

Impôts locaux

A B C D E F G H I J K L M N O P Q R S T U V W X Y Z

A



- ▶ **AAH (Allocation adulte handicapé)** 169, 273
- ▶ **Abattement**
 - taxe d'habitation 292 et s.
 - taxe foncière 181 et s.
- ▶ **Abri de jardin** 36
- ▶ **Accessibilité aux personnes handicapées** 160 et s.
- ▶ **Achèvement de l'immeuble** 58 et s.
- ▶ **Activité médicale** 57
- ▶ **Addition de construction** 57, 63 et s.
- ▶ **AFL (Association foncière logement)** 115
- ▶ **Agence nationale pour la rénovation urbaine (ANRU), (v. ANRU)**
- ▶ **Aire de stationnement** 229, 237
- ▶ **Allocation** 168, 271, 280
 - adulte handicapé (AAH), (v. AAH)
 - de logement 108
- ▶ **Ambassade** 269
- ▶ **Annulation d'une vente** 204
- ▶ **ANRU (Agence nationale pour la rénovation urbaine)** 88 et s., 98 et s.
- ▶ **Apprenti** 291
- ▶ **Ascendant à charge** 295
- ▶ **Association** 115
- ▶ **Association foncière logement** 115
- ▶ **Avis d'imposition** 210, 227

B



- ▶ **Bail** 18
- ▶ **Bail à construction** 23, 50, 196
- ▶ **Bail à réhabilitation** 83, 117, 196
- ▶ **Bail emphytéotique** 196
- ▶ **Bail-loi du 1er septembre 1948** 18
- ▶ **Balayage (taxe de)** 173
- ▶ **Bassin d'emploi à redynamiser (BER)** 72 et s.

- ▶ **Bateau** 38
- ▶ **Bâtiment basse consommation (BBC), (v. BBC)**
- ▶ **BBC (Bâtiment basse consommation)** 77
- ▶ **BER (Bassin d'emploi à redynamiser)** 72
- ▶ **Boxe** 238
- ▶ **Bungalow** 37

C



- ▶ **Calcul**
 - taxe d'habitation 289 et s.
 - taxe foncière 179 et s.
- ▶ **Cantine** 242
- ▶ **Caravane**
 - redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM) 229
 - taxe d'habitation, (v. Résidence terrestre mobile)
- ▶ **CCAS (Centre communal d'action sociale)** 226
- ▶ **Centre communal d'action sociale (CCAS), (v. CCAS)**
- ▶ **Centre d'hébergement et de réinsertion sociale** 108
- ▶ **Centre de formation professionnelle** 261
- ▶ **Centre de loisirs** 48
- ▶ **Centre de vacances** 258
- ▶ **Chambre de commerce et d'industrie**
 - taxe d'habitation 263
 - taxe foncière 47
- ▶ **Changement d'affectation des locaux** 25
 - exonération de taxe foncière 64
 - mise à jour des valeurs locatives 21
- ▶ **Changement de consistance**
 - déclaration au centre des impôts fonciers 24
 - mise à jour des valeurs locatives 21
- ▶ **Changement de domicile** 210
- ▶ **Changement de propriétaire** 203
- ▶ **Charge de famille** 293 et s.
- ▶ **Château** 14
- ▶ **Coefficient de revalorisation des valeurs locatives** 1 et s.
- ▶ **Concession**
 - redevance d'enlèvement des ordures ménagères 229
 - taxe foncière 42, 48, 198
- ▶ **Concierge**
 - taxe d'habitation 249, 268
 - taxe foncière 56
- ▶ **Construction nouvelle**
 - exonération de taxe foncière 64
 - mise à jour des valeurs locatives 21
- ▶ **Consulat** 269
- ▶ **Contribuable âgé ou veuf**
 - taxe d'habitation 272, 279, 295
 - taxe foncière 159, 174
- ▶ **Contribuable défavorisé**
 - taxe d'habitation (abattement spécial) 299 et s.
 - taxe d'habitation (dégrèvement partiel) 281 et s.

taxe d'habitation (exonération) 271 et s.
taxe foncière 159 et s.

- ▶ **Contribuable soumis à l'ISF** 272, 282
- ▶ **Convention d'utilité sociale** 181
taxe foncière 181
- ▶ **Convention globale de patrimoine** 183
- ▶ **Crédit-bail** 12
- ▶ **CROUS** 264 et s., 299
- ▶ **CUS (Convention d'utilité sociale)** 181
taxe foncière 181

D



- ▶ **Déclaration (condition d'abattement sur l'assiette de la taxe foncière)** 184
- ▶ **Déclaration (condition d'exonération de taxe foncière)** 60
exonération de courte durée 65
exonération de longue durée 93, 114
exonération sur délibération des collectivités locales 117
- ▶ **Déclaration de construction nouvelle** 21
- ▶ **Déclaration de personnes à charge** 296
- ▶ **Déclaration des modifications des locaux** 1
- ▶ **Déclaration tardive** 102
- ▶ **Dégrèvement**
de taxe d'habitation 268 et s.
de taxe foncière 143 et s.
remise en cause 308
- ▶ **Déménagement**
du locataire 309
taxe d'habitation 303, 309
taxe foncière 203, 210
- ▶ **Département d'outre-mer (DOM), (v. DOM)**
- ▶ **Dépendance**
taxe d'habitation 237 et s.
taxe foncière (abattement) 181
taxe foncière (champ d'application) 41
taxe foncière (exonération) 56, 64
- ▶ **DOM (Département d'outre-mer)** 185, 186
- ▶ **Droit d'habitation** 197
- ▶ **Droit de suite** 211

E



- ▶ **Économie d'énergie** 76 et s.
- ▶ **Élu local** 284
- ▶ **Employé de maison** 251
- ▶ **Energie thermique de récupération** 140
- ▶ **Enfant à charge** 279, 293 et s.
- ▶ **Entreprise innovante** 124 et s.
- ▶ **Entreprise nouvelle** 134
- ▶ **Entreprise universitaire** 126
- ▶ **Éolienne** 38

- ▶ **EPF (Établissement public foncier)** 223
- ▶ **Établissement d'enseignement**
 - taxe d'habitation 261, 268
 - taxe foncière 47, 48
- ▶ **Établissement de santé** 176
- ▶ **Établissement industriel** 9, 10, 13
- ▶ **Établissement médico-éducatif** 255
- ▶ **Établissement médico-social** 255
- ▶ **Établissement public**
 - taxe d'habitation 243, 245
 - taxe foncière 47 et s., 111
 - taxe spéciale d'équipement 215 et s., 262
- ▶ **Établissement public foncier (EPF)** 223
- ▶ **Établissement scientifique**
 - taxe d'habitation 268
 - taxe foncière 47, 48
- ▶ **Etranger** 244
- ▶ **Étudiant** 251, 264 et s.
- ▶ **Évaluation cadastrale** 3, 4, 6
 - taxe d'habitation 290
- ▶ **Exonération**
 - de taxe d'habitation 258 et s.
 - de taxe foncière 45 et s., 168 et s.
- ▶ **Expatrié** 284
- ▶ **Expulsion** 309

F



- ▶ **Foyer d'hébergement collectif**
 - taxe d'habitation 255, 278
 - taxe foncière 170
- ▶ **Foyer de personnes handicapées** 86
- ▶ **Frais d'assiette et de recouvrement** 173
- ▶ **Français résident à l'étranger** 244

G



- ▶ **Garage**
 - taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) 226
 - taxe d'habitation 237 et s.
 - taxe foncière 17, 201
- ▶ **Gardien d'immeuble**
 - taxe d'habitation 249, 268
 - taxe foncière 56
- ▶ **Groupement de coopération sanitaire** 57
- ▶ **Guyane (taxe spéciale d'équipement)** 217

H



- ▶ **Habitation**

évaluation des locaux d' 4, 6, 7
taxe d' 233 et s.

- ▶ **Habitation à loyer modéré (HLM), (v. HLM)**
- ▶ **Habitation légère de loisir** 37, 236
- ▶ **Habitation meublée** 233, 252
- ▶ **Habitation principale**
 - taxe d'habitation (abattement) 292, 299
 - taxe d'habitation (dégrèvement) 281, 285
 - taxe d'habitation (exonération) 277
 - taxe d'habitation (prélèvement sur les valeurs locatives) 301 et s.
 - taxe foncière 159, 169 et s.
- ▶ **Handicapé**
 - taxe d'habitation 273
 - taxe foncière (dépense d'accessibilité et d'adaptation des logements HLM) 160 et s.
 - taxe foncière (exonération des constructions de logements locatifs sociaux) 86
 - taxe foncière (exonération des titulaires de l'AAH) 169
- ▶ **Hébergement d'urgence** 57, 107, 108
- ▶ **HLM (Habitation à loyer modéré)**
 - abattement sur l'assiette de la taxe foncière 181
 - dégrèvement spécial de la taxe foncière 152 et s.
 - dépenses d'accessibilité ou d'adaptation des logements aux handicapés 185
 - évaluation des valeurs locatives cadastrales 19
 - exonération de taxe foncière 86
 - exonération sur délibération des collectivités locales de taxe foncière 117
 - imposition du locataire à la taxe foncière 199 et s.
 - taxe spéciale d'équipement en Guadeloupe et en Martinique 218
 - travaux d'économie d'énergie 165 et s.

A B C D E F G H I J K L M N O P Q R S T U V W X Y Z

I



-
- ▶ **Immeuble achevé** 117, 153
 - ▶ **Immeuble d'habitation, (v. Habitation)**
 - ▶ **Immeuble des collectivités territoriales, des établissements publics de l'État, (v. Établissement public)**
 - ▶ **Immeuble inondé** 1
 - ▶ **Immeuble situé en ZUS** 181 et s.
 - ▶ **Immeuble vétuste** 36, 234
 - ▶ **Impôt de solidarité sur la fortune (ISF), (v. ISF)**
 - ▶ **Indigent** 270
 - ▶ **Indivision** 170, 188, 189
 - ▶ **Inexploitation** 143 et s.
 - ▶ **Infirmes** 274, 295
 - ▶ **Inondation, (v. Immeuble inondé)**
 - ▶ **Installation antipollution** 15
 - ▶ **Invalide, (v. Handicapé)**
 - ▶ **ISF (Impôt de solidarité sur la fortune)** 272, 282

J



-
- ▶ **Jardin**
 - taxe d'habitation 237, 240
 - taxe foncière 41
 - ▶ **Jeunes entreprises universitaires** 129

L



-
- ▶ **Local administratif** 242
 - ▶ **Local commercial**
 - évaluation 5, 7
 - transformé en logement 5
 - ▶ **Local dégarni** 233
 - ▶ **Local industriel** 5
 - ▶ **Local meublé** 233 et s., 242, 243
 - ▶ **Local professionnel**
 - taxe d'habitation 235, 310
 - taxe foncière 64
 - ▶ **Local vacant** 143 et s.
 - ▶ **Locataire**
 - taxe d'enlèvement des ordures ménagères 228
 - taxe d'habitation 252 et s., 304
 - taxe foncière 199 et s.
 - ▶ **Location meublée**
 - taxe d'habitation 145, 246, 252
 - ▶ **Location saisonnière** 252
 - ▶ **Location-attribution** 199
 - ▶ **Location-gérance** 145
 - ▶ **Location-vente** 200
 - ▶ **Logement de fonction**
 - taxe d'habitation 249
 - taxe foncière 51, 227
 - ▶ **Logement économe en énergie** 76 et s.
 - ▶ **Logement inoccupé** 143 et s.
 - ▶ **Logement meublé** 233 et s., 242, 243
 - ▶ **Logement neuf à usage locatif** 86 et s.
 - ▶ **Logement social locatif** 86 et s.
 - ▶ **Logement-foyer**
 - taxe d'habitation 278
 - taxe foncière 86, 170
 - ▶ **Loueur en meublé** 252

M



-
- ▶ **Maison de retraite** 47, 176, 255
 - ▶ **Maison mobile** 236
 - ▶ **Méthode comparative** 8
 - ▶ **Méthode comptable** 11
 - ▶ **Missions diplomatiques et consulaires** 269

- ▶ **Monument historique** 14
- ▶ **Multipropriété** 253

O



- ▶ **Occupation du logement**
 - taxe d'habitation 255, 256
 - taxe foncière 176
- ▶ **Ordures ménagères** 225 et s.
- ▶ **Organisme privé à but non lucratif** 31

P



- ▶ **PACS (Pacte civil de solidarité)** 191
- ▶ **Pacte civil de solidarité (PACS), (v. PACS)**
- ▶ **Paiement de la taxe d'habitation** 304 et s.
- ▶ **Paiement de la taxe foncière** 208 et s.
 - mensuel 209
- ▶ **Parc** 41, 237
- ▶ **Parking** 41, 238
- ▶ **Partenariat public-privé** 45, 50
- ▶ **Personne âgée ou veuve, (v. Contribuable âgé ou veuf)**
- ▶ **Personne défavorisée, (v. Contribuable défavorisé)**
- ▶ **Personne imposable**
 - taxe d'habitation 244 et s.
 - taxe foncière 187 et s.
- ▶ **Piscine** 41, 240
- ▶ **Plafond de revenu** 174, 282
- ▶ **Plan de prévention des risques technologiques (PPRT), (v. PPRT (Plan de prévention des risques technologiques))**
- ▶ **Pluripropriété** 253
- ▶ **Pôle de compétitivité** 130
- ▶ **PPRT (Plan de prévention des risques technologiques)** 137, 164
- ▶ **Prélèvement sur les valeurs locatives** 301
- ▶ **Prêt au titre de la participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC)** 88
- ▶ **Privilège spécial** 211
- ▶ **Production d'électricité** 45, 52
- ▶ **Projet de recherche** 130
- ▶ **Propriété publique** 38, 46 et s.

R



- ▶ **Réclamation**
 - contestation des valeurs locatives 34
 - taxe d'habitation 305
 - taxe foncière 212
- ▶ **Reconstruction** 63 et s.
- ▶ **Redevance audiovisuelle** 306
- ▶ **Redevance d'enlèvement des ordures ménagères** 229
- ▶ **Redevance spéciale d'enlèvement des ordures, déchets et résidus** 231

- ▶ **Remise**
 - exonération des logements locatifs sociaux financés à plus de 50 % par des prêts aidés 92
 - exonération des logements pour l'hébergement d'urgence des personnes défavorisées 113
- ▶ **Remise en cause des exonérations**
 - exonération des logements locatifs sociaux financés à plus de 50 % par des prêts aidés 92
 - exonération des logements pour l'hébergement d'urgence des personnes défavorisées 113
- ▶ **Résidence principale**
 - taxe d'habitation 234, 292
 - taxe foncière (exonération) 170
- ▶ **Résidence secondaire**
 - taxe d'habitation 234
 - taxe foncière (exonération) 170
- ▶ **Résidence terrestre mobile**
 - taxe d'habitation 241
- ▶ **Résidence universitaire**
 - exonération de taxe d'habitation 264 et s.
 - personne imposable 251, 255
- ▶ **Responsabilité des propriétaires** 309
- ▶ **Restitution d'imposition** 212
- ▶ **Revenu de référence** 174, 282 et s.
- ▶ **Revenu de solidarité active** 280, 281, 288
- ▶ **Revenu minimum d'insertion (RMI), (v. RMI)**
- ▶ **Risque naturel** 185
- ▶ **Risque technologique** 162
- ▶ **RMI (Revenu minimum d'insertion)** 280
- ▶ **RSA (Revenu de solidarité active)** 280, 281, 288
- ▶ **Rupture de la vie commune** 304

S



- ▶ **Salarié agricole** 291
- ▶ **Société (bail d'une)** 242, 243
- ▶ **Société d'attribution** 194
- ▶ **Société de multipropriété** 253
- ▶ **Société immobilière de copropriété** 195
- ▶ **Sport (installations de)** 42, 48, 237
- ▶ **Subvention ANRU** 88 et s.
- ▶ **Surenchère** 204
- ▶ **Syndicat** 242

T



- ▶ **Taxe d'enlèvement des ordures ménagères** 225 et s.
- ▶ **Taxe d'habitation** 233 et s.
- ▶ **Taxe de balayage** 173
- ▶ **Taxe foncière** 36 et s.
- ▶ **Taxe professionnelle** 1
 - condition d'exonération de taxe d'habitation 242, 258
- ▶ **Taxe spéciale d'équipement** 214 et s.
- ▶ **Terrain de golf** 42
- ▶ **Terrain de jeux**

taxe d'habitation 237

taxe foncière 42

- ▶ **Terrain de tennis** 42
- ▶ **Travailleur saisonnier agricole** 291
- ▶ **Travaux d'accessibilité** 162
- ▶ **Travaux d'économie d'énergie des organismes d'HLM** 165 et s.

U



▶ **Usufruit**

taxe d'enlèvement des ordures ménagères 227

taxe foncière 196

V



▶ **Vacance des locaux** 143 et s., 152

▶ **Valeur locative**

revalorisation 20 et s.

taxe d'habitation 290

taxe foncière 20 et s.

▶ **Vente** 203, 211

à terme 193

Z



▶ **ZFA (Zone franche d'activités)** 186

▶ **ZFU (Zone franche urbaine)** 66 et s.

▶ **Zone de restructuration de la défense** 80 et s.

▶ **Zone de revitalisation rurale (ZRR)** 135

▶ **Zone franche d'activités (ZFA), (v. ZFA)**

▶ **Zone franche urbaine** 66 et s.

▶ **Zone urbaine sensible** 5, 181 et s.

▶ **ZRD (Zone de restructuration de la défense)** 80 et s.

▶ **ZRR (Zone de revitalisation rurale)** 135

▶ **ZUS (Zone urbaine sensible)** 5, 181 et s.

Présentation

1 Notion d'impôts locaux ■ La notion d'impôts locaux recouvre :

- les taxes foncières divisées en taxe foncière sur les propriétés bâties (v. n^{os} 36 et s.) et en taxe foncière sur les propriétés non bâties (sur cette dernière taxe, v. le Dictionnaire permanent Construction et urbanisme) ;
- la taxe d'habitation qui frappe la disposition d'une habitation meublée, quels que soient la nationalité du contribuable et le titre juridique de l'occupation (v. n^{os} 233 et s.) ;
- la taxe professionnelle qui est due à l'occasion de l'exercice d'activités professionnelles définies par la loi et qui frappe divers éléments permettant l'exercice de la profession (sur cette taxe, v. le Dictionnaire permanent Gestion fiscale).

Toutes ces taxes sont établies à partir des valeurs locatives cadastrales des biens sur

lesquels elles portent.

Partie 1 : Valeur locative cadastrale

- 2 Base des impôts directs locaux** ■ Le calcul de la base d'imposition de tous les impôts directs locaux (taxes foncières, taxe d'habitation, etc.) s'effectue à partir de la valeur locative cadastrale du bien concerné laquelle est évaluée, puis revalorisée régulièrement.

Chapitre 1 Évaluation des valeurs locatives cadastrales

- 3 Définition et mode de calcul de la valeur locative cadastrale** ■ La valeur locative cadastrale correspond au loyer annuel théorique que pourrait produire un immeuble bâti ou non bâti, s'il était loué dans des conditions normales. Elle est calculée forfaitairement à partir des conditions du marché locatif dégagées lors de la dernière révision générale foncière dont la date de référence a été fixée au 1^{er} janvier 1970 pour les propriétés bâties (locaux d'habitation, professionnels et commerciaux) (◆ CGI, Ann. III, art. 324 AK).

L'unité d'évaluation concerne chaque propriété ou fraction de propriété susceptible d'une utilisation distincte (◆ CGI, art. 1494).

Remarque : pour la fixation de la valeur locative d'un bien, la réglementation fiscale n'a pas à tenir compte des dispositions relatives au logement décent (notamment des règles sur la surface minimale imposée pour la mise en location) (◆ Rép. min. n° 6005 : JOAN Q, 14 avr. 2003, p. 2983).

■ Section 1 : Évaluation des locaux d'habitation et des locaux à usage professionnel

- 4 Critères d'évaluation des locaux d'habitation ou à usage professionnel** ■

Les locaux d'habitation ou servant à l'exercice soit d'une activité salariée à domicile, soit d'une activité professionnelle non commerciale sont évalués par comparaison avec la valeur locative de locaux de référence choisis dans la commune pour chaque nature et catégorie de locaux (◆ CGI, art. 1496, I, mod. par L. fin. rect. 2003, n° 2003-1312, 30 déc. 2003, art. 43, A, 1° ◆ CGI, Ann. III, art. 324 A).

Lors de la révision générale foncière de 1970, chaque commune a défini, par nature de construction (maisons individuelles, immeubles collectifs, etc.), les diverses catégories de locaux d'habitation ou à usage professionnel existant sur son territoire en respectant la nomenclature type de huit catégories (◆ CGI, Ann. III, art. 324 H). Au sein de chacune de ces catégories, des locaux de référence ont été choisis par nature de construction pour servir de termes de comparaison. La valeur locative de ces locaux a été déterminée par application à leur surface pondérée d'un tarif fixé par commune ou secteur de commune, pour chaque nature et catégorie de locaux, en fonction des loyers des locaux loués librement à des conditions de prix normales et de manière à assurer l'homogénéité des évaluations dans la commune et de commune à commune (◆ CGI, art. 1496, II, al. 1^{er}).

Chaque local de la commune a ensuite été classé dans l'une des catégories de la

classification communale, puis sa surface réelle a été pondérée au moyen de coefficients destinés à tenir compte de la nature des différentes parties du local, ainsi que de sa situation, de son importance, de son état et de son équipement (➤ CGI, Ann. III, art. 324 L à 324 V).

La valeur locative du local a été obtenue en multipliant cette surface pondérée du local par le tarif au mètre carré applicable au local de référence correspondant à sa catégorie.

5 Logements issus de la transformation des locaux industriels ou

commerciaux ■ Les collectivités territoriales et les EPCI dotés d'une fiscalité propre peuvent instituer, par délibération concordante, un abattement de 30 % appliqué à la valeur locative des locaux affectés à l'habitation dès lors qu'ils sont situés :

- dans des immeubles collectifs issus de la transformation de locaux évalués conformément aux articles 1498 à 1500 du CGI ;
- et dans des communes sur le territoire desquelles sont situés un ou plusieurs quartiers classés en zones urbaines sensibles (ZUS).

Cette mesure s'applique à compter des impositions établies au titre de 2010, dès lors que le conseil municipal de la commune sur le territoire de laquelle ces biens sont situés communique, avant le 1^{er} octobre 2009, la liste des adresses des biens susceptibles d'être concernés. Elle vise également, par voie de dégrèvement, les impositions établies au titre de 2009 si les collectivités territoriales et EPCI ont délibéré et communiqué la liste des biens concernés avant le 1^{er} février 2009.

➤ CGI, art. 1518 A ter, créé par L. fin. rect. 2008, n° 2008-1443, 30 déc. 2008, art. 110

Remarque : le propriétaire porte à la connaissance de l'administration, dans les conditions prévues à l'article 1406 du CGI, le changement d'affectation de ses biens et les justificatifs permettant de bénéficier de l'abattement. Pour les changements d'affectation intervenus avant le 1^{er} janvier 2009, les justificatifs doivent être fournis avant le 1^{er} novembre 2009 (➤ CGI, art. 1518 A ter, II, al. 2).

Cette mesure est destinée à favoriser l'attractivité des quartiers classés en ZUS. Il s'agit notamment d'éviter que les lofts réalisés sur des friches industrielles ou commerciales ne soient affectés de valeurs locatives sans rapport avec les capacités contributives de leurs occupants du fait de leur assimilation à des appartements de grand standing.

6 Locaux soumis à la loi du 1^{er} septembre 1948 ■ Voir n° 18.

■ Section 2 : Évaluation des locaux commerciaux

7 Notion de local commercial et de biens divers ■ Sont visés les locaux commerciaux proprement dits (boutiques, magasins, ateliers, dépôts, etc.), les biens divers autres que les établissements industriels (bureaux d'une entreprise, d'une association ou même d'une administration publique...) et les établissements spéciaux construits et aménagés en vue d'une destination déterminée (hôtels, salles de cinéma, hôpitaux, etc.).

L'atelier de serrurerie d'une entreprise de bâtiment qui comporte un outillage fixe, peu important et représentant un faible montant de ses immobilisations corporelles constitue un local commercial au sens de l'article 1498 du CGI (v. n° 8) et non un établissement industriel (v. n° 9) (➤CAA Nancy, 2^e ch., sect. 2^e ch., 8 oct. 1992, n° 90NC00475, SARL Métal et

Sanichauffage).

Depuis les impositions 2004, les locaux pris à bail par les administrations publiques sont également évalués selon les règles applicables aux locaux commerciaux (● CGI, art. 1498, mod. par L. fin. rect. 2003, n° 2003-1312, 30 déc. 2003, art. 43 A, 2° ● L. fin. rect. n° 2003-1312, 30 déc. 2003, art. 43 B).

Remarque : la divergence de point de vue entre l'administration fiscale et les juridictions administratives a ainsi été tranchée par la loi de finances rectificative pour 2003 en faveur de l'administration. Depuis 1989, le Conseil d'État considérait, en effet, qu'il y avait lieu d'appliquer les règles d'évaluation des locaux à usage professionnel aux locaux pris à bail par les administrations publiques (● CE, 22 mai 1989, n° 86932, Brousse).

Remarque : pour les années précédant l'entrée en vigueur de la mesure instaurée par la loi de finances, et sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, la loi a validé les impositions de taxe foncière établies au titre de 2002 et de 2003 dont la légalité était contestée au motif que la valeur locative des immeubles donnés à bail aux administrations publiques devrait être déterminée en application de l'article 1496 du CGI (v. n° 4) (● L. fin. rect. n° 2003-1312, 30 déc. 2003, art. 43 C).

8 Évaluation des locaux commerciaux ■ La valeur locative est, selon le cas :

- constituée par le montant du loyer lorsque ce dernier est fixé dans des conditions normales ;
- déterminée par comparaison avec d'autres locaux types, choisis dans la commune lorsque le bien ne fait pas l'objet d'une location ou est loué dans des conditions anormales ;
- à défaut des bases précédentes, déterminée par voie d'appréciation directe.

● CGI, art. 1498 partiel ● CGI, Ann. III, art. 324 Y et s.

Si l'administration n'établit pas le caractère anormal du loyer, l'évaluation de la valeur locative d'un immeuble autre que local d'habitation ou à usage professionnel doit s'effectuer sur la base du prix de location et non suivant la méthode de la comparaison (● CE, 6 juin 1984, n° 31618, Sté La compagnie du Midi).

Lorsque l'évaluation de la valeur locative se fait par comparaison, cette dernière peut être réalisée avec un local type situé dans un quartier différent de la commune. En revanche, elle ne peut s'effectuer avec un bâtiment à usage similaire mais qui n'est pas un local type (● CE, 20 juin 1984, n° 37694, Société civile « Bruges-Nord »).

L'évaluation par voie d'appréciation directe doit prendre en compte la valeur vénale de l'immeuble à la date de référence du 1^{er} janvier 1970 (● CE, avis, 24 nov. 2006, n° 297098, SCI Paris-Montreuil). Elle ne peut être utilisée que comme méthode subsidiaire en cas d'impossibilité de procéder à l'évaluation par le montant du loyer ou par voie de comparaison (● CE, 25 févr. 2008, n° 296844, SOFILO) (v. n° 14 et s.).

Lorsqu'il s'agit d'évaluer des immeubles à caractère particulier ou exceptionnel, les termes de comparaison peuvent être choisis hors de la commune (● CGI, art. 1498, 2°, a, al. 2).

Une cour administrative d'appel commet une erreur de droit en jugeant que les locaux commerciaux ne présentaient pas par eux-mêmes un caractère particulier et que, dès lors, leur valeur locative devait être déterminée par comparaison avec des locaux types situés dans la commune. Elle aurait dû rechercher si, en l'absence d'un terme de comparaison approprié

dans la commune, les locaux à évaluer pouvaient être regardés comme présentant un caractère particulier (◆ CE, 27 avr. 2009, n° 296920, Cne de Valdoie).

■ Section 3 : Évaluation des établissements industriels

9 Notion d'établissement industriel ■ Les établissements industriels visés à l'article 1499 du CGI doivent s'entendre, selon le Conseil d'État, de ceux dont l'activité nécessite d'importants moyens techniques, non seulement lorsque cette activité consiste dans la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers, mais aussi lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre, fût-ce pour les besoins d'une autre activité, est prépondérant (◆ CE, 27 juill. 2005, n° 261899, Min. éco. fin. c/ Sté des Pétroles Mioline : JCP E 2005, n° 50, p. 2184, note O. Fouquet).

10 Évaluation des établissements industriels ■ A compter des impositions établies au titre de 2009 et des années suivantes, les bâtiments et terrains industriels sont évalués :

- selon les règles fixées à l'article 1499 du CGI (méthode comptable : v. n° 13) lorsque ces biens figurent à l'actif du bilan de leur propriétaire ou de leur exploitant, et que celui-ci est soumis à l'obligation d'un bilan annuel (avec, notamment, les immobilisations corporelles) ;
- selon les règles fixées à l'article 1498 du CGI (règles applicables aux locaux commerciaux : v. n° 8) lorsque ces conditions ne sont pas satisfaites. Il s'agit d'une méthode dérogatoire.

◆ CGI, art. 1500, mod. par L. fin. rect. 2008, n° 2008-1443, 30 déc. 2008, art. 101, I ◆ L. fin. rect. n° 2008-1443, 30 déc. 2008, art. 101, II

Le législateur est intervenu dans le cadre de la loi de finances rectificative pour 2008, afin de sécuriser les règles d'évaluation des immeubles industriels servant de base aux impôts locaux. En effet, une interprétation libérale du CGI avait ouvert la voie à de multiples contentieux préjudiciables aux collectivités locales (◆ CE, 7 juill. 2006, n° 286307, Min. éco. fin. c/ CCI de Clermont-Ferrand-Issoire ◆ CE, 16 nov. 2006, n° 279312, Min. des transports, de l'équipement, du tourisme et de la mer).

Si une entreprise comprend des locaux industriels et des locaux commerciaux, la valeur locative de chaque fraction de propriété devra être déterminée selon les règles qui lui sont propres (◆ CE, 28 févr. 1983, n° 36380, Ministre délégué auprès du ministre de l'économie et des finances c/ SA "Les viticulteurs réunis").

11 Évaluation comptable des immeubles industriels ■ La valeur locative des établissements industriels est calculée sur la base des écritures comptables de l'entreprise. Elle est déterminée en appliquant au prix de revient de leurs différents éléments, revalorisé à l'aide des coefficients qui avaient été prévus pour la révision des bilans, certains taux d'intérêt (◆ CGI, art. 1499, al. 1^{er}).

1° Conditions d'application de la méthode comptable

La méthode d'évaluation comptable s'applique à deux conditions :

- le bien doit être inscrit à l'actif d'un bilan, qu'il s'agisse du bilan du propriétaire ou de

l'exploitant ;
— le propriétaire ou l'exploitant est tenu de présenter annuellement un bilan comprenant, notamment, les immobilisations corporelles.

➤ CGI, art. 1500, mod. par L. fin. rect. 2008, n° 2008-1443, 30 déc. 2008, art. 101, I

2° Détermination du prix de revient

Le prix de revient s'entend de la valeur d'origine pour laquelle les immobilisations doivent être inscrites au bilan, à savoir :

- le coût net d'acquisition en cas de mutation à titre onéreux, majoré, le cas échéant, des frais d'acte, droits ou honoraires exposés par l'acquéreur ;
- la valeur vénale du bien en cas d'acquisition à titre gratuit ;
- la valeur d'apport en cas d'immobilisation apportée par un tiers ;
- le coût de production dans le cas d'immobilisations créées par l'entreprise.

➤ CGI, Ann. III, art. 324 AE

3° Calcul de la valeur locative des sols et terrains

Le prix de revient (défini ci-dessus) des sols et des terrains est :

- majoré de 3 % pour chaque année écoulée depuis leur acquisition jusqu'au 1^{er} janvier 1970 ;
- revalorisé à l'aide des anciens coefficients de révision des bilans prévus à l'article 21 de l'annexe III du CGI, pour les éléments acquis avant le 1^{er} janvier 1959.

La valeur locative est obtenue en appliquant au résultat le taux d'intérêt de 8 %.

➤ CGI, Ann. II, art. 310 L

4° Calcul de la valeur locative des constructions et installations soumises à la taxe foncière

Le taux d'intérêt est de 12 % mais la valeur locative fait l'objet d'une réfaction de :

- 25 % pour les éléments acquis ou créés avant le 1^{er} janvier 1976 ;
- 33,33 % pour les éléments acquis ou créés à partir de cette date.

➤ CGI, Ann. II, art. 310 L et Ann. II, art. 310 J bis

Il en résulte que la valeur locative est égale respectivement à 9 % et 8 % du prix de revient revalorisé de ces constructions et installations.

12 Valeur locative des immeubles industriels pris en crédit-bail ou en location

■ Des règles d'évaluation particulières sont fixées en cas de levée d'option ou de cession-bail ou de cession assortie de location pour les immeubles des établissements industriels relevant de la méthode comptable (v. n° 11) selon la situation rencontrée :

- lorsque les immeubles font l'objet d'un crédit-bail, puis d'une levée d'option par le crédit preneur, leur valeur locative ne peut, pour les impositions établies au titre des années suivantes, être inférieure à celle retenue au titre de l'année d'acquisition ;
- lorsque les immeubles font l'objet d'un crédit-bail ou d'une location au profit de la personne qui les a cédés, leur valeur locative ne peut pour les impositions au titre des années suivantes être inférieure à celle retenue au titre de l'année de cession.

Cette mesure s'applique à compter des impositions établies au titre de l'année 2009 et aux seules cessions et acquisitions postérieures au 31 décembre 2006.

Remarque : pour les acquisitions ou cessions intervenues entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2008, le propriétaire des biens doit souscrire, avant le 1^{er} mai 2009, une déclaration rectificative précisant le prix de revient d'origine de chaque bien.

◆ CGI, art. 1499-0 A, créé par L. fin. rect. 2008, n° 2008-1443, 30 déc. 2008, art. 100, I ◆ CGI, art. 1396, al. 2, mod. par L. fin. 2009, n° 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 114

13 Modalités particulières d'évaluation des établissements industriels ■ Des modalités particulières d'évaluation peuvent être fixées par décret en Conseil d'État pour des catégories de locaux, d'établissements ou d'installations à caractère industriel ou commercial lorsqu'il existe dans différentes communes des biens de cette nature présentant des caractéristiques analogues (production et distribution d'électricité, de gaz, d'eau potable, SNCF, radio, télévision, etc.) (◆ CGI, Ann. II, art. 310 M). Ces modalités ne sont pas applicables aux immobilisations qui sont acquises ou créées à compter du 1^{er} janvier 1974 qui sont évaluées d'après leur prix de revient conformément aux dispositions de l'article 1499 précité (◆ CGI, art. 1501, I, al. 2 ◆ CGI, art. 1517, II, 1, al. 2).

Sur la valeur locative en cas d'apports, de scissions, de fusions de sociétés ou de cession d'établissement, voir le Dictionnaire permanent Gestion fiscale.

■ Section 4 : Évaluations particulières

14 Évaluation des maisons exceptionnelles et des monuments historiques ■ Il s'agit des propriétés d'une importance exceptionnelle ou présentant un caractère particulier rendant délicate l'estimation de la valeur locative. Les principes de l'article 1498 du CGI (v. n° 8) sont applicables. Toutefois, par dérogation, les locaux types nécessaires à l'évaluation par comparaison peuvent être choisis en dehors de la commune. La valeur locative de ces locaux types peut avoir été elle-même déterminée par comparaison ou par voie d'appréciation directe comme pour l'évaluation des locaux commerciaux (◆ CGI, art. 1497 et 1498).

Les monuments classés parmi les monuments historiques ou inscrits à l'inventaire supplémentaire des monuments historiques qui répondent aux prescriptions de la loi fiscale sont évalués selon les règles prévues pour les immeubles exceptionnels (◆ Rép. min. n° 38192 : JOAN Q, 4 nov. 1996, p. 5762).

En pratique, en l'absence de locations consenties à des conditions de prix normales, l'évaluation est le plus souvent effectuée par comparaison avec un immeuble type. Les locaux types sont choisis en prenant principalement en compte la nature des biens (châteaux historiques, autres châteaux ou assimilés...) ainsi que les éléments de confort (chauffage central, présence de salles de bains...) (◆ Rép. min. n° 9568 : JOAN Q, 28 mars 1994, p. 1529).

15 Évaluation des installations antipollution, antibruit ou favorisant les économies d'énergie ■ Depuis le 1^{er} janvier 1991, les valeurs locatives des installations et matériels destinés à lutter contre la pollution des eaux et de l'atmosphère, économisant l'énergie ou luttant contre le bruit sont déterminées comme en matière d'établissements industriels (v. n° 10). Pour l'établissement des impositions, elles ne sont prises en compte que pour la moitié de leur montant. Cette réduction de la base d'imposition

n'est applicable qu'à la condition que l'entreprise indique dans sa comptabilité qu'elle pratique réellement un amortissement exceptionnel sur ces biens. Toutefois, pour les installations et matériels qui ont été acquis ou créés depuis le 1^{er} janvier 2002, la loi de finances pour 2002 ne subordonne plus cette réduction à la comptabilisation de cet amortissement.

Remarque : grâce à cette mesure, peuvent désormais bénéficier d'un allègement de leurs impôts locaux les entreprises qui, sous le régime ancien, renonçaient à pratiquer un amortissement exceptionnel pour des raisons de gestion comptable et financière, notamment lorsque les biens concernés faisaient l'objet d'un financement par crédit-bail.

Une instruction commente cette mesure et récapitule les matériels et installations concernés par la réduction de valeur locative (➤ Instr. 20 juin 2002 : BOI 6 E-1-02).

Cette réduction peut être, sur délibération des collectivités locales et de leurs EPCI dotés d'une fiscalité propre, portée à 100 % pour certaines installations destinées à la lutte contre la pollution des eaux et de l'atmosphère.

➤ CGI, art. 1518 A

16 Valeur locative plancher pour les immobilisations corporelles ■ La valeur locative des immobilisations corporelles (terrains, constructions, équipements et biens mobiliers) acquises à la suite d'apports, de scissions, de fusions de sociétés ou de cessions d'établissements ne peut être inférieure à 80 % de leur montant avant l'acquisition (➤ CGI, art. 1518 B, al. 5).

Toutefois, pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006, la valeur locative plancher est portée à :

- 90 % pour les transferts effectués entre sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré au sens de l'article 223 A du CGI ;
- 50 % pour les reprises d'immobilisations prévues par un plan de cession ou comprises dans une cession d'actifs en sauvegarde, en redressement ou en liquidation judiciaire, et ce, jusqu'à la deuxième année suivant celle du jugement ordonnant la cession ou autorisant la cession d'actifs en cours de période d'observation.

➤ CGI, art. 1518 B, al. 7 à 9, mod. par L. fin. 2006, n° 2005-1719, 30 déc. 2005, art. 87 : JO, 31 déc. ➤ Instr. 11 juill. 2005 : BOI 6 E-5-05

17 Évaluation des garages ■ Lorsqu'un garage est compris dans l'habitation ou situé sur la même propriété que celle-ci, il forme avec cette dernière un même local dont l'évaluation résulte du marché locatif des locaux d'habitation. Pour tenir compte de sa valeur d'usage moindre, sa surface n'est retenue que pour une fraction de 6 octobre^e dans le calcul de la valeur locative de la propriété. En revanche, lorsqu'un garage est isolé, il constitue une propriété au sens de l'article 1494 du CGI (v. n° 3). Son évaluation doit donc correspondre aux loyers couramment pratiqués pour ce type de local (➤ Rép. min. n° 42042 : JOAN Q, 19 août 1991, p. 3296).

18 Évaluation des locaux soumis à la loi du 1^{er} septembre 1948 ■ Leur valeur locative est constituée par le plus faible des deux chiffres suivants :

- soit la valeur locative déterminée selon les règles du droit commun (v. n° 4) ;

— soit le loyer réel à la date du 1^{er} janvier 1970 affecté de coefficients triennaux fixés à l'article 310, I de l'annexe III du CGI et correspondant aux augmentations de loyers intervenues depuis cette date sans qu'il soit tenu compte des majorations pour insuffisance d'occupation ou pour usage professionnel.

➤ CGI, art. 1496, III, 1^o ➤ CAA Lyon, 2^e ch., 17 nov. 1994, n^o 93LY01740, OPAC de l'Isère

Toutefois, si ce loyer est notablement inférieur aux prix de location généralement constatés pour les locaux de l'espèce, la base de la taxe foncière est évaluée par comparaison avec celle afférente à ces locaux (➤ Rép. min. n^o 46541 : JOAN Q, 29 janv. 2001, p. 608).

19 Évaluation des logements du secteur HLM ■ Le régime particulier applicable aux locaux relevant du régime de la loi de 1948 (v. n^o 18) ne s'applique pas aux logements du secteur HLM, alors même que ces logements sont soumis à certaines dispositions de cette loi, en application du CCH. La valeur locative des logements HLM est déterminée dans les conditions de droit commun des articles 1494 à 1508 du CGI : voir n^o 7. Il en est ainsi, même s'il s'avère que les loyers du secteur HLM ont augmenté moins rapidement que ceux du secteur libre (➤ CAA Lyon, 2^e ch., 17 nov. 1994, n^o 93LY01740, OPAC de l'Isère ➤ CE, 17 nov. 2000, n^o 193289, SA HLM Notre logis à 193291).

Ces tarifs ont été fixés lors de la dernière révision générale foncière intervenue au 1^{er} janvier 1961 et actualisés lors d'une révision simplifiée le 1^{er} janvier 1980. Pour chaque nature de culture, une valeur locative moyenne à l'hectare a été déterminée à partir des données fournies par les actes de location normaux existant dans la commune. A défaut de tels actes, cette valeur a été fixée par comparaison, à partir de la valeur vénale ou par appréciation directe.

Chapitre 2 Revalorisation des valeurs locatives cadastrales

20 Modes de revalorisation des valeurs locatives cadastrales ■ Afin de tenir compte de l'érosion monétaire et de l'évolution des loyers, les valeurs locatives servant de base aux impôts locaux sont régulièrement revalorisées :

- par la constatation annuelle des changements affectant les propriétés (v. n^o 21) ;
- par l'application d'un coefficient forfaitaire annuel (v. n^o 31).

L'article 1516 du CGI prévoit également deux autres modes de revalorisation inutilisés en pratique. Il s'agit d'une actualisation triennale (v. n^o 32) et d'une révision générale qui aurait dû intervenir tous les 6 ans (v. n^o 33).

Conscient des problèmes soulevés par le vieillissement des valeurs locatives qui servent d'assiette à l'ensemble de la fiscalité directe locale, le gouvernement a écarté le principe d'une révision générale en raison des conséquences inéquitables qui en résulteraient pour les contribuables (transferts importants entre contribuables dans des conditions non équitables). Il s'oriente vers une solution qui consisterait à confier l'actualisation des valeurs aux maires à chaque changement de propriétaires. Dans le cadre de la législation actuelle, l'administration fiscale expérimente, d'ores et déjà, la possibilité de faire valider la description physique des biens par leurs nouveaux propriétaires lors de chaque cession.

Une base de données publique, élaborée à partir des informations dont dispose

l'administration fiscale, devrait voir le jour en 2010 pour permettre la recherche de termes de comparaison et la consultation des tendances du marché immobilier.

• Rép. min. n° 4024 : JOAN Q, 22 janv. 2008, p. 539 • Rép. min. n° 14573 : JOAN Q, 18 mars 2008, p. 2277

■ Section 1 : Constatation annuelle des valeurs locatives

- 21 Constatation annuelle des changements sur les propriétés bâties pour mettre à jour les valeurs locatives** ■ Tous les ans, le centre des impôts fonciers met à jour les valeurs locatives en fonction, d'une part, des déclarations de constructions nouvelles, des changements de consistance ou d'affectation faites par les propriétaires et d'autre part, des changements de caractère physique et d'environnement qu'il constate (➤ CGI, art. 1517, I, 1^o).

Sous-section 1 : Réalisation d'une construction nouvelle

- 22 Constatation des constructions nouvelles pour mettre à jour les valeurs locatives** ■ Les constructions nouvelles sont prises en compte pour la mise à jour des valeurs locatives.

Par construction nouvelle, l'administration fiscale entend l'édification d'un bâtiment, quelle que soit son importance ou son affectation (habitation, industrielle ou commerciale, etc.) sur un terrain antérieurement non bâti ou en remplacement d'un immeuble préalablement démoli.

- 23 Déclaration des constructions nouvelles par les propriétaires** ■ Toute réalisation d'une construction neuve doit être déclarée par le propriétaire au bureau du cadastre ou au centre des impôts fonciers du lieu de situation des biens dans les 90 jours de leur réalisation définitive (➤ CGI, art. 1406, I).

1^o Personnes tenues de déclarer

Cette déclaration doit être dressée par les propriétaires, les usufruitiers, les emphytéotes, les preneurs d'un bail à construction ou à réhabilitation, au bureau du cadastre ou au centre des impôts fonciers du lieu de situation du bien.

Cette obligation de déclaration est rappelée aux personnes concernées lors de la déclaration d'ouverture de chantier et de la déclaration d'achèvement des travaux souscrites auprès des services de l'équipement. Les services des impôts assurent également une information spécifique des propriétaires lorsque le service du cadastre a connaissance d'un changement devant donner lieu à déclaration ou a eu connaissance de l'achèvement d'une construction sans qu'aucune déclaration n'ait été déposée (➤ Rép. min. n° 3999 : JOAN Q, 22 déc. 1997, p. 4777).

En cas de négligence d'un promoteur, l'administration admet que la déclaration soit effectuée par l'acquéreur dans les 90 jours de l'achat. Ce délai ne peut toutefois entraîner le report de la date de fin d'exonération, qui reste déterminée en fonction de l'achèvement de la construction (➤ Rép. min. n° 6648 : JOAN Q, 20 mars 1989, p. 1374).

2^o Modèles de déclaration

Les constructions nouvelles ou reconstructions doivent être déclarées sur les modèles

suivants en fonction des caractéristiques des biens concernés :

Biens concernés	Modèles
Locaux d'habitation et à usage professionnel - Maison individuelle	Déclaration H 1 (n° 6650 et annexe n° 6651)
Locaux d'habitation et à usage professionnel - Appartement (et dépendances)	Déclaration H 2 (n° 6652)
Biens et locaux à caractère exceptionnel	Déclaration ME (n° 6654-SD)
Établissements industriels	Déclaration U
Locaux à usage professionnel ou divers	Déclaration P (n° 6659)

Les déclarations H 1 et H 2 sont disponibles en ligne sur le site du ministère des finances : <http://www.impots.gouv.fr/>

Sous-section 2 : Changement de consistance et d'affectation

24 Changement de consistance ■ Le changement de consistance d'une propriété bâtie résulte de travaux qui ont pour effet d'en modifier le volume ou la surface (agrandissement, surélévation, démolition totale ou partielle).

Les extensions de surface qui résultent de l'agrandissement de certaines pièces, des couloirs de circulation ou des ascenseurs et sont nécessaires pour assurer le maintien à domicile des personnes handicapées doivent être prises en compte pour déterminer la valeur locative servant de base aux impôts directs locaux (● Rép. min. n° 74026 : JOAN Q, 8 avr. 2002, p. 1904).

25 Changement d'affectation ■ Une propriété change d'affectation dans les deux cas suivants :

- lorsqu'elle devient passible de la taxe foncière ou d'une taxe établie sur les mêmes bases, alors qu'elle en était auparavant exemptée à titre permanent (conversion d'un bâtiment rural en habitation ou en local commercial ou industriel) ;
- lorsque la destination du local est modifiée et qu'il doit, de ce fait, être classé dans une catégorie ou un groupe différent de celui qui avait été retenu lors d'une précédente évaluation. Tel est le cas d'un local d'habitation transformé en bureau ou en boutique. L'installation d'un cabinet de conseil juridique dans des locaux précédemment occupés par une entreprise de travaux publics constitue un changement d'affectation autorisant l'administration à procéder à une nouvelle évaluation des locaux en fonction des règles applicables aux locaux affectés à l'exercice d'une profession non commerciale (v. n° 4) et non plus aux locaux commerciaux (v. n° 8).

● CE, 9 janv. 1995, n° 86594, Bacquey

26 Déclaration des changements de consistance et d'affectation par les

propriétaires ■ Tout changement de consistance ou d'affectation doit être déclaré par le propriétaire au bureau du cadastre ou au centre des impôts fonciers du lieu de situation des biens dans les 90 jours de leur réalisation définitive (➤ CGI, art. 1406, I).

1° Personnes tenues d'effectuer la déclaration

Voir n° 23.

2° Modèle de déclaration

Les changements de consistance ou d'affectation sont soumis à la déclaration IL (n° 6704) sauf si le changement aboutit à la création d'un local. C'est alors la déclaration pour une construction nouvelle qui s'applique (v. n° 23).

Sous-section 3 : Changements de caractéristiques physiques ou d'environnement

27 Définition des changements de caractéristiques physiques ou

d'environnement et mise à jour des valeurs locatives ■ Afin d'effectuer la mise à jour annuelle des valeurs locatives, l'administration prend en compte les changements de caractéristiques physiques ou d'environnement des constructions lorsqu'ils entraînent une modification de plus d'1/10^e de la valeur locative.

1° Changements de caractéristiques physiques

Les changements de caractéristiques physiques sont consécutifs à des travaux importants qui affectent nécessairement la structure de l'habitation (modification de la structure interne du local, ravalement de la façade, installation d'une salle d'eau ou de w.-c., etc.).

2° Changement d'environnement

Le changement d'environnement tient, en règle générale :

- à une modification touchant à l'urbanisme ou aux équipements collectifs (rénovation urbaine, ouverture ou suppression d'une voie d'accès, d'une gare ferroviaire ou routière, création d'espaces verts ou de plans d'eau, etc.) ;
- à l'installation ou au départ d'entreprises ou de dépôts générateurs de nuisances (bruit, odeur, fumée, etc.) ;
- à l'installation de pylônes électriques sur le terrain (➤ Rép. min. n° 30961 : JOAN Q, 27 janv. 2004, p. 648).

28 Prise en compte des changements de caractéristiques physiques ou

d'environnement ■ Ces changements ne sont pris en compte que lorsqu'ils entraînent une modification de plus d'un dixième de la valeur locative (➤ CGI, art. 1517, I, 1 partiel). Cette variation de plus d'un dixième ne doit cependant pas résulter de l'addition des incidences de deux coefficients, comme ceux applicables à l'entretien et à la situation de l'immeuble (➤ CE, 25 nov. 2005, n° 269884, Min. éco. fin. c/ SA Languedocienne d'HLM).

Lorsque l'écart entre la valeur locative résultant du changement et la valeur locative ancienne est inférieur du dixième du montant de cette dernière, la variation de la valeur locative constatée est mise en surveillance en vue de son éventuel cumul avec des variations ultérieures (➤ Doc. adm. 6 G 3 ➤ Rép. min. n° 18988 : JOAN Q, 13 oct. 2003, p. 7824).

Exemple : lorsque l'implantation de pylônes électriques entraîne une réduction de plus d'un dixième de la valeur locative du terrain, l'administration procède à une nouvelle évaluation. En pratique, cette procédure est utilisée dès que l'emprise des pylônes représente plus de 10 % de la superficie totale de la parcelle. Dans le cas contraire, la faiblesse du préjudice subi explique l'absence de mesure fiscale spécifique. Les propriétaires des terrains sont déjà indemnisés par EDF pour la servitude résultant de l'imposition des pylônes (♦ Rép. min. n° 30961 : JOAN Q, 27 janv. 2004, p. 648).

29 Constatation d'office des changements de caractéristiques physiques ou d'environnement

■ Les changements de caractéristiques physiques et d'environnement n'ont pas à faire l'objet d'une déclaration. Ils sont constatés d'office par l'administration au vu d'information provenant :

- soit de réclamations de propriétaires ou locataires motivés par la dépréciation de leur propriété à la suite d'événements exceptionnels ou par l'intervention d'un changement de l'espèce ;
- soit de demandes émanant des maires ou de la commission communale des impôts directs lors de la tournée générale de conservation cadastrale et des mutations ;
- soit de communications émanant des autorités des travaux d'aménagement foncier ou de génie rural (direction départementale de l'agriculture) ;
- soit de toute autre source.

30 Mécanisme de lissage des changements de caractéristiques physiques ou d'environnement

■ Afin d'éviter une hausse brutale des valeurs locatives des locaux affectés à l'habitation, l'administration a aménagé un mécanisme de lissage, à compter des impositions établies au titre de 2008.

Lorsque les changements de caractéristiques physiques ou d'environnement sont à l'origine d'une augmentation de plus de 30 % des valeurs locatives des locaux d'habitation, les collectivités territoriales et leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) dotés d'une fiscalité propre peuvent décider, par une délibération concordante, d'étaler sur 3 ans la prise en compte de cette augmentation (♦ CGI, art. 1517, I, 1, mod. par L. fin. rect. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 124).

1° Conditions pour bénéficier du lissage

Ces conditions sont les suivantes :

Locaux concernés (1)	<ul style="list-style-type: none"> - constructions affectées à l'habitation (principale ou secondaire) ainsi que leurs dépendances(♦ CGI, art. 1496)et locaux d'habitation à caractère exceptionnel(♦ CGI, art. 1498) - partie affectée à l'habitation dans les locaux à usage mixte - exclusion des locaux professionnels(♦ CGI, art. 1496)
Types de changements concernés (2)	<ul style="list-style-type: none"> - changements de caractéristiques physiques (travaux importants hors de proportion avec les travaux d'entretien normaux qui incombent aux propriétaires) - changements d'environnement (par exemple, réalisation d'opérations d'urbanisme ou d'équipements collectifs, suppression d'établissements dangereux ou générateurs de nuisances)

	Quand les changements sont réalisés après le 1 ^{er} janvier d'une année donnée, ils sont pris en compte à compter des impositions établies au titre de l'année suivante
Constatation des changements par l'administration	Ce constat intervient annuellement, dès lors que les changements, regroupés par nature, entraînent une modification de plus d'un dixième de la valeur locative de la propriété concernée
Délibération concordante	La délibération, qui doit intervenir avant le 1 ^{er} octobre pour être applicable l'année suivante, doit être prise par l'ensemble des collectivités et des EPCI dotés d'une fiscalité propre qui perçoivent une imposition assise sur la valeur locative foncière du local d'habitation concerné
Augmentation de 30 % de la valeur locative	Pour la détermination du seuil de 30 % d'augmentation de la valeur locative, il doit être tenu compte cumulativement des variations de la valeur locative résultant du changement de caractéristiques physiques ou d'environnement, sous réserve que chaque nature de changement entraîne une modification du dixième de la valeur locative du local
<p>(1) Le lissage est attaché au local et n'est donc pas remis en cause en cas de changement de propriétaire ou d'occupant.</p> <p>(2) Les autres changements sont pris en compte dès l'année suivant celle où ils sont réalisés même si, concomitamment, le local bénéficie du dispositif de lissage.</p>	

➤ CGI, art. 1517, I, 1, mod. par L. fin. rect. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 124 ➤ Instr. 10 avr. 2008 : BOI 6 G-1-08

2° Modalités du lissage

L'augmentation résultant du changement des caractéristiques physiques ou d'environnement est répartie sur 3 années de la manière suivante : un tiers la première année, deux tiers la deuxième et en totalité la troisième. Ce n'est qu'à partir de la troisième année que l'imposition sera basée sur la totalité de la valeur locative augmentée (➤ CGI, art. 1517, I, 1, al. 3, mod. par L. fin. rect. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 124 ➤ Instr. 10 avr. 2008 : BOI 6 G-1-08).

■ Section 2 : Coefficient forfaitaire annuel

31 Revalorisation des valeurs locatives par application d'un coefficient

forfaitaire annuel ■ Entre deux actualisations, les valeurs locatives sont revalorisées chaque année par l'application d'un coefficient forfaitaire annuel fixé par l'article 1518 bis du CGI (➤ CGI, art. 1518 bis, mod. par L. n° 2005-1719, 30 déc. 2005, art. 94).

Années	Propriétés bâties		Propriétés non bâties
	Établissements industriels	Autres	
1981	1,10	1,10	1,09
1982	1,11	1,11	1,09
1983	1,08	1,13	1,10
1984	1,10	1,12	1,08

1985	1,06	1,08	1,08
1986	1,06	1,08	1,08
1987	1,03	1,05	1,01
1988	1,01	1,03	1
1989	1,02	1,04	1,01
1990	1	1,01	1
1991	1,01	1,03	1
1992	1	1,01	1
1993	1,01	1,03	1
1994	1,01	1,03	1
1995	1	1,02	1
1996	1	1,01	1
1997	1	1,01	1
1998	1	1,011	1
1999	1,01	1,01	1,01
2000	1,01	1,01	1,01
2001	1,01	1,01	1,01
2002	1,01	1,01	1,01
2003	1,015	1,015	1,015
2004	1,015	1,015	1,015
2005 à 2007	1,018	1,018	1,018
2008	1,016	1,016	1,016
2009	1,025	1,025	1,015

➤ CGI, art. 1518 bis, mod. par L. fin. 2009, n° 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 117

L'évaluation des locaux occupés par des organismes privés à but non lucratif s'effectue selon les mêmes modalités que celle des locaux commerciaux (v. n° 7). Toutefois, la réévaluation de la valeur locative est effectuée selon les coefficients applicables aux locaux à usage d'habitation ou professionnel, plus faibles que ceux prévus pour les locaux commerciaux (➤ CGI, art. 1518, II ter, créé par L. fin. 2005, n° 2004-1484, 30 déc. 2004, art. 98 : JO, 31 déc.).

■ Section 3 : Autres modes de revalorisation

32 Actualisation triennale ■ Entre deux révisions générales (v. n° 33), les valeurs locatives foncières sont théoriquement actualisées tous les 3 ans.

La seule actualisation, réalisée depuis la révision générale de 1970 pour les propriétés bâties et de 1961 pour les propriétés non bâties, est intervenue en 1980 et tient compte de l'évolution des loyers entre le 1^{er} janvier des années 1970 et 1961 et le 1^{er} janvier 1978 (date de référence). Ainsi, pour les locaux à usage d'habitation et à usage de professions non commerciales et pour les locaux commerciaux et bâtiments spéciaux, il a été fait application d'un coefficient unique par département figurant dans une note de la direction générale des impôts du 3 mars 1980 (➤ CGI, art. 1518, III partiel).

Les actualisations triennales ont été remplacées par une majoration forfaitaire annuelle : voir n° 31.

33 Modalités de la révision générale des valeurs foncières ■ En application de l'article 1516 du CGI, une révision générale des évaluations foncières doit être réalisée tous les 6 ans.

En pratique, la dernière révision des valeurs locatives concernant les propriétés bâties a été réalisée en 1970 et mise en place le 1^{er} janvier 1974, avec le 1^{er} janvier 1970 comme date de référence.

Les modalités de mise en œuvre d'une révision générale ont été définies par la loi n° 90-669 du 30 juillet 1990 (*JO*, 1^{er} août) et par les décrets d'application n°s 90-1090, 90-1091, 90-1092, et 90-1093 du 4 décembre 1990 (*JO*, 9 déc.). Toutefois, l'incorporation des résultats de cette révision n'a jamais été réalisée. Il convient de continuer à se référer à la révision de 1970 revalorisée.

Une base de données publique, élaborée à partir des informations dont dispose l'administration fiscale, devrait voir le jour en 2010 pour permettre la recherche de termes de comparaison et la consultation des tendances du marché immobilier. L'actualisation des valeurs locatives serait alors confiée aux maires et devrait intervenir à chaque changement de propriétaire (● Rép. min. n° 14573 : JOAN Q, 18 mars 2008, p. 2277).

Chapitre 3 Rectification des valeurs locatives

34 Contestation des valeurs locatives ■ Les contribuables peuvent contester chaque année les bases d'après lesquelles ils sont imposés aux impôts directs locaux. Les réclamations doivent être adressées aux services fiscaux du lieu de l'immeuble, suivant les indications portées au verso de l'avertissement ; le réclamant doit joindre à sa demande l'original ou la copie de l'avertissement contesté. Pour chaque année, le délai de réclamation expire le 31 décembre de l'année suivant la mise en recouvrement du rôle ou suivant l'événement qui motive la réclamation (● LPF, art. R*. 196-2 et R*. 197-3).

Depuis le 1^{er} septembre 2003, le tribunal administratif statue en premier et dernier ressort (● C. just. adm., art. R. 811-1, al. 2, mod. par D. n° 2003-543, 24 juin 2003, art. 11, II). Les contestations relatives aux taxes foncières ne peuvent donc plus faire l'objet d'un appel. Seul le recours en cassation devant le Conseil d'État reste ouvert.

Par ailleurs, pour éviter les risques de remise en cause des valeurs locatives contenues dans des procès-verbaux présentant des irrégularités purement formelles, la loi de finances rectificative pour 2003 valide les impositions calculées à partir de tarifs ou d'éléments d'évaluation arrêtés avant le 1^{er} janvier 2004, lorsque la contestation dont elles font l'objet porte sur l'incompétence du signataire, le défaut de signature ou de date du procès-verbal. Cette validation n'est intervenue que sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée (● L. fin. rect. n° 2003-1312, 30 déc. 2003, art. 44).

35 Rectifications de la valeur locative effectuées par l'administration ■ Si le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations de déclaration à l'occasion de la révision générale ou à l'occasion des modifications annuelles (v. n°s 21 et s.), ou encore si ces déclarations comportent des omissions ou inexactitudes, les insuffisances d'évaluation en résultant peuvent être réparées à toute époque par l'administration.

Les cotisations sont calculées d'après le taux de l'impôt en vigueur l'année où l'insuffisance est découverte et sont multipliées par le nombre d'années écoulées depuis le 1^{er} janvier 1974 ou, s'il s'agit d'un immeuble acquis ou construit depuis cette date, par le nombre d'années écoulées depuis le 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la construction ou de l'achat. Toutefois, les cotisations ne peuvent être plus que quadruplées. Les rectifications font l'objet de rôles particuliers jusqu'à ce qu'elles soient appliquées dans les rôles généraux.

➤ CGI, art. 1508, mod. par ord. n° 2004-281, 25 mars 2004, art. 27

Enfin, l'administration peut réparer à tout moment les erreurs qu'elle a pu commettre elle-même dans l'établissement des cotisations. Les contribuables ainsi omis ou insuffisamment imposés peuvent faire l'objet d'un rôle supplémentaire qui peut être mis en recouvrement jusqu'au 31 décembre de l'année suivante (➤ Instr. 11 févr. 1974 : BOI 6 A-2-74, § 51).

Partie 2 : Taxe foncière sur les propriétés bâties

Chapitre 1 Champ d'application de la taxe foncière sur les propriétés bâties

■ Section 1 : Propriétés imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties

36 Propriétés bâties situées en France ■ La taxe foncière est établie annuellement sur les propriétés bâties situées en France, à l'exception de celles qui sont expressément exonérées (➤ CGI, art. 1380).

37 Notion de propriété bâtie ■ Toutes les constructions ne sont pas imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties. Pour qu'une imposition soit établie, l'administration fiscale soumet ces constructions à deux conditions :

- elles doivent être fixées au sol à perpétuelle demeure, c'est-à-dire être reliées au sol de telle façon qu'il soit impossible de les déplacer sans les démolir ;
- elles doivent présenter le caractère de véritables bâtiments.

(➤ Doc. adm. 6 C 111)

En application de ces critères, constituent des propriétés bâties passibles de la taxe foncière :

- un bungalow en bois posé sur des plots en béton reposant à même le sol et relié au réseau d'alimentation en eau, dès lors qu'il ne peut être regardé comme normalement destiné à être déplacé (➤ CAA Bordeaux, 26 mai 1992, n° 90BX00450, Windenberger) ;
- des abris de jardin qui, par leur dimension et leur fixation au sol à perpétuelle demeure, présentent le caractère de véritables constructions. Dans le cas contraire, ils sont exonérés (➤ Rép. min. n° 13536 : JOAN Q, 25 sept. 1989, p. 4261) ;
- les résidences mobiles (ou mobile homes) lorsque celles-ci reposent sur des fondations ou une assise en maçonnerie telles qu'il est impossible de les déplacer sans les démolir (➤ Rép. min. n° 45604 : JOAN Q, 19 avr. 2005, p. 4060). Dans l'hypothèse où l'habitation légère de loisir constitue une construction démontable ou transportable et ne relève pas de la taxe foncière sur les propriétés bâties, son terrain d'assiette est soumis à la taxe foncière sur les propriétés non bâties (➤ Rép. min. n° 402 : JO Sénat Q, 5 sept. 2002, p. 1950 ➤ CE, 28 déc. 2005, n° 266558, Sté Foncast).

En revanche, ne sont pas taxables les cabines, kiosques, guérites, baraques foraines, pylônes électriques.

38 Immeubles légalement imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties

■ L'article 1381 du CGI énumère un certain nombre d'immeubles légalement imposables. Il s'agit :

- des installations destinées à abriter des personnes ou des biens ou à stocker des produits ainsi que des ouvrages en maçonnerie présentant le caractère de véritables constructions (v. n° 40) tels que les cheminées d'usine, les réfrigérants atmosphériques, les formes de radoub, les ouvrages servant de support aux moyens matériels d'exploitation. Sont également imposables des courts de tennis en terre battue et un vestiaire recouverts d'une bâche plastique supportée par une armature métallique, ancrée dans des supports en béton plantés dans le sol et permettant d'abriter les utilisateurs contre les intempéries ( CE, 9 nov. 2005, n° 265517, Assoc. New Lawn Tennis Club, Assoc. New Lawn Tennis Club). Sur l'imposition des éoliennes terrestres, voir n° 39 ;
- des ouvrages d'art (ponts, quais, etc.) et des voies de communication (routes, pistes cimentées, etc.) sauf s'ils constituent des propriétés publiques affectées au service public ou d'utilité générale et improductives de revenus.

Remarque : les voies ferrées du réseau national et les canaux de navigation sont imposés à la taxe foncière sur les propriétés non bâties ;

- des bateaux utilisés en un point fixe et aménagés pour l'habitation, le commerce ou l'industrie, même s'ils sont seulement retenus par des amarres. Le déplacement du bateau et le paiement d'un titre de péage annuel permettant la navigation ne suffisent pas à exonérer de taxe foncière le contribuable ( CAA Nancy, 2° ch., 18 déc. 2003, n° 01NC01047, Hoffarth). Toutefois, l'administration fiscale estime qu'un bateau en état de naviguer immatriculé sur les registres de l'inscription maritime, affecté à l'habitation permanente de son propriétaire ne saurait être imposé à la TFPB, dès lors qu'il n'est pas utilisé en un point fixe même si ses déplacements sont peu fréquents ( Doc. adm. 6 C 113) ;
- des sols de bâtiments de toute nature et des terrains formant une dépendance indispensable et immédiate de ces constructions (cours, emplacements de parking), à l'exception des terrains occupés par les serres affectées à une exploitation agricole (v. n° 41) ; Des espaces verts aménagés pour l'agrément des clients d'un restaurant mais qui ne sont pas directement nécessaires à l'activité de restauration accueillie par la construction ne peuvent être considérés comme une dépendance indispensable et immédiate de ladite construction. En conséquence, leur surface ne peut être prise en compte pour déterminer la valeur locative de la propriété ( CE, 6 juin 2008, n° 287941, SNC Foncimarine) ;
- des terrains non cultivés, employés à un usage commercial ou industriel, tels que chantiers, lieux de dépôt de marchandises et autres emplacements de même nature, soit que le propriétaire les occupe, soit qu'il les fasse occuper par d'autres à titre gratuit ou onéreux (v. n° 42) ;
- des terrains sur lesquels sont édifiées des installations exonérées en application de l'article 1382, 11° du CGI (terrains sur lesquels reposent de l'outillage ou des moyens de production) ;
- des terrains, cultivés ou non, utilisés pour la publicité commerciale ou industrielle, par panneaux réclames, affiches écrans ou affiches sur portatif spécial, établis au-delà d'une distance de 100 mètres autour de toute agglomération de maisons ou de bâtiments.

 CGI, art. 1381

39 Soumission à la taxe foncière des éoliennes terrestres ■ L'article 1381, 1^o, du CGI soumet à la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) les ouvrages en maçonnerie présentant le caractère de véritables constructions. Tel est le cas du socle en béton des éoliennes terrestres utilisées pour la production d'électricité dans le cadre d'une centrale électrique.

S'agissant des mâts de soutien de ces installations, leurs modalités d'imposition dépendent de leurs caractéristiques propres :

- ceux qui sont boulonnés au socle en béton ne constituent pas un élément de l'éolienne imposable à la TFPB ;
- ceux qui sont fixés à perpétuelle demeure aux socles en béton, constituent un élément de l'ouvrage et sont compris dans le champ d'application de la TFPB. Cependant, ils sont exonérés de cette taxe sur le fondement de l'article 1382, 1^o, du CGI, dès lors que l'éolienne constitue un moyen d'exploitation d'un établissement industriel.

Quant aux parties mécaniques (pales) et électriques des éoliennes, elles sont, en raison de leurs caractéristiques physiques, situées hors du champ d'application de la taxe.

◆ Rép. min. n^o 3188 : JO Sénat Q, 24 avr. 2008, p. 825

Le Conseil d'État approuve le tribunal administratif d'avoir admis que les socles devaient être regardés comme des ouvrages de maçonnerie présentant le caractère de véritable construction dans la mesure où les installations éoliennes étaient composées d'un socle en béton, de grande dimension et dont la réalisation avait nécessité des moyens matériels et financiers importants, et d'un mât surmonté d'une partie mécanique générant de l'électricité (◆ CE, 31 déc. 2008, n^o 307966, SA La Cie du Vent).

40 Soumission à la taxe foncière des ouvrages de maçonnerie assimilés à des constructions ■ Il doit s'agir d'ouvrages en maçonnerie (ce qui exclut par exemple, les pylônes métalliques) fixés au sol à perpétuelle demeure et qui ne sont pas de très faibles dimensions. Les biens qui remplissent ces conditions sont imposables, quelle que soit leur destination ou leur affectation, et alors même qu'ils entrent dans un cycle de production, ou qu'ils ont le caractère de biens d'équipement spécialisés (◆ Doc. adm. 6 C 1120).

Exemple : ont été assimilés à des constructions :

- les fours des boulangers sous réserve qu'ils remplissent le caractère de véritables constructions (◆ Rép. min. n^o 7828 : JOAN Q, 25 avr. 1994, p. 2037) ;
- un canal d'amenée d'eau pour des ouvrages hydroélectriques qui présente, en raison de sa nature, de son mode d'établissement et de son importance le caractère de construction (◆ CE, 6 juill. 1977, n^o 2581, SA « Société Alpine et Pyrénéenne d'énergie électrique » SA « Société Alpine et Py). En revanche, les canalisations d'eau, entendues au sens de conduits, tubes ou tuyaux, ne sont pas passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties. Il en est ainsi notamment des canalisations posées sur le sol ou reposant sur des dés en béton, des canalisations enfouies dans le sol sans aucune assise ou fondation spéciale ou des canalisations qui, dans les villes, sont protégées par des gaines où passent les divers réseaux de distribution (◆ Rép. min. n^o 23440 : JO Sénat Q, 18 mars 1993, p. 467).

41 Soumission à la taxe foncière des dépendances des propriétés bâties ■

En application de l'article 1381, 4^o du CGI, les jardins attenants aux maisons constituent une dépendance immédiate et indispensable lorsque leur surface n'excède pas 500 m². Les jardins et parcs de grandes surfaces sont passibles de la taxe foncière sur les propriétés non bâties (♦ Doc. adm. 6 C 114, § 2).

Une piscine privée est définie, selon l'article 324 L, de l'annexe III du CGI, comme un élément de pur agrément classé parmi les dépendances bâties. L'imposition à la taxe foncière est due pour l'année entière, même en cas de non-utilisation en raison de facteurs climatiques (♦ Rép. min. n° 32239 : JOAN Q, 7 mars 1988, p. 1011).

Les emplacements affectés au stationnement des véhicules automobiles, spécialement aménagés à cet effet dans les ensembles immobiliers, sont assujettis à la taxe foncière sur les propriétés bâties (♦ CE, 20 janv. 1988, n° 61269, Gekière).

42 Soumission à la taxe foncière des terrains non cultivés employés à usage commercial ■

En vertu de l'article 1381, 5^o du CGI, les terrains non cultivés, employés à usage commercial sont soumis à la taxe foncière sur les propriétés bâties.

Il en est ainsi pour les terrains de jeux exploités commercialement, notamment, les terrains de golf (et non seulement, le club house) qui sont considérés comme non cultivés, dans la mesure où ils ne sont aménagés et plantés que pour les besoins propres du golf. Les parcelles situées en dehors du parcours proprement dit et non aménagées en vue du jeu doivent être regardées comme parties intégrantes du golf, dès lors qu'elles ne sont séparées des emplacements de jeu par aucune limite matérielle, qu'elles sont librement accessibles aux joueurs et concourent à l'harmonie du site. La distinction entre les golfs exploités commercialement et les autres est opérée en fonction de critères objectifs tenant à leurs conditions d'exploitation. Il est donc indifférent, à ce titre, que le propriétaire du terrain soit une association, une société civile ou toute autre personne physique ou morale (♦ Rép. min. n° 2083 : JOAN Q, 2 août 1993, p. 2329 ♦ Rép. min. n° 10073 : JOAN Q, 1^{er} août 1994, p. 3900).

Constitue un terrain employé à usage commercial et, par conséquent, soumis à la taxe foncière sur les propriétés bâties un terrain de tennis régulièrement utilisé pour y donner des leçons rémunérées sans qu'il y ait lieu de rechercher si la bulle en toile gonflable qui le recouvre a ou non le caractère d'une véritable construction au sens de l'article 1381, 1^o du CGI (♦ CAA Nantes, 2^e ch., sect. 2^e ch., 25 oct. 1989, n° 89NT00244, Leger c/ Ministre de l'économie, des finances et du budget).

43 Soumission à la taxe foncière des immeubles appartenant à France

Télécom ■ Depuis 2003, les immeubles de France Télécom sont taxés dans les conditions de droit commun et non plus selon un régime dérogatoire (♦ CGI, art. 1635 sexies, mod. par L. fin. 2003, n° 2002-1575, 30 déc. 2002, art. 29, I, 2 : JO, 31 déc.).

44 Soumission à la taxe foncière des immeubles gratuitement incorporés au domaine des collectivités publiques ■

Les immeubles incorporés gratuitement au domaine de l'État, des collectivités locales (et de leurs groupements) ou des établissements publics en vertu d'une convention, sont imposables, au nom de la collectivité publique propriétaire jusqu'à l'expiration de ladite convention (♦ CGI, art. 1382, 1^o, dernier al.).

Sont ainsi visés les biens appartenant à des collectivités publiques et concédés à des tiers, lorsque la convention de concession comporte une clause prévoyant que l'immeuble est incorporé gratuitement au domaine de la collectivité publique, soit au fur et à mesure de son acquisition ou de sa construction, soit en fin de contrat par un retour sans indemnité (clause dite de « retour gratuit ») (➤ Doc. adm. 6 C 1213, § 11 et § 18).

Cette mesure ne s'applique pas lorsque l'incorporation des immeubles au domaine des collectivités publiques résulte d'un contrat unilatéral (autorisation d'occupation temporaire, permission de voirie...) ou lorsque la collectivité publique n'est pas propriétaire des biens pendant la durée de la concession. Il en est ainsi lorsqu'à la fin de la concession, ceux-ci restent la propriété du cocontractant ou font retour à la collectivité publique moyennant une indemnité (➤ Doc. adm. 6 C 1213, § 13 et § 15).

■ Section 2 : Propriétés exonérées de taxe foncière sur les propriétés bâties

Sous-section 1 : Exonérations permanentes de taxe foncière sur les propriétés bâties

45 Cas d'exonérations permanentes de taxe foncière sur les propriétés bâties ■ L'article 1382 du CGI énumère les immeubles bénéficiant d'une exonération permanente, à savoir :

- les propriétés publiques : voir n^{os} 46 et s. et 51 ;
- les immeubles construits dans le cadre de partenariats public-privé : voir n^o 50 ;
- les ouvrages de distribution d'eau potable appartenant exclusivement aux communes rurales et aux syndicats de communes (➤ Rép. min. n^o 41898 : JOAN Q, 23 juill. 2001, p. 4240) ;
- les bâtiments affectés à l'exercice du culte : voir n^{os} 55 et s. ;
- les bâtiments qui appartiennent aux associations de mutilés de guerre ou du travail reconnues d'utilité publique et sont affectés à l'hospitalisation des membres de ces associations ;
- les bâtiments ruraux : voir n^{os} 52 et s. ;
- les abris contre les bombardements aériens ;
- les hangars appartenant à des associations de sauveteurs reconnues d'utilité publique et servant à abriter leurs canots de sauvetage ;
- les immeubles appartenant aux associations syndicales de propriétaires prévues par l'article 32 de la loi validée des 11 octobre 1940 et 12 juillet 1941 relative à la reconstruction des immeubles d'habitation partiellement ou totalement détruits par suite d'actes de guerre ;
- les outillages et autres installations et moyens matériels d'exploitation des bâtiments industriels ;
- les immobilisations destinées à la production d'électricité d'origine photovoltaïque.

Remarque :

ces exonérations permanentes sont retenues dans le calcul de l'effort fiscal des collectivités territoriales lorsque les propriétés objets de ces exonérations permanentes occupent plus de 10 % du territoire communal. Il est tenu compte de ce critère d'effort fiscal dans les modalités de calcul des attributions versées aux communes éligibles à la dotation de solidarité urbaine et aux deux fractions de la dotation de solidarité rurale et dans la détermination de l'éligibilité des communes au fonds national de péréquation (➤ Rép. min. n^o 56912 : JOAN Q, 11 juin 2001, p. 3387). Le gouvernement a indiqué qu'il n'envisageait pas d'exonérer de taxe foncière les bâtiments construits sur des terrains classés en zone inondable (➤ Rép. min. n^o 69635 : JOAN Q, 14 févr. 2006, p. 1563).

§ 1 : Exonération des propriétés publiques

46 Propriétés publiques exonérées de taxe foncière ■ Les propriétés publiques sont exonérées de taxe foncière sur les propriétés bâties dès lors qu'elles sont affectées à un service public ou d'utilité générale et qu'elles ne sont pas productives de revenus (➤ CGI, art. 1382, 1^o).

47 Propriétés publiques concernées par l'exonération ■ L'exonération vise les immeubles appartenant :

- à l'État et aux collectivités territoriales (régions, départements et communes) ;
- aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) depuis 1999 (syndicats de communes, communautés de communes, communautés urbaines, communautés d'agglomération, communautés et syndicats d'agglomération nouvelle) (➤ Instr. 3 sept. 1999 : BOI 6 C-2-99) ;
- aux syndicats mixtes (prévus aux articles L. 5711-1 et s. et L. 5721-1 et s. du CGCT) (➤ Instr. 3 sept. 1999 : BOI 6 C-2-99) ;
- aux ententes interdépartementales (institutions et organismes interdépartementaux prévus aux articles L. 5221-1 et s. du CGCT) ;
- aux établissements scientifiques, d'enseignement et d'assistance ;
- aux établissements visés aux articles 12 et 13 de la loi n^o 84-53 du 26 janvier 1984, portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique territoriale, c'est-à-dire le Centre national de la fonction publique territoriale et ses centres de gestion (à compter des impositions établies au titre de l'année 2006).

Cette exonération n'est pas applicable aux immeubles appartenant à des établissements publics sous réserve des exceptions mentionnées ci-dessus (EPCI, etc.), ni aux organismes de l'État, des départements ou des communes ayant un caractère industriel ou commercial, ni aux immeubles qui seront incorporés gratuitement au domaine de l'État, des collectivités locales ou des établissements publics en vertu d'une convention tant que celle-ci n'a pas expiré.

➤ CGI, art. 1382, 1^o, mod. par L. fin. rect. 2005, n^o 2005-1720, 30 déc. 2005, art. 67, I : JO, 31 déc. ➤ CGI, art. 1599 ter A

Exemple : une maison de retraite appartenant à un établissement public qualifié d'établissement public d'assistance peut être exonérée (➤ Rép. min. n^o 58604 : JOAN Q, 23 juill. 2001, p. 4245). En revanche ne sont pas exonérés les locaux qui appartiennent à des organismes privés (par exemple, à des établissements privés d'enseignement), même s'ils sont d'utilité publique ou s'ils participent à une mission de service public (➤ Rép. min. n^o 17752 : JOAN Q, 24 oct. 1994, p. 5290 ➤ Rép. min. n^o 58604 : JOAN Q, 23 juill. 2001, p. 4245) ou les chambres de commerce et d'industrie (➤ Rép. min. n^o 18605 : JOAN Q, 18 déc. 1989, p. 5554).

48 Conditions de l'exonération permanente de taxe foncière ■ Pour être exonéré au titre de l'article 1382, 1^o du CGI, l'immeuble doit remplir simultanément les trois conditions suivantes :

- être une propriété publique (v. ci-dessus n^o 47) ;
- être affecté à un service public ou d'utilité publique ;
- être improductif de revenus.

Le fait qu'un stade communal, utilisé pour la pratique des activités sportives d'établissements scolaires ou d'un centre de loisirs, soit également mis gratuitement à la disposition d'une association sportive pour le déroulement des rencontres de football professionnel n'est pas de

nature à lui ôter son caractère d'immeuble affecté à un service d'utilité générale (♦ CAA, 2 mai 1990, n° 89NC00917, Ministre délégué, chargé du budget).

Selon la jurisprudence du Conseil d'État, la condition d'improductivité de revenus s'apprécie par rapport au propriétaire. Elle est, en général, remplie lorsque la collectivité territoriale propriétaire utilise elle-même l'immeuble pour une activité susceptible d'être exonérée de taxe professionnelle en application de l'article 1449, 1° du CGI, et notamment une activité à caractère culturel ou éducatif (♦ Rép. min. n° 58603 : JOAN Q, 30 juill. 2001, p. 4396).

Exemple : ont été considérés par la jurisprudence comme productifs de revenus :

- un marché public couvert donnant lieu à la perception de droits de place par la commune, même si ces droits ont le caractère de recettes fiscales (♦ TA Paris, 18 déc. 1997, n° 9407758/7, Ville de la Courneuve) ;
- des installations foncières d'un port de plaisance réalisées sur un terrain concédé par l'État et devant lui revenir gratuitement en fin de concession dès lors qu'une redevance domaniale, même symbolique, est prévue pour la mise à disposition du terrain (♦ CE, 16 nov. 1988, n° 47685, Ministre de la Mer c/ Cne d'Arcachon) ;
- des constructions édifiées sur un terrain concédé qui doivent, à l'expiration de la concession, rester la propriété du concessionnaire de service public ou bien revenir à l'autorité concédante contre indemnité (♦ Rép. min. n° 45795 : JOAN Q, 20 avr. 1992, p. 1901) ;
- des bâtiments appartenant à une institution départementale pour l'aménagement hydraulique dès lors qu'il s'agit d'un établissement public dont l'objet est de céder de l'eau potable ou d'irrigation, moyennant le versement de redevances, à des communes ou à des syndicats de communes (♦ CE, 29 oct. 1984, n° 34791, Institution interdépartementale pour l'aménagement hydraulique de la Montagne Noire (I.I.A.H.M.N.)) ;
- des usines d'incinération avec récupération d'énergie (♦ Rép. min. n° 63843 : JOAN Q, 8 févr. 1993, p. 492).

La simple perception de loyer constitue un revenu, alors même que les recettes ainsi perçues seraient insuffisantes pour couvrir les dépenses engagées (♦ Rép. min. n° 45414 : JOAN Q, 17 mars 1997, p. 1350).

49 Portée de l'exonération permanente de taxe foncière ■ L'immeuble appartenant à une collectivité territoriale est totalement exonéré s'il est situé sur son territoire. Dans le cas contraire, il est imposé à la taxe foncière uniquement pour la part qui revient à la collectivité qui a la même nature que la collectivité propriétaire. Il en est de même pour les immeubles appartenant aux groupements de communes.

Portée de l'exonération de taxe foncière pour les collectivités territoriales

Collectivité territoriale propriétaire	Portée de l'exonération de taxe foncière	
	Immeuble situé sur le territoire de la collectivité propriétaire	Immeuble non situé sur le territoire de la collectivité propriétaire
Région	Exonération totale	Exonération des parts départementale et communale de

		la taxe foncière
Département	Exonération totale	Exonération des parts régionale et communale de la taxe foncière
Commune	Exonération totale	Exonération des parts régionale et départementale de la taxe foncière

Les immeubles appartenant à l'État, aux EPCI et aux syndicats mixtes sont totalement exonérés de la taxe foncière (parts communale, départementale et régionale), quel que soit leur lieu d'implantation géographique. Ils sont également exonérés de la taxe spéciale d'équipement lorsqu'ils sont situés dans la région Ile-de-France. Cette exonération est également applicable aux diverses taxes spéciales d'équipement additionnelles à la taxe foncière sur les propriétés bâties perçues au profit de divers établissements publics : voir n^{os} 214 et s.

➤ Instr. 3 sept. 1999 : BOI 6 C-2-99

50 Exonération permanente de taxe foncière des immeubles construits dans le cadre de contrats de partenariat ■

Les immeubles réalisés pour le compte de l'État dans le cadre de partenariats public-privé sont exonérés de taxe foncière. Il en est de même des immeubles construits dans le cadre de baux à construction, sous un régime de partenariat public-privé, pour les besoins de la justice, de la police nationale, de la gendarmerie, des armées ou des services du ministère de la défense. A l'expiration du contrat et conformément aux clauses de celui-ci, les immeubles doivent être incorporés au domaine de la personne publique.

Les autres conditions de l'exonération sont les mêmes que celles requises pour les propriétés publiques (v. n^o 48).

Les immeubles construits dans le cadre de baux emphytéotiques pour répondre aux besoins d'établissements publics de santé ou de structures de coopération sanitaire sont également exonérés.

➤ CGI, art. 1382, 1 bis, mod. par L. fin. rect. 2004, n^o 2004-1485, 30 déc. 2004, art. 54 : JO, 31 déc.

1^o Opérations exonérées

Seules les constructions nouvelles, les reconstructions et les additions de construction, réalisées dans le cadre des contrats mentionnés à l'article 1382, 1bis du CGI bénéficient de l'exonération de taxe foncière. En sont, en revanche, exclus les changements de consistance et les changements d'affectation des immeubles. Les opérations de rénovation sont également exclues.

Les immeubles construits dans le cadre d'un contrat de partenariat doivent :

— être incorporés au domaine de la personne publique à l'expiration du contrat et conformément aux termes de ce contrat.

En l'absence d'une telle clause ou si le contrat indique que les immeubles resteront la propriété du partenaire privé contractant, l'exonération de taxe foncière ne s'applique pas. Cette règle n'est pas applicable pour les baux à construction conclus en vertu de l'article L. 34-3-1 du code du domaine de l'État. Dans le silence du contrat, l'administration considère que l'État a accepté la propriété des ouvrages en fin d'autorisation d'occupation du domaine public. La même présomption est retenue pour les immeubles construits au profit d'établissements publics de santé ou de structures de coopération sanitaire qui, sauf mention expresse contraire dans le contrat, deviennent la propriété de ces organismes à l'expiration du

bail emphytéotique ;

— être affectés à un service public ou d'utilité générale. En conséquence, cette exonération est réservée aux fractions de propriétés affectées exclusivement à ce service lorsque le cocontractant privé est autorisé à se procurer des recettes en exploitant les ouvrages pour répondre à d'autres besoins que ceux de la personne publique contractante. La situation est appréciée par propriété ou fraction de propriété normalement destinées à une utilisation distincte sans qu'il soit possible de procéder à une proratisation de l'imposition ;

— être non productif de revenus à l'égard de la personne publique au domaine de laquelle ils sont incorporés en fin de contrat.

◆ Instr. 13 janv. 2006 : BOI 6 C-1-06

◆ MAPPP, fiche fiscale n° 07-04

2° Portée de l'exonération permanente de taxe foncière

L'exonération de taxe foncière débute au 1^{er} janvier de l'année suivant celle de l'achèvement de la construction et s'applique pendant toute la durée du contrat.

Remarque : le bénéficiaire de l'exonération est le redevable de la taxe foncière qui peut être, soit le partenaire privé en sa qualité de propriétaire, d'emphytéote ou de titulaire d'une autorisation d'occupation temporaire du domaine public, soit la personne publique qui, par convention, est désignée expressément propriétaire des ouvrages réalisés pendant la durée du contrat.

L'exonération est totale et concerne, par conséquent, les parts communale, intercommunale, départementale et régionale de la taxe. Elle vise également les taxes spéciales d'équipement perçues au profit des divers établissements publics fonciers ou d'aménagement. En revanche, sauf cas particuliers prévus par l'article 1521, II, du CGI, les immeubles sont imposables à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

3° Obligations déclaratives

Pour bénéficier de l'exonération, le titulaire du contrat doit joindre à la déclaration d'achèvement des travaux prévue à l'article 1406 du CGI une copie du contrat et de tout document justifiant de l'affectation de l'immeuble à un service public ou d'utilité générale. A défaut, le contribuable perd le bénéfice du régime de faveur. Lorsque la déclaration est souscrite hors délai, l'exonération ne s'applique qu'à compter du 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la production tardive des documents.

◆ Instr. 13 janv. 2006 : BOI 6 C-1-06

§ 2 : Exonération de certains logements de fonction

51 Conditions de l'exonération de taxe foncière de certains logements de fonction

■ Lorsqu'un logement de fonction fait l'objet d'une concession pour nécessité absolue de service, il bénéficie de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties prévue à l'article 1382, 1^o du CGI. Cette exonération est maintenue lorsque le logement n'est pas occupé par le fonctionnaire auquel il est attribué, si le local en cause demeure vacant. En effet, la condition d'affectation à un service public continue à être remplie dans ce cas.

En revanche, les logements de fonction attribués dans le cadre d'une concession pour utilité de service ou d'une convention d'occupation précaire sont imposables dans les conditions de droit commun à la taxe foncière sur les propriétés bâties dès lors qu'ils sont productifs de revenus et non affectés à un service public. En cas de vacance, leurs propriétaires ne peuvent pas bénéficier du dégrèvement prévu à l'article 1389 du CGI (v. n^{os} 143 et s.). Ce dernier s'applique exclusivement aux locaux normalement destinés à la location dans le cadre de baux à caractère civil.

◆ Rép. min. n° 7577 : JO Sénat Q, 31 mai 1990, p. 1188 ◆ Rép. min. n° 22705 : JOAN Q, 24 sept. 1990, p. 4479

Cette solution s'applique également aux logements réservés aux mêmes fins par les établissements publics scientifiques, d'enseignement ou d'assistance (◆ Instr. 27 févr. 1991 : BOI 6 C-1-91).

§ 3 : Exonération de taxe foncière des bâtiments ruraux

52 Exonération de taxe foncière des bâtiments servant aux exploitations rurales ■

Sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties les bâtiments qui servent aux exploitations rurales tels que les granges, écuries, greniers, caves, celliers, pressoirs et autres, destinés, soit à loger des bestiaux des fermes et métairies ainsi que le gardien de ces bestiaux, soit à serrer les récoltes.

Lorsque ces bâtiments ne servent plus à ce type d'exploitation et ne sont pas affectés à un autre usage, l'exonération n'est pas remise en cause. Il en est de même lorsque ces bâtiments servent de support à des installations de production d'électricité d'origine photovoltaïque (panneaux solaires).

◆ CGI, art. 1382, 6°, a, mod. par L. fin. rect. 2008, n° 2008-1443, 30 déc. 2008, art. 107, I, 1

A compter des impositions au titre de 2005, les bâtiments où sont exercées les activités de préparation et d'entraînement des chevaux en vue de leur exploitation dans les activités autres que celles du spectacle sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties (◆ Instr. 11 janv. 2005 : BOI 6 C-1-05).

Les bâtiments dans lesquels un producteur-grainier procède au séchage, au triage, au nettoyage, au conditionnement et au stockage des semences qu'il a produites doivent être regardés comme servant à serrer les récoltes d'une exploitation rurale et doivent donc être exonérés de taxe foncière (◆ CE, 2 mars 1994, n° 123355, min. du budget c/ SA Maïs Angevin).

Lorsque des bâtiments industriels sont transformés en bâtiments ruraux, le propriétaire doit demander l'exonération qui prendra effet au 1^{er} janvier suivant la conversion (◆ CE, 15 mars 1978, n° 96214, Joachim).

53 Exonération de taxe foncière des bâtiments des coopératives agricoles ■

Sont également exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties les bâtiments affectés à un usage agricole :

- par les sociétés coopératives agricoles ;
- par les associations syndicales ayant un objet exclusivement agricole, leurs unions, les associations foncières, les sociétés d'intérêt collectif agricole, les syndicats professionnels agricoles, les sociétés d'élevage, les associations agricoles reconnues par la loi et dépendant du ministère de l'agriculture ayant pour objet de favoriser la production agricole, leurs unions et fédérations ainsi que les unions de sociétés coopératives agricoles ou unions de coopératives agricoles et de coopératives de consommation constituées et fonctionnant conformément aux dispositions légales qui les régissent ;
- par les groupements d'intérêt économique constitués entre exploitations agricoles.

◆ CGI, art. 1382, 6°, b, mod. par L. n° 2006-11, 5 janv. 2006, art. 13, I et II : JO, 6 janv.

54 Exonération de taxe foncière des bâtiments affectés à l'activité de déshydratation de fourrage

■ Les collectivités territoriales et les EPCI à fiscalité propre peuvent décider d'exonérer pour la part de taxe foncière leur revenant, les bâtiments affectés à l'activité de déshydratation du fourrage (➤ CGI, art. 1382 B, créé par L. fin. rect. 2002, n° 2002-1576, 30 déc. 2002, art. 52 : JO, 31 déc.).

1° Champ d'application

L'exonération est motivée par l'affectation des bâtiments à l'activité de déshydratation des fourrages tels que, notamment, la luzerne, la betterave et le maïs-fourrage. Les bâtiments doivent être affectés de manière permanente et exclusive à cette activité. Sont concernés les bâtiments abritant les matériels utilisés dans le cadre des activités de fauchage, de récolte et de transport, de même que les silos de stockage. L'exonération s'applique également aux bâtiments administratifs dès lors qu'ils sont affectés à une telle activité.

Sont exclus les bâtiments abritant presses et séchoirs. L'exonération est, en effet, réservée aux bâtiments qui n'abritent pas d'activités de transformation à caractère industriel.

➤ Instr. 6 août 2003 : BOI 6 C-2-03

2° Portée de l'exonération

L'exonération est permanente. Lorsqu'une délibération d'exonération est rapportée ou que les bâtiments concernés jusqu'alors par l'exonération cessent de remplir les conditions pour bénéficier de l'exonération, l'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties s'applique à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'adoption de la délibération rapportant l'exonération ou du changement d'affectation.

➤ Instr. 6 août 2003 : BOI 6 C-2-03

Exonération de taxe foncière des bâtiments affectés à l'exercice du § 4 : culte

55 Exonération de taxe foncière des édifices de culte

■ L'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties s'applique aux édifices affectés à l'exercice du culte appartenant à l'État, aux départements ou aux communes, ou attribués, en vertu des dispositions de l'article 4 de la loi du 9 décembre 1905, aux associations ou unions prévues par le titre IV de la même loi ainsi qu'à ceux attribués en vertu des dispositions de l'article 112 de la loi du 19 avril 1926 aux associations visées par cet article et à ceux acquis par lesdites associations ou unions (➤ CGI, art. 1382, 4°).

Seules les collectivités publiques et les associations culturelles au sens de la loi du 9 décembre 1905, ou leurs unions, peuvent prétendre, pour les édifices qui leur ont été attribués ou qu'elles ont acquis ou édifiés, au bénéfice de cette exemption sans que celle-ci soit subordonnée à une reconnaissance préalable au titre des dispositions relatives au contrôle des dons et legs (➤ CE, 24 oct. 1997, n° 187122, Assoc. locale pour le culte des témoins de Jehovah de Riom).

Remarque :

conformément à la loi du 9 décembre 1905, la reconnaissance du caractère cultuel d'une association est subordonnée à la réunion des trois critères suivants : exercice d'un culte, caractère exclusivement cultuel de l'objet statutaire de l'association et respect de l'ordre public (➤ CE, 23 juin 2000, n° 215109, Min. Économie c/ Assoc. locale pour le culte des témoins de Clamecy).

56 Portée de l'exonération de taxe foncière accordée aux bâtiments du culte

■ L'exonération accordée aux bâtiments du culte s'étend aussi à leurs dépendances immédiates et nécessaires qui sont occupées dans l'intérêt du service. Il en est ainsi du logement du concierge.

En revanche, les édifices servant au logement des ministres des cultes, les séminaires, les facultés de théologie protestante, qui appartiennent à l'État, aux départements ou aux communes, les biens autres que les édifices affectés à l'exercice du culte qui sont la propriété des associations et unions susvisées, relèvent du régime de droit commun. Ainsi, l'exonération n'a pas été accordée :

- à des locaux utilisés pour le catéchisme et les répétitions de chorale en vue des offices, dès lors qu'ils ne servaient pas à la célébration de cérémonies, rites ou pratiques religieuses. Ils n'ont pas non plus été considérés comme des dépendances nécessaires à l'exercice du culte (● CE, 4 févr. 2008, n° 293016, Assoc. de l'église néo-apostolique de France) ;
- aux locaux annexes même indispensables au bon fonctionnement du culte (● Rép. min. n° 9487 : JOAN Q, 12 juin 1989, p. 2688) ;
- aux édifices et chapelles appartenant à des particuliers même s'ils servent à l'exercice public du culte (● Rép. min. n° 15999 : JOAN Q, 15 janv. 1966, p. 55).

Depuis le 1^{er} janvier 1994, l'exonération de taxes foncières s'applique à l'ensemble des édifices affectés à l'exercice du culte dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle y compris ceux appartenant à des associations ayant pour objet exclusif l'exercice d'un culte non reconnu (● L. fin. n° 93-1352, 30 déc. 1993, art. 37).

Exonération de taxe foncière des immeubles affectés aux groupements § 5 : de coopération sanitaire

57 Exonération de taxe foncière des bâtiments affectés aux activités

■ **médicales** Les collectivités territoriales et les EPCI à fiscalité propre peuvent décider d'exonérer, pour la part de taxe foncière leur revenant, les immeubles ou parties d'immeubles qui appartiennent à des établissements participant au service public hospitalier et qui sont affectés aux activités médicales des groupements de coopération sanitaire mentionnés à l'article L. 6133-1 du code de la santé publique. Ces groupements doivent compter parmi leurs membres au moins un établissement ou organisme public (● CGI, art. 1382 C, créé par L. fin. rect. 2004, n° 2004-1485, 30 déc. 2004, art. 55 : JO, 31 déc.).

Sont exclus de l'exonération les établissements privés à but lucratif, les bâtiments appartenant à des praticiens exerçant à titre libéral, quelles que soient les modalités juridiques d'exercice de cette activité, ou à toute autre structure ou personne non mentionnée par l'article 1382 C du CGI.

L'exonération est subordonnée à une délibération de la collectivité territoriale (conseil municipal, conseil général, conseil régional) ou de l'EPCI, qui ne peut limiter ni la durée, ni l'étendue géographique, ni la quotité de l'exonération. A défaut de délibération, les bâtiments peuvent bénéficier des exonérations temporaires applicables aux entreprises nouvelles (v. n° 134), aux immeubles situés en ZFU ou aux jeunes entreprises innovantes (v. n° 124).

● Instr. 28 juin 2005 : BOI 6 C-2-05

Sous-section 2 : Exonérations temporaires de taxe foncière

58 Point de départ des exonérations temporaires de taxe foncière :

achèvement de l'immeuble ■ L'achèvement de l'immeuble constitue le point de départ de toutes les exonérations temporaires. Il est constaté lorsque sont exécutés les ouvrages et que sont installés les éléments d'équipement qui sont indispensables à l'utilisation de l'immeuble conformément à sa destination (➤ CCH, art. R*. 261-1). Une construction est considérée comme achevée à partir du moment où elle est habitable, si elle est destinée au logement ou utilisable pour l'industrie ou le commerce.

Remarque : le même texte précise que l'immeuble est achevé même s'il comporte des défauts de conformité avec les prévisions du contrat signé, sans caractère substantiel, ou des malfaçons ne rendant pas l'immeuble ou ses éléments d'équipement impropres à leur utilisation (➤ CE, 14 janv. 1983, n° 32296, Gibergues).

La circonstance que l'installation électrique d'un immeuble soit achevée et l'abonnement EDF souscrit, ne permet pas d'affirmer avec certitude que l'immeuble est habitable et, par suite, achevé, afin de bénéficier de l'exonération de taxe foncière de 2 ans applicable aux constructions nouvelles en vertu de l'article 1383 du CGI. L'immeuble doit donc être soumis à la taxe foncière sur les propriétés non bâties calculée au taux des terrains à bâtir jusqu'à l'achèvement de la construction (➤ CE, 28 avr. 1986, n° 64697, Charrue).

Doit être considéré comme achevé :

- l'immeuble dont les travaux de gros œuvre, de couverture, les revêtements de sol et les enduits ainsi que les menuiseries et les réseaux de fluides sont réalisés (➤ CAA Paris, 2^e ch., sect. 2^e ch., 21 nov. 1995, n° 94PA01398, min. du budget c/ de Reynal) ;
- l'immeuble dans lequel il ne reste à effectuer que de simples finitions (tapisseries et moquettes) ou dans lequel les finitions ont été réalisées après la date d'emménagement du redevable (➤ CAA Lyon, 25 juin 1992, n° 91LY00284, Sté Malesset ➤ CE, 19 sept. 1984, n° 48760, Vandaele). La circonstance que l'entreprise réalisant la construction ait déposé la déclaration d'achèvement des travaux plus d'un an après est sans incidence sur l'exigibilité de la taxe foncière (➤ CE, 19 sept. 1984, n° 48760, Vandaele) ;
- le chalet dans lequel des malfaçons ont conduit le propriétaire à renoncer à l'exécution des travaux d'aménagement définitifs intérieurs (équipements sanitaires notamment) dans l'attente des résultats de la procédure engagée à l'encontre du promoteur (➤ CE, 9 mars 1990, n° 68956, Arhainx) ;
- la construction à laquelle il ne manque que la balustrade de l'escalier conduisant à l'étage (➤ CE, 6 janv. 1993, n° 82093, Cambon) ;
- l'immeuble pour lequel il n'est pas établi que les travaux d'électricité et de chauffage restant à réaliser fassent obstacle à son utilisation (➤ CAA Lyon, 25 juin 1992, n° 91LY00284, Sté Malesset).

En revanche, ne peut être considéré comme achevé :

- un immeuble pour lequel certains équipements indispensables font défaut et notamment le branchement sur les réseaux extérieurs d'eaux usées (➤ CE, 26 juill. 1985, n° 40063, Rolland) ;
- un appartement lorsque l'installation d'assainissement individuelle de l'immeuble n'est pas en service, même si le gros œuvre et la couverture sont terminés (➤ CE, 6 mars 1989, n° 66461, Benoit).

59 Preuve de l'achèvement de l'immeuble pour l'application de l'exonération de taxe foncière

■ La preuve de l'achèvement peut résulter soit du certificat de conformité, soit de tout autre moyen de preuve, notamment l'accusé de réception de la déclaration d'achèvement, la production d'un acte notarié, d'un constat d'huissier, de contrats d'abonnement à des services publics, etc. (➤ Doc. adm. 6 C 1322).

60 Déclaration permettant de bénéficier des exonérations de taxe foncière ■

Pour bénéficier d'une des exonérations temporaires de taxe foncière, le propriétaire doit déclarer dans les 90 jours le changement motivant l'exonération sollicitée (v. n° 1). Si ce délai n'est pas respecté, l'exonération ne s'appliquera que pour la période restant à courir après le 31 décembre de l'année suivante (➤ CGI, art. 1406, II).

61 Compensation des pertes de recettes liées aux exonérations de taxe foncière des logements sociaux ■

Jusqu'au 31 décembre 2014, l'État s'est engagé à compenser intégralement les pertes de recettes que les collectivités territoriales subissent du fait des exonérations de taxe foncière dont bénéficient les logements locatifs sociaux. Ce versement annuel est destiné à encourager les communes, les communautés de communes, les communautés urbaines et les communautés d'agglomération à construire et à développer l'offre foncière. Il est directement prélevé sur les recettes de l'État.

Les exonérations compensées sont celles prévues par les articles 1384 A et 1384 C du CGI. Elles concernent les logements locatifs bénéficiaires d'une subvention ou d'un prêt aidé, octroyés entre le 1^{er} décembre 2005 et le 31 décembre 2014, à l'exception de ceux réalisés avec l'aide d'un prêt locatif social (PLS). Les débats parlementaires révèlent que cette dernière exclusion est justifiée par la volonté du gouvernement d'octroyer la compensation aux collectivités réalisant les opérations les plus difficiles à monter, à savoir celles réalisées au moyen de prêts locatifs aidés d'intégration (PLA-I) et de prêts locatifs à usage social (PLUS).

➤ CGCT, art. L. 2335-3, L. 5214-23-2, L. 5215-35 et L. 5216-8-1, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 6, II

§ 1 : Exonérations de taxe foncière de courte durée (2-5 ans)

62 Cas d'exonérations de TFPB de courte durée ■

Les exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties de courte durée prévue par le CGI sont les suivantes :

Objet de l'exonération	Durée	CGI	N ^{os} de l'étude
Constructions nouvelles	2 ans	art. 1383, I	63 et s.
Immeubles situés en ZFU	5 ans	art. 1383 C <i>bis</i>	66 et s.
Immeubles situés en BER (1)	5 ans	art. 1383 H	72 et s.
Logements neufs économes en énergie	5 ans	art. 1383-0 B bis	83 et s.
Immeubles situés en ZRD (2)	5 ans	art. 1383 I	87

(1) Bassins d'emploi à redynamiser.
(2) Zones de restructuration de la défense.

I. Constructions nouvelles

63 Exonération de taxe foncière pour les constructions nouvelles ■

Toutes

les constructions nouvelles, les reconstructions et les additions de constructions, quelle que soit leur affectation, ne sont soumises à la taxe foncière qu'à partir de la 3^e année suivant celle de leur achèvement (➤ CGI, art. 1383, I).

Par reconstruction, l'administration fiscale entend la réalisation de travaux comportant la démolition complète d'un immeuble suivie de sa reconstruction, mais aussi celle de travaux correspondant à une restructuration complète, après démolition intérieure (➤ Doc. adm. 6 C 1321, n^{os} 7 et s.).

Ainsi, la conversion d'un bâtiment rural en habitation, résultant de simples aménagements intérieurs, ne vaut pas construction nouvelle et ne peut donc donner lieu à l'exonération temporaire (➤ CE, 4 juin 1975, n^o 94371, Chapelle).

Cette exonération ne s'applique pas, en principe, aux opérations de réhabilitation d'immeubles anciens et de maisons anciennes, sauf si, en raison de l'importance et de la nature des travaux, ils présentent véritablement, après leur exécution, le caractère d'un immeuble nouveau (➤ Rép. min. n^o 6623 : JOAN Q, 15 mai 1964, p. 1214 ➤ Rép. min. n^o 2748 : JOAN Q, 27 oct. 1986, p. 3898).

Le point de départ de l'exonération est fixé au 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'achèvement des constructions (v. n^o 58). Elle ne peut être décomptée à partir de la date d'acquisition des biens, même si elle est postérieure à la date d'achèvement de l'immeuble (➤ Rép. min. n^o 7373 : JOAN Q, 6 mars 1989, p. 1114).

64 Portée de l'exonération temporaire de taxe foncière sur les constructions nouvelles

■ Cette exonération de 2 ans sur les constructions nouvelles n'a plus une portée générale puisque l'exonération de la part communale est, ou peut être supprimée selon l'usage de l'immeuble.

1^o Immeubles professionnels, commerciaux et industriels

Pour les constructions nouvelles, reconstructions et additions de constructions, destinées à un usage professionnel, les bâtiments convertis en locaux professionnels à la suite d'importants travaux de transformation et les terrains affectés à un usage commercial ou industriel, l'exonération temporaire ne porte que sur les parts régionale et départementale de la taxe. Ces immeubles restent donc imposables à la part communale de la taxe foncière dès le 1^{er} janvier de l'année suivant celle de leur achèvement, de leur conversion ou du changement de leur affectation (➤ CGI, art. 1383, IV ➤ Instr. 16 juin 1992 : BOI 6 C-2-92).

2^o Immeubles d'habitation

Pour les constructions nouvelles à usage d'habitation ou leurs dépendances, les additions de construction à usage d'habitation ou de dépendance, les reconstructions destinées à un usage d'habitation et les conversions de bâtiments ruraux en logements, l'exemption est en principe totale.

Cependant, les communes et groupements de communes peuvent, par délibération, supprimer l'exonération temporaire de 2 ans pour la part qui leur revient. Ces immeubles sont alors imposables pour la part communale de la taxe dès le 1^{er} janvier de l'année suivant celle de leur achèvement. L'exonération continue en revanche à s'appliquer, quelle que soit l'affectation de l'immeuble, aux parts départementale et régionale.

La délibération communale peut viser tous les immeubles à usage d'habitation ou uniquement ceux qui ne sont pas financés au moyen de prêts aidés de l'État prévus aux articles L. 301-1 et s. du CCH (PLUS, PLA-I) ou de prêts conventionnés prévus à l'article R. 331-63 du même code : voir l'étude «Aides aux logements locatifs».

Elle doit intervenir avant le 1^{er} juillet de l'année N pour être applicable l'année suivante (N + 1), que son objet soit de supprimer ou de rétablir l'exonération. A défaut, la suppression ou le rétablissement ne peut entrer en vigueur que l'année d'après (N + 2) (● CGI, art. 1639 A bis, I, al. 1^{er}).

● Instr. 16 juin 1992 : BOI 6 C-2-92

Remarque : cette suppression de l'exonération de la part communale de la taxe foncière ne concerne que les immeubles à usage d'habitation achevés à compter du 1^{er} janvier 1992.

65 Obligations déclaratives pour l'obtention de l'exonération temporaire de taxe foncière sur les constructions nouvelles ■ Le bénéfice de cette exonération temporaire de 2 ans est subordonné à la souscription, par le propriétaire, d'une déclaration informant le service du cadastre de la réalisation des constructions dans les 90 jours de l'achèvement des travaux. Si ce délai n'est pas respecté, l'exonération s'applique pour la période restant à courir après le 31 décembre de l'année suivante (● CGI, art. 1406, I et II).

Une déclaration d'achèvement des travaux adressée aux services de l'équipement ne peut tenir lieu de déclaration fiscale (● CE, 14 mai 1986, n° 67886, Boue).

En cas de négligence d'un promoteur, l'administration admet que la déclaration soit effectuée par l'acquéreur dans les 90 jours de l'achat. Ce délai ne peut, toutefois, entraîner le report de la date de fin d'exonération, qui reste déterminée en fonction de l'achèvement de la construction (● Rép. min. n° 6648 : JOAN Q, 20 mars 1989, p. 1374).

II. Zones franches urbaines

66 Exonération temporaire de taxe foncière des immeubles situés dans les ZFU des trois générations ■ Depuis le 1^{er} janvier 2006, les immeubles situés dans les ZFU de première, de deuxième ou de troisième génération (v. n° 67) et affectés à une activité entrant dans le champ d'application de la taxe professionnelle sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties pour une durée de 5 ans, sauf délibération contraire de la collectivité territoriale ou de l'EPCI doté d'une fiscalité propre (● CGI, art. 1383 C bis, créé par L. n° 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, II, 3° ● Instr. 5 janv. 2009 : BOI 6 C-1-09).

Ce nouveau dispositif s'applique dans les trois différentes générations de ZFU (v. n° 67). Il remplace les deux précédents dispositifs d'exonération ouverts jusqu'au 2 avril 2006 et applicables dans les ZFU de première et de deuxième génération. Pour connaître ces régimes antérieurs, voir le Dictionnaire permanent Gestion fiscale (● CGI, art. 1383 B, mod. par L. n° 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, II, 1° ● CGI, art. 1383 C, mod. par L. n° 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, II, 2°).

Il est commenté par l'administration dans une instruction du 5 janvier 2009 (● Instr. 5 janv. 2009 : BOI 6 C-1-09).

L'État assure la compensation des pertes de recettes qui résultent de cette exonération pour les collectivités territoriales et leurs EPCI (● L. n° 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, IV).

67 Délimitation des zones franches urbaines (ZFU) exonérées de taxe

foncière ■ La loi n° 95-115 du 4 février 1995 modifiée définit des zones prioritaires d'aménagement du territoire au nombre desquelles figurent les zones franches urbaines (ZFU). Trois générations de zones coexistent.

1° ZFU de première génération (instituées en 1997)

La liste des communes ou quartiers composant les 44 ZFU de première génération figure en annexe I à la loi n° 96-987 du 14 novembre 1996 relative à la mise en œuvre du pacte de relance pour la ville (♦L. n° 95-115, 4 févr. 1995, art. 42, B, al. 1^{er} ♦L. n° 96-987, 14 nov. 1996). En métropole, ces zones ont été délimitées par un décret du 26 décembre 1996 modifié par un décret du 15 mai 2007 qui a étendu leur périmètre (♦D. n° 96-1154, 26 déc. 1996, ann., mod. par D. n° 2007-894, 15 mai 2007, art. 1^{er} et ann. : JO, 16 mai).

Dans les DOM, le décret n° 96-1155 du 26 décembre 1996 donne les contours de ces ZFU (♦D. n° 96-1155, 26 déc. 1996, ann. I à VI, mod. par D. n° 2007-895, 15 mai 2007).

2° ZFU de deuxième génération (instituées en 2004)

La liste des communes ou quartiers composant les 41 ZFU de seconde génération figure à l'annexe I bis à la loi n° 96-987 du 14 novembre 1996 relative à la mise en œuvre du pacte de relance pour la ville (♦L. n° 96-987, 14 nov. 1996, Ann. I bis, mod. par L. n° 2003-710, 1^{er} août 2003, art. 27, I, B). Ces zones, situées en métropole, ont été délimitées par un décret du 12 mars 2004 modifié (♦D. n° 2004-219, 12 mars 2004, mod. par D. n° 2007-894, 15 mai 2007, art. 1^{er} et ann. : JO, 16 mai).

3° ZFU de troisième génération (instituées en 2006)

Depuis le 1^{er} août 2006, quinze nouvelles ZFU dites de troisième génération, ont été créées afin de bénéficier notamment d'une exonération de taxe foncière. Sont concernés les communes et quartiers de plus de 8 500 habitants particulièrement défavorisés énumérés par un décret du 28 juillet 2006 et délimités par un décret du 19 décembre 2006 (♦L. n° 95-115, 4 févr. 1995, art. 42, B, 3, al. 2, mod. par L. fin. rect. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006 art. 130 I ♦D. n° 2006-930, 28 juill. 2006 ♦D. n° 2006-1623, 19 déc. 2006).

Remarque : les plans reproduisant à titre indicatif le périmètre de ces zones peuvent être consultés sur le site Internet : www.ville.gouv.fr

68 Conditions de la nouvelle exonération de taxe foncière en ZFU ■ La nouvelle exonération de taxe foncière s'applique aux immeubles remplissant les conditions suivantes :

- être situés dans les ZFU de première, de deuxième et de troisième générations (v. n° 67) ;
- être rattachés entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2011 inclus, à un établissement remplissant les conditions pour bénéficier de la nouvelle exonération de taxe professionnelle prévue au I sexies de l'article 1466 A du CGI.

♦ CGI, art. 1383 C bis, créé par L. n° 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, II, 3° ♦ Instr. 5 janv. 2009 : BOI 6 C-1-09

Remarque : les conditions requises sont les suivantes. L'entreprise doit employer au plus 50 salariés au 1^{er} janvier 2006, ou à la date de sa création ou de son implantation si elle est postérieure. Elle doit avoir réalisé un chiffre d'affaires n'excédant pas 10 millions d'euros au cours de l'exercice ou, à défaut, avoir un total de bilan n'excédant pas 10 millions d'euros. Lorsque l'entreprise

prend la forme d'une société, son capital ou ses droits de vote ne doivent pas être détenus, directement ou indirectement, à hauteur de 25 % ou plus par une entreprise ou conjointement par plusieurs entreprises dont l'effectif dépasse 250 salariés et dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes excède 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel excède 43 millions d'euros : voir le Dictionnaire permanent Gestion fiscale (◆ CGI, art. 1466 A, I sexies, al. 1^{er} à 3).

69 Régime de la nouvelle exonération de taxe foncière en ZFU ■ Depuis le 1^{er} janvier 2006, l'exonération de taxe foncière dans l'ensemble des ZFU est applicable pendant 5 ans à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle où est intervenu le rattachement à un établissement remplissant les conditions requises. Elle porte sur la totalité de la part revenant à chaque collectivité territoriale ou EPCI doté d'une fiscalité propre et s'applique de plein droit sauf délibération contraire prise par ces collectivités. Cette délibération doit, en principe, être prise avant le 1^{er} octobre d'une année pour être applicable l'année suivante. Pour les années 2006 et 2007, un régime transitoire est prévu (voir le Dictionnaire permanent Gestion fiscale).

Les exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties qui débutent en 2006 dans les ZFU de troisième génération s'exercent dans les limites prévues par le règlement CE n° 69/2001 de la Commission européenne du 12 janvier 2001 relatif aux aides *de minimis*. Ainsi, le montant total de ces aides accordées à une même entreprise ne peut dépasser 200 000 € depuis le 1^{er} janvier 2007 (contre 100 000 €) sur une période de 3 ans (◆ Règl. (CE) n° 1998/2006 de la Commission, 15 déc. 2006 : JOUE n° L 379, 28 déc.).

◆ CGI, art. 1383 C bis, créé par L. n° 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, II, 3° ◆ L. n° 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, III, A ◆ Instr. 5 janv. 2009 : BOI 6 C-1-09

Par dérogation au règlement CE n° 1998/2006 du 15 décembre 2006, la loi de finances rectificative pour 2009 relève à 500 000 € le montant total des aides accordées à une même entreprise pour la période du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2010 (deux exercices fiscaux). Cette mesure ne sera applicable qu'après fixation d'une date d'entrée en vigueur par décret ou au plus tard le 30 avril 2009. Ce nouveau plafond s'apprécie en additionnant toutes les aides subordonnées à cette réglementation et octroyées entre le 1^{er} janvier 2008 et le 31 décembre 2010. Contrairement aux aides qui restent subordonnées au règlement de *de minimis* avec application du seuil de 200 000 € sur trois exercices fiscaux, les aides soumises au nouveau plafond ne sont pas qualifiées d'aides *de minimis*. Par conséquent, elles ne pourront être cumulées avec des aides *de minimis* pour les mêmes dépenses admissibles. Par ailleurs, elles ne seront pas à prendre en compte pour la détermination de ce plafond à compter du 1^{er} janvier 2011 (◆ L. fin. rect. n° 2009-122, 4 févr. 2009, art. 14).

70 Articulation entre l'exonération en faveur des ZFU et les autres exonérations de taxe foncière ■ Cette nouvelle exonération applicable dans les ZFU depuis le 1^{er} janvier 2006 ne peut pas s'appliquer cumulativement avec l'exonération en faveur des entreprises nouvelles et des jeunes entreprises innovantes (◆ CGI, art. 1383 A et 1383 D), des immeubles situés dans les ZFU de première et deuxième générations (◆ CGI, art. 1383 B et 1383 C) et dans les pôles de compétitivité (◆ CGI, art. 1383 F). En cas de cumul, le redevable doit opter pour l'un ou l'autre de ces régimes avant le 1^{er} janvier de la première année au titre de laquelle l'exonération prend effet. Cette option est irrévocable et vaut pour l'ensemble des collectivités (◆ CGI, art. 1383 C bis, créé par L. n° 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, II, 3° ◆ Instr. 5 janv. 2009 : BOI 6 C-1-09, § D).

71 Obligations déclaratives pour bénéficiaire de la nouvelle exonération de

taxe foncière en ZFU ■ Pour pouvoir bénéficier de l'exonération de TFPB en ZFU de troisième génération, le propriétaire (ou le redevable légal de la taxe) doit adresser, au service des impôts du lieu de situation des biens, une déclaration comportant tous les éléments d'identification des immeubles concernés. Cette déclaration formulée sur un imprimé fourni par l'administration doit être effectuée avant le 1^{er} janvier de la première année à compter de laquelle le redevable de la taxe peut bénéficier de l'exonération. Elle doit indiquer l'activité exercée à titre principal dans l'immeuble, le nombre de salariés de l'entreprise exploitante, le montant du chiffre d'affaires annuel hors taxes réalisé au cours de la période de référence retenue pour l'imposition de taxe professionnelle établie au titre de l'année 2006 pour l'établissement exploité dans l'immeuble concerné, le bilan total au cours de la même période, et le cas échéant, l'option pour ce régime d'exonération (ZFU de 3^e génération). Elle doit être accompagnée d'une déclaration sur l'honneur de l'entreprise exploitante indiquant que la condition relative à la détention de son capital ou de ses droits de vote (♦ CGI, art. 1466, I sexies, 2^o) est satisfaite.

Dans les ZFU de première et de deuxième générations, les redevables qui souhaitent bénéficier de cette exonération au titre des années 2007 et 2008 devront avoir souscrit cette déclaration auprès du service des impôts fonciers du lieu de situation des biens avant le 30 novembre 2007.

♦ L. n^o 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, III, B ♦ L. n^o 2006-290, 5 mars 2007, art. 62, III : JO, 6 mars ♦ CGI, art. 1383 C bis, créé par L. n^o 2006-396, 31 mars 2006, art. 29, II, 3^o ♦ CGI, Ann. III, art. 315 septies A, créé par D. n^o 2007-281, 1^{er} mars 2007, art. 1^{er} : JO, 3 mars ♦ Instr. 5 janv. 2009 : BOI 6 C-1-09, § E

III. Bassins d'emploi à redynamiser

72 Exonération de taxe foncière des immeubles situés dans les bassins d'emploi à redynamiser (BER) ■ L'article 130 de la loi de finances rectificative pour 2006 crée une nouvelle catégorie de zone prioritaire d'aménagement du territoire, dite bassins d'emploi à redynamiser (BER). Les immeubles situés dans ces bassins d'emploi sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant 5 ans sur la totalité de la part revenant à chaque collectivité territoriale ou EPCI doté d'une fiscalité propre. La loi laisse toutefois la possibilité à la collectivité territoriale ou à l'EPCI de refuser cette exonération par délibération (♦ CGI, art. 1383 H, créé par L. fin. rect. 2006, n^o 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 130, IV : JO, 31 déc.).

73 Délimitation des bassins d'emploi à redynamiser exonérés de taxe foncière ■ Ces bassins d'emploi à redynamiser sont des zones d'emploi, définies au code officiel géographique en vigueur au 1^{er} janvier 2006, dans lesquelles la majorité des actifs résident et travaillent et qui, en 2006, sont caractérisées par :

- un taux de chômage, au sens du Bureau international du travail, au 30 juin 2006 supérieur de trois points au taux national ;
- une variation annuelle moyenne négative de la population entre les deux derniers recensements connus (à savoir les recensements de 1990 et de 1999) supérieure en valeur absolue à 0,15 % ;
- une variation annuelle moyenne négative de l'emploi total entre 2000 et 2004 supérieure en valeur absolue à 0,75 %, selon les statistiques publiées par l'INSEE.

La liste et la composition communale de ces bassins figurent en annexe du décret n^o 2007-228 du 20 février 2007.

♦ L. n^o 95-115, 4 févr. 1995, art. 42, 3 bis, mod. par L. fin. rect. 2006, n^o 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 130, I, 2^o ♦ D. n^o 2007-228, 20 févr. 2007 : JO, 22 févr.

74 Régime de l'exonération de taxe foncière des immeubles situés dans les bassins d'emploi à redynamiser

■ L'exonération concerne les immeubles rattachés, entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2011 inclus, à un établissement remplissant les conditions requises pour bénéficier de l'exonération de taxe professionnelle applicable dans les bassins d'emploi à redynamiser (v. le Dictionnaire permanent Gestion fiscale). Elle s'applique pendant 5 ans à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle où est intervenu le rattachement à cet établissement, si elle est postérieure. Elle cesse de s'appliquer à compter du 1^{er} janvier de l'année suivant celle où les immeubles ne sont plus affectés à une activité entrant dans le champ d'application de la taxe professionnelle.

Lorsque les conditions requises pour bénéficier de l'exonération de l'article 1383 A du CGI en faveur des nouvelles entreprises (v. n^{os} 63 et s.) sont également remplies, le contribuable doit opter en faveur de l'une ou l'autre exonération.

L'exonération s'applique dans le respect de la réglementation européenne en matière d'aides nationales à l'investissement à finalité régionale et d'aides *de minimis* : voir n^o 70.

➤ CGI, art. 1383 H, créé par L. fin. rect. 2006, n^o 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 130, IV

Ce dispositif d'exonération est commenté par une instruction fiscale (➤ Instr. 3 mai 2007 : BOI 4 A-6-07).

75 Obligations déclaratives pour bénéficiaire de l'exonération dans les bassins d'emploi à redynamiser

■ Pour bénéficier de l'exonération de l'article 1383 H du CGI, le redevable doit adresser au service des impôts du lieu de situation des immeubles, une déclaration conforme à l'article 315 nonies de l'annexe III au CGI qui comporte tous les éléments d'identification des immeubles concernés. Celle-ci doit également indiquer :

- l'activité exercée à titre principal dans l'immeuble ;
- l'option pour ce régime d'exonération, lorsque le local peut également bénéficier de l'exonération de taxe foncière applicable aux entreprises nouvelles et aux sociétés créées pour la reprise d'entreprises en difficulté.

La déclaration initiale doit être souscrite avant le 1^{er} janvier de la première année à compter de laquelle le redevable peut bénéficier de l'exonération.

Tout changement intervenu en cours d'année doit être porté à la connaissance de l'administration avant le 1^{er} janvier de l'année suivante (➤ CGI, Ann. III, art. 315 nonies, créé par D. n^o 2007-472, 28 mars 2007, art. 2 : JO, 30 mars ➤ Instr. 3 mai 2007 : BOI 4 A-6-07).

IV. Logements neufs économes en énergie

76 Exonération de taxe foncière pour les logements neufs économes en énergie

■ La loi de finances pour 2009 ouvre aux collectivités territoriales et aux EPCI dotés d'une fiscalité propre la possibilité d'exonérer de la taxe foncière sur les propriétés bâties, à concurrence de 50 % ou de 100 %, les constructions de logements neufs achevées à compter du 1^{er} janvier 2009 dont le niveau élevé de performance énergétique globale est supérieur à celui qu'impose la législation en vigueur (➤ CGI, art. 1383-0 B bis, créé par L. fin. 2009, n^o 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 107, I).

Les collectivités concernées pourront instaurer cette exonération à compter des impositions

établies au titre de 2010 par une délibération prise avant le 1^{er} octobre 2009 (L. fin. n° 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 107, II).

Cette mesure vise à inciter fiscalement les constructeurs et les futurs propriétaires à se projeter dans l'avenir, au-delà des normes en vigueur, au profit d'une consommation énergétique plus faible, qui demain devra constituer la règle. Elle s'inscrit dans le cadre des prévisions de l'article 4 du projet de loi de programme relatif à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement, qui prévoit l'évolution de la réglementation thermique.

77 Conditions de l'exonération ■ Cette exonération est réservée aux logements achevés après le 1^{er} janvier 2009, dont le niveau élevé de performance énergétique globale sera déterminé par décret. En pratique, le décret se limitera à renvoyer à la réglementation « bâtiments basse consommation » (BBC). Puis, lorsque cette dernière deviendra obligatoire, le décret sera modifié pour viser la réglementation « bâtiments à énergie positive » (BEPOS) (CGI, art. 1383-0 B bis, 1, al. 1^{er}, créé par L. fin. 2009, n° 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 107, I).

78 Régime de l'exonération pour les logements neufs économes en énergie ■ Cette exonération porte uniquement sur la part revenant à la collectivité ou à l'EPCI ayant délibéré. Elle s'applique pendant 5 ans minimum, à compter de l'année suivant celle de l'achèvement de la construction. Lorsque les conditions de l'exonération de 2 ans en faveur des constructions nouvelles sont remplies et en l'absence de délibération supprimant celle-ci, l'exonération de 5 ans en faveur des logements neufs économes en énergie s'applique à compter de la troisième année qui suit celle de l'achèvement de la construction (CGI, art. 1383-0 B bis, 1 partiel et 2, créé par L. fin. 2009, n° 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 107, I).

79 Obligations déclaratives ■ Pour bénéficier de l'exonération applicable aux logements neufs économes en énergie, le propriétaire adresse au service des impôts du lieu de situation de la construction, avant le 1^{er} janvier de la première année au titre de laquelle l'exonération est applicable, une déclaration comportant tous les éléments d'identification des biens ainsi que tous les éléments justifiant que la construction remplit les critères de performance énergétique requis (CGI, art. 1383-0 B bis, 3, créé par L. fin. 2009, n° 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 107, I).

V. Zones de restructuration de la défense (ZRD)

80 Exonération de taxe foncière des immeubles situés en zones de restructuration de la défense ■ La loi de finances rectificative pour 2008 permet aux collectivités territoriales et aux EPCI dotés d'une fiscalité propre d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant 5 ans les immeubles situés dans les zones de restructuration de la défense (ZRD) et rattachés à un établissement remplissant les conditions requises pour bénéficier de l'exonération de taxe professionnelle spécifique aux ZRD.

Les zones visées sont celles définies aux 1^o et 2^o du 3^o ter de l'article 42 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire. Leur liste des fixée par un arrêté du 1^{er} septembre 2009.

➤ CGI, art. 1383 I, créé par L. fin. rect. 2008, n° 2008-1443, 30 déc. 2008, art. 34, III ➤ Arr. 1^{er} sept. 2009, NOR : EATM0918160A, art. 1^{er} et ann. : JO, 17 sept.

Cette mesure est destinée à favoriser le développement de l'activité dans les ZRD fragilisées économiquement par les restructurations de la défense.

81 Régime de l'exonération en ZRD ■ Cette exonération est soumise aux mêmes modalités que celles applicables pour l'exonération prévue dans les bassins d'emploi à redynamiser (BER) : voir n° 74. Son bénéfice est subordonné au respect du règlement (CE) n° 1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006 sur les aides de minimis : voir n° 69 (➤ CGI, art. 1383 I).

82 Obligations déclaratives ■ Pour bénéficier de cette exonération en ZRD, le redevable doit souscrire une déclaration avant le 1^{er} janvier de la première année à compter de laquelle l'immeuble remplit les conditions requises. Cette déclaration doit être conforme à un modèle établi par l'administration. Ce modèle, non encore publié, devra comporter tous les éléments relatifs à l'identification de ces immeubles ainsi que l'activité exercée à titre principal dans l'immeuble et le cas échéant, l'option pour le régime d'exonération des ZRD lorsque d'autres exonérations sont également possibles. L'administration devra être informée de tout changement relatif à l'exploitant ou à l'activité exercée, avant le 1^{er} janvier de l'année suivant cette modification. (➤ CGI, Ann. III, art. 315 terdecies, créé par D. n° 2009-472, 27 avr. 2009, art. 2.)

§ 2 : Exonérations de taxe foncière de longue durée (10-30 ans)

83 Cas d'exonérations de TFPB de longue durée ■ Le tableau ci-dessous recense les différentes exonérations en vigueur.

Objet de l'exonération	Durée	CGI	N ^{os} de l'étude
Constructions neuves financées par un prêt aidé	15/25 ans	art. 1384 A, I, al. 2	84 et s.
Constructions neuves et critères environnementaux	20/30 ans	art. 1384 A, I <i>ter</i>	91
Constructions neuves financées par un prêt aidé dont la propriété est démembrée	15 ans	art. 1384 A, I, al. 2	94 et s.
Constructions neuves de l'Association foncière logement	15/25 ans	art. 1384 A, I <i>quater</i>	95
Logements financés en PSLA (construction, acquisition ou aménagement)	15/25 ans	art. 1384 A, III	96
Locaux d'hébergement temporaire ou d'urgence (construction, acquisition ou	15/25 ans	art. 1384 D	107 et s.

Acquisition de logements locatifs avec une aide de l'État ou une subvention ANRU	15/25 ans	art. 1384 C, I, al. 1	160 et s.
Acquisition - amélioration avec l'aide de l'ANAH	15/25 ans	art. 1384 C, I, al. 2	167 et s.
EPINORPA	15/25 ans	art. 1384 C, II	116
Bail à réhabilitation	durée du bail	art. 1384 B, 1586 B et 1599 <i>ter</i> E	117

Sont applicables aux organismes d'HLM les exonérations relatives aux constructions neuves financées par un prêt aidé (v. n^{os} 85 et s.), aux constructions neuves respectant des critères environnementaux, aux acquisitions de logements avec un prêt aidé de l'État ou une subvention de l'ANRU (v. n^{os} 98 et s.) et aux logements faisant l'objet d'un bail à réhabilitation (v. n^{os} 117 et s.).

84 Anciennes exonérations de TFPB de longue durée ■ Certaines exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties ont aujourd'hui disparu mais continuent, dans les faits, à s'appliquer jusqu'à leur terme.

1° Constructions neuves financées suivant le régime propre aux HLM

L'article 1384 du CGI exonère de taxe foncière pendant 15 ans les constructions neuves affectées à l'habitation principale qui ont fait l'objet d'un prêt selon le régime propre aux habitations à loyer modéré. Les prêts spécifiques au secteur HLM ont été remplacés en 1977 par des prêts aidés en accession à la propriété (PAP) et des prêts locatifs aidés (PLA) puis en 2000, par un dispositif de financement des logements locatifs sociaux qui sont exonérés de taxe foncière en vertu de l'alinéa 2 de l'article 1384 A, I du CGI.

2° Constructions financées par des PLA-CDC et PLA-CFF

Une exonération de 15 ans bénéficie aux constructions neuves à usage locatif, affectées à l'habitation principale et financées à plus de 50 % au moyen de prêts aidés par l'État prévus aux articles L. 301-1 et s. du CCH (➤ CGI, art. 1384 A, I, al. 1^{er}).

Cette exonération vise notamment les constructions neuves de logements locatifs financées à l'aide des PLA-CDC ordinaires et très sociaux et de PLA-CFF distribués avant la réforme mise en place au 1^{er} octobre 1996.

3° Constructions financées en PAP et soumises à un plan de sauvegarde

Les logements en accession à la propriété exonérés au titre de l'article 1384 A, I du CGI (v. ci-dessus) jusqu'au 31 décembre 1999 ou à une date postérieure peuvent bénéficier d'une prolongation de cette exonération pendant 5 ans lorsqu'ils sont situés dans un groupe d'immeubles ou un ensemble immobilier faisant l'objet d'un plan de sauvegarde (➤ CGI, art. 1384 A, II, créé par L. n^o 2000-1208, 13 déc. 2000, art. 83 et mod. par L. fin. rect. 2000, n^o 2000-1353, 30 déc. 2000, art. 46 ➤ Instr. 19 juill. 2001 : BOI 6 C-6-01).

I. Opérations de construction de logements neufs à usage locatif

A. Constructions neuves financées par des prêts aidés

85 Exonération de taxe foncière des constructions de logements locatifs sociaux financées par des prêts aidés et bénéficiant de la TVA à taux réduit

■ En métropole et dans les DOM, la construction de logements locatifs sociaux financée à plus de 50 % au moyen de prêts aidés (PLUS, PLA-I, PLS) et bénéficiant de la TVA à taux réduit est exonérée de taxe foncière pour une durée de 15 ans, de 20 ans ou de 25 ans (v. n° 90) à compter de l'année qui suit celle de son achèvement (➤ CGI, art. 1384 A, I, al. 2).

Sur la construction des logements sociaux dont la propriété est démembrée, voir n° 94.

86 Conditions tenant aux logements locatifs sociaux exonérés de taxe foncière

■ L'exonération concerne les logements neufs à usage locatif et affectés à l'habitation principale pour lesquels :

— une décision favorable de subvention a été accordée par le préfet et une convention a été signée entre l'État et le propriétaire (organisme d'HLM, SEM et autres bailleurs de logements bénéficiaires d'aides de l'État) en vertu des articles R. 353-1 et s. du CCH (➤ CCH, art. L. 351-2, 3°) ;

— une convention a été signée entre l'État, l'organisme propriétaire et l'organisme gestionnaire en application de l'article L. 353-13 du CCH. Il s'agit des logements-foyers qui hébergent à titre principal des personnes handicapées ou des personnes âgées, des résidences sociales destinées aux personnes ou familles éprouvant des difficultés particulières pour accéder à un logement décent ou indépendant et des logements-foyers de jeunes travailleurs ou de travailleurs migrants, dès lors qu'ils sont conventionnés (➤ CCH, art. L. 351-2, 5°).

Cette exonération concerne également les logements locatifs sociaux dont les droits immobiliers ont été démembrés lorsque l'usufruitier bénéficie d'un prêt aidé par l'État et a conclu une convention avec ce dernier (➤ Circ. 29 juin 2006, NOR : MCTD0600059C).

87 Constructions concernées par l'exonération de taxe foncière de longue durée dans les DOM

■ En Guadeloupe, en Guyane, à la Martinique et à la Réunion, l'exonération s'applique aux constructions de logements neufs à usage locatif affectés à l'habitation principale lorsqu'elles sont financées pour plus de 50 % au moyen de prêts aidés accordés par l'État dans les DOM, voir n° 143 (➤ CGI, art. 1384 A, I, al. 2, mod. par L. n° 2005-32, 18 janv. 2005, art. 92, I : JO, 19 janv.).

88 Conditions de financement des logements locatifs exonérés de taxe foncière

■ Les logements locatifs sociaux exonérés doivent d'une part, être financés par des prêts aidés et, d'autre part, bénéficier de la TVA à taux réduit.

1° Financement majoritaire par des prêts aidés

Les constructions doivent être financées à concurrence de plus de 50 % par un prêt de l'article R. 331-1 du CCH en métropole et de l'article R. 372-1 du CCH dans les DOM.

En métropole, il s'agit des prêts locatifs à usage social (PLUS) et des prêts locatifs aidés d'intégration (PLA-I) accordés par la CDC ainsi que des prêts locatifs sociaux (PLS) délivrés par la CDC, le CFF ou tout autre organisme de crédit ayant conclu une convention avec la CDC : voir le Dictionnaire permanent Construction et urbanisme.

Dans les DOM, il s'agit des prêts logements locatifs sociaux (LLS), des prêts logements locatifs très sociaux (LLTS) et des prêts locatifs sociaux spécifiques aux DOM (PLS-DOM) (◆ Instr. 3 avr. 2006 : BOI 6 C-2-06) : voir l'étude «Aides aux logements locatifs».

La condition de financement s'apprécie en tenant compte des subventions versées par l'État, l'ANRU, les collectivités territoriales et les EPCI ainsi que des subventions ou des prêts consentis au titre du 1 % logement (pour les aides accordées depuis le 1^{er} janvier 2005).

Le prêt majoré de ces prêts ou subventions précités doit représenter plus de 50 % du coût de la construction (prix de la construction proprement dite et du terrain correspondant TTC).

◆ CGI, art. 1384 A, I, mod. par L. n° 2006-872, 13 juill. 2006, art. 82, I ◆ Instr. 19 juin 2002 : BOI 6 C-3-02 ◆ Instr. 7 oct. 2005 : BOI 6 C-4-05 ◆ Instr. 15 févr. 2007 : BOI 6 C-1-07

2° Régime favorable de la TVA

Pour bénéficier de cette exonération, les constructions de logements doivent bénéficier du régime favorable de la TVA prévu à l'article 278 sexies, I, 2 et 3 du CGI. Cet article soumet au taux réduit de 5,5 % :

- les livraisons à soi-même de logements locatifs sociaux et concerne les bailleurs maîtres d'ouvrage d'immeubles destinés à la location ;
- les livraisons à des bailleurs sociaux de logements mentionnés au 3 et au 5° de l'article L. 351-2 du CCH. Il concerne les bailleurs qui achètent auprès de promoteurs des logements (ou des logements-foyers) destinés à un usage locatif à caractère social.

◆ Instr. 5 mars 1999 : BOI 6 C-1-99

89 Portée de l'exonération des logements neufs à usage locatif ■

L'exonération porte sur la taxe foncière sur les propriétés bâties afférente à la construction ou partie de construction remplissant les conditions requises. En revanche, elle ne concerne pas la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (◆ Instr. 5 mars 1999 : BOI 6 C-1-99 ◆ Circ. UHC/IUH2 2005-22, 17 mars 2005 : BO min. Equip., n° 2005/7).

90 Durée de l'exonération des logements neufs à usage locatif ■ Les

logements concernés sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant une durée de 15 ans à compter de l'année qui suit celle de leur achèvement (◆ Instr. 5 mars 1999 : BOI 6 C-1-99).

Cependant, lorsque la décision d'octroi de l'aide intervient entre le 1^{er} juillet 2004 et le 31 décembre 2014, cette durée d'exonération est portée à 25 ans. Cette prorogation qui devait s'interrompre au 31 décembre 2009, a été prolongée jusqu'en 2014 par la loi Boutin du 25 mars 2009. (◆ CGI, art. 1384 A, I ter, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 6, I ◆ Circ. UHC/IUH2 2005-22, 17 mars 2005 : BO min. Equip., n° 2005/7).

Au-delà de cette durée, le redevable est imposable. Dans les logements-foyers, un mécanisme permet d'éviter une augmentation brutale de la somme équivalant au loyer (comprenant la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties) due par le résident à compter de la première année d'imposition à la taxe. Le gestionnaire doit intégrer dans son compte d'exploitation le montant de cette taxe dû à l'échéance de la période d'exonération (◆ Rép. min. n° 11808 : JO Sénat Q, 21 sept. 2006, p. 2437).

91 Durée de l'exonération de taxe foncière des constructions de logements locatifs sociaux respectant certains critères environnementaux ■

Les constructions de logements locatifs sociaux respectant certains critères de qualité environnementale et pour lesquelles l'ouverture de chantier est intervenue à compter du 1^{er} janvier 2002 sont exonérées de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant 20 ans. Cette durée est portée à 30 ans lorsque la décision de subvention ou de prêt aidé est prise entre le 1^{er} juillet 2004 et le 31 décembre 2014. Cette prorogation qui devait s'interrompre le 31 décembre 2009, a été prolongée jusqu'en 2014 par la loi Boutin du 25 mars 2009 (♦ CGI, art. 1384 A, I bis, créé par L. fin. 2002, n° 2001-1275, 28 déc. 2001, art. 90 ♦ CGI, art. 1384 A, I ter, al. 2, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 6, I).

1° Critères de qualité environnementale exigés pour bénéficier de l'exonération de taxe foncière

Les critères de qualité environnementale sont les suivants.

Nature du critère	Contenu du critère
Conception de la construction	Le maître d'ouvrage : <ul style="list-style-type: none"> — désigne une tierce personne compétente pour prendre les décisions relatives aux caractéristiques environnementales ; — annexe des caractéristiques aux dossiers de consultation des entreprises ; — met en place un système de management qui précise, au regard de ces caractéristiques, les compétences requises des constructeurs et les modalités d'évaluation de la construction.
Réalisation de la construction	Le maître d'ouvrage : <ul style="list-style-type: none"> — fixe les objectifs de réduction des nuisances du chantier et de gestion des déchets ; — insère dans le dossier de consultation l'obligation pour les entreprises de fournir leurs plans d'organisation du chantier et de gestion des déchets.
Performances énergétique et acoustique	Chauffage et eau chaude : consommation d'énergie < de 8 % au moins à la consommation de référence prévue à l'article R. 111-20 du CCH (1). Bruit perçu dans chaque pièce principale : niveau de pression acoustique pondéré du bruit de choc ≤ au niveau fixé par l'article R*. 111-4 du CCH, diminué de 3 dB (1).
Utilisation d'énergies et de matériaux renouvelables	Part de la consommation d'énergie réalisée par un système utilisant une énergie renouvelable (2) : <ul style="list-style-type: none"> — > à 40 % de la consommation conventionnelle correspondant au chauffage de l'eau chaude sanitaire pour un immeuble de 2 logements au plus, ou 30 % pour les autres immeubles ; — > à 15 % de la consommation conventionnelle totale correspondant au chauffage des parties privatives et communes, à l'éclairage des parties communes et au chauffage de l'eau chaude sanitaire. Quantité de matériaux renouvelables (3) : <ul style="list-style-type: none"> — pour les bâtiments jusqu'à 4 étages : au moins 20 dm³/m²

	de SHON ; — pour les autres bâtiments : au moins 10 dm ³ /m ² de SHON.
Maîtrise des fluides	Équipement des logements en matériels économes en eau (4) ou en réducteurs de pression d'eau à 3 bars aux points de puisage. Information des occupants sur la bonne gestion des fluides dans les conditions définies par le maître d'ouvrage.
<p>(1) Voir le Dictionnaire permanent Construction et urbanisme.</p> <p>(2) Les énergies renouvelables sont l'énergie solaire, la biomasse, la géothermie, l'énergie éolienne, l'énergie issue des systèmes thermodynamiques ou de production combinée de chaleur et d'énergie, et l'énergie issue des réseaux classés de distribution de chaleur.</p> <p>(3) Les matériaux renouvelables sont le bois et les matériaux d'origine végétale et animale.</p> <p>(4) Les matériels économes en eau sont les réservoirs w.-c. d'une contenance < à 6 litres d'eau avec système de chasse à double commande ou à interruption.</p>	

➤ CGI, Ann. II, art. 310-0 H à 310-0 H ter, créés par D. n° 2005-1174, 16 sept. 2005, art. 1^{er} ➤ CGI, Ann. IV, art. 121-0 AA, créé par arr. 16 sept. 2005, NOR : BUDF0520323A, art. 1^{er} ➤ D. n° 2005-1174, 16 sept. 2005, art. 2 et 3 ➤ Circ. UHC/QC2 n° 2005-71, 28 nov. 2005 : BO min. Equip. n° 2005/23, mod. par Circ. n° 2007-16, NOR : SOCU0710629C, 20 févr. 2007

2° Obligations déclaratives

Pour bénéficier de l'exonération de taxe foncière, le contribuable doit joindre à sa demande, outre la déclaration d'achèvement des travaux, un certificat constatant le respect des critères de qualité environnementale. Afin d'obtenir ce document, le maître d'ouvrage transmet à la DDE une attestation délivrée par un organisme certificateur accrédité indiquant que la construction satisfait à quatre critères au moins.

Concernant cette attestation, la DGUHC précise que la seule certification de produit susceptible de répondre aux conditions fixées par le CGI est la certification Habitat Environnement mise en place en avril 2003 et délivrée, jusqu'au 31 septembre 2004, par l'association Qualitel et, depuis le 1^{er} octobre 2004, par sa filiale Cerqual. Elle délimite le contenu des notes figurant dans le dossier que le maître d'ouvrage doit transmettre, à titre transitoire, à la DDE afin de bénéficier de l'exonération de taxe pour les constructions achevées ou en cours de réalisation au 18 septembre 2005 (date de publication du décret du 16 septembre 2005 fixant les critères de qualité environnementale). Ces notes doivent être adaptées à l'état d'avancement de l'opération et rester simples dans leur description. Elles peuvent être accompagnées des copies de pièces des marchés justifiant que le maître d'ouvrage a effectivement pris en compte les exigences environnementales fixées par le décret (➤ Circ. n° 2005-71, 28 nov. 2005 : BO min. Equip. n° 2005/2, mod. par. Circ. n° 2007-16, NOR : SOCU0710629C, 20 févr. 2007).

3° Contrôle du respect des critères

La DDE assure le contrôle du respect des quatre critères environnementaux pendant la durée du chantier et dans les 3 ans qui suivent l'achèvement de cette construction (➤ CCH, art. L. 151-1, mod. par ord. n° 2005-1527, 8 déc. 2005). Par conséquent, à l'expiration de cette période et en l'absence de contrôle, le respect des critères est considéré comme acquis et la durée d'exonération de 20 ou 30 ans est définitivement accordée.

En cas de contrôle révélant le non-respect d'un des critères par le maître de l'ouvrage, ce manquement est signalé au centre des impôts fonciers du lieu de situation de la construction et remet en cause l'exonération de 20 ou 30 ans. Dès lors que la construction satisfait aux conditions de l'article 1384 A, I, alinéa 2, du CGI, elle peut néanmoins bénéficier de l'exonération de 15 ou 25 ans.

Remarque : l'exonération de 30 ans est applicable aux constructions répondant aux critères environnementaux qui bénéficient d'une décision d'octroi de subvention ou de prêt aidés prise entre le 1^{er} juillet 2004 et le 31 décembre 2009 et dont l'ouverture de chantier est intervenue à compter du 16 juillet 2006. L'exonération de 20 ans concerne, quant à elle, les constructions qui ont fait l'objet d'une décision de subvention ou de prêt aidé au plus tard le 30 juin 2004 et une ouverture de chantier à compter du 1^{er} janvier 2002 ainsi que celles dont la décision de subvention ou de prêt aidé interviendra à compter du 1^{er} janvier 2010.

◆ Instr. 14 juin 2007 : BOI 6 C-2-07

92 Remise en cause de l'exonération de taxe foncière des logements neufs à usage locatif

■ L'exonération est supprimée notamment lorsque la proportion de financement n'a pas été respectée, lorsque le prêt a été remis en cause, lorsque la convention signée entre l'État et le propriétaire a été résiliée et lorsque la construction n'a pas été affectée à l'habitation principale ou à un usage locatif. La suppression de l'exonération intervient alors à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle les événements qui la motivent sont survenus.

En cas de mutation à titre gratuit ou onéreux des logements visés, l'exonération est maintenue sauf, notamment, si la convention est résiliée ou si la construction n'est plus affectée à l'habitation principale ou à un usage locatif.

◆ Instr. 5 mars 1999 : BOI 6 C-1-99

93 Obligations déclaratives pour l'obtention de l'exonération de taxe foncière des logements neufs à usage locatif

■ Voir au n^o 21 les dispositions de l'article 1406 du CGI.

94 Exonération des constructions de logements locatifs sociaux dont la propriété a été démembrée

■ La loi de finances pour 2004 soumet les ventes de droits immobiliers démembrés de logements locatifs sociaux neufs au taux réduit de TVA (◆ CGI, art. 278 sexies, I, 5). Ces logements bénéficient également de l'exonération de taxes foncières dès lors qu'ils sont financés à concurrence de plus de 30 % par un prêt aidé accordé à l'usufruitier qui doit avoir conclu une convention avec l'État.

Remarque : l'objectif est de faciliter l'opération suivante : un promoteur privé vend un logement en nue-propriété à un investisseur et en usufruit à un organisme de logement social qui bénéficie alors d'un prêt locatif social (PLS). Ce logement est en partie financé par l'investisseur privé qui récupère son bien immobilier à l'extinction du conventionnement social (15 ans minimum pour les PLS).

Ces dispositions sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2004, mais l'exonération n'est, en réalité, applicable que depuis les impositions établies au titre des années 2005 et suivantes.

◆ CGI, art. 1384 A, I, al. 2, mod. par L. fin. 2004, n^o 2003-1311, 30 déc. 2003, art. 104 ◆
Instr. 7 oct. 2005 : BOI 6 C-4-05

1^o Constructions bénéficiant de la TVA à taux réduit

Peuvent bénéficier de la TVA à taux réduit :

- les bailleurs qui acquièrent l'usufruit de logements destinés à un usage locatif à caractère social ;
- et les particuliers épargnants qui acquièrent la nue-propriété de ces logements.

L'application du taux de TVA à 5,5 % prévu par l'article 278, I, 5, du CGI concerne les ventes de droits démembrés de logements sociaux neufs à usage locatif qui satisfont aux conditions suivantes :

- les immeubles achevés ou en l'état futur d'achèvement, objet du démembrement, doivent toujours rester placés dans le champ d'application de la TVA ;
- l'usufruit des logements doit être vendu à des bailleurs qui bénéficient, pour cette acquisition, d'un prêt visé à l'article R. 331-1 du CCH (PLA-I, PLUS et PLS) : voir le Dictionnaire permanent Construction et urbanisme ;
- les conditions de location sont déterminées par une convention conclue entre le préfet de département et l'usufruitier (bailleur) ouvrant droit à l'APL (◆ CCH, art. L. 351-2, 3° et 5°) : voir le Dictionnaire permanent Construction et urbanisme ;
- la construction doit faire l'objet d'une décision favorable d'agrément prise par le préfet de département.

2° Financement de la construction par un prêt locatif aidé

L'exonération est subordonnée à la condition que la construction soit financée à concurrence de plus de 30 % au moyen d'un prêt aidé prévu par l'article R. 331-1 du CCH (v. 1°). Cette condition s'apprécie par rapport au coût total de la construction.

Les prêts sont en principe accordés au promoteur et transférés à l'acquéreur (bailleur usufruitier). Toutefois, pour des raisons de gestion, les prêts peuvent être accordés directement au bailleur usufruitier dans le cadre de la procédure de réservation d'agréments aux promoteurs : cette modalité s'analyse comme un transfert de prêt au bailleur usufruitier.

Le promoteur peut ou non mobiliser le prêt (déblocage des fonds). L'exonération est donc applicable lorsque le prêt, mobilisé au cours de la phase de construction par le promoteur ou l'acquéreur (bailleur usufruitier) s'il s'agit d'une vente en l'état futur d'achèvement, représente plus de 30 % du coût total de la construction.

B. Constructions financées par des subventions

95 Exonération pour les constructions de logements locatifs de

l'Association foncière logement ■ Les constructions de logements locatifs appartenant à l'Association foncière logement ou à ses filiales bénéficient d'une exonération totale de taxe foncière sur les propriétés bâties lorsqu'elles sont financées à plus de 50 % par des subventions du 1 % logement et qu'elles bénéficient de la TVA à taux réduit dans le cadre des livraisons à soi-même ou des ventes et apports de logements sociaux locatifs conventionnés. La durée de l'exonération est de 15 ans portée à 25 ans lorsque la décision de subvention intervient entre le 1^{er} mars 2007 et le 31 décembre 2014 (◆ CGI, art. 1384 A, I quater, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 6, I).

C. Constructions financées en prêt social de location-accession (PSLA)

96 Exonération des logements conventionnés financés par un prêt social de location-accession (PSLA) ■

Les constructions de logements neufs affectés à l'habitation principale et faisant l'objet d'un contrat de location-accession sont exonérées de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant une durée de 15 ans à compter de l'année

suivant celle de leur achèvement lorsqu'elles font l'objet d'une convention et d'un agrément de l'État (v. le Dictionnaire permanent Construction et urbanisme).

L'exonération est maintenue pour la période restant à courir lorsque le locataire-accédant lève l'option, le cas échéant jusqu'à la date de cession du logement, lorsque le logement fait l'objet d'un nouveau contrat de location-accession ou qu'il est remis en location dans le cadre d'une convention APL.

✦ CGI, art. 1384 A, III, créé par L. n° 2004-804, 9 août 2004, art. 9, V ✦ Instr. 10 oct. 2005 : BOI 6 C-5-05

Remarque : ce dispositif fiscal s'applique aux constructions achevées ayant bénéficié d'un agrément délivré après le 26 mars 2004. Toutefois, les constructions n'ayant pu être achevées au plus tôt qu'en 2005, l'exonération ne devrait s'appliquer qu'à compter des impositions établies au titre de 2006 et des années suivantes.

1° Portée de l'exonération

L'exonération porte sur la taxe foncière afférente à l'immeuble ou à la partie d'immeuble qui remplit les conditions requises pour être exonéré. Elle concerne également les taxes spéciales d'équipement additionnelles à la taxe foncière sur les propriétés bâties perçues au profit de la région Ile-de-France et des divers établissements publics fonciers locaux et d'État. En revanche, elle ne vise pas la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

L'exonération s'applique pendant 15 ans, à compter de l'année qui suit celle de l'achèvement des immeubles. Elle bénéficie au vendeur, pendant la phase locative, puis à l'accédant, à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle il a levé l'option. A défaut de levée d'option, le vendeur continue à bénéficier de l'exonération si le logement fait l'objet d'un nouveau contrat de location-accession respectant les mêmes conditions ou s'il est remis en location comme logement social (location assortie du conventionnement APL prévu par l'article L. 353-2 du CCH).

2° Remise en cause de l'exonération

L'exonération de taxe foncière n'est pas applicable ou est supprimée lorsque, notamment :

- la construction est affectée à un usage autre que l'habitation principale (ex. : résidence secondaire, transformation en local professionnel ou commercial) ou n'est plus affectée à cet usage ;
- la convention conclue est résiliée ;
- l'agrément provisoire n'est pas confirmé ;
- le logement est remis en location par le vendeur en ne faisant pas l'objet d'une convention prévue par l'article L. 353-2 du CCH (convention APL) ;
- le logement est vendu par le locataire-accédant.

3° Obligations déclaratives

L'exonération est subordonnée au dépôt de la déclaration d'achèvement des travaux dans les 90 jours de leur réalisation définitive. Celle-ci doit être accompagnée des contrats de location-accession signés, d'une copie de la convention signée et de l'agrément définitif obtenu.

Remarque : compte tenu des modalités d'octroi de l'agrément définitif qui peut intervenir dans un délai de 12 mois à compter de la date d'achèvement des travaux, l'exonération pourra être accordée l'année qui suit celle de l'achèvement des travaux au vu de la copie de la convention et de la copie de l'agrément provisoire. Cette exonération sera maintenue l'année suivante par la production de l'agrément définitif et des contrats de location-accession signés. A défaut, l'exonération accordée l'année précédente sera remise en cause.

En cas de souscription tardive de la déclaration d'achèvement des travaux, l'exonération ne s'applique que pour la période d'exonération restant à courir après le 31 décembre de l'année qui suit celle du dépôt de la déclaration.

➤ Instr. 10 oct. 2005 : BOI 6 C-5-05

D. Constructions financées par une aide de l'État à la création de structures d'hébergement d'urgence

97 Exonération des logements destinés à l'hébergement temporaire ou d'urgence des personnes défavorisées ■ Voir n^{os} 107 et s.

II. Opérations d'acquisition de logements locatifs

A. Acquisition de logements avec le concours financier de l'État ou une subvention ANRU

98 Exonération des logements locatifs acquis avec une aide de l'État ou de l'ANRU ■ Les logements ordinaires et les logements-foyers acquis en vue de leur location bénéficient d'une exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties de 15 ans ou de 25 ans, lorsque cette acquisition est réalisée avec le concours financier de l'État en application de l'article L. 351-2, 3^o et 5^o du CCH. Ouvrent ainsi droit à cette exonération le PLUS, PLA-I, PLS, et la subvention accordée par la nouvelle Agence nationale pour la rénovation urbaine (ANRU) : voir n^o 101.

En Guadeloupe, en Guyane, à la Martinique et à la Réunion, l'exonération s'applique aux logements et aux logements-foyers financés au moyen de prêts aidés accordés par l'État dans les DOM (LLS, LLTS et PLS-DOM).

➤ CGI, art. 1384 C, I, al. 1^{er}, mod. par L. n^o 2009-323, 25 mars 2009, art. 6, I ➤ Circ. UHC/IUH2 2005-22, 17 mars 2005 : BO min. Equip. n^o 2005/7

99 Logements locatifs acquis concernés par l'exonération ■ L'article 1384 C du CGI ne vise que les logements acquis avec ou sans amélioration, ce qui exclut donc les logements construits qui peuvent, le cas échéant, bénéficier de l'exonération prévue à l'article 1384 A du CGI, ainsi que ceux faisant seulement l'objet d'améliorations.

Les logements visés par l'article L. 351-2, 3^o du CCH sont ceux pour lesquels une convention a été signée entre l'État et le propriétaire (organisme d'HLM, SEM et autres bailleurs de logements bénéficiaires d'aides de l'État) en vertu des articles R. 353-1 et s. du CCH.

Les logements visés par l'article L. 351-2, 5^o du CCH sont ceux pour lesquels une convention a été signée entre l'État, l'organisme propriétaire et l'organisme gestionnaire en application de l'article L. 353-13 du CCH. Il s'agit des logements-foyers de jeunes travailleurs et les logements-foyers assimilés dans des conditions fixées par décret en Conseil d'État aux logements mentionnés aux 2^o et 3^o de l'article L. 351-2 du CCH, dès lors qu'ils sont conventionnés.

Pour les logements situés dans les DOM : voir n^o 98.

L'exonération ne bénéficie qu'aux logements à usage locatif. Toutefois, elle ne saurait être refusée aux logements non effectivement loués (en raison, par exemple, de la nécessité

d'effectuer des travaux d'amélioration), dès lors qu'ils ont été acquis en vue de la location. Les demandeurs des prêts et subventions doivent s'engager à ce que, pendant une durée minimale de 15 ans, les logements ne soient ni transformés en locaux commerciaux ou professionnels, ni affectés à la location en meublé à l'exception des logements-foyers, ni affectés à la location saisonnière, ni utilisés comme résidence secondaire, ni occupés à titre d'accessoire d'un contrat de travail ou en raison de l'exercice d'une fonction. Sont exclus les logements acquis en accession à la propriété et les logements faisant l'objet de contrats de location-attribution ou de location-vente visés à l'article 1378 quinquies du CGI.

◆ Instr. 15 sept. 1999 : BOI 6 C-4-99

100 Prêts et subventions ouvrant droit à l'exonération ■ Depuis le décret du 14 septembre 1999 réformant le financement du logement social, seul le prêt locatif à usage social (PLUS) et le prêt locatif aidé d'intégration (PLA-I) délivrés par la Caisse des dépôts et consignations ouvrent droit à l'exonération de 15 ans de l'article 1384 C du CGI. Le prêt locatif social (PLS), accordé par la CDC, le CFF et tout autre organisme de crédit ayant conclu une convention avec la CDC, ouvre également droit à l'exonération prévue par l'article 1384 C du CGI (◆ Instr. 15 mars 2002 : BOI 6 C-1-02).

En Guadeloupe, en Guyane, à la Martinique et à la Réunion, le financement des logements et des logements-foyers doit être assuré au moyen de prêts visés à l'article R. 372-1 du CCH : prêts logements locatifs sociaux (LLS), prêts logements locatifs très sociaux (LLTS) et prêts locatifs sociaux spécifiques aux DOM (PLS-DOM) : voir l'étude «Aides aux logements locatifs».

Pour bénéficier de ces modes de financement, le bailleur doit préalablement passer avec l'État une convention APL (v. Dictionnaire permanent Construction et urbanisme).

◆ Instr. 15 mars 2002 : BOI 6 C-1-02 ◆ Instr. 3 avr. 2006 : BOI 6 C-2-06

Depuis la loi du 1^{er} août 2003, les acquisitions de logements à usage locatif financées à l'aide d'une subvention de la nouvelle Agence nationale pour la rénovation urbaine (ANRU) ouvrent droit à l'exonération. Les conditions de prise en compte des subventions de l'ANRU sont précisées par une instruction du 7 octobre 2005 et applicables aux constructions achevées et aux logements acquis depuis le 12 février 2004 (◆ Instr. 7 oct. 2005 : BOI 6 C-4-05).

101 Régime de l'exonération des logements acquis avec une aide de l'État ou de l'ANRU ■ L'exonération porte sur la taxe foncière sur les propriétés bâties afférente aux logements remplissant les conditions requises et sur les taxes spéciales d'équipement additionnelles à cette taxe foncière. En revanche, elle ne concerne pas la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

Concernant l'articulation avec les autres exonérations, il convient de se reporter à l'instruction du 15 septembre 1999 (◆ Instr. 15 sept. 1999 : BOI 6 C-4-99).

1° Durée de l'exonération

Les logements concernés sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant une durée de 15 ans à compter de l'année qui suit celle de leur acquisition.

La durée de l'exonération est portée à 25 ans lorsque la décision d'octroi de prêt aidé ou de subvention intervient entre le 1^{er} juillet 2004 et le 31 décembre 2014. Cette prorogation qui devait s'interrompre initialement le 31 décembre 2009 a été prolongée jusqu'en 2014 par la loi Boutin du 25 mars 2009 (◆ CGI, art. 1384 C, I, al. 1^{er}, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars

2009, art. 6, I ◀ Circ. UHC/IUH2 2005-22, 17 mars 2005 : BO min. Équip. n° 2005/7).

2° Remise en cause de l'exonération

L'exonération est supprimée notamment lorsque l'immeuble est affecté à un autre usage que l'habitation locative, les prêts accordés par l'État sont remis en cause, la convention APL est résiliée. En cas de vente du logement, si la nouvelle cession satisfait aux conditions posées par l'article 1384 C du CGI, l'exonération est maintenue.

102 Obligations déclaratives pour l'exonération des logements acquis avec une aide de l'État ou de l'ANRU ■ L'exonération des logements locatifs acquis avec une aide de l'État ou de l'ANRU est subordonnée au dépôt d'une déclaration modèle E, imprimé n° 6666 D. Cette déclaration doit être adressée au centre des impôts fonciers du lieu de situation des biens avant le 1^{er} janvier de la première année d'application de l'exonération. Elle doit être souscrite par le propriétaire titulaire du prêt aidé.

Outre les éléments permettant d'identifier les logements ou immeubles concernés, elle doit indiquer le mode de financement de l'acquisition et, le cas échéant, des travaux d'amélioration et doit être accompagnée des pièces justificatives.

▶ CGI, Ann. III, art. 315-0 bis, al. 1^{er} et 2

Lorsque la déclaration est souscrite après l'expiration du délai prévu, l'exonération ne s'applique que pour la période restant à courir après le 31 décembre de l'année de souscription (▶ CGI, Ann. III, art. 315 ter partiel).

B. Acquisition et amélioration de logements en faveur des personnes défavorisées

103 Exonération des logements acquis par des organismes sans but lucratif et améliorés avec l'aide de l'ANAH ■ Peuvent bénéficier d'une exonération de 15 ans ou de 25 ans (v. n° 105) de la taxe foncière sur les propriétés bâties les logements visés au 4° de l'article L. 351-2 du CCH acquis par des organismes sans but lucratif agréés par le préfet puis améliorés à l'aide d'une subvention de l'ANAH en vue de leur location ou de leur attribution à titre temporaire à des personnes défavorisées (▶ CGI, art. 1384 C, I, al. 2, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 2, II, 6° et art. 6, I ◀ Circ. UHC/IUH2 2005-22, 17 mars 2005 : BO min. Équip. n° 2005/7).

Remarque : à compter du 1^{er} janvier 2010, l'agrément requis pour les organismes sans but lucratif correspondra à l'agrément relatif à l'intermédiation locative et la gestion locative sociale instauré par la loi Boutin du 25 mars 2009. Il s'agit d'un agrément accordé par le préfet pour une durée de 5 ans renouvelable.

104 Conditions de l'exonération des logements acquis et améliorés avec l'aide de l'ANAH ■ Les logements pouvant bénéficier de l'exonération de l'article 1384 C, alinéa 2 du CGI sont ceux, acquis et améliorés après le 4 janvier 1977, qui entrent dans le champ d'application de l'APL et qui ont fait l'objet d'une convention entre l'État et les bailleurs conformément aux articles R. 353-32 à R. 353-37 du CCH. Ils doivent être améliorés avec l'aide financière de l'ANAH. La décision de la subvention doit intervenir dans un délai de 2 ans au plus, à compter de l'année suivant celle de l'acquisition du logement par l'organisme concerné. L'exonération n'est applicable que si les travaux sont achevés.

Remarque : la validité de la demande de subvention auprès de l'ANAH est d'un an. Dès lors, pour que l'organisme puisse obtenir la décision de subvention dans un délai de 2 ans au plus à compter de l'année suivant celle de l'acquisition des logements, l'organisme devra, dans les faits, formuler la demande de subvention au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle de l'acquisition des logements.

Il appartient à l'organisme propriétaire de faire réaliser les travaux d'amélioration par des professionnels du bâtiment. Dès lors, les logements pris en location et améliorés au moyen d'une subvention de l'ANAH par cet organisme ne peuvent pas ouvrir droit à l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour leur propriétaire.

Ces logements doivent faire l'objet de manière temporaire (occupation de moins de 6 mois consécutifs) soit d'un contrat de location, soit d'une attribution à titre gratuit à des personnes défavorisées. Toutefois, l'exonération n'est pas remise en cause si l'attribution est effectuée moyennant le versement d'une participation symbolique de quelques euros par les occupants.

Remarque : on entend par personne défavorisée toute personne ou famille éprouvant des difficultés particulières, en raison notamment de l'inadaptation de ses ressources ou de ses conditions d'existence.

105 Régime de l'exonération des logements acquis et améliorés avec l'aide de l'ANAH ■ L'exonération porte sur la taxe foncière sur les propriétés bâties afférente à la construction ou partie de construction remplissant les conditions requises et sur les taxes spéciales d'équipement additionnelles à cette taxe foncière. En revanche, elle ne concerne pas la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

Concernant l'articulation de cette exonération avec d'autres, il convient de se reporter à l'instruction du 15 septembre 1999 (◆ Instr. 15 sept. 1999 : BOI 6 C-4-99).

1° Durée de l'exonération

Les logements concernés sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant une durée de 15 ans à compter de l'année qui suit celle de l'achèvement des travaux d'amélioration. Les logements concernés peuvent donc être assujettis à la taxe foncière sur les propriétés bâties au nom de l'organisme acquéreur les premières années suivant celle de l'acquisition par cet organisme. Ainsi, les délais, d'une part, pour obtenir la décision de subvention (2 ans à compter de l'année qui suit celle de l'acquisition), d'autre part pour réaliser les travaux d'amélioration (2 ans à compter de la date de notification de la subvention) peuvent aboutir à ce qu'un logement acquis en 1998 n'ouvre droit à l'exonération qu'à compter de 2003.

La durée de l'exonération est portée à 25 ans lorsque la décision de subvention de l'ANAH intervient le 1^{er} juillet 2004 et le 31 décembre 2014. Cette prorogation qui devait s'interrompre le 31 décembre 2009 a été prolongée par la loi Boutin du 25 mars 2009 (◆ CGI, art. 1384 C, I, al. 2, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 6, I).

2° Remise en cause de l'exonération

L'exonération est notamment supprimée lorsque la convention APL est résiliée, lorsque la subvention accordée par l'ANAH est remise en cause (tel est le cas lorsque le bénéficiaire ne respecte pas les engagements pris pour bénéficier de l'aide), lorsque les logements ne font plus l'objet d'une location ou d'une attribution à titre temporaire à des personnes défavorisées. En cas de vente des logements, l'exonération est maintenue si la nouvelle cession satisfait

aux conditions posées par l'article 1384 C du CGI.

106 Obligations déclaratives pour l'exonération des logements acquis et améliorés avec l'aide de l'ANAH

■ Le bénéfice de cette exonération est subordonné au dépôt d'une déclaration modèle E imprimé n° 6666 D qui doit être adressée au centre des impôts fonciers du lieu de situation des biens avant le 1^{er} janvier de la première année d'application de l'exonération. Elle doit être souscrite par l'organisme agréé propriétaire des logements ou immeubles concernés.

La déclaration doit comporter tous les éléments permettant d'identifier les logements ou immeubles concernés (dates d'acquisition de l'immeuble, de la décision de la subvention de l'ANAH, du versement de cette subvention par cet organisme et d'achèvement des travaux d'amélioration). Elle doit être accompagnée des pièces justifiant ces éléments (notamment la notification de la décision d'octroi de la subvention de l'ANAH), de la justification du paiement du solde ou de la totalité de la subvention ainsi que d'une copie de l'agrément accordé à l'organisme propriétaire par le préfet.

➤ CGI, Ann. III, art. 315-0 bis, al. 3

Sur les conséquences des déclarations tardives : voir n° 102.

C. Acquisition de locaux pour l'hébergement temporaire ou d'urgence des personnes défavorisées

107 Exonération de taxe foncière des logements destinés à l'hébergement temporaire ou d'urgence des personnes défavorisées

■ Depuis le 1^{er} janvier 2000, les locaux acquis, construits ou aménagés avec une aide de l'État à la création de structures d'hébergement temporaire ou d'urgence destinés aux personnes défavorisées peuvent bénéficier d'une exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties. Depuis le 7 mars 2007, la loi DALO (droit au logement opposable) ouvre plus largement cette exonération aux structures d'hébergement temporaire ou d'urgence qui, avec ou sans aide de l'État, font l'objet d'une convention entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et le préfet du département. Cette exonération de 15 ans est portée à 25 ans lorsque la réalisation de ces structures a été financée avec une aide de l'État dont la décision d'octroi est intervenue entre le 1^{er} juillet 2005 et le 31 décembre 2014. Cette prorogation qui devait s'interrompre initialement le 31 décembre 2009 a été ainsi prolongée jusqu'en 2014 par la loi Boutin du 25 mars 2009 (➤ CGI, art. 1384 D partiel, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 6, I).

108 Opérations visées par l'exonération des locaux d'hébergement d'urgence

■ Les locaux d'hébergement d'urgence qui ouvrent droit à cette exonération de taxe foncière sont :

- les locaux affectés à l'hébergement temporaire ou d'urgence des personnes défavorisées relevant des CHRS, les lits halte soins santé et les centres d'hébergement d'urgence pour personnes sans domicile soumis à déclaration ;
- les locaux acquis ou construits à compter du 1^{er} janvier 1999 ou qui ont fait l'objet de travaux d'aménagement achevés à compter du 1^{er} janvier 1999 en vue soit de les affecter à l'hébergement temporaire ou d'urgence (comme définit ci-dessus), soit de réhabiliter totalement des structures existantes.

➤ CGI, Ann. III, art. 315-0 bis A, mod. par D. n° 2009-1293, 26 oct. 2009, art. 2, I

Cette redéfinition du champ d'application de l'exonération vise à assurer une meilleure prise en compte des diverses structures s'occupant de ce type d'hébergement.

109 Signature d'une convention pour l'obtention de l'exonération de taxe foncière des locaux d'hébergement temporaire ou d'urgence

■ Les locaux ouvrant droit à l'exonération doivent avoir fait l'objet d'une convention signée entre le propriétaire (ou le gestionnaire) et le préfet de département. Doivent y être mentionnés la durée d'affectation du local à l'hébergement d'urgence, le projet social formalisé (relatif notamment, aux modalités d'accueil et de gestion, à la situation et à l'accompagnement social des personnes accueillies), les plafonds de ressources des ménages hébergés (lorsqu'une participation financière leur est demandée) ou logés, les montants de participation, de redevances ou de loyers, avant et après aide, ainsi que leurs conditions d'évolution, l'établissement d'un bilan annuel, les conditions de dévolution du ou des biens en cas de cessation d'activité et les conditions de remboursement de la subvention accordée en cas de non-respect des engagements pris (➤ CGI, Ann. III, art. 315-0 bis B, créé par D. n° 2001-344, 19 avr. 2001, art. 1^{er} ➤ Circ. UHC/UH/6 n° 2000-16, 9 mars 2000, § 7).

110 Financement avec l'aide de l'État à la création d'hébergement temporaire ou d'urgence

■ L'aide est attribuée sous forme de subventions accordées par le préfet du département et versée par acomptes successifs, au fur et à mesure des opérations. Le premier versement est subordonné à la signature de la convention précitée. Le solde de la subvention ne peut être versé qu'à la date d'achèvement des opérations après obtention des autres financements.

Les subventions attribuées dans le cadre des locaux d'hébergement d'urgence ne peuvent en aucun cas se cumuler avec des subventions PLUS, PLA-I, PALULOS ou ANAH. Sont, par conséquent, exclus du dispositif d'exonération les logements acquis ou/et aménagés, à l'aide de subventions et de prêts PLA-I, PLUS, PLS de la CDC, de prêts du Crédit Foncier de France, de prêts locatifs intermédiaires (PLI), de subventions PALULOS ou ANAH.

➤ Instr. 1^{er} juin 2001 : BOI 6 C-4-01

Depuis le 7 mars 2007, cette exonération peut être accordée indépendamment d'une aide de l'État dès que la structure d'hébergement en question fait l'objet d'une convention entre le propriétaire (ou le gestionnaire) et le préfet.

111 Régime de l'exonération de taxe foncière des locaux d'hébergement temporaire ou d'urgence

■ L'exonération concerne la taxe foncière sur les propriétés bâties afférente à la construction ou partie de construction remplissant les conditions requises et les taxes spéciales d'équipement additionnelles à la taxe foncière perçues au profit de la région Ile-de-France et de divers établissements publics (v. n° 214). En revanche, elle ne porte pas sur la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

Concernant l'articulation de cette exonération avec celles applicables aux constructions neuves, il convient de se reporter à l'instruction du 1^{er} juin 2001 (➤ Instr. 1^{er} juin 2001 : BOI 6 C-4-01).

112 Durée de l'exonération de taxe foncière des locaux d'hébergement et d'urgence ■

Elle est de 15 ans à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'achèvement des travaux d'aménagement ou, à défaut des travaux d'aménagement, celle de l'acquisition des locaux (◆ Instr. 1^{er} juin 2001 : BOI 6 C-4-01). Cette durée est portée à 25 ans lorsque la décision d'octroi de l'aide de l'État intervient entre le 1^{er} juillet 2005 et le 31 décembre 2009.

◆ CGI, art. 1384 D partiel, mod. par L. n° 2006-872, 13 juill. 2006, art. 73, V

Remarque :

la convention prévoit la durée de l'affectation des locaux à l'hébergement d'urgence (en règle générale, la durée minimale ne peut être inférieure à 5 ans). Dès lors qu'elle vise des locaux affectés à l'hébergement d'urgence conventionnés, l'exonération s'applique, en principe, pendant la durée fixée par la convention, sauf si les locaux concernés continuent à satisfaire à l'ensemble des conditions prévues par l'article 1384 D du CGI, notamment lorsque la durée de la convention est prolongée.

113 Remise en cause de l'exonération de taxe foncière ■

L'exonération est supprimée notamment :

- lorsque les locaux ne sont plus affectés à l'hébergement d'urgence ;
- lorsque l'aide de l'État à la création d'hébergements d'urgence est remise en cause ;
- lorsque la convention conclue avec le préfet est résiliée.

En cas de vente des locaux, l'exonération est maintenue si le nouvel acquéreur satisfait aux conditions de l'article 1384 D du CGI.

◆ CGI, art. 1384 D partiel, mod. par L. n° 2006-872, 13 juill. 2006, art. 73, V ◆ Instr. 1^{er} juin 2001 : BOI 6 C-4-01

114 Obligations déclaratives pour l'obtention de l'exonération de taxe foncière des locaux d'hébergement temporaire ou d'urgence ■

Les contribuables doivent, avant le 1^{er} janvier de la première année d'application de l'exonération, adresser au centre des impôts fonciers du lieu de situation de l'immeuble, une déclaration selon le modèle E, imprimé n° 6666 D. Cette déclaration, accompagnée des pièces justificatives, doit indiquer la date de décision et de versement par l'État de l'aide à la création d'hébergements d'urgence pour les immeubles acquis et affectés à l'hébergement d'urgence et la date d'achèvement des travaux d'aménagement ainsi que la date de décision et de versement par l'État de l'aide à la création d'hébergements d'urgence pour les immeubles aménagés en vue de l'hébergement d'urgence (◆ CGI, Ann. III, art. 315-0 bis C, al. 2 et 3, créé par D. n° 2001-344, 19 avr. 2001, art. 1^{er} ◆ Instr. 1^{er} juin 2001 : BOI 6 C-4-01).

Déclarations tardives : voir n° 102.

115 Exonération de taxe foncière pour les constructions de logements locatifs de l'Association foncière logement (AFL) ■

Les constructions de logements locatifs appartenant à l'Association foncière logement (AFL) ou à ses filiales bénéficient d'une exonération totale de taxe foncière sur les propriétés bâties lorsqu'elles sont financées à plus de 50 % par des subventions du 1 % logement et qu'elles bénéficient de la TVA à taux réduit dans le cadre des livraisons à soi-même ou des ventes et apports de logements sociaux locatifs conventionnés.

L'exonération est accordée pour une durée de 15 ans, portés à 25 ans si la décision de subvention intervient entre le 1^{er} mars et le 31 décembre 2009. L'État assure la compensation

liée à la perte de recettes pour les collectivités territoriales.

➤ CGI, art. 1384 A, I, quater, créé par L. n° 2007-290, 5 mars 2007, art. 48, I, A : JO, 6 mars

III. Autres opérations

A. Logements détenus par l'EPINORPA

116 Exonération de taxe foncière des logements de l'EPINORPA ■ Les logements détenus directement ou indirectement par le biais d'une filiale majoritaire, par l'établissement public de gestion immobilière du Nord-Pas-de-Calais sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant 25 ans, ou 15 ans à partir de 2104, sous certaines conditions (➤ CGI, art. 1384 C, II, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 6, I).

Modalités d'octroi de l'exonération en faveur des logements de l'EPINORPA

Conditions	Le logement doit : — être amélioré avec une aide financière de l'ANAH : voir l'étude «Amélioration de l'habitat (aides)» ; — faire l'objet d'une convention signée avec cette agence (➤ CCH, art. L. 321-8) et qui fixe les conditions d'occupation et le niveau des ressources pour l'attribution de ces logements.
Portée	Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties et taxe spéciale d'équipement additionnelle à la TFPB perçue par l'EPINORPA.
Durée	— 25 ans (subventions ANAH octroyées entre le 1/07/04 et le 31/12/14) ; — 15 ans (subventions ANAH accordées à compter du 1/01/14).
Point de départ	A compter du 1 ^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'achèvement des travaux d'amélioration.
Remise en cause	Résiliation de la convention signée avec l'ANAH, remise en cause de la subvention ANAH ou vente du logement.
Obligations déclaratives	Voir n° 114.

➤ CGI, art. 1384 C, II, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 6, I ➤ D. n° 2006-674, 8 juin 2006, art. 1^{er} ➤ Instr. 3 avr. 2006 : BOI 6 C-2-06 ➤ Instr. 1^{er} août 2006 : BOI 6 C-6-06

B. Logements objets d'un bail à réhabilitation

117 Exonération de taxe foncière des immeubles faisant l'objet d'un bail à réhabilitation ■ Les logements faisant l'objet, depuis le 1^{er} janvier 2005, d'un bail à réhabilitation en application de l'article L. 252-1 du CCH sont de plein droit exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties pour toute la durée du bail (➤ CGI, art. 1384 B, 1586 B et 1599 ter E, mod. par L. n° 2005-32, 18 janv. 2005, art. 108 : JO, 19 janv. ➤ Instr. 9 nov. 2005 : BOI 6 C-11-05 ➤ Circ. UHC/IUH2 2005-22, 17 mars 2005 : BO min. Équip., n° 2005/7).

Les logements pris à bail jusqu'au 31 décembre 2004 étaient exonérés de taxe foncière sur

les propriétés bâties de façon facultative sur délibération des collectivités territoriales (◆ Instr. 21 avr. 1992 : BOI 6 C-1-92 ◆ Instr. 8 août 1995 : BOI 6 C-3-95 ◆ Instr. 26 juin 1998 : BOI 6 C-1-98).

Voir l'étude «Baux à réhabilitation».

1° Articulation avec l'exonération facultative applicable avant le 1^{er} janvier 2005

Avant la modification opérée par la loi du 18 janvier 2005, l'exonération était décidée par les collectivités territoriales, pour la part leur revenant et pour la durée qu'elles déterminaient. A titre transitoire, les exonérations des parts communale, intercommunale, départementale et régionale en cours au 1^{er} janvier 2005 ont été maintenues pour la période restant à courir, dès lors que les délibérations prises à cet effet n'ont pas été modifiées ou rapportées. Par conséquent, il y a lieu de prendre en considération les deux situations suivantes :

- les logements pris à bail à réhabilitation jusqu'au 31 décembre 2004 bénéficiaient d'une exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties sur délibération des communes, des PCI à fiscalité propre, des départements et des régions pour la part qui leur revient et pour la durée qu'ils déterminent, si les délibérations avaient été prises avant le 1^{er} octobre 2004 ;
- les logements pris à bail à réhabilitation à compter du 1^{er} janvier 2005 bénéficient de l'exonération de plein droit pendant la durée du bail à compter des impositions établies au titre de 2006.

2° Articulation avec l'exonération de 2 ans en faveur des constructions nouvelles

Toutes les constructions nouvelles, les reconstructions et les additions de constructions, quelle que soit leur affectation, ne sont soumises à la taxe foncière qu'à partir de la 3^e année suivant celle de leur achèvement (◆ CGI, art. 1383, I) : voir n^{os} 63 et suivants. En principe, compte tenu de leur champ d'application respectif, un contribuable ne peut pas bénéficier simultanément des deux exonérations, hormis le cas de l'addition de construction à un bâtiment existant. Dans cette hypothèse, l'exonération en faveur des logements pris à bail à réhabilitation ne s'applique que sur la base d'imposition afférente aux constructions anciennes.

118 Conditions et régime de l'exonération de taxe foncière des immeubles faisant l'objet d'un bail à réhabilitation ■

Cette exonération porte sur les logements faisant l'objet d'un bail à réhabilitation. Ce bail est un contrat par lequel un organisme d'HLM, une SEM de construction, une collectivité territoriale ou un organisme agréé pour contribuer au logement des personnes défavorisées s'engage à réaliser, dans un délai déterminé, des travaux d'amélioration sur l'immeuble du bailleur et à le conserver en bon état d'entretien et de réparation, en vue de le louer à usage d'habitation pendant la durée du bail. Le preneur doit signer une convention APL liée au mode de financement des travaux d'amélioration : PALULOS, ANAH, etc. (v. les études «Amélioration de l'habitat - ANAH» et «Logements locatifs conventionnés»).

L'exonération temporaire de taxe foncière s'applique à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle les logements sont pris à bail à réhabilitation. Elle concerne également les taxes spéciales d'équipement perçues au profit de la région Ile-de-France et des divers établissements publics fonciers (v. n^{os} 217 et s.), mais pas la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

Cette exonération est supprimée lorsque le bail à réhabilitation expire, est résilié ou lorsque la convention APL est remise en cause. Cette suppression intervient à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'événement qui la motive. Lorsque le bail est cédé à un autre organisme habilité à le contracter, l'exonération n'est pas remise en cause.

◆ Instr. 21 avr. 1992 : BOI 6 C-1-92 ◆ Instr. 8 août 1995 : BOI 6 C-3-95 ◆ Instr. 26 juin 1998 : BOI 6 C-1-98 ◆ Instr. 9 nov. 2005 : BOI 6 C-11-05

119 Obligations déclaratives pour l'exonération de taxe foncière des immeubles faisant l'objet d'un bail à réhabilitation

■ Pour bénéficier de l'exonération de plein droit, le preneur doit, avant le 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération est applicable, fournir au service des impôts, sur papier libre, les éléments permettant d'identifier les logements ou immeubles concernés, les documents justifiant que le bail à réhabilitation a pris effet dans les conditions prescrites par l'article L. 252-3 du CCH (existence de la convention prévue par l'article L. 351-2 de ce code), ainsi que la durée du bail à réhabilitation (◆ Instr. 9 nov. 2005 : BOI 6 C-11-05).

C. Logements aménagés avec l'aide de l'État

120 Exonération des logements destinés à l'hébergement temporaire ou d'urgence des personnes défavorisées

■ Voir n^{os} 107 et s.

§ 3 : Prolongations sur délibération des collectivités locales

121 Prolongation des exonérations de longue durée pour la part départementale

■ Les conseils généraux peuvent, sur délibération, prolonger, pour la part départementale leur revenant, les exonérations de longue durée pour les logements locatifs appartenant à des organismes d'HLM ou à des SEM. Les logements ainsi visés sont ceux bénéficiant d'une exonération initiale au titre :

- de l'article 1384 du CGI (logements locatifs financés à l'aide de prêts propres aux HLM) ;
- de l'article 1384 A du même code (logements financés à l'aide de prêts de l'État) ;
- de l'article 1385, II *bis* du même code : cette exonération concernant les logements achevés avant le 1^{er} janvier 1973 est arrivée à son terme en 1998.

La délibération, fixant la durée de la prolongation, doit être prise avant le 1^{er} octobre d'une année pour être applicable à compter de l'année suivante (◆ CGI, art. 1639 A bis, I, al. 1^{er}, mod. par L. fin. 2003, n^o 2002-1575, 30 déc. 2002, art. 100, I : JO, 31 déc.). Cette prolongation cesse lorsque les conditions mentionnées ci-dessus (affectation à un usage locatif, etc.) ou celles relatives à l'exonération initiale ne sont plus remplies.

◆ CGI, art. 1586 A ◆ Instr. 21 avr. 1992 : BOI 6 C-1-92

§ 4 : Exonérations facultatives décidées par les collectivités territoriales

122 Liste des exonérations facultatives de taxes foncières sur les propriétés bâties

■ Les collectivités territoriales et les EPCI à fiscalité propre peuvent instituer les différentes exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties suivantes :

Objet de l'exonération	Durée	CGI	N ^{os} de l'étude
------------------------	-------	-----	----------------------------

Locaux appartenant à de jeunes entreprises innovantes	7 ans	art. 1383 D	124 et s.
Locaux appartenant à de jeunes entreprises nouvelles	2 à 5 ans	art. 1383 A, I	134
Locaux situés dans une zone de recherche et développement d'un pôle de compétitivité	5 ans	art. 1383 F	130 et s.
Logements acquis en ZRR et améliorés avec l'aide de l'ANAH	15 ans	art. 1383 E	200
Locaux hôteliers situés en ZRR	non fixée	art. 1383 E bis	201
Logements anciens économes en énergie	5 ans	art. 1383-0 B	204
Logements construits dans le périmètre d'un plan de prévention des risques technologiques	non fixée	art. 1383 G	202
Logements utilisant l'énergie thermique de récupération	5 ans	art. 1387 A	140

123 Délibération d'exonération de TFPB par les collectivités territoriales et les EPCI

Les délibérations des collectivités territoriales et des EPCI à fiscalité propre exonérant de TFPB doivent être prises avant le 1^{er} octobre pour être applicables l'année suivante. Elles sont soumises à la notification prévue à l'article 1639 A au plus tard 15 jours après la date limite prévue pour leur adoption (CGI, art. 1639 A bis, I).

I. Exonérations facultatives en faveur de certaines entreprises

A. Jeunes entreprises innovantes et jeunes entreprises universitaires

124 Exonération de taxe foncière en faveur des immeubles appartenant aux jeunes entreprises innovantes

Les collectivités territoriales et leurs EPCI dotés d'une fiscalité propre peuvent, par délibération, décider d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties les immeubles appartenant à des jeunes entreprises innovantes :

- qui existent au 1^{er} janvier 2004, dès lors qu'elles auront été créées depuis moins de 8 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ;
- qui seront créées entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2013.

CGI, art. 1383 D, I, al. 1^{er}, créé par L. fin. 2004, n° 2003-1311, 30 déc. 2003, art. 13, II, A
 L. fin. n° 2003-1311, 30 déc. 2003, art. 13, II, B Instr. 21 oct. 2004 : BOI 4 A-9-04

Ce régime a été étendu aux jeunes entreprises universitaires : voir n° 129.

125 Conditions à remplir par la jeune entreprise innovante pour être

exonérée de taxe foncière ■ L'exonération de taxe foncière ne profite qu'aux jeunes entreprises innovantes réalisant des projets de recherche et de développement au sens de l'article 44 sexies-0 A du CGI. Pour être considérée comme telle, l'entreprise doit, au cours de

la période de référence fixée par l'article 1467 A du CGI, remplir les conditions suivantes :

- être une PME au sens communautaire du terme, c'est-à-dire être une entreprise dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions d'euros (au lieu de 40) et dont le bilan total est inférieur à 43 millions d'euros (au lieu de 27) ;
- réaliser, durant l'exercice, des dépenses dans le domaine de la recherche qui représentent au moins 15 % des charges fiscalement déductibles de l'entreprise. Les dépenses correspondent à celles qui sont éligibles au crédit d'impôt de l'article 244 quater B du CGI ;
- avoir un capital détenu de manière continue, à 50 % au moins, par des personnes physiques ou par une société qui relève également de la catégorie des PME et dont le capital est détenu pour 50 % au moins par des personnes physiques. Le capital de l'entreprise innovante peut aussi être détenu, toujours à 50 % au moins, par certaines structures d'investissement avec lesquelles l'entreprise n'a pas de lien de subordination ou encore par des fondations ou associations reconnues d'utilité publique à caractère scientifique, par une société qualifiée elle-même de jeune entreprise innovante réalisant des projets de recherche et de développement, ou, enfin, par des établissements publics de recherche et d'enseignement ou leurs filiales ;
- ne pas avoir été créée dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension d'activités préexistantes ou d'une reprise de telles activités.

➤ CGI, art. 44 sexies-0 A, mod. par L. fin. rect. 2007, n° 2007-1824, 25 déc. 2007, art. 46 : JO, 28 déc.

126 Conditions à remplir par la jeune entreprise universitaire pour être exonérée de taxe foncière

■ Les jeunes entreprises universitaires peuvent également bénéficier de l'exonération en raison de leur qualité de jeunes entreprises innovantes. Ces entreprises doivent être des PME au sens communautaire, être créées depuis moins de 8 ans, être réellement innovantes et être dirigées ou détenues directement, au moins à hauteur de 10 %, seuls ou conjointement par des étudiants, par des personnes titulaires depuis moins de 5 ans d'un master ou d'un doctorat ou par des personnes affectées à des activités d'enseignement et de recherche.

L'activité principale de l'entreprise doit consister en la valorisation de travaux de recherche auxquels les associés ou les dirigeants ont participé au sein d'un établissement supérieur habilité à délivrer un diplôme conférant au moins le grade de master.

Pour les jeunes entreprises universitaires, aucune condition relative au volume des dépenses de recherche et de développement n'est requise pour bénéficier de l'exonération. En revanche, l'entreprise doit être titulaire d'une convention fixant les conditions d'organisation de la valorisation des travaux de recherche, conclue avec l'établissement d'enseignement supérieur.

Un décret en Conseil d'État précisera le contenu et les modalités de la convention et notamment la nature des travaux de recherche, les prestations dont bénéficie l'entreprise et les modalités de rémunération de l'établissement d'enseignement.

➤ CGI, art. 44 sexies-0 A, mod. par L. fin. 2008, n° 2007-1822, 24 déc. 2007, art. 71 : JO, 27 déc. • Instr. 21 oct. 2004 : BOI 4 A-9-04

127 Portée de l'exonération de taxe foncière en faveur des jeunes entreprises innovantes

■ L'immeuble exonéré doit abriter l'activité de l'entreprise au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. L'exonération cesse de s'appliquer l'année qui suit le septième anniversaire de la création de l'entreprise. Elle peut donc être d'une durée inférieure à 7 ans, si l'entreprise existait déjà au 1^{er} janvier 2004. Lorsque l'entreprise ne remplit plus les conditions pour bénéficier de l'exonération, cet avantage cesse de s'appliquer la deuxième

année qui suit la période de référence de l'article 1467 A du CGI (➤ CGI, art. 1383 D, I, al. 1^{er} et 2, créés par L. fin. 2004, n° 2003-1311, 30 déc. 2003, art. 13, II, A ➤ Instr. 21 oct. 2004 : BOI 4 A-9-04).

Cette exonération est plafonnée à 200 000 € (depuis le 1^{er} janvier 2007) sur 3 ans ainsi que le prévoit le règlement (CE) n° 1998/2006 de la Commission européenne du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides de *minimis* (➤ CGI, art. 1383 D, al. 3, mod. par L. fin. rect. 2007 n° 2007-1824, 25 déc. 2007, art. 45, XXXI).

Remarque : par dérogation au règlement CE n° 1998/2006 du 15 décembre 2006, la loi de finances rectificative pour 2009 relève à 500 000 € le montant total des aides accordées à une même entreprise pour la période du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2010 (deux exercices fiscaux). Cette mesure ne sera applicable qu'après fixation d'une date d'entrée en vigueur par décret ou au plus tard le 30 avril 2009 : voir n° 69.

128 Non-cumul de l'exonération en faveur des jeunes entreprises innovantes avec d'autres exonérations ■

Cette nouvelle exonération coexiste avec l'exonération de taxe foncière en faveur des entreprises nouvelles (➤ CGI, art. 1383 A) ou celle applicable aux immeubles professionnels situés dans les ZFU (➤ CGI, art. 1383 B et 1383 C). Le contribuable doit donc opter pour l'une ou l'autre de ces exonérations avant le 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle elle prend effet (➤ CGI, art. 1383 D, I, al. 3, créé par L. fin. 2004, n° 2003-1311, 30 déc. 2003, art. 13, II, A ➤ Instr. 21 oct. 2004 : BOI 4 A-9-04).

129 Extension de l'exonération en faveur des jeunes entreprises innovantes aux jeunes entreprises universitaires ■

Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2008, la loi de finances pour 2008 étend la qualification de jeune entreprise innovante, temporairement exonérée de taxes foncières, aux jeunes entreprises universitaires.

Comme les jeunes entreprises innovantes, les jeunes entreprises universitaires doivent être des PME au sens communautaire, être créées depuis moins de 8 ans et être indépendantes et réellement nouvelles. De plus, elles doivent être dirigées ou détenues directement à hauteur de 10 % au moins, seuls ou conjointement, par des étudiants, par des personnes titulaires depuis moins de 5 ans d'un diplôme conférant le grade de master ou de doctorat ou par des personnes affectées à des activités d'enseignement ou de recherche. L'activité principale de la jeune entreprise universitaire doit consister en la valorisation de travaux de recherche auxquels ces dirigeants ou ces associés ont participé, au cours de leur scolarité ou dans l'exercice de leurs fonctions, au sein d'un établissement d'enseignement supérieur habilité à délivrer un diplôme conférant au moins le grade de master.

A la différence des jeunes entreprises innovantes, aucune condition relative à un volume de dépenses de recherche et de développement n'est exigée. L'entreprise doit être titulaire d'une convention, conclue avec l'établissement d'enseignement supérieur et fixant les conditions d'organisation de la valorisation des travaux de recherche.

➤ CGI, art. 44 sexies-0 A, 3^o, b, mod. par L. fin. 2008 n° 2007-1822, 24 déc. 2007, art. 71

Le contenu et les modalités de cette convention sont fixés par le décret du 7 avril 2009. Ce texte précise, notamment, la nature des travaux de recherche, les prestations dont bénéficient l'entreprise et les modalités de rémunération de l'établissement supérieur. Les collectivités territoriales et leurs EPCI peuvent désormais délibérer pour instaurer cette exonération temporaire (➤ CGI, Ann. II, art. 32 C bis, créé par D. n 2009-389, 7 avr. 2009, art. 2 partiel).

B. Entreprises participant à des projets recherche-développement agréés

130 Exonération de taxe foncière en faveur des immeubles situés en zone de recherche et de développement d'un pôle de compétitivité ■ Les entreprises qui participent à des projets de recherche et de développement agréés pourront, sur délibération des collectivités locales (v. n° 123), être exonérées de taxe foncière pendant 5 ans pour leurs immeubles affectés à cette activité et situés dans les zones de recherche et de développement d'un pôle de compétitivité, définies par la loi de finances pour 2005 (● CGI, art. 1383 F, créé par L. fin. 2005, n° 2004-1384, 30 déc. 2004, art. 24, III, A ● L. fin. n° 2004-1484, 30 déc. 2004, art. 24, I).

131 Conditions de l'exonération de taxe foncière en faveur des immeubles situés en zone de recherche et de développement d'un pôle de compétitivité ■ Pour être exonéré de taxe foncière au titre de l'article 1383 F du CGI, l'immeuble doit remplir les conditions suivantes :

- être implanté dans une zone de recherche-développement d'un pôle de compétitivité ;
- appartenir à une entreprise participant à un projet de recherche et de développement agréé par les services de l'État ;
- être affecté à une activité de recherche et de développement.

Par ailleurs, les collectivités territoriales et les EPCI à fiscalité propre doivent prendre une délibération d'exonération dans les 30 jours de la date de parution du décret délimitant les zones de recherche et de développement.

Remarque : l'administration fiscale a reporté ce délai à la date fixe du 30 septembre 2006 pour les pôles de compétitivité dont la liste a été publiée au *Journal officiel* des 13, 14 juillet 2006 et du 26 août 2006 (● Instr. 18 sept. 2006 : BOI 6 A-3-06).

1° Implantation de l'immeuble

L'immeuble doit être implanté dans une zone de recherche-développement d'un pôle de compétitivité au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, sauf en cas de parution du décret de délimitation de la zone en cours d'année.

Le pôle de compétitivité est désigné par un comité interministériel. Il est constitué par le regroupement sur un même territoire d'entreprises, d'établissements d'enseignement supérieur et d'organismes de recherche publics ou privés qui ont vocation à travailler en synergie pour mettre en œuvre des projets de développement économique pour l'innovation. Il peut être assorti d'une zone de recherche et de développement regroupant l'essentiel des moyens de recherche et de développement. La structure de gouvernance du pôle tient à jour la liste des entreprises y participant. Une prochaine instruction précisera la condition tenant à cette implantation.

● Instr. 11 mai 2006 : BOI 6 C-3-06

2° Appartenance de l'immeuble

Le bénéfice de l'exonération de taxe foncière ne peut être accordé que si l'immeuble appartient à une entreprise participant à un projet de recherche et de développement agréé par les services de l'État (Direction générale des entreprises) dans le respect des critères définis par l'instruction du 11 mai 2006.

Remarque : sont seuls susceptibles de bénéficier de l'agrément les projets qui sont présentés au plus tard le 31 décembre 2007, quelle que soit leur date prévisionnelle de mise en œuvre.

Cette participation doit être effective jusqu'à la fin de la période de référence retenue en matière de taxe professionnelle, c'est-à-dire l'exercice comptable de 12 mois clos au cours de l'avant-dernière année civile précédant celle de l'imposition ou, en l'absence d'un tel exercice, cette même avant-dernière année civile. Une prochaine instruction précisera la condition tenant à cette participation de l'entreprise.

• Instr. 11 mai 2006 : BOI 6 C-3-06

3° Affectation de l'immeuble

Seuls les bâtiments affectés au cours de la période de référence à une activité de recherche et de développement peuvent bénéficier de l'exonération. Lorsque ces bâtiments sont également utilisés pour d'autres activités, l'exonération ne s'applique que pour la partie affectée à l'activité de recherche-développement (• Instr. 11 mai 2006 : BOI 6 C-3-06).

132 Régime de l'exonération de taxe foncière en faveur des immeubles situés en zone de recherche et de développement d'un pôle de compétitivité ■

Portée	Sont visées la taxe foncière sur les propriétés bâties et la taxe spéciale d'équipement si le conseil général du département a voté l'exonération.
Durée	5 ans.
Plafonnement	Au montant des aides <i>de minimis</i> (200 000 € sur 3 ans) : voir aussi n° 69.
Remise en cause	Transfert d'établissement sous certaines conditions (v. l'instruction du 11 mai 2006).
Impossibilité de cumul	— exonération pour les entreprises nouvelles (v. n° 134) — exonération pour les jeunes entreprises innovantes (v. n° 124) — exonération des immeubles professionnels situés en ZFU (v. n°s 66 et s.).

• Instr. 11 mai 2006 : BOI 6 C-3-06

133 Obligations déclaratives pour l'exonération de taxe foncière en zone de recherche et de développement ■

Une déclaration doit être souscrite avant le 1^{er} janvier de la première année à compter de laquelle le redevable peut, au titre de l'immeuble concerné, bénéficier de l'exonération. Cette déclaration comporte tous les éléments d'identification du ou des immeubles exonérés.

Pour les immeubles susceptibles de bénéficier de l'exonération dès l'année de délimitation des zones de recherche et de développement, la demande doit être formulée dans les 30 jours qui suivent la date de délimitation ou, lorsque le projet de recherche et de développement est agréé entre la date de délimitation précitée et le 31 décembre de la première année au titre de laquelle l'exonération est sollicitée, dans les 30 jours qui suivent la date d'agrément du projet.

C. Entreprises nouvelles

134 Exonération de taxe foncière en faveur des immeubles des entreprises nouvelles en cas de reprise ou création d'établissements ■

Les entreprises qui bénéficient des exonérations d'impôt sur le revenu et sur les sociétés prévues aux articles 44 sexies (entreprises nouvellement créées) et 44 septies du CGI (reprise d'établissements industriels en difficulté), peuvent, sur délibération de la collectivité territoriale ou de l'EPCI, être exonérées de la taxe foncière sur les propriétés bâties dont elles sont redevables, pour les établissements qu'elles ont créés ou repris à une entreprise en difficulté, à compter de l'année suivant celle de leur création, pour une période allant de 2 à 5 ans.

Les entreprises ne peuvent bénéficier de cette exonération qu'à la condition de déclarer leurs acquisitions au service des impôts de la situation des biens dans les 15 jours de la signature de l'acte.

Lorsque les conditions requises pour bénéficier de l'exonération prévue dans les zones franches urbaines (ZFU) sont également présentes (v. n° 66), le contribuable doit opter irrévocablement pour l'un ou l'autre des deux régimes avant le 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération prend effet.

◆ CGI, art. 1383 A et 1464 C ◆ Instr. 26 oct. 2005 : BOI 6 E-12-05

L'exonération est subordonnée à une décision de l'organe délibérant de chacune des collectivités territoriales ou de leurs groupements dotés d'une fiscalité propre dans le ressort desquels sont situés les établissements des entreprises en cause. Elle porte sur la totalité de la part revenant à chaque collectivité territoriale ou groupement (◆ CGI, art. 1464 C).

Elle est plafonnée à 200 000 € (depuis le 1^{er} janvier 2007) sur 3 ans ainsi que le prévoit le règlement (CE) n° 1998/2006 de la Commission européenne du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides *de minimis* : voir aussi n° 69.

II. Exonérations facultatives liées à la zone d'implantation de l'immeuble

135 Exonération des logements améliorés avec l'aide de l'ANAH et situés en zone de revitalisation rurale (ZRR) ■

Les collectivités territoriales et les EPCI dotés d'une fiscalité propre (v. n° 123) peuvent exonérer la taxe foncière sur les propriétés bâties, pendant 15 ans, certains logements locatifs privés conventionnés situés dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) prévues à l'article 1465 A du CGI (◆ CGI, art. 1383 E, créé par L. n° 2005-157, 23 févr. 2005, art. 10).

Cette exonération s'applique à compter des impositions au titre de 2006 si les collectivités territoriales et les EPCI ont pris une délibération en ce sens avant le 1^{er} octobre 2005.

Sur l'exonération de taxe foncière en faveur des logements acquis par des organismes sans but lucratif et améliorés avec l'aide de l'État : voir n°^{os} 103 et s.

Sur les obligations déclaratives voir n° 102.

1° Conditions de l'exonération

Cette exonération concerne les logements locatifs :

- acquis, à compter du 1^{er} janvier 2004, par des personnes physiques et améliorés avec une aide financière de l'ANAH. Cette subvention doit intervenir dans les 2 ans maximum à compter de l'année suivant celle de l'acquisition des logements ;
- conventionnés à l'APL. Il s'agit des logements à usage locatif faisant l'objet de travaux d'amélioration postérieurement au 4 janvier 1977, financés soit sans aide spécifique de l'État, soit au moyen des subventions octroyées par l'ANAH, et dont les bailleurs s'engagent à respecter certaines obligations (conditions de ressources et de loyers pour leur attribution). La convention type applicable est celle figurant à l'annexe de l'article R. 353-32 du CCH : voir le Dictionnaire permanent Construction et urbanisme ;
- situés en zones de revitalisation rurale à la date d'achèvement des travaux d'amélioration. L'exonération est également accordée aux logements non compris dans une ZRR à cette date, mais qui s'y trouvent à la date de leur acquisition et au 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'achèvement des travaux (première année au titre de laquelle l'exonération est applicable).

➤ CGI, art. 1383 E, créé par L. n° 2005-157, 23 févr. 2005, art. 10 ➤ Instr. 2 août 2006 : BOI 6 C-7-06

Depuis le 1^{er} janvier 2009, la liste des communes classées dans ces zones est fixée par un arrêté du 9 avril 2009 (➤ Arr. 9 avr. 2009, NOR : DEVM0904538A : JO, 11 avr.). Ce texte abroge les arrêtés des 30 décembre 2005, 6 juin 2006 et 23 juillet 2007 délimitant les précédentes zones. Le classement a été réalisé sur la base des critères définis par un décret du 21 novembre 2005 (➤ D. n° 2005-1435, 21 nov. 2005 : JO, 22 nov.).

2° Régime de l'exonération

Portée	Taxe foncière sur les propriétés bâties pour la seule part revenant à la collectivité territoriale ou à l'EPCI ayant délibéré Taxes spéciales d'équipement additionnelles à TFPB perçues au profit des établissements publics fonciers
Durée	15 ans à compter de l'année qui suit celle de l'achèvement des travaux d'amélioration
Remise en cause	<ul style="list-style-type: none"> — résiliation de la convention APL ; — remise en cause de la subvention ANAH ; — vacance du logement locatif pendant 12 mois consécutifs ; — vente du logement ;
Impossibilité de cumul (1)	<ul style="list-style-type: none"> — exonération des constructions HLM neuves (➤ CGI, art. 1384) ; — exonération des constructions de logements locatifs avec plus de 50 % de prêts aidés de l'État (➤ CGI, art. 1384 A) ; — exonération des acquisitions de logements (➤ CGI, art. 1384 C) ; — exonération des logements destinés à l'hébergement temporaire ou d'urgence des personnes défavorisées (➤ CGI, art. 1384 D)
(1) Si le logement bénéficie déjà de l'une de ces exonérations, cette exonération court jusqu'à son terme avant de pouvoir appliquer celle au titre de l'article 1383 E du CGI.	

➤ CGI, art. 1383 E, créé par L. n° 2005-157, 23 févr. 2005, art. 10 ➤ Instr. 2 août 2006 : BOI 6 C-7-06

136 Exonération des locaux hôteliers situés en zone de revitalisation rurale ■

A compter des impositions établies au titre de 2008, les collectivités territoriales et les EPCI dotés d'une fiscalité propre pourront instituer, sur délibération (v. n° 123), une exonération de taxe foncière dont la durée n'est pas fixée au profit des :

- hôtels, pour les locaux affectés exclusivement à l'hébergement ;
- logements mis en location à titre de gîte rural ;
- logements classés meublés de tourisme (➤ Arr. 28 déc. 1976 ➤ C. tourisme, art. D. 324-1 et s.) ;
- chambres d'hôtes au sens de l'article L. 324-3 du code du tourisme (➤ C. tourisme, art. L. 324-3).

L'instauration de cette exonération est subordonnée au respect des conditions suivantes :

- la collectivité doit être située en zone de revitalisation rurale (v. n° 135) ;
- la délibération d'exonération doit avoir une portée générale. L'exonération doit viser l'ensemble des établissements relevant d'une même catégorie. Il n'est pas possible d'exonérer certains établissements hôteliers à l'exclusion de tout autre ;
- la délibération doit être adoptée avant le 1^{er} octobre de l'année précédant l'exercice d'application de l'exonération et doit être notifiée aux services fiscaux au plus tard 15 jours après cette date limite (➤ CGI, art. 1639 A bis, I).

Le bénéfice de l'exonération est subordonné au respect du règlement (CE) n° 1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006 sur les aides *de minimis* : voir aussi n° 69.

➤ CGI, art. 1383 E bis, créé par L. fin. 2007, n° 2006-1666, 21 déc. 2006, art. 77, I ➤ L. fin. n° 2006-1666, 21 déc. 2006, art. 77, II

Cette exonération n'est pas accordée pour l'ensemble de la propriété bâtie. Seules sont exonérées les superficies affectées à l'hébergement s'agissant des hôtels, au gîte rural, au meublé de tourisme ou à la chambre d'hôtes. Les locaux dont l'utilisation est commune au propriétaire et à l'activité touristique sont exclus.

Comme pour les autres exonérations, le propriétaire concerné doit déposer, auprès du service des impôts fonciers du lieu de situation de l'immeuble, avant le 1^{er} janvier de chaque année au titre de laquelle l'exonération est applicable, une déclaration conforme au modèle établi par l'administration. Sous sa propre responsabilité, il mentionne les immeubles ou parties d'immeubles entrant dans le champ de l'exonération avec leurs surfaces correspondantes.

➤ Instr. 3 mars 2008 : BOI 6 C-1-08

137 Exonération des logements construits dans le périmètre d'un plan de prévention des risques technologiques (PPRT) ■

Les collectivités territoriales et les EPCI dotés d'une fiscalité propre (v. n° 123) peuvent exonérer partiellement de taxe foncière des locaux d'habitation édifiés antérieurement à la mise en place d'un plan de prévention des risques technologiques (PPRT) et situés dans le périmètre d'exposition aux risques de ce plan.

Cette exonération vise les constructions :

- affectées à l'habitation (et leurs dépendances). Seule la partie de propriété affectée à l'habitation sera exonérée en cas de locaux à usage mixte. Le propriétaire devra donc procéder à l'évaluation de cette partie sous sa propre responsabilité ;
- achevées avant la mise en place du PPRT. Selon une jurisprudence constante,

l'achèvement résulte du caractère habitable de la construction lorsqu'elle est à usage de logement ;

— situées complètement ou partiellement dans le périmètre d'exposition aux risques prévu par le PPRT.

Les conditions relatives à la situation géographique et à l'affectation de la construction sont appréciées au 1^{er} janvier de chaque année d'imposition. Si l'une de ces deux conditions n'est pas remplie au titre de l'année d'imposition, le bénéfice de l'exonération ne peut être accordé.

Les propriétaires potentiellement exonérés, personnes physiques et personnes morales publiques ou privées (HLM, SEM, etc.), doivent, sous leur responsabilité, déclarer sur papier libre la liste de leurs biens qui sont passibles de taxe foncière et qui répondent aux conditions susmentionnées.

L'articulation de cette exonération avec celle concernant les logements améliorés avec l'aide de l'ANAH et situés en zone de revitalisation rurale (possibilité de cumul) et celle instituée en faveur des constructions nouvelles est précisée par la circulaire du 11 avril 2008.

➤ CGI, art. 1383 G, créé par L. fin. rect. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 119, I ➤ Instr. 11 avr. 2008 : BOI 6 C-3-08

138 Exonération des immeubles situés en zone de recherche et de développement d'un pôle de compétitivité ■ Voir n^{os} 130 et s.

III. Exonération en faveur du développement durable

139 Exonération des logements anciens économes en énergie ■ La loi de finances rectificative pour 2006 offre aux collectivités territoriales et aux EPCI dotés d'une fiscalité propre (v. n° 123) la faculté d'instituer une exonération de la taxe foncière sur les logements anciens objets de travaux liés au développement durable. Ce dispositif s'applique aux logements pour lesquels les dépenses de travaux ont été payées à compter du 1^{er} janvier 2007 (➤ CGI, art. 1383-0 B, 1, créé par L. fin. rect. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 31, I ➤ L. fin. rect. n° 2006-1771, 30 déc. 2006 n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 31, III).

1° Conditions de l'exonération

L'exonération s'applique aux logements achevés avant le 1^{er} janvier 1989 et pour lesquels les propriétaires ont réalisé des dépenses d'équipement en faveur des économies d'énergie. Ces dépenses sont celles éligibles au bénéfice du crédit d'impôt visé à l'article 200 *quater* du CGI et consacrées à l'acquisition de chaudière à base température ou à condensation, de matériaux d'isolation thermique, d'appareils de régulation de chauffage ou d'équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable ou des pompes à chaleur. Elles doivent avoir été réalisées dans les conditions fixées au 6 de ce texte (v. l'étude «Crédits d'impôt»).

Le montant des dépenses, par logement, doit être supérieur à 10 000 € lorsqu'elles sont payées sur une année ou à 15 000 € lorsqu'elles sont payées sur une période de 3 ans.

➤ CGI, art. 1383-0 B, 1, créé par L. fin. rect. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 31, I

2° Régime de l'exonération

Cette exonération porte sur la moitié ou la totalité du montant de la taxe. Elle s'applique pendant 5 ans à compter de l'année suivant le paiement des dépenses d'équipement.

L'exonération pour un même logement ne peut pas être renouvelée au cours des 10 années suivant l'expiration d'une première période exonérée (➤ CGI, art. 1383-0 B, 1, créé par L. fin. rect. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 31, I).

3° Déclaration fiscale

Pour en bénéficier, le propriétaire doit adresser au service des impôts du lieu de situation de l'immeuble, avant le 1^{er} janvier de la première année au titre de laquelle l'exonération est applicable, une déclaration comportant la date d'achèvement de l'immeuble ainsi que la nature et les montants des dépenses effectuées (➤ CGI, art. 1383-0 B, 2, créé par L. fin. rect. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 31, I).

140 Exonération des immeubles utilisant l'énergie thermique de

récupération ■ Afin de valoriser l'énergie de récupération, la loi de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement crée une nouvelle exonération facultative de taxe foncière sur les propriétés bâties. Dès la parution du décret fixant les obligations déclaratives des personnes et organismes concernés, les communes et les EPCI à fiscalité propre pourront, par une délibération, exonérer totalement ou partiellement de cette taxe les immeubles qui, pour leurs besoins en énergie thermique, utiliseraient l'énergie de récupération provenant d'une installation de traitement des déchets.

Le bénéfice de cette exonération est subordonné à trois conditions cumulatives. Les immeubles visés doivent :

- être affectés à une activité entrant dans le champ d'application de la taxe professionnelle ;
- être raccordés à une unité de traitement des déchets pour couvrir tout ou partie de leurs besoins en énergie thermique ;
- consommer une quantité minimale de cette énergie valorisée. Cette quantité, fixée par la délibération, doit être en rapport avec l'énergie thermique totale non valorisée par l'unité de traitement. Le propriétaire s'engage à respecter cette consommation minimale.

La durée d'exonération, fixée à 5 ans, court à compter de la date de la première fourniture d'énergie par l'unité de traitement des déchets.

Cette mesure poursuit deux objectifs : d'une part, inciter les entreprises à forts besoins énergétiques à s'installer à proximité des installations de traitement existantes ou en projet d'autre part, développer la valorisation thermique dont les rendements sont, à l'heure actuelle, limités (environ 25 % par rapport au pouvoir calorifique des déchets incinérés).

➤ CGI, art. 1387 A, créé par L. n° 2009-967, 3 août 2009, art. 47 : JO, 5 août

Chapitre 2 Exonérations et dégrèvements spéciaux de taxe foncière

■ Section 1 : Dégrèvements de taxe foncière

141 Cas de dégrèvement de taxe foncière sur les propriétés bâties ■ Le contribuable peut effectuer une demande de dégrèvement afin d'obtenir la restitution du trop perçu de la part du Trésor public dans les cas suivants :

- vacance d'une maison ou inexploitation d'un immeuble à usage industriel ou commercial : voir n^{os} 143 et s. ;
- vacance de certains logements locatifs sociaux : voir n^{os} 152 et s. ;

- contribuables modestes âgés de plus de 65 ans et de moins de 75 ans : voir n° 159 ;
- dépenses d'accessibilité et d'adaptation du logement HLM aux handicapés : voir n° 160 ;
- dépenses des travaux prescrits par le plan de prévention des risques technologiques : voir n° 164 ;
- dépenses des travaux d'économie d'énergie : voir n° 165.

142 Notion de dégrèvement fiscal ■ Le dégrèvement est accordé sur réclamation contentieuse du redevable. La réclamation doit être adressée au centre des impôts fonciers dans le ressort duquel l'immeuble est situé, au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle de la mise en recouvrement du rôle ou de la réalisation de l'événement qui motive cette réclamation (➤ LPF, art. R*. 196-2 et art. R*. 197-1 à R. 197-5).

Sous-section 1 : Vacance ou inexploitation d'immeubles

143 Dégrèvement de taxe foncière pour vacance ou inexploitation ■ Les contribuables peuvent obtenir le dégrèvement de la taxe foncière sur les propriétés bâties en cas de vacance d'une maison normalement destinée à la location à usage d'habitation ou d'inexploitation d'un immeuble utilisé par le contribuable lui-même à usage commercial ou industriel (➤ CGI, art. 1389, I).

Le dégrèvement est subordonné à la triple condition :

- que la vacance ou l'inexploitation soit indépendante de la volonté du contribuable ;
- qu'elle ait une durée minimale de 3 mois ;
- qu'elle concerne la totalité de l'immeuble ou une partie susceptible d'exploitation ou de location séparée.

➤ Doc. adm. 13 O 2211

Champ d'application du dégrèvement de taxe foncière pour vacance et § 1 : inexploitation

144 Vacance d'une maison donnant lieu à dégrèvement de taxe foncière ■ Le dégrèvement ne s'applique qu'aux immeubles destinés à être loués à usage d'habitation qui, effectivement offerts à la location, connaissent une interruption de l'occupation dont ils étaient l'objet.

La jurisprudence considère qu'un immeuble est normalement destiné à la location dès lors qu'il y est exclusivement affecté. Ainsi, elle refuse au propriétaire le bénéfice du dégrèvement lorsque ce dernier a confié à une agence immobilière l'exclusivité de la recherche de locataires par un contrat lui ouvrant la faculté de réservations personnelles (➤ CAA Lyon, 4^e ch., sect. 4e ch., 29 mars 1995, n° 93LY01693, Min. du budget c/ De Grado). Il en est de même lorsqu'il a affecté son appartement à la location saisonnière (➤ CAA Lyon, 4^e ch., sect. 4e ch., 31 déc. 1996, n° 95LY00205, Pontet).

Lorsqu'un immeuble a manifestement été acquis en vue de sa démolition, le contribuable qui a demandé un permis de démolir et fait murer les portes et fenêtres, ne peut prétendre à ce dégrèvement, même si la démolition s'est révélée impossible (➤ CE, 17 avr. 1989, n° 62300, Aéroport de Paris ➤ CAA Paris, 5^e ch., 9 mars 2000, n° 97PA00925, Freyermuth).

145 Inexploitation d'un immeuble à usage commercial ou industriel donnant lieu à dégrèvement de taxe foncière

■ Sont susceptibles de bénéficier du dégrèvement les immeubles de toute nature, imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties où s'effectuent des opérations imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, qui subissent une interruption de leur exploitation. L'immeuble doit être habituellement utilisé par le propriétaire lui-même avant l'arrêt de l'exploitation. Il ne peut donc pas être accordé lorsque :

— le propriétaire donne en location-gérance ou loue ses locaux industriels ou commerciaux (♦ CE, 18 févr. 1985, n° 40333, Arnoult ♦ CE, 15 juin 1988, n° 72933, Langy ♦ CE, 6 avr. 2001, n° 198537, SCI de la Porte Perrière).

Remarque : la doctrine administrative admet toutefois que ce dégrèvement puisse être accordé pour des locaux industriels ou commerciaux donnés en location à condition qu'ils soient munis du matériel nécessaire à leur exploitation (♦ Rép. min. n° 59446 : JOAN Q, 23 juill. 2001, p. 4246) ;

— le contribuable, non inscrit au Registre du commerce, a opté pour une exploitation du fonds par une société de fait (♦ CAA Bordeaux sect. 2° ch., 30 déc. 1992, n° 90BX00573, Durand) ;

— le propriétaire fait exploiter son hôtel par une société anonyme. Le fait qu'un juge ait prononcé l'extension du règlement judiciaire de la société au propriétaire et la confusion des patrimoines des débiteurs ne confère pas au redevable de l'impôt la qualité d'exploitant d'un fonds de commerce (♦ CAA Nancy, 10 oct. 1989, n° 89NC00072, Felciai).

Remarque : la doctrine administrative considère que le dégrèvement n'est pas applicable aux maisons ou villas affectées en totalité ou en partie à la location en meublé. Cette exclusion ne concerne pas les immeubles à usage d'hôtel meublé (♦ Doc. adm. 13 O 2211).

§ 2 : Conditions d'octroi du dégrèvement pour vacance ou inexploitation

146 Vacance ou inexploitation d'au moins 3 mois donnant lieu à dégrèvement de taxe foncière

■ Pour que cette condition puisse être considérée comme remplie, il est nécessaire que l'immeuble en cause soit demeuré vacant ou inexploité pendant une durée minimale de 3 mois sans interruption (♦ Doc. adm. 13 O 2211). Le décompte s'opère quantième par quantième : pour une vacance débutée le 3 janvier, le délai de 3 mois expire le 3 avril.

147 Étendue de la vacance ou inexploitation donnant lieu à dégrèvement de taxe foncière

■ La vacance ou l'inexploitation doit affecter la totalité de l'immeuble ou une partie susceptible de location ou d'exploitation séparée (♦ Doc. adm. 13 O 2211).

148 Vacance ou inexploitation indépendante de la volonté du contribuable donnant lieu à dégrèvement de taxe foncière

■ La vacance est considérée comme indépendante de la volonté du contribuable lorsqu'il s'agit :

- de maisons entretenues de manière à en permettre l'usage conformément à leur destination, et n'ayant pas trouvé preneur dans des conditions normales malgré les démarches effectuées par leur propriétaire afin de pourvoir à leur location ;
- d'immeubles à usage industriel ou commercial, dès lors que le propriétaire établit de manière précise qu'une circonstance indépendante de sa volonté a fait obstacle de manière inéluctable à la poursuite de l'exploitation (crise économique, manque de matières premières, grèves, etc.).

Le juge administratif estime que la vacance est indépendante de la volonté du contribuable dès lors que l'inoccupation des logements résulte, non pas du montant de leurs loyers ou du niveau de leur confort, mais du climat d'insécurité et de violence régnant dans le quartier. A ce titre, l'organisme d'HLM peut donc demander à être déchargé d'une partie de ses cotisations de taxe foncière et de taxe d'enlèvement des ordures ménagères (✪ TA Nantes, 17 juill. 2002, n° 9903484, OPAC Angers Habitat).

Exemple : la vacance n'a pas été considérée comme indépendante de la volonté du contribuable dans les cas suivants :

1^o Vacance d'une maison résultant :

- du simple déséquilibre du marché locatif, sauf circonstances particulières. Tel n'est toutefois pas le cas lorsqu'un OPHLM prouve qu'il a pris, sans succès, toutes les mesures destinées à réduire le taux de vacance de son parc immobilier ou, que du fait de circonstances particulières, il s'est trouvé dans l'impossibilité de mettre en œuvre ces mesures (✪ CE, 9 avr. 2004, n° 240857, OPHLM du Tarn) ;
- d'une sélection sévère des locataires imposée par le propriétaire (✪ CAA Bordeaux, 14 mai 1992, n° 90BX00567, Chemille ✪ CE, 27 mai 1988, n° 75685, Ito Marcuccini ✪ CE, 1^{er} déc. 1999, n° 189656, Sté immobilière de la Basse-Seine) ;
- de l'existence d'un litige en cours avec un ancien locataire concernant des travaux de réfection. L'existence de ce litige ne permet pas au requérant d'établir que l'appartement n'est pas habitable (✪ CE, 29 janv. 2007, n° 284113, Batteau) ;
- de l'insuffisance de confort du logement (✪ CE, 18 févr. 1987, n° 45461, Guillon ✪ CE, 26 juill. 2006, n° 275155, Sarl Foncière Victoire : RJF 11/06, n° 1383, p. 1030) ;
- de la réalisation d'importants travaux (✪ CE, 27 mai 1988, n° 75685, Ito Marcuccini ✪ CAA Nantes, 1^{re} ch., 22 févr. 2000, n° 97NT00071, Surleau) ;
- de l'abstention du propriétaire d'entreprendre un ensemble de travaux importants afin de lutter contre le délabrement des locaux et de pouvoir ainsi continuer à les louer. Il importe peu qu'un projet de rénovation du quartier ait fait l'objet d'une déclaration d'utilité publique dès lors qu'il n'est pas établi que ce projet impliquait une démolition de l'immeuble ou faisait obstacle à sa remise en état (✪ CE, 20 juin 1984, n° 37181, S.A. Etablissement Protheau-Sapro) ;
- de désordres dans les parties communes d'un immeuble en copropriété dégradé empêchant la location de l'appartement dès lors que le propriétaire ne prouve pas qu'il avait effectué en vain les démarches pour y remédier auprès des organes de la copropriété (✪ CE, 29 août 2008, n° 300444, Hardy-Dessources) ;
- de la situation économique et sociale dans la région (✪ CAA, 1^{re} ch., 20 févr. 1992, n° 90NC00658, OPAC du Nord).

2^o Inexploitation résultant :

- d'un dépôt de bilan motivé par le souci de ne pas aggraver les pertes de l'entreprise, en l'absence de circonstances mettant un obstacle inéluctable à la poursuite de l'exploitation (✪ CE, 7 janv. 1976, n° 95635, Sté auxiliaire de mécanique) ;
- du refus d'approvisionnement de la part des fournisseurs de l'usine, dès

lors que le contribuable n'établit pas l'impossibilité de continuer l'exploitation des locaux, soit en modifiant ses conditions d'utilisation ou d'approvisionnement, soit en exerçant une activité différente n'est pas établie (♦ CE, 17 avr. 1989, n° 63850, Ministre de l'économie, des finances et du budget c/ Bissoudre) ;

— d'obstacles administratifs qui ont rendu impossible la restructuration complète de l'hôtel (non-obtention d'un permis de construire) dès lors qu'il n'est pas établi que de simples réparations n'impliquant pas l'obtention d'un permis de construire n'auraient pas suffi à permettre la reprise de l'activité hôtelière interrompue du fait de désordres rendant l'immeuble impropre à toute occupation (♦ CAA, 6 févr. 1992, n° 90LY00752, SAIC La Gauloise) ;

— d'un aléa climatique (sécheresse) dès lors que celui-ci est inhérent à la nature de l'exploitation d'une centrale hydroélectrique et que ses conséquences figurent dans son cahier des charges (♦ CAA Bordeaux, 3^e ch., sect. 3^e ch., 11 mai 1999, n° 96BX00224, SA Hôtelière de Saint Avoye) ;

— de difficultés qui empêchent l'exploitation rentable d'un établissement industriel et qui conduisent à la cessation définitive ou prolongée de cette exploitation, quelles que soient les causes économiques ou techniques, d'ordre général ou régional, ou propres à l'entreprise. Ainsi, la perte d'un débouché essentiel de la production (♦ CE, 20 juill. 1988, n° 57892, Sté Grundig Radio et a.), le caractère déficitaire de l'exploitation pendant les deux années précédant la cessation d'activité (♦ CAA Nancy sect. 2^e ch., 27 nov. 1997, n° 96NC00822, Varinot) et la faiblesse des cours du minerai exploité (♦ CE, 6 nov. 1991, n° 70491, Sté minière et métallurgique du Châtelet) ne permettent pas de regarder l'inexploitation comme indépendante de la volonté du contribuable.

- 149 Présentation d'une demande de dégrèvement de taxe foncière pour vacance ou inexploitation** ■ La demande de dégrèvement doit être présentée, au plus tard, le 31 décembre de l'année suivant celle au cours de laquelle la vacance ou l'inexploitation a atteint une durée de 3 mois (♦ Doc. adm. 13 O 2211).

Remarque : dans le cas de vacance ou d'inexploitation d'un immeuble vendu en cours d'année, l'acquéreur est habilité à réclamer le dégrèvement, pour l'année de son acquisition, sans mandat du vendeur régulièrement inscrit au rôle.

§ 3 : Portée du dégrèvement de taxe foncière pour vacance ou inexploitation

- 150 Dégrèvement de taxe foncière et de taxes annexes** ■ Le dégrèvement porte sur la taxe foncière sur les propriétés bâties et s'étend aux taxes annexes assises sur les mêmes bases (selon le cas, taxes spéciales d'équipement, taxe d'enlèvement des ordures ménagères) (♦ Doc. adm. 13 O 2211).

- 151 Durée du dégrèvement de taxe foncière** ■ Le dégrèvement est accordé à partir du premier jour du mois suivant celui du début de la vacance ou de l'inexploitation, jusqu'au dernier jour du mois au cours duquel la vacance ou l'inexploitation a pris fin (♦ Doc. adm. 13 O 2211).

Sous-section 2 : Vacance de certains logements locatifs sociaux donnant lieu à dégrèvement de taxe foncière

152 Logements locatifs sociaux concernés par le dégrèvement de taxe foncière pour vacance

■ A compter des impositions établies au titre de 2001 et des années suivantes, le champ d'application du dégrèvement de l'article 1389, I du CGI (v. n° 143) est élargi aux logements locatifs, appartenant aux organismes d'HLM et aux SEM, vacants depuis plus de 3 mois consécutifs et situés dans un immeuble destiné à être démoli ou à faire l'objet de travaux prioritaires ou de mise aux normes minimales d'habitabilité et financés en PALULOS (CGI, art. 1389, III, mod. par L. fin. 2001, n° 2000-1352, 30 déc. 2000, art. 42, III, b).

Ce dégrèvement a été commenté par une instruction du 18 juin 2001 (Instr. 18 juin 2001 : BOI 6 C-5-01).

153 Conditions d'application du dégrèvement pour vacance des logements locatifs sociaux

■ Cette mesure de dégrèvement concerne les logements à usage locatif, construits, améliorés ou acquis et améliorés avec le concours financier de l'État ou ouvrant droit à l'APL et attribués sous condition de ressources, quelle que soit leur situation géographique. Ces logements doivent appartenir, au 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle le dégrèvement est demandé, à des organismes d'HLM (OPAC, OPHLM, SAHLM, SACI, fondations d'HLM et SA coopératives d'HLM) ou à des SEM (SEM entre l'État et les personnes privées, SEML, SEM constituées en application de la loi n° 46-860 du 30 avril 1946).

Pour la période au titre de laquelle le dégrèvement est demandé, les logements doivent remplir deux conditions cumulatives :

- être vacants depuis plus de 3 mois consécutifs (v. n° 154) ;
- être situés dans un immeuble destiné à être démoli (v. n° 155) ou être destiné à faire l'objet de travaux importants financés à l'aide de la PALULOS (v. n° 156).

154 Appréciation de la durée de la vacance du logement locatif social pour l'application du dégrèvement de taxe foncière

■ Le dégrèvement peut être prononcé pour des logements vacants depuis plus de 3 mois consécutifs au 1^{er} janvier. A la différence du dégrèvement pour vacance ou inexploitation de l'immeuble prévu à l'article 1389, I du CGI, cette vacance n'est pas subordonnée à un comportement involontaire du propriétaire. Son décompte s'opère de quantième à quantième (v. n° 146). La période de 3 mois peut s'étendre sur deux années consécutives (Instr. 18 juin 2001 : BOI 6 C-5-01).

155 Démolition future de l'immeuble locatif social et dégrèvement de taxe foncière

■ La démolition à laquelle l'immeuble est destinée doit, en principe, porter sur la totalité de l'immeuble. L'administration admet toutefois l'application du dégrèvement à certains cas de démolition partielle. La démolition doit avoir été au préalable autorisée par le préfet, le maire de la commune d'implantation et par les garants des prêts conformément à l'article L. 443-15-1 du CCH. Elle doit, en outre, être conforme à la réglementation prévue en matière d'urbanisme qui exige, en principe, l'exécution des travaux dans les 5 ans de la délivrance expresse ou tacite du permis de démolir (C. urb. ancien, art. R. 430-20). Il en résulte que le dégrèvement ne peut être accordé dans ce cas que pour une durée au plus égale à 5 ans (Instr. 18 juin 2001 : BOI 6 C-5-01).

Instr. 18 juin 2001 : BOI 6 C-5-01).

156 Réalisation de travaux dans les logements locatifs sociaux et dégrèvement de taxe foncière

■ Sont uniquement visés par le dégrèvement les travaux de mise en conformité avec les normes minimales d'habitabilité et les travaux prioritaires portant sur le bâtiment. Ces travaux, énumérés à l'annexe I de l'arrêté du 30 décembre 1987, doivent être financés par une subvention PALULOS (ou celle de l'article R. 323-12 du CCH dans les DOM) et effectués dans des immeubles achevés depuis au moins 15 ans (◆ Arr. 30 déc. 1987, NOR : EQUUC8701110A).

Ce dégrèvement ne devrait être accordé que pour une durée limitée dans la mesure où l'achèvement des travaux doit intervenir dans les 2 ans de la décision d'octroi de la subvention, prorogeable un an (◆ Instr. 18 juin 2001 : BOI 6 C-5-01).

157 Présentation d'une demande de dégrèvement de taxe foncière pour un immeuble locatif social

■ La demande adressée au centre des impôts dans le ressort duquel est situé l'immeuble doit être accompagnée de l'autorisation de démolir de l'article L. 443-15-1 du CCH ou de la décision de subvention des travaux de l'article R. 323-5 du même code. Sur le délai de présentation, voir n° 149 (◆ Instr. 18 juin 2001 : BOI 6 C-5-01).

158 Portée du dégrèvement de taxe foncière pour les logements locatifs sociaux

■ Voir n° 150.

Sous-section 3 : Dégrèvement de taxe foncière en faveur des contribuables modestes âgés de plus de 65 ans et de moins de 75 ans

159 Conditions du dégrèvement d'office de taxe foncière pour les plus de 65 ans

■ Depuis les impositions établies au titre de 2002, les redevables de plus de 65 ans et de moins de 75 ans disposant de revenus modestes, bénéficient d'un dégrèvement d'office de 100 € de la taxe foncière sur les propriétés bâties afférente à l'habitation principale qu'ils occupent.

Les revenus de l'année précédente sont considérés comme modestes dès lors qu'ils n'excèdent pas la limite prévue au I de l'article 1417 du CGI (v. n° 174). Une instruction du 21 mars 2001 précise les modalités d'application de ce dégrèvement.

◆ CGI, art. 1391 B, mod. par L. fin. 2002, n° 2001-1275, 28 déc. 2001, art. 47 ◆ Instr. 21 mars 2001 : BOI 6 C-3-01

Remarque : lorsque la condition d'âge est remplie par le conjoint du contribuable, le dégrèvement peut être accordé si l'habitation principale des intéressés constitue un bien de communauté ou un bien propre du conjoint (◆ Instr. 21 mars 2001 : BOI 6 C-3-01, § 7).

Sous-section 4 : Dégrèvement de taxe foncière pour les dépenses d'accessibilité et d'adaptation du logement HLM aux handicapés

160 Déductibilité des dépenses d'accessibilité et d'adaptation des logements

HLM aux handicapés ■ Depuis 2002, les dépenses des organismes d'HLM et de certaines SEM pour l'accessibilité et l'adaptation des locaux aux personnes en situation de handicap sont déductibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties versée aux collectivités territoriales (v. n° 185) (◆ CGI, art. 1391 C, mod. par L. n° 2005-102, 11 févr. 2005, art. 44 : JO, 12 févr.). L'imputation est effectuée par voie de dégrèvement.

161 Organismes bénéficiaires du dégrèvement de taxe foncière pour dépenses d'accessibilité et d'adaptation du logement HLM

■ Bénéficient de la déduction les organismes HLM visés à l'article L. 411-2 du CCH : OPAC, OPHLM, Entreprises sociales pour l'habitat (ESH) (anciennes SA HLM), SA coopératives de production d'HLM, SACI et fondations d'HLM (◆ Instr. 15 oct. 2002 : BOI 6 C-4-02) et les SEM ayant pour objet statutaire la réalisation ou la gestion de logements (◆ Instr. 20 juill. 2006 : BOI 6 C-5-06).

162 Dépenses d'accessibilité et d'adaptation aux handicapés déductibles de la taxe foncière

■ Les dépenses déductibles sont celles qui ont été réellement engagées (et donc effectivement payées) par les organismes HLM sur les logements locatifs leur appartenant (y compris les logements-foyers), pour améliorer leur accessibilité et les adapter aux personnes handicapées physiques, à mobilité réduite, ou atteintes de déficiences sensorielles. Ainsi peuvent être déduites les dépenses de réalisation des travaux figurant dans le tableau ci-dessous.

Remarque : ces dépenses correspondent aux travaux d'amélioration réalisés dans le même but qui donnent droit à déduction du revenu foncier ou à subvention PALULOS, étant précisé que les travaux réalisés à l'extérieur des locaux pour en faciliter l'accès (notamment dans les parties communes de l'immeuble) sont concernés au même titre que les travaux effectués à l'intérieur du logement.

Travaux d'accessibilité de l'immeuble et du logement

Cheminement extérieur :

- élargissement du cheminement et du portail d'entrée ;
- construction d'une rampe pour doubler ou remplacer un emmarchement ;
- aménagement de bateaux pour franchir des trottoirs ;
- suppression de murs, murets, de portes ou portails, de marches, de seuils, ressauts ou tout autre obstacle ;
- amélioration du revêtement de sol ou du sol lui-même (sol ferme et non glissant, etc.) ;
- installation de mains courantes.

Élargissement ou aménagement de places de parking.

Parties communes à l'intérieur de l'immeuble :

- élargissement de la porte d'entrée, des portes et des accès des parties communes conduisant aux logements, couloirs, divers locaux (local vide-ordures, local à vélos, caves, parkings, etc.), élargissement des couloirs ;
- construction d'une rampe ;
- suppression de murs, cloisons, de portes, de marches, seuils, ressauts ou d'autres obstacles ;
- amélioration des revêtements de sols ;

- installation de mains courantes, d'un ascenseur ou d'autres appareils permettant le transport de personnes handicapées (monolift, monte-malades, plate-forme élévatrice, etc.) ;
- modification des boîtes aux lettres et de divers systèmes de commandes.

Travaux d'aménagement interne

Travaux déductibles :

- élargissement de la porte d'entrée, des portes intérieures du logement, des portes d'accès aux balcons, terrasses, logias et jardins ;
- construction d'une rampe ;
- suppression de marches, seuils et de ressauts ;
- suppression ou modification de murs, cloisons et placards ;
- modification de l'aménagement et de l'équipement des pièces d'eau (cuisine, WC, bains, douche, buanderie, etc.) : évier, lavabo, baignoire, douche, WC, placards, etc. ;
- amélioration des revêtements de sols ;
- installations de mains courantes, de barres d'appui, poignées de rappel de portes, protection de murs et de portes ;
- modification de la robinetterie, des divers systèmes de fermeture, d'ouverture ou des systèmes de commandes des installations électriques, d'eau et de gaz et de chauffage ;
- modification des volets et des fenêtres ;
- alerte à distance (équipement et branchement) ;
- travaux d'adaptation, de modification pour tenir compte des différentes déficiences sensorielles (systèmes de commande, de signalisation, d'alerte qu'ils soient tactiles, lumineux, sonores, etc.).

◆ Instr. 15 oct. 2002 : BOI 6 C-4-02

163 Imputation des dépenses ouvrant droit au dégrèvement de taxe

foncière ■ L'imputation est effectuée par voie de dégrèvement prononcé par les services fiscaux sur réclamation contentieuse de l'organisme HLM présentée, au plus tard, le 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle ou de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation.

Les dépenses éligibles s'imputent sur le montant de la cotisation de taxe foncière due par l'organisme pour les parts revenant aux collectivités territoriales (communes, EPCI, département, région) et sur le montant des cotisations de taxe spéciale d'équipement revenant aux différents établissements publics. En revanche, elles ne peuvent être déduites de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

La cotisation à retenir correspond à celle due sur l'ensemble des logements appartenant à un même organisme et situés à une même adresse (même numéro de rue ou de voirie) dans une même commune, peu importe que ces logements soient effectivement occupés ou non par des personnes handicapées. Si les immeubles sont situés à des adresses différentes mais forment une seule résidence, les dépenses provenant de travaux réalisés sur cet ensemble mais ne pouvant être rattachés à un immeuble donné doivent être réparties entre les immeubles au prorata des millièmes. Chaque part doit être imputée sur les cotisations correspondantes de chacun des immeubles.

Si après imputation, il reste un reliquat de dépenses non imputées, l'administration permet de déduire ce solde, au titre de la même année, des cotisations de taxe foncière mises à la charge du même organisme au titre d'immeubles imposés dans la même commune ou dans d'autres communes relevant du même centre des impôts fonciers. Ce reliquat ne peut venir en déduction sur les cotisations des années ultérieures.

Sous-section 5 : Dégrèvement de taxe foncière pour les dépenses de travaux prescrits par le plan de prévention des risques technologiques

164 Dégrèvement de taxe foncière en faveur de certains bailleurs sociaux pour les travaux prescrits par les PPRT

■ Sont désormais déductibles de la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties les dépenses relatives aux travaux prescrits par les plans de prévention des risques technologiques (PPRT).

Seuls les travaux prescrits par le PPRT et figurant dans le règlement comportant les mesures de protection contre les risques technologiques sont éligibles au dégrèvement (ex. : travaux de renforcement des fenêtres afin de limiter les blessures par bris de verre). En revanche, les travaux simplement recommandés par le PPRT que le propriétaire peut librement effectuer ou non, n'ouvrent pas droit au dégrèvement.

Remarque : les plans PPRT, créés par la loi n° 2003-699 du 30 juillet 2003, peuvent, en effet, imposer aux propriétaires la réalisation de travaux d'aménagement afin de protéger les populations face aux risques encourus à la date d'approbation du plan. Le coût maximal de ces travaux ne doit pas dépasser 10 % de la valeur vénale ou estimée du bien avant l'intervention de l'arrêté prescrivant l'élaboration d'un PPRT (◆ D. n° 2005-1130, 7 sept. 2005, art. 4).

Cette mesure concerne la cotisation des logements appartenant aux organismes d'HLM et aux SEM de construction, des logements-foyers de personnes âgées, de personnes handicapées, de jeunes travailleurs, de travailleurs migrants et des résidences sociales conventionnées ainsi que celle des centres d'hébergement et de réinsertion sociale.

Le solde des dépenses déductibles peut être reporté sur la cotisation due au titre d'autres immeubles. Ces immeubles doivent toutefois être imposés dans la même commune ou dans d'autres communes relevant du même centre des impôts au nom du même bailleur et au titre de la même année. Si le montant de ces dépenses dépasse celui de la cotisation de taxe foncière qui est à la charge du contribuable pour ladite année, les dépenses non imputées ne peuvent pas venir en déduction sur les cotisations des années ultérieures.

L'imputation des dépenses s'effectue par voie de dégrèvement sur réclamation contentieuse de l'organisme présentée au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle de la mise en recouvrement du rôle de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation.

◆ CGI, art. 1391 D, créé par L. n° 2003-699, 30 juill. 2003, art. 37 ◆ Instr. 18 oct. 2005 : BOI 6 C-8-05

Sous-section 6 : Dégrèvement de taxe foncière pour les dépenses de travaux d'économie d'énergie

165 Dégrèvement de taxe foncière pour les travaux d'économie d'énergie réalisés par les organismes d'HLM et les SEM

■ Les organismes d'HLM et les SEM ayant pour objet statutaire la réalisation ou la gestion de logements, peuvent déduire de leur cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties les dépenses de travaux d'économie d'énergie visés à l'article L. 111-10 du CCH. Le dégrèvement est égal au quart des dépenses payées, à raison de ces travaux, au cours de l'année précédant celle au titre de laquelle la taxe foncière sur les propriétés bâties est due (◆ CGI, art. 1391 E, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 47 ◆ Circ. 28 mai 2009, NOR : LOGU0912570C : BO MEEDDM n° 2009/12). Ce dispositif, issu de la loi Boutin du 25 mars 2009, s'applique aux impositions établies au titre de l'année 2010 et des années suivantes, et concerne les dépenses payées à

compter du 1^{er} janvier 2009 (➤ Instr. 6 oct. 2009 : BOI 6 C-2-09).

166 Travaux d'économie d'énergie éligibles ■

1° Travaux d'économie d'énergie

Les travaux éligibles à ce dégrèvement sont ceux définis par les articles R. 131-25 à R. 131-28 du CCH. Il s'agit des travaux d'amélioration de la performance énergétique portant sur l'enveloppe du bâtiment et/ou sur les installations de chauffage, de production d'eau chaude sanitaire, de refroidissement, de ventilation et d'éclairage.

Ces travaux doivent respecter les caractéristiques thermiques et les performances énergétiques (➤ CCH, art. R. 131-28) fixées par l'arrêté du 3 mai 2007 (➤ Arr. 3 mai 2007, NOR : SOCU0751906A). Sont visés ceux pour lesquels la date d'acceptation des devis ou de passation des marchés, ou, à défaut, la date d'acquisition des équipements, systèmes et ouvrages, est postérieure au 31 octobre 2007.

➤ Instr. 9 avr. 2008 : BOI 6 C-2-08

Sur l'ensemble de la réglementation relative à l'amélioration de la performance énergétique des bâtiments, voir dans le Dictionnaire permanent Construction et urbanisme, l'étude Règles de construction.

2° Cas particulier des gros travaux de rénovation

En cas de gros travaux de rénovation de bâtiment, le maître d'ouvrage a l'obligation d'améliorer la performance énergétique du bâtiment (➤ CCH, art. R. 131-26). Les deux procédés d'amélioration proposés (maintien de la consommation en énergie en dessous de certains seuils ou application d'une solution technique adaptée au type du bâtiment) devraient être prochainement définis par arrêté interministériel.

Le maître d'ouvrage doit préalablement réaliser une étude de faisabilité technique et économique des diverses solutions d'approvisionnement en énergie du bâtiment (➤ CCH, art. R. 131-27). Ces études doivent respecter les dispositions de l'arrêté du 18 décembre 2007 (➤ Arr. 18 déc. 2007, NOR : DEVU0771401A).

Les dépenses de travaux réalisés conformément à cette réglementation ouvrent droit au dégrèvement de taxe foncière. Seuls sont concernés les travaux pour lesquels la date de dépôt de la demande de permis de construire, ou, si les travaux ne sont pas soumis à ce permis, la date d'acceptation des devis ou de passations de marchés relatifs à ces travaux, est postérieure au 31 mars 2008.

➤ Instr. 9 avr. 2008 : BOI 6 C-2-08

167 Dépenses de travaux d'économie d'énergie à imputer ■

Les dépenses à imputer sont celles qui proviennent des travaux d'économie d'énergie susmentionnés (v. n° 166) et qui ont été effectivement et intégralement payées par le redevable (paiement total de la facture définitive). Elles comprennent non seulement le coût de la main-d'œuvre mais aussi le coût des équipements, installations, ouvrages ou systèmes installés.

L'imputation au titre d'une année est égale au plus au montant de la cotisation à la charge de l'organisme. Les dépenses non imputées ne peuvent pas venir en déduction des cotisations des années ultérieures.

Les subventions éventuellement obtenues par le propriétaire ne sont pas déduites des dépenses payées.

◆ Instr. 9 avr. 2008 : BOI 6 C-2-08

L'instruction du 9 avril 2008 limitait la portée de ce dégrèvement en décrétant qu'il s'appliquait au seul immeuble dans lesquels les travaux d'économie d'énergie avaient été effectués, au titre de la seule année des dépenses. Afin de favoriser la réalisation de ces travaux, la loi Boutin du 25 mars 2009 modifie la règle. Lorsque l'imputation des dépenses ne peut être effectuée dans sa totalité sur les cotisations des immeubles en cause, le solde des dépenses déductibles est imputable sur les cotisations afférentes à d'autres immeubles imposés dans la même commune ou dans d'autres communes relevant du même service des impôts au nom du même bailleur et au titre de la même année. Une instruction fiscale précise que cet assouplissement du dispositif s'applique aux impositions établies au titre de l'année 2010 et des années suivantes, et concerne les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2009 (◆ CGI, art. 1391 E, al. 2, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 47 ◆ Circ. 28 mai 2009, NOR : LOGU0912570C : BO MEEDDM n° 2009/12)(◆ Instr. 6 oct. 2009 : BOI 6 C-2-09).

■ Section 2 : Exonérations de taxe foncière

Sous-section 1 : Exonération de taxe foncière en faveur des personnes de condition modeste

168 Exonération de taxe foncière en faveur des titulaires de l'ASPA et de l'ASI ■ Une exonération totale de cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties est accordée à tous les titulaires :

- de l'allocation de solidarité aux personnes âgées (anciennement dénommée allocation supplémentaire du Fonds de solidarité vieillesse) prévue à l'article L. 815-1 (anciennement L. 815-2) du code de la sécurité sociale ;
- de l'allocation supplémentaire d'invalidité (anciennement dénommée allocation supplémentaire du Fonds spécial invalidité de l'article L. 815-24 (anciennement L. 815-3) de ce code.

◆ CGI, art. 1390 partiel, mod. par D. n° 2008-294, 1^{er} avr. 2008, art. 1^{er}

Cette exonération est subordonnée à certaines conditions d'occupation du logement, sauf en cas de départ pour une maison de retraite ou un établissement de santé (v. n° 176).

169 Exonération de taxe foncière en faveur des titulaires de l'allocation aux adultes handicapés (AAH) ■ Les bénéficiaires de l'AAH (◆ CSS, art. L. 821-1) sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties, quel que soit leur âge, dès lors qu'ils occupent leur habitation principale dans les conditions de cohabitation de l'article 1391 (v. n° 176).

Les personnes qui ne perçoivent pas effectivement l'AAH mais une pension d'invalidité ne peuvent bénéficier de l'exonération de taxe foncière, sauf si elles sont âgées de plus de 75 ans et ne sont pas imposables à l'impôt sur le revenu : voir n° 170 (◆ Rép. min. n° 44898 : JOAN Q, 10 févr. 1997, p. 677).

Le remplacement de l'AAH par une pension de vieillesse ne fait pas perdre le bénéfice du dégrèvement d'office prévu à l'article 1390 du CGI lorsque le montant de la pension accordée à l'intéressé n'atteint pas celui de l'allocation précédemment octroyée. Si ses ressources demeurent encore inférieures à celles dont il disposait antérieurement, il peut percevoir une allocation aux adultes handicapés différentielle, sous réserve bien entendu de remplir les

conditions générales d'ouverture à ces allocations. Il reste ainsi titulaire de l'une ou l'autre des allocations ouvrant droit au bénéfice de l'article 1390 du code précité (♦ Rép. min. n° 24393 : JOAN Q, 16 juill. 1990, p. 3352).

170 Exonération de taxe foncière en faveur des redevables de condition modeste âgés de plus de 75 ans ■

Les propriétaires ou usufruitiers âgés de plus de 75 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition sont exonérés de la taxe foncière sur les propriétés bâties à condition que :

- l'immeuble visé soit habité exclusivement par eux ;
- leur revenu fiscal de référence ne dépasse pas les plafonds de revenus fixés à l'article 1417, I du CGI (v. n° 174).

♦ CGI, art. 1391

Sur la suppression de la condition d'occupation du logement en cas de départ pour une maison de retraite ou un établissement de santé, voir n° 177.

Cette exonération peut s'appliquer à une résidence secondaire, même si le redevable en a déjà bénéficié au titre de son habitation principale puisque celle-ci ne comporte pas de condition quant à l'affectation exclusive de l'immeuble à l'habitation de l'intéressé (♦ CE, 20 oct. 2000, n° 205635, Min. éco. fin. c/ Friteau ♦ Rép. min. n° 56768 : JOAN Q, 17 mai 2005, p. 5087).

Les personnes âgées de plus de 75 ans devenues veuves au cours d'une année peuvent bénéficier de l'exonération de taxe foncière dont elles sont redevables l'année suivant leur veuvage à raison de l'immeuble habité exclusivement par elles dès lors qu'elles ne sont pas personnellement imposables à l'impôt sur le revenu au sens de l'article 1417 du CGI pour les revenus reçus entre la date du décès de leur conjoint et le 31 décembre de la même année (♦ Rép. min. n° 26521 : JOAN Q, 21 août 1995, p. 3598).

171 Exonération de taxe foncière pour les indivisaires âgés de plus de 75 ans ■

Dans ce cas, l'indivisaire bénéficie de l'exonération pour la quote-part d'impôt lui incombant dès lors qu'il remplit les conditions ouvrant droit à cette exonération. Cependant, en cas d'indivision successorale, l'administration admet d'exonérer totalement de taxe foncière le conjoint survivant, quels que soient ses droits sur le logement, à condition qu'il occupe seul ce logement et remplisse les autres conditions ouvrant droit à l'exonération (♦ Rép. min. n° 33023 : JOAN Q, 22 avr. 1996, p. 2183).

172 Exonération de taxe foncière en faveur des titulaires d'un droit acquis en 1967 ■

Une exonération de taxe foncière est également accordée aux personnes bénéficiant d'un droit acquis au dégrèvement total de taxe foncière sur les propriétés bâties en application du III de l'article 17 de la loi n° 67-1114 du 21 décembre 1967. Cette exonération est subordonnée aux conditions de cohabitation de l'article 1390 et de revenus de l'article 1391 (♦ CGI, art. 1391 A).

173 Portée des exonérations de taxe foncière ■

Les dégrèvements ou exonérations s'appliquent à la totalité de la cotisation, à l'exception de la taxe d'enlèvement des

ordures ménagères, de la taxe de balayage et des frais d'assiette et de dégrèvement afférents à ces taxes (➤ Instr. 22 mars 1993 : BOI 6 C-2-93).

Sous-section 2 : Conditions relatives à certaines exonérations et dégrèvements de taxe foncière

174 Condition de revenus applicable aux exonérations et dégrèvements de taxe foncière accordés à certains contribuables

■ Pour bénéficier du dégrèvement accordé aux redevables de plus de 65 ans (v. n° 159) ou de l'exonération applicable aux redevables âgés de plus de 75 ans (v. n° 170), le revenu fiscal de référence de ces contribuables ne doit pas dépasser certains plafonds de revenus fixés par l'article 1417, I du CGI. Indexés comme la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu, ces plafonds ont été revalorisés pour les cotisations de taxe foncière établies au titre de 2009.

Exonération et dégrèvements de taxe foncière pour 2009

Nombre de parts	Plafonds de revenu 2008 (en €)		
	Métropole	Guadeloupe Martinique Réunion	Guyane
1 ^{re} part	9 837	11 640	12 171
1 ^{re} demi-part	+ 2 627	+ 2 780	+ 3 351
Demi- parts suivantes	+ 2 627	+ 2 627	+ 2 627
1 ^{re} quart de part	+ 1 314	+ 1 390	+ 1 676
Quarts de parts suivantes	+ 1 314	+ 1 314	+ 1 314

➤ CGI, art. 1417, I, mod. par D. n° 2009-389, 7 avr. 2009, art. 1^{er} ➤ Arr. 3 févr. 2009, NOR : ECEL0900086A, art. 1^{er}

Remarque : depuis l'adoption de la loi du 4 mars 2002 relative à l'autorité parentale, la résidence de l'enfant mineur peut être fixée en alternance au domicile de chacun des parents ou au domicile de l'un d'entre eux (➤ C. civ., art. 373-2-9). En cas de garde alternée, la charge de l'entretien de l'enfant est présumée partagée de manière égale entre les parents, sauf preuve ou décision de justice contraire. Les majorations des montants des plafonds de revenu qui sont fixées pour les demi-parts au-delà de la première part de quotient familial sont divisées par deux pour les quarts de parts.

Ces plafonds de revenus sont à comparer au revenu du contribuable (appelé revenu fiscal de référence) qui s'entend du montant net des revenus et plus-values retenus pour l'établissement de l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente. Ce montant est majoré, le cas échéant, de certains revenus exonérés ou soumis aux prélèvements libératoires comme le précise l'article 1417, IV du CGI.

175 Cas particulier des élus locaux et des expatriés pour l'exonération de

taxe foncière ■ Voir n° 284.

176 Conditions d'occupation du logement pour l'exonération de taxe

foncière ■ Pour l'application de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties, les contribuables titulaires de l'ASPA ou de l'ASI (v. n° 168), de l'allocation aux adultes handicapés (v. n° 169) ou âgés de plus de 65 ans ou de plus de 75 ans (v. n°s 159 et 170) disposant de faibles ressources, doivent occuper leur habitation principale dont ils sont propriétaires en propre ou en commun :

- soit seuls ou avec leur conjoint ;
- soit avec des personnes qui sont à leur charge au sens des dispositions applicables en matière d'impôt sur le revenu ;
- soit avec d'autres personnes titulaires de l'ASPA mentionnée à l'article L. 815-1 ou de l'ASI prévue à l'article L. 815-24 du code de la sécurité sociale.

Il a été admis que ces dispositions peuvent être également accordées dès lors que les personnes qui vivent au foyer du redevable, bien que n'étant pas légalement à leur charge et quel que soit leur âge, ne sont pas personnellement passibles de l'impôt sur le revenu ou ne disposent que de faibles revenus, à savoir un revenu de référence n'excédant pas la limite fixée par l'article 1417, I du CGI (v. n° 174).

◆ CGI, art. 1390, al. 2 ◆ Instr. 18 août 1997 : BOI 6 D-2-97

Sur la suppression de cette condition en cas de départ pour une maison de retraite, voir n° 177.

177 Suppression de la condition d'occupation en cas de départ pour une maison de retraite ou un établissement de santé

■ Jusqu'en 2008, les contribuables qui quittaient leur logement pour s'installer dans une maison de retraite ou un établissement médical, perdaient le bénéfice des exonérations ou des dégrèvements sauf remise gracieuse accordée par les services fiscaux.

Pour leur permettre de conserver les exonérations et dégrèvements des articles 1390, 1391 et 1391 B du CGI, la loi de finances rectificative pour 2007 supprime la condition d'occupation pour les contribuables qui, tout en conservant la jouissance exclusive de leur habitation principale, la quittent pour être hébergés durablement dans une maison de retraite (◆ CASF, art. L. 312-1, I, 6°) ou un établissement de santé (◆ C. santé publ., art. L. 6111-2, 2°). Les exonérations et les dégrèvements ne sont accordés qu'à la condition que les logements restent libres de toute occupation.

Ces exonérations et dégrèvements s'appliquent à compter de l'année qui suit celle de l'hébergement en maison de retraite ou établissement de santé. Elles entrent en vigueur à compter des impositions établies au titre de 2008.

◆ CGI, art. 1391 B bis, créé par L. fin. rect. 2007 n° 2007-1824, 25 déc. 2007, art. 27, I

■ Section 3 : Remise en cause des dégrèvements ou exonérations de taxe foncière

178 Modalités de la remise en cause des dégrèvements ou exonérations de taxe foncière

■ Lorsque l'exonération s'avère avoir été accordée indûment, le délai de reprise dont dispose l'administration diffère selon le motif qui conduit à la remettre en cause.

Lorsque la remise en cause est fondée sur un redressement du revenu imposable ou de la cotisation d'impôt sur le revenu à raison desquels l'exonération a été accordée, l'administration est autorisée à établir et à mettre en recouvrement l'imposition correspondant au montant de l'exonération accordée à tort dans le même délai que l'impôt sur le revenu correspondant au redressement (➤ LPF, art. L. 173, al. 2), c'est-à-dire le 31 décembre de la 3^e année qui suit celle au titre de laquelle l'impôt est dû.

En revanche, lorsque la remise en cause de l'exonération n'a pas pour origine un redressement pratiqué en matière d'impôt sur le revenu, mais résulte, par exemple, de conditions de cohabitation non remplies, le rôle supplémentaire est établi dans le délai prévu au 1^{er} alinéa de l'article L. 173 du LPF, c'est-à-dire avant le 31 décembre de l'année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

➤ Instr. 10 oct. 1990 : BOI 6 D-3-90

Chapitre 3 Base et calcul de la taxe foncière

179 Calcul de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) ■ Le montant de la taxe foncière est calculé en multipliant le revenu net cadastral (v. ci-dessus) par le taux de l'impôt voté par chaque collectivité locale.

Il est pris en compte pour déterminer le bénéfice du plafonnement des impôts directs payés par les particuliers mis en place par la loi de finances pour 2006 à l'article 1^{er} du CGI : voir le Dictionnaire permanent Gestion fiscale.

180 Taux de l'imposition à la TFPB ■ Chaque année, les conseils généraux, les conseils municipaux, les instances délibérantes des EPCI dotés d'une fiscalité propre et, depuis 1989, les conseils régionaux votent les taux d'imposition des quatre taxes locales en respectant les règles impératives fixées aux articles 1636 B sexies (règles de lien entre les taxes) et 1636 B septies du CGI, sans pouvoir dépasser 2,5 fois le taux moyen constaté l'année précédente pour la même taxe dans l'ensemble des communes du département ou 2,5 fois le taux moyen constaté au niveau national s'il est plus élevé.

Une circulaire précise les modalités de fixation des taux pour l'année 2007 (➤ Circ. 22 févr. 2007, NOR : MCTB0700023C : min. Int.).

181 Abattement de taxe foncière de 30 % en faveur des logements locatifs sociaux situés en zone urbaine sensible (ZUS) ■ Un abattement de 30 % sur la base d'imposition à la taxe foncière (revenu cadastral des logements et des dépendances immédiates) est accordé aux organismes d'HLM ou aux SEM propriétaires de logements locatifs sociaux situés en zones urbaines sensibles. Pour en bénéficier, les redevables doivent être signataires :

— soit d'une convention relative à l'entretien et à la gestion du parc immobilier, ayant pour but d'améliorer la qualité du service rendu aux locataires. L'abattement s'applique à compter du 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la signature de la convention. Seules les impositions établies au titre de 2001 à 2007 étaient concernées. Toutefois, cet abattement a été prolongé, une première fois par la loi DALO pour les impositions établies au titre des années 2008 et 2009 lorsqu'une convention a été conclue et

renouvelée en 2007. Il a été, de nouveau prorogé, par la loi Boutin du 25 mars 2009, pour les impositions établies au titre de l'année 2010 lorsqu'une convention a été conclue ou renouvelée en 2009. Cette dernière prorogation est conçue pour assurer la jonction entre ce dispositif et celui des conventions d'utilité sociale ;

— soit d'une convention d'utilité sociale (● CCH, art. L. 445-1). La signature des CUS est obligatoire à partir du 31 décembre 2010. Elle ouvrira droit à cet avantage fiscal à compter des impositions de 2011, prenant ainsi le relais des conventions d'entretien.

● CGI, art. 1388 bis, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 1^{er}, I et VI ● Instr. 12 oct. 2007 : BOI 6 C-3-07

S'agissant d'un seul et même abattement, les locaux faisant l'objet d'une convention de gestion mais appartenant à un organisme ayant conclu une convention globale de patrimoine ne peuvent pas cumuler deux abattements de 30 % (● Instr. 20 oct. 2005 : BOI 6 C-9-05).

Remarque : les ZUS sont celles définies à l'article 42, 3 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 et dont la liste, actualisée tous les 5 ans, est fixée par le décret n° 96-1156 du 26 décembre 1996 modifié (● D. n° 96-1156, 26 déc. 1996, mod. par D. n° 2001-707, 31 juill. 2001).

182 Logements sociaux des ZUS éligibles à l'abattement de taxe foncière ■

Cet abattement est réservé :

- aux logements sociaux à usage d'habitation principale ayant bénéficié d'une exonération de longue durée au titre de l'article 1384 (financement par des prêts selon le régime propre aux HLM) ou de l'article 1384 A du CGI (financement à plus de 50 % par des prêts locatifs aidés par l'État visés aux articles L. 301-1 du CCH) ;
- des logements achevés avant le 1^{er} janvier 1973 qui ont bénéficié de l'exonération prévue à l'article 1385 et notamment au II *bis* de cet article.

● Circ. n° 2001-68, 8 oct. 2001 : BO min. Équip. n° 2001/20 ● Instr. 20 oct. 2005 : BOI 6 C-9-05

183 Conventions ouvrant droit à l'abattement en ZUS ■ Ces conventions sont au nombre de deux : la convention relative à l'entretien et à la gestion du parc immobilier et la convention globale de patrimoine.

1° Convention d'entretien et de gestion du parc immobilier

La signature de cette convention, conforme au modèle type de l'annexe I de la circulaire n° 2001-68 du 8 octobre 2001, engage l'organisme de logement social sur un programme d'actions annuel s'appuyant sur sa politique en matière de gestion urbaine de proximité. Ce programme peut comporter des mesures d'accompagnement de la sécurisation du bâti (gardiennage, surveillance, médiation, etc.), de renforcement de l'accompagnement social (développement des démarches participatives et du service au public) et d'amélioration de la gestion urbaine de proximité (maintenance et entretien de l'environnement du logement et des espaces de proximité). Peuvent être également visées la reconduction d'interventions déjà engagées par le bailleur dans le domaine précité et, à titre exceptionnel, la réalisation d'actions d'investissement dans le cadre de la convention de taxe foncière. Ces interventions sont déterminées à partir d'un état des lieux partagé entre l'organisme et l'État destiné à évaluer la situation de chacune des ZUS. Une grille d'analyse des services rendus aux habitants, dont l'objectif est de faire apparaître les dysfonctionnements les plus urgents à traiter, est également proposée à l'organisme de logement social.

Ces actions ne doivent pas conduire à augmenter le loyer ou les charges. Elles pourront être revues sur la base d'un bilan, dressé chaque année, afin de déterminer par avenant les interventions des années suivantes.

➤ Circ. n° 2001-68, 8 oct. 2001 : BO min. Equip. n° 2001/20

2° Convention globale de patrimoine

Voir l'étude « Logements locatifs conventionnés » et le Dictionnaire permanent Construction et urbanisme.

184 Déclaration nécessaire pour obtenir le bénéfice de l'abattement de taxe foncière en ZUS

■ Pour bénéficier de l'abattement, les organismes concernés doivent adresser au service des impôts du lieu de situation des biens, avant le 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la signature de la convention ouvrant droit à abattement (v. n° 181), une déclaration conforme au modèle n° 6668-D-SD comportant tous les éléments d'identification des biens ou, le cas échéant, toute modification à la déclaration établie l'année précédente.

Elle doit être accompagnée d'une copie de la convention passée avec le préfet et des documents justifiant des modalités de financement de la construction ou de l'acquisition. Lorsque la déclaration est souscrite hors délai, l'abattement s'applique pour la période restant à courir après le 31 décembre de l'année de la souscription (➤ CGI, art. 1388 bis ➤ Instr. 12 févr. 2001 : BOI 6 C-1-01 ➤ Instr. 22 févr. 2001 : BOI 5 B-10-01 ➤ Instr. 20 oct. 2005 : BOI 6 C-9-05).

185 Abattement de taxe foncière de 30 % en faveur des logements locatifs sociaux des DOM exposés aux risques naturels

■ Dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique, de la Guyane et de la Réunion, il est institué un abattement de 30 % sur la base d'imposition de la taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements locatifs sociaux qui auront fait l'objet de travaux de sécurisation face aux risques d'inondations, de mouvements de terrain, d'avalanches, d'incendies de forêt, de séismes, d'éruptions volcaniques, de tempêtes ou de cyclones. Cet abattement peut être supprimé par une délibération des collectivités territoriales ou groupements à fiscalité propre (➤ CGI, art. 1388 ter, créé par L. n° 2003-660, 21 juill. 2003, art. 44, I).

1° Logements concernés

Les logements concernés sont ceux construits, améliorés ou acquis puis améliorés avec le concours financier de l'État ou qui ouvrent droit à l'aide personnalisée. Par ailleurs, ces logements doivent appartenir aux OPAC, aux offices publics, SA, SA coopératives et fondations d'HLM et aux SACI.

Il peut aussi s'agir de logements :

- appartenant aux SEM de construction qui ont été constituées spécifiquement en outre-mer, en application de la loi n° 46-860 du 30 avril 1946 tendant à l'établissement et à l'exécution de plans d'équipement et de développement économique et social des territoires et départements d'outre-mer ;
- détenus par des SEM qui versent à la CGLLS une cotisation ou qui exercent une activité de construction ou de gestion de logements sociaux sous le contrôle de l'administration.

Pour bénéficier de l'abattement proposé, les travaux d'amélioration doivent faire l'objet d'une aide de l'État, définie au 3° de l'article L. 301-2 du CCH.

◆ Instr. 10 oct. 2005 : BOI 6 C-6-05

2° Régime de l'abattement

L'abattement de 30 % est accordé pour les cinq années suivant l'achèvement des travaux, lequel doit intervenir au plus tard le 31 décembre 2016. Le bénéfice de l'abattement ne s'appliquera qu'aux travaux achevés après le 1^{er} janvier 2004. Les sociétés ou organismes souhaitant en bénéficier devront adresser une déclaration au centre des impôts avant le 1^{er} janvier de l'année qui suit l'achèvement de travaux. Au-delà de cette limite, l'abattement s'applique pour la période restant à courir après le 31 décembre de l'année de la souscription de la déclaration.

L'abattement ouvert pour les logements sociaux situés en zone urbaine sensible (ZUS) par l'article 1388 bis du CGI (v. n° 181) ne peut être cumulé, pour une même période, avec le nouvel abattement. En revanche, à l'expiration de la période d'application de l'abattement de l'article 1388 bis et sous déduction du nombre d'années au titre desquelles il a été pratiqué, il est possible de bénéficier du nouvel abattement.

Lorsque l'organisme ou la société est susceptible de remplir les critères rendant éligible à l'un et l'autre des abattements, il doit alors opter pour l'un ou l'autre avant le 1^{er} janvier de l'année au titre de laquelle l'abattement prend effet (◆ Rapp. AN n° 891).

◆ CGI, art. 1388 ter, créé par L. n° 2003-660, 21 juill. 2003, art. 44, I ◆ L. n° 2003-660, 21 juill. 2003, art. 44, III

◆ Instr. 10 oct. 2005 : BOI 6 C-6-05

3° Remise en cause de l'abattement

L'abattement cesse de s'appliquer au logement considéré s'il cesse :

- d'être destiné à la location sous condition de ressources ou d'être affecté à l'habitation principale ;
- en cas de vente, d'appartenir à un organisme d'HLM ou à une SEM.

◆ Instr. 10 oct. 2005 : BOI 6 C-6-05

4° Articulation avec les exonérations applicables aux constructions neuves et aux logements sociaux

Concernant l'articulation de cette exonération avec celles en faveur des constructions nouvelles (◆ CGI, art. 1383) et du logement social (◆ CGI, art. 1384), il convient de se reporter à l'instruction du 10 octobre 2005 (◆ Instr. 10 oct. 2005 : BOI 6 C-6-05).

186 Abattement de 50 % dans les « zones franches d'activités » des DOM ■ A compter des impositions établies au 1^{er} janvier 2009, la loi pour le développement économique des outre-mer instaure un abattement sur la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties, sauf délibération contraire de la collectivité territoriale ou de l'EPCI à fiscalité propre.

Remarque : les collectivités territoriales et les EPCI qui ne souhaitent pas accorder cet abattement au titre de l'année 2009 ont jusqu'au 28 juillet pour adopter une délibération contraire.

Ce nouveau dispositif s'applique aux immeubles rattachés, entre le 1^{er} janvier 2009 et le 31 décembre 2018, à un établissement répondant aux conditions fixées par le nouvel article 44 quaterdecies du CGI relatif à l'abattement sur les bénéficiaires. Cet article indique que, pour bénéficier de l'abattement, l'entreprise doit :

- employer 250 salariés minimum ;
- avoir un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros ;
- réaliser son activité principale dans les « zones franches d'activités » (ZFA) en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique ou à la Réunion.

Pour les années 2009 à 2015, le taux de l'abattement est égal à 50 % de la base d'imposition. Il est ensuite fixé à 40 % pour l'année 2016, 35 % pour l'année 2017 et 30 % pour l'année 2018. La réduction disparaît en 2019. Son montant est plafonné à 150 000 € par année d'imposition. Certains établissements dont les immeubles remplissent des conditions supplémentaires pourront bénéficier d'une majoration du montant de la réduction.

Par ailleurs, lorsque cette réduction s'applique sur un immeuble loué et pendant toute la durée de cette mesure, le bailleur doit déduire le montant de l'avantage fiscal ainsi obtenu du montant des loyers, si ce montant n'intègre pas déjà cette réduction.

L'État compense chaque année les pertes de recettes résultant, pour les collectivités et les EPCI, de cet abattement.

➤ CGI, art. 1388 quinquies, créé par L. n° 2009-594, 27 mai 2009, art. 6 ➤ L. n° 2009-594, 27 mai 2009, art. 6, III à V et art. 10

Chapitre 4 Établissement et paiement de la taxe foncière

■ Section 1 : Débiteur de la taxe foncière

Sous-section 1 : Imposition au nom du propriétaire

187 Débiteur de la taxe foncière : propriétaire au 1^{er} janvier ■ L'imposition à la taxe foncière est établie au nom du propriétaire de l'immeuble au 1^{er} janvier de l'année d'imposition : voir n^{os} 202 et suivants (➤ CGI, art. 1400, I).

Sous-section 2 : Cas particuliers

188 Débiteur de la taxe foncière en cas d'indivision ■ Les immeubles indivis sont imposés au nom de l'ensemble des coïndivisaires sous une cote unique (➤ CE, 11 mai 1988, n° 59974, Min. éco. fin. c/ Vialette).

Ce type d'imposition n'implique pas par elle-même l'obligation solidaire de chacun des coïndivisaires pour le paiement de la totalité de l'imposition (➤ TA Melun, 3^e ch., 20 avr. 2000, n° 97-3128, Olaizola).

L'attribution en jouissance du bien à l'un des coïndivisaires lors d'une ordonnance de non-conciliation du juge aux affaires matrimoniales n'a pas pour effet de mettre l'imposition à sa charge exclusive (➤ TA Melun, 3^e ch., 20 avr. 2000, n° 97-3128, Olaizola).

189 Débiteur de la taxe foncière en cas d'indivision successorale ■ Lorsqu'un immeuble est en état d'indivision entre des héritiers, l'impôt doit, tant que la mutation cadastrale n'a pas été effectuée, être établi au nom de l'ancien propriétaire décédé représenté collectivement par sa succession (➤ Doc. adm. 6 C 32). Mais l'obligation de chaque indivisaire de payer la taxe foncière ne saurait excéder ses droits dans l'indivision (➤ CAA

Douai, 3^e ch., 17 nov. 2005, n° 03DA00736, Vilain).

190 Débiteur de la taxe foncière en cas de personnes mariées ■ L'imposition dépend du régime matrimonial et de la nature des biens au regard de celui-ci. Les biens de communauté sont imposables aux noms des deux époux. Les biens propres sont imposés au nom de l'époux propriétaire.

191 Débiteur de la taxe foncière en cas de souscription d'un PACS ■ La souscription d'un PACS n'emporte pas de conséquences particulières sur les modalités d'imposition à la taxe foncière dans la mesure où celles-ci dépendent du régime juridique sous lequel les immeubles sont été acquis (● Instr. 30 déc. 1999 : BOI n° 5 B-1-00, § III, 2, al. 1^{er}).

192 Débiteur de la taxe foncière en copropriété ■ Lorsque les appartements d'un même immeuble appartiennent à des propriétaires distincts, chaque copropriétaire est imposable à raison du lot qui lui appartient et pour une fraction des parties communes.

193 Redevable de la taxe foncière lors d'une vente à terme ■ Le vendeur reste, jusqu'au transfert de propriété, le redevable légal de la taxe foncière sur les propriétés bâties (● CE, 2 juill. 1990, n° 51672, Guillem).

La loi fiscale, qui désigne le débiteur légal de l'impôt, n'interdit cependant pas aux parties à un contrat de s'accorder sur la charge définitive d'une taxe. Toutefois, la clause contractuelle visant à répercuter sur l'acquéreur cette charge est inopposable à l'administration et relève de la seule appréciation des tribunaux de l'ordre judiciaire (● Rép. min. n° 23857 : JOAN Q, 15 mai 1995, p. 2549 ● Rép. min. n° 23031 : JOAN Q, 8 mars 1999, p. 1401).

Sans condamner une telle clause, le juge judiciaire en limite les effets quant au paiement de la taxe foncière en se référant aux règles fiscales qui, dans la vente à terme, assujettissent le vendeur à cette taxe jusqu'au transfert de propriété résultant du paiement intégral du prix. Une cour d'appel, approuvée par la Cour de cassation, a ainsi jugé qu'une stipulation mettant à la charge de l'acquéreur, à compter de l'entrée en jouissance, « toutes taxes et impôts dont il pourrait être tenu personnellement » ne saurait avoir pour conséquence de l'obliger, alors que le transfert de propriété ne s'est pas encore opéré, à rembourser au vendeur la taxe foncière qui n'est pas personnelle mais attachée à la qualité de propriétaire du bien grevé dont jouit encore le vendeur (● Cass. 3^e civ., 21 mai 2003, n° 02-10.540, n° 615 FS - P + B, Le Toit familial des Hautes-Pyrénées, c/ Sansoulet,).

194 Redevable de la taxe foncière en présence d'une société d'attribution ■ Voir n° 195.

195 Redevable de la taxe foncière dans les sociétés immobilières de copropriétés transparentes ■ Il est rappelé que l'administration fiscale désigne ainsi les sociétés d'attribution et les ensembles immobiliers. Il ne s'agit pas de copropriétés.

Dans les sociétés immobilières de copropriété dotées de la transparence fiscale, la taxe n'est pas établie globalement au nom de la société, mais au nom de chaque associé pour la part des revenus sociaux correspondant à ses droits dans la société (➤ CGI, art. 1400, III).

Sous-section 3 : Imposition à la taxe foncière à un autre nom que celui du propriétaire

196 Taxe foncière et droits réels : usufruit, bail emphytéotique, bail à construction, bail à réhabilitation

■ Lorsqu'un immeuble est grevé d'usufruit ou loué, soit par bail emphytéotique, soit par bail à construction, soit par bail à réhabilitation ou fait l'objet d'une autorisation d'occupation temporaire du domaine public constitutive d'un droit réel, la taxe foncière est établie au nom de l'usufruitier, de l'emphytéote ou du preneur à bail à construction ou à réhabilitation ou du titulaire de l'autorisation (➤ CGI, art. 1400, II, mod. par L. fin. 2004, n° 2003-1311, 30 déc. 2003, art. 106, I).

Sur le « rôle », leur nom figure à côté de celui du propriétaire.

L'administration fiscale a commenté la qualité de redevable légal de la taxe foncière du titulaire d'une autorisation temporaire d'occupation du domaine public (AOT) dans une instruction du 22 octobre 2004 (➤ Instr. 22 oct. 2004 : BOI 6 C-3-04).

197 Taxe foncière et titulaire d'un droit d'habitation ■ La personne qui est titulaire d'un droit d'habitation à vie sans être usufruitière ou emphytéote n'est pas redevable des taxes foncières (➤ Rép. min. n° 20517 : JOAN Q, 25 mai 1987, p. 3035). Dans cette situation, l'immeuble doit être imposé au nom du propriétaire qui peut seulement exercer un recours devant la juridiction compétente s'il s'estime fondé à soutenir que l'occupant est civilement tenu de régler les taxes foncières (➤ CE, 25 juill. 1986, n° 41921, Kalkowski).

198 Débiteur de la taxe foncière en présence d'une concession ■ Le concédant, en qualité de propriétaire, est le redevable légal de la taxe foncière assise sur les installations réalisées par le concessionnaire dès lors que le contrat de concession prévoit que ces installations lui seront remises gratuitement à la fin de la concession.

Toutefois, lorsqu'une clause du contrat stipule le remboursement par le concessionnaire d'un parc de stationnement à la commune concédante de tous impôts mobiliers et autres, charges et taxes correspondantes, le concessionnaire doit rembourser la taxe foncière à laquelle la commune a été assujettie en qualité de contribuable, alors même qu'une partie de cette taxe lui revient en tant que collectivité locale (➤ CE, 29 janv. 1993, n° 62067, SA Sopark).

199 Locataire-attributaire redevable de la taxe foncière ■ Les contrats de location-attribution consentis par les sociétés anonymes coopératives d'HLM sont considérés comme des ventes pures et simples du point de vue fiscal. Le redevable de la taxe foncière est donc dans ce cas le locataire-attributaire (➤ CGI, art. 1378 quinquies, I ➤ Rép. min. n° 63442 : JOAN Q, 15 avr. 1985, p. 1645).

200 Locataire redevable de la taxe foncière ■ En principe, la taxe foncière est établie

au nom du propriétaire bailleur. Les stipulations convenues entre les parties et mettant à la charge du locataire les impôts fonciers ne sont pas opposables à l'administration qui continue à ne connaître que le propriétaire.

En droit rural, d'une manière générale, et suivant les usages locaux, la taxe peut être mise à la charge du locataire, en vertu d'une clause expresse du bail. En cas de fermage, à défaut d'accord amiable, le fermier doit au bailleur un cinquième des taxes foncières (➤ C. rur., art. L. 415-3, al. 3).

Le locataire, qui édifie une construction sur le terrain loué, est personnellement imposable pour cette construction lorsqu'à l'expiration du bail, celle-ci doit être démolie ou cédée au propriétaire du terrain contre indemnité. En revanche, si la construction sur sol d'autrui doit revenir au propriétaire du terrain sans indemnité à l'expiration du bail, ce dernier est immédiatement imposable (➤ Doc. adm. 6 C 2521, § 3).

201 Titulaire d'un contrat de location-vente redevable de la taxe foncière ■

Les contrats de location-vente portant sur des locaux d'habitation sont soumis, sous certaines conditions, au même régime que celui concernant les cas de location-attribution (v. n° 199).

Ce régime s'applique aux locaux d'habitation et à leurs dépendances, à l'exclusion des locaux à usage professionnel ou commercial ou des locaux à usage commun (loge du gardien, garage à vélos ou à voitures d'enfants, salle de réunion...). Ces locaux doivent avoir donné lieu à l'attribution de primes convertibles en prêts spéciaux immédiats ou différés du Crédit foncier de France ou avoir bénéficié du financement prévu pour les HLM.

Le contrat de location-vente doit intervenir en cours de construction ou dans un délai de 5 ans à compter de la date d'achèvement. Il doit être réalisé sous la forme d'un bail assorti soit d'une promesse unilatérale de vente, soit d'une vente soumise à la condition suspensive de l'exécution intégrale des obligations relatives au paiement des annuités à la charge du bénéficiaire du contrat. Il doit être consenti par une collectivité locale, une SEM (même si la majorité du capital n'est pas détenue par une collectivité publique), un organisme d'HLM, une société civile dont la création a été suscitée par une SEM ou une société anonyme d'HLM ou de crédit immobilier et dont la gérance est statutairement assurée par la société qui en a provoqué la création, ou enfin par une société coopérative de construction.

Ce régime ne peut donc être appliqué aux contrats passés avec des organismes autres que ceux définis ci-dessus et, en particulier, avec des sociétés privées.

Lorsque ces conditions sont simultanément remplies, la taxe foncière et les taxes annexes doivent être établies au nom du titulaire du contrat de location-vente.

➤ CGI, art. 1378 quinquies, II ➤ D. adm. 6 C 422, § 6

■ Section 2 : Annualité de l'impôt foncier

202 Établissement de l'impôt foncier pour l'année entière ■ La taxe foncière est établie pour l'année entière d'après les faits existants au 1^{er} janvier de l'année d'imposition (➤ CGI, art. 1415).

203 Débiteur de la taxe foncière en cas de changement de propriétaire en cours d'année ■ A défaut de prévoir expressément dans l'acte de vente, d'apport, de

donation, etc. une répartition au *pro rata temporis* de la taxe due par le seul redevable légal dérogeant ainsi à l'article précité, le propriétaire qui vend son immeuble après le 1^{er} janvier est imposable pour toute l'année (✦ TA Grenoble, 21 mars 1991, n° 8732113, SCI Pré Didier).

Toutefois, lorsqu'un propriétaire fait connaître au comptable du Trésor qu'il n'est plus propriétaire d'un bien taxable, l'action en recouvrement peut être suspendue. Le contribuable doit alors fournir à l'appui de sa requête, soit une copie de l'acte translatif de propriété ou un certificat notarié délivré à l'occasion de la signature de la vente, soit un extrait cadastral constatant le changement (✦ Instr. CP, n° 85-99 A, 1, 16 août 1985).

Par ailleurs, par application du droit de suite dont dispose l'administration fiscale (v. n° 211), l'acquéreur d'un immeuble loué peut voir le Trésor saisir les loyers au cas où le vendeur n'aurait pas acquitté le montant des taxes foncières (✦ CA Nancy sect. chambre de l'exécution, 3 déc. 2001, n° 00/02445, Comptable du Trésor de Nancy c/ SCI Juri Thiers et a.). Il est donc conseillé aux acquéreurs d'immeubles loués, d'exiger du vendeur la preuve de l'acquiescement des taxes foncières afin d'éviter un recours du Trésor sur les loyers à percevoir.

Lorsqu'un immeuble a été transféré en application d'un contrat de fiducie (opération par laquelle un constituant transfère des biens à un fiduciaire qui, les tenant séparés de son patrimoine propre, agit dans un but déterminé au profit d'un bénéficiaire), le fiduciaire est redevable de la taxe foncière (✦ CGI, art. 1400, IV, créé par L. n° 2007-211, 19 févr. 2007, art. 9, IV : JO, 21 févr.).

Vente à terme : voir n° 193.

204 Débitéur de la taxe foncière en cas d'annulation ou de résolution d'un acte portant transfert de propriété

■ Lorsqu'une décision de justice passée en force de chose jugée a prononcé, avec effet rétroactif, l'annulation ou la résolution d'un acte portant transfert de propriété d'un immeuble, l'acquéreur ne peut plus être considéré comme le propriétaire imposable au 1^{er} janvier des années ayant suivi l'intervention de l'acte de transfert ultérieurement annulé ou résolu (✦ CAA Nantes, 18 mars 1993, n° 90NT00326, Jousseume ✦ CAA Bordeaux, 9 mars 1993, n° 90BX00591, SARL Le Contadou).

Lorsqu'une surenchère consécutive à la première adjudication d'un immeuble saisi a été déclarée nulle par un jugement non frappé d'appel et devenu définitif, les premiers adjudicataires se trouvent rétablis dans leurs droits et, étant devenus propriétaires de l'immeuble au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, sont soumis à la taxe foncière au titre de cette année (✦ CAA Marseille, 3^e ch., 8 mars 1999, n° 97MA01518, SARL l'immobilière).

205 Dégrèvement de taxe foncière du contribuable imposé à tort

■ Le dégrèvement de la cotisation de taxe foncière, établie au nom d'une personne autre que le redevable légal, est prononcé à condition que les obligations prévues à l'article 1402 du CGI aient été respectées (publication de la mutation au fichier immobilier). L'imposition du redevable légal au titre de la même année est établie au profit de l'État dans la limite de ce dégrèvement (✦ CGI, art. 1404, I ✦ CE, 13 juill. 2006, n° 272459, Plancke : RJF, 11/06, n° 1372, p. 1022).

Lorsque le dégrèvement est prononcé sur ce fondement à la suite d'une réclamation régulièrement formée par une personne qui n'est pas le redevable légal, l'administration peut établir l'imposition à l'égard du redevable légal, même après l'expiration du délai de reprise prévu à l'article L. 173 du LPF (v. n° 213) (✦ CE, 30 nov. 2007, n° 289441, Sté l'Immobilière Groupe Casino). Le nouveau redevable légal ne peut donc pas invoquer, dans ce cas, la prescription pour échapper à l'imposition.

S'il y a contestation sur le droit de propriété, ce dégrèvement peut intervenir jusqu'au 31 décembre de l'année qui suit le jugement définitif portant sur ce droit (◆ CGI, art. 1404, II, al. 2).

206 Contentieux portant sur la taxe foncière ■ En cas de désaccord, les décisions rendues relèvent du contentieux fiscal et le tribunal administratif du lieu de l'immeuble est compétent. Depuis le 1^{er} septembre 2003, le tribunal administratif statue en premier et dernier ressort (◆ C. just. adm., art. R. 811-1, al. 2, mod. par D. n° 2003-543, 24 juin 2003, art. 11, II). Les contestations relatives aux taxes foncières ne peuvent plus faire d'objet d'un appel. Seul le recours en cassation devant le Conseil d'État reste ouvert.

En cas de conflit sur le droit de propriété, la décision de l'administration est ajournée jusqu'au jugement des tribunaux civils.

Les notaires, huissiers, greffiers, avocats et autorités administratives doivent établir des extraits d'actes pour les actes et décisions judiciaires qui contiennent des dispositions soumises à publicité foncière (◆ CGI, art. 860).

■ Section 3 : Lieu d'imposition à la taxe foncière

207 Lieu de situation du bien soumis à la taxe foncière ■ Toute propriété foncière, bâtie ou non bâtie, est imposée dans la commune où elle est située (◆ CGI, art. 1399, I).

Lorsqu'un immeuble est implanté sur plusieurs communes, les impositions doivent être établies au profit de chaque collectivité au *pro rata* de superficies situées sur le territoire respectif de chacune et avec application des taux qui leur sont propres (◆ Rép. min. n° 23792 : JOAN Q, 12 juill. 1999, p. 4279).

La règle de la territorialité jouant de façon absolue, les citoyens français ne sont pas passibles de la taxe foncière pour les immeubles qu'ils possèdent à l'étranger.

■ Section 4 : Paiement de l'impôt foncier

208 Exigibilité de l'impôt foncier ■ Depuis le 1^{er} janvier 2002, les taxes foncières sont exigibles 30 jours après la date de mise en recouvrement du rôle.

Remarque : selon la règle antérieurement applicable, ces impôts étaient exigibles le dernier jour du mois suivant leur mise en recouvrement et une majoration de 10 % s'appliquait aux sommes non réglées le 15 du 2^e mois suivant celui de la mise en recouvrement du rôle. Ainsi, le 15 octobre constituait toujours la date limite de paiement de la taxe foncière. Désormais, cette date variera en fonction de la date de mise en recouvrement de l'impôt.

◆ CGI, art. 1663, I, mod. par L. fin. 2002, n° 2001-1275, 28 déc. 2001, art. 74, A, II : JO, 29 déc.

209 Paiement mensuel de l'impôt foncier ■ A la demande du contribuable, la taxe

foncière peut être recouvrée au moyen de prélèvements effectués chaque mois conformément aux articles 1681 A à 1681 E du CGI régissant le paiement mensuel de l'impôt sur le revenu (◆ CGI, art. 1681 ter A).

L'option pour ce paiement mensuel doit être exercée au plus tard le 30 juin pour prendre effet dès l'année en cours. Elle est renouvelée expressément ou tacitement chaque année à la même date (◆ CGI, art. 1681 A, al. 2 ◆ CGI, Ann. II, art. 376 bis, mod. par D. n° 2004-411, 13 mai 2004, art. 1^{er} : JO, 15 mai).

Depuis le 1^{er} janvier 2001, la majoration de 3 % applicable aux prélèvements mensuels de taxes foncières non opérés à la date limite fixée (15 octobre) est supprimée. La somme non prélevée à cette date est acquittée avec le prélèvement suivant. Le deuxième retard de paiement au cours de la même année fait perdre au contribuable, pour cette année, le bénéfice de son option, entraîne l'exigibilité immédiate de l'impôt et donne lieu au paiement d'une majoration de 10 % (◆ CGI, art. 1724 quinquies, I et II, mod. par ord. n° 2005-1512, 7 déc. 2005, art. 22 ◆ CGI, art. 1663, 2 ◆ CGI, art. 1730).

210 Changement de domicile du contribuable mensualisé à l'impôt foncier ■

Le changement de domicile dans une même commune des contribuables mensualisés pour le paiement de la taxe foncière entraîne une modification du numéro communal de propriétaire sur lequel la gestion des taxes foncières est basée ; elles rendent techniquement impossible, pour l'année suivante, l'imputation des prélèvements effectués à partir de l'identifiant de l'ancien bien immobilier sur l'imposition, émise avec un nouvel identifiant, de taxe foncière du nouvel immeuble. Le contribuable doit alors, à réception de son avis de taxes foncières ne tenant pas compte des prélèvements effectués, indiquer au comptable du Trésor de son nouveau domicile qu'il est mensualisé et lui préciser dans quel poste comptable. Ce dernier effectue les démarches nécessaires pour que le contrat de mensualisation lui soit transféré. En aucun cas le contribuable ne doit à nouveau payer la totalité de la taxe foncière et, bien entendu, dans cette situation, aucune pénalité ou majoration de retard n'est mise à sa charge (◆ Rép. min. n° 18957 : JOAN Q, 6 févr. 1995, p. 696).

211 Sanctions du défaut de paiement de la taxe foncière ■

1° Pénalités

Le non-paiement des taxes foncières dans les délais entraîne l'application d'une majoration de 10 % prévue à l'article 1730 du CGI.

2° Privilège spécial et droit de suite sur les fruits et revenus de l'immeuble

Le Trésor public bénéficie d'un privilège spécial pour le recouvrement de la taxe foncière qui s'exerce sur les récoltes, fruits, loyers et revenus des biens immeubles soumis à la contribution (◆ CGI, art. 1920, 2, 2°).

Selon une jurisprudence ancienne, la Cour de cassation reconnaît que ce privilège est assorti d'un droit de suite dans la mesure où l'article 1920 précité ne distingue pas selon que le bien est ou non resté aux mains du même propriétaire. Elle admet ainsi qu'un comptable du Trésor peut donc légalement adresser un avis à tiers détenteur au locataire de l'immeuble puisque, par l'effet du droit de suite, le nouveau propriétaire de l'immeuble est lui-même devenu débiteur direct et, par conséquent, redevable des droits garantis (◆ Cass. com., 28 mars 2006, n° 03-13.822, n° 447 FS - P + B, SARL Faco c/ Trésorier payeur général de Nice et a.).

La haute juridiction confirme qu'en cas de vente d'un immeuble, les loyers dus au nouveau propriétaire peuvent être saisis pour le recouvrement des taxes foncières de l'année échue et de l'année courante laissées impayées par l'ancien propriétaire. Il est donc conseillé à l'acquéreur d'exiger du vendeur la preuve que les taxes foncières afférentes aux années

antérieures ont bien été acquittées.

Lorsque l'immeuble est vendu par voie de justice, le juge n'a pas l'obligation de faire état des dettes fiscales qui y sont attachées, mais le créancier poursuivant, chargé de la rédaction du cahier des charges peut prendre l'attache des services du Trésor pour savoir si l'immeuble en cause reste grevé de taxes foncières. En tout état de cause, il appartient aux enchérisseurs de s'informer de la situation fiscale de l'immeuble qu'ils envisagent d'acquérir.

➤ Rép. min. n° 6349 : JOAN Q, 12 janv. 1998, p. 196

3° Attribution de l'immeuble à l'État

L'État peut se voir attribuer dans les conditions prévues à l'article L. 27 bis du code du domaine de l'État, l'immeuble qui n'a pas de propriétaire connu et dont la taxe foncière n'a pas été acquittée depuis plus de 3 ans.

212 Dégrèvement ou restitution d'impôt foncier non dû ■ Les dispositions de l'article R*. 211-1 du LPF donnent la possibilité à l'administration des impôts de prononcer d'office le dégrèvement ou la restitution d'impositions qui n'étaient pas dues, jusqu'au 31 décembre de la 4^e année suivant celle au cours de laquelle le délai de réclamation a pris fin. Cette procédure ne constitue donc qu'une faculté offerte au service des impôts et ne peut être regardée comme une mesure ouvrant un droit aux contribuables. Cela étant, si le redevable invoque des difficultés financières graves à l'appui de sa demande de dégrèvements, l'administration conserve sa faculté de prononcer les allègements gracieux dans le cadre de l'article L. 247 du LPF (➤ Rép. min. n° 52059 : JOAN Q, 13 avr. 1992, p. 1755).

213 Droit de reprise de l'administration des impôts ■ Le droit de reprise de l'administration des impôts qui lui permet de réparer les omissions ou insuffisance d'imposition, s'exerce jusqu'à la fin de l'année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Toutefois, lorsque le revenu imposable à raison duquel le contribuable de plus de 75 ans (v. n° 170) a bénéficié de l'exonération de taxe foncière en application de l'article 1391 du CGI fait ultérieurement l'objet d'un rehaussement, l'imposition correspondant au montant de l'exonération accordée à tort est établie et mise en recouvrement dans le même délai que l'impôt sur le revenu correspondant au rehaussement.

➤ LPF, art. L. 173, partiel

Partie 3 : Taxes annexes

Chapitre 1 Taxes spéciales d'équipement

214 Taxe spéciale d'équipement de la région Ile-de-France ■ Destinée à financer les travaux figurant aux programmes d'équipement de la région Ile-de-France, cette taxe spéciale constitue une taxe additionnelle aux taxes foncières et à la taxe professionnelle. Le conseil régional en vote les taux et elle est recouvrée dans les communes comprises dans le ressort de la région.

◆ CGI, art. 1599 quinquies, partiel ◆ Instr. 25 mai 1988 : BOI 6 F-3-88

215 Taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public de

Normandie ■ L'établissement public d'aménagement perçoit une taxe spéciale d'équipement destinée à financer les acquisitions foncières auxquelles il procède et de contribuer au financement des travaux d'équipement d'intérêt régional. Le montant de cette taxe est arrêté chaque année pour l'année suivante dans la limite de 13 000 000 €, par son conseil d'administration puis est notifié au ministre de l'économie et des finances.

Ce montant est réparti entre toutes les personnes physiques ou morales assujetties aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, à la taxe d'habitation et à la taxe professionnelle dans les communes comprises dans la zone de compétence de l'établissement public.

◆ CGI, art. 1608, mod. par L. fin. 2009, n° 2008-1425, 27 déc. 2008, art. 120

216 Taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier

Nord-Pas-de-Calais ■ Depuis la modification de ses statuts intervenue en 2006, l'établissement public foncier relève désormais des dispositions de droit commun de l'article 1607 ter du CGI (v. n° 223). L'article 1609 A du CGI, qui instaurait une taxe spéciale d'équipement propre à cet établissement a été supprimé.

217 Taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public

d'aménagement de la Guyane ■ Cette taxe, perçue au profit de l'établissement public d'aménagement du département de la Guyane, est destinée à financer la constitution de réserves foncières en prévision d'actions ou d'opérations d'aménagement destinées à mettre en œuvre une politique locale de l'habitat et à lutter contre l'habitat insalubre. Elle est due par toutes les personnes physiques ou morales assujetties aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, à la taxe d'habitation et à la taxe professionnelle dans les communes comprises dans la zone de compétence de l'établissement public. Son montant est arrêté chaque année par le conseil d'administration de l'établissement public dans la limite de 1 875 000 € (◆ CGI, art. 1609 B ◆ Instr. 10 juill. 1997 : BOI 6 F-3-97).

218 Taxe spéciale d'équipement en faveur de l'agence pour la mise en valeur des espaces urbains en Guadeloupe et en Martinique

■ Les agences pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques de Guadeloupe et de Martinique perçoivent une taxe spéciale d'équipement destinée à financer l'exercice de leurs missions définies à l'article 5 de la loi n° 96-1241 du 30 décembre 1996 : élaboration de programmes d'équipement concernant les terrains ressortissant aux espaces urbains et aux secteurs occupés par une urbanisation diffuse, les terrains en voirie et réseaux divers et réalisation des travaux de voies d'accès de réseaux d'eau potable et d'assainissement.

Elle est due par toutes les personnes physiques ou morales assujetties aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, à la taxe d'habitation et à la taxe professionnelle dans les communes dont une partie du territoire est comprise dans la zone de compétence de l'agence.

Son montant est arrêté avant le 31 décembre de chaque année, pour l'année suivante, dans

la limite de 1 700 000 €, par le conseil d'administration de l'établissement public et notifié aux services fiscaux. Les communes concernées sont préalablement consultées par le conseil d'administratif.

Remarque : à compter de l'année 2010, ce plafond sera indexé sur la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

A compter de l'année d'incorporation dans les rôles des résultats de la révision foncière du 30 juillet 1990 (v. n° 33), les organismes d'HLM, les SEM immobilières et les SEM locales seront exonérés de la taxe additionnelle au titre des locaux d'habitats et dépendances dont ils sont propriétaires et qui sont attribués sous conditions de ressources.

➤ CGI, art. 1609 C et 1609 D, mod. par L. n° 2009-594, 27 mai 2009, art. 47

219 Taxe spéciale d'équipement au profit des établissements publics

fonciers locaux ■ Les établissements publics fonciers mentionnés aux articles L. 324-1 et suivants du code de l'urbanisme perçoivent une taxe spéciale d'équipement destinée à financer les acquisitions foncières et immobilières correspondant à leur vocation (➤ CGI, art. 1607 bis).

1° Produit de la taxe

Le montant de cette taxe est arrêté chaque année par l'assemblée générale de l'EPF local dans les limites d'un plafond de 20 € par habitant situé dans son périmètre.

La loi Boutin du 25 mars 2009 a résolu la question de la superposition de périmètre d'un EPF local et d'un EPF d'État. Dans ce cas, le plafond doit être fixé à 10 € par habitant et par an pour chaque établissement. Toutefois, les établissements pourront par convention prévoir une répartition différente du produit de la taxe, dans la limite de 20 € par an et par habitant. Si un EPF local perçoit la taxe sur le même territoire qu'un EPF d'État de Normandie, de Lorraine ou de PACA, le plafond global de 20 € par habitant s'applique.

Le montant de la taxe est réparti entre toutes les personnes physiques ou morales assujetties aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, à la taxe d'habitation et à la taxe professionnelle dans les communes comprises dans la zone de compétence de l'établissement public.

➤ CGI, art. 1607 bis, al. 2 et 3, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 37, I

Le calcul de la taxe se fait en fonction de la population totale de chaque commune située dans le périmètre de l'établissement, majorée, s'il y a lieu, des recensements complémentaires et des populations fictives de ces communes conformément aux articles R. 2151-1 et suivants du CGCT (➤ Instr. 4 nov. 2005 : BOI 6 F-6-05).

2° Exonérations

Les organismes d'HLM et les SEM sont exonérés de la TSE au titre des locaux d'habitation et dépendances dont ils sont propriétaires et qui sont attribués sous conditions de ressources. La loi Boutin du 25 mars 2009 a supprimé la condition qui subordonnait l'entrée en vigueur de cette exonération à la mise en œuvre de la révision de la valeur locative des immeubles. Elle a également étendu cette exonération aux SEM comprises dans un EPF local qui avaient été oubliées. Les redevables au nom desquels une cotisation de taxe d'habitation est établie au titre de ces locaux sont exonérés de cette TSE (➤ CGI, art. 1607, al. 4, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 37, I).

220 Taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier de l'Ouest-Rhône-Alpes

■ L'établissement public foncier de l'Ouest Rhône-Alpes, qui a modifié ses statuts en 2007, est désormais autorisé à percevoir la taxe spéciale d'équipement sur le fondement de l'article 1607 *ter* du CGI (v. n° 223). En conséquence, la taxe spéciale d'équipement instituée au profit de cet établissement est supprimée à compter des impositions établies au titre de l'année 2008 (➤ L. fin. rect. n° 2007-1824, 25 déc. 2007 n° 2007-1824, 25 déc. 2007, art. 36).

221 Taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier de Lorraine

■ La taxe spéciale d'équipement perçue au profit de l'établissement public foncier de Lorraine (ancien établissement public de la métropole Lorraine), est due par toutes les personnes physiques ou morales comprises dans la zone de compétence de l'établissement public et assujetties aux différents impôts locaux (taxes foncières, taxe d'habitation, taxe professionnelle). Son montant est arrêté chaque année dans la limite de 15 millions d'euros par le conseil d'administration de l'établissement public et notifié au ministre de l'économie et des finances. Cette taxe est répartie et recouvrée dans la zone de compétence de l'établissement suivant les mêmes règles que pour la taxe spéciale d'équipement versée au profit de l'établissement public d'aménagement de Normandie (➤ CGI, art. 1609, mod. par L. fin. rect. 2001, n° 2001-1276, 28 déc. 2001, art. 36, I). Ces dispositions sont commentées par une instruction du 7 juin 2002 (➤ Instr. 7 juin 2002 : BOI 6 F-1-02).

222 Taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier de Provence-Alpes-Côte d'Azur

■ La loi de finances rectificative pour 2001 instaure, au profit de l'EPF de Provence-Alpes-Côte d'Azur créé par le décret du 20 décembre 2001, une taxe spéciale d'équipement destinée notamment à lui permettre de financer ses opérations immobilières. Le montant de cette taxe est arrêté par le conseil d'administration de l'EPF, avant le 31 décembre de chaque année, dans la limite de 17 millions d'euros. Ses modalités de recouvrement obéissent aux règles fixées pour la taxe spéciale d'équipement versée au profit de l'établissement public d'aménagement de Normandie (➤ D. n° 2001-1234, 20 déc. 2001 : JO, 22 déc. ➤ CGI, art. 1609 F, créé par L. fin. rect. 2001, n° 2001-1276, 28 déc. 2001, art. 36, II, mod. par L. fin. rect. 2005, n° 2005-1720, 30 déc. 2005, art. 66 : JO, 31 déc.).

223 Taxe spéciale d'équipement au profit des établissements publics fonciers d'État

■ Créés par la loi de cohésion sociale du 18 janvier 2005, les établissements publics fonciers d'État, mentionnés à l'article L. 321-1, b, du code de l'urbanisme, perçoivent une taxe spéciale d'équipement destinée à financer leurs opérations foncières et immobilières. Chaque année, le conseil d'administration de l'établissement fixe, par une décision notifiée au ministre chargé de l'économie et des finances, le montant de cette taxe qui ne peut dépasser la somme de 20 € par habitant résidant sur le territoire relevant de sa compétence. Lorsqu'un EPF d'État et un EPF local perçoivent la taxe spéciale d'équipement sur le même territoire, le plafond doit être fixé à 10 € par habitant et par an pour chaque établissement. Toutefois, les établissements pourront par convention prévoir une répartition différente du produit de la taxe, dans la limite de 20 € par an et par habitant. Si un EPF local perçoit la taxe sur le même territoire qu'un EPF d'État, le plafond global de 20 € par habitant s'applique.

Remarque : le nombre des habitants à prendre en compte est celui qui résulte du dernier recensement publié.

Le montant de la TSE est alors réparti entre les personnes assujetties aux taxes locales (taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, taxe d'habitation et taxe professionnelle) dans les communes comprises dans la zone de compétence de l'établissement public.

Pour permettre aux établissements créés fin 2006 de bénéficier dès 2007 des ressources nécessaires à leurs actions, le montant de la taxe peut être fixé jusqu'au 31 mars 2007 (au lieu du 31 décembre 2006). La loi de finances rectificative pour 2007 érige en principe cette mesure dérogatoire, en autorisant les établissements publics fonciers pour leur première année de perception de la taxe, d'arrêter son montant pour au plus tard le 31 mars de la même année.

Indépendamment des exonérations applicables aux taxes locales et qui sont également applicables à la TSE, des exonérations de paiement spécifiques à cette taxe sont prévues au profit :

- des organismes d'HLM et des sociétés d'économie mixte au titre des locaux d'habitation et dépendances dont ils sont propriétaires et qui sont attribués sous conditions de ressources ;
- des locataires de ces locaux qui seraient normalement redevables de cette taxe au titre de la taxe d'habitation établie à leur nom.

La taxe est applicable à compter des impositions établies au titre de 2006. Elle ne remet pas en cause les taxes spéciales d'équipement bénéficiant aux établissements publics fonciers de Normandie (v. n° 215), de Lorraine (v. n° 221), du Nord-Pas-de-Calais (v. n° 1), de l'Ouest Rhône-Alpes (v. n° 220) et de Provence-Alpes-Côte d'Azur (v. n° 222). Toutefois, s'ils le souhaitent, ces établissements peuvent se soumettre aux dispositions de l'article 1607 ter du CGI, sous réserve de modifier leurs statuts pour prendre en compte le champ d'intervention des établissements publics fonciers d'État.

Un décret en Conseil d'État doit définir les modalités de mise en œuvre de cette taxe.

➤ CGI, art. 1607 ter, mod. par L. n° 2009-323, 25 mars 2009, art. 37, I ➤ Instr. 7 oct. 2005 : BOI 6 F-5-05

224 Établissements publics fonciers autorisés à percevoir la taxe spéciale d'équipement ■

Sont autorisés à percevoir la taxe spéciale d'équipement les établissements publics fonciers existants (v. n° 223) ainsi que quatre nouveaux établissements créés en Ile-de-France : EPF du Val-d'Oise (➤D. n° 2006-1143, 13 sept. 2006 : JO, 14 sept.), EPF des Hauts-de-Seine (➤D. n° 2006-1142, 13 sept. 2006 : JO, 14 sept.), EPF des Yvelines (➤D. n° 2006-1141, 13 sept. 2006 : JO, 14 sept.), EPF d'Ile-de-France (➤D. n° 2006-1140, 13 sept. 2006 : JO, 14 sept.) et EPF Vendée (➤D. n° 2007-1709, 5 déc. 2007 : JO, 6 déc.).

Chapitre 2 Enlèvement des ordures ménagères

225 Financement de l'enlèvement des ordures ménagères ■

Le financement du service d'enlèvement des ordures ménagères peut être assuré soit en totalité par le budget général communal, soit par le produit de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères prévue à l'article 1520 du CGI, le cas échéant, complété de ressources budgétaires, soit encore par

une redevance établie en fonction du service rendu aux usagers (v. n° 229). Cette taxe et cette redevance sont exclusives l'une de l'autre (♦Rép. min. n° 2424 : JOAN Q, 24 nov. 1997, p. 4208).

Chacun des deux systèmes de financement (taxe ou redevance) répond à des caractéristiques propres :

- la taxe est due par les contribuables assujettis à la taxe foncière sur les propriétés bâties, sans lien direct avec le service d'enlèvement des ordures ménagères. Elle ne prend pas en compte la quantité de déchets produits. Toutefois, la collectivité peut définir des zones de perception de cette taxe avec des taux différents s'il existe une différence dans l'importance du service rendu à l'utilisateur (♦Rép. min. n° 18667, 21 juill. 2009 : JOAN Q, 21 juill. 2009, p. 7250) ;
- la redevance est versée par les usagers du service, en fonction de l'utilisation qu'ils peuvent en avoir.

Le respect des principes d'égalité des contribuables devant l'impôt et des usagers devant le service public implique donc nécessairement que le choix entre l'un ou l'autre mode de financement porte sur la totalité du territoire communal (♦TA Grenoble, 24 sept. 1996, n° 93866, Copr. de l'ensemble immobilier Le Kalinka).

Sans méconnaître ces principes, le groupement compétent ne peut donc instituer la TEOM sur une partie de son périmètre et la ROEM sur l'autre partie (♦Rép. min. n° 18667, 21 juill. 2009 : JOAN Q, 21 juill. 2009, p. 7250).

226 Champ d'application de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) ■

La taxe d'enlèvement des ordures ménagères porte sur toutes les propriétés assujetties à la taxe foncière sur les propriétés bâties ou qui en sont temporairement exonérées. Sauf délibération contraire des communes ou de leurs groupements, les locaux situés dans une zone où ne fonctionne pas le service d'enlèvement des ordures sont exonérés de la TEOM (♦CGI, art. 1521, III, 4, mod. par L. fin. rect. 2004, n° 2004-1485, 30 déc. 2004, art. 68 : JO, 31 déc.). Par conséquent, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères est due pour les locaux à usage de garage imposés à la taxe foncière sur les propriétés bâties (♦Rép. min. n° 46064 : JOAN Q, 10 mars 1997, p. 1196).

Les usines, les locaux sans caractère industriel ou commercial loués par l'État, les départements, les communes et les établissements publics, scientifiques, d'enseignement et d'assistance et affectés à un service public sont exonérés de TEOM (♦CGI, art. 1521, II). Une SCI qui loue des locaux à un centre communal d'action sociale (CCAS) pour l'hébergement de personnes âgées ne peut bénéficier de cette exonération dans la mesure où il ne s'agit pas de locaux affectés à un service public. En l'espèce, il était question d'hébergement individuel pour un usage privé et consenti moyennant le paiement d'un loyer suffisant (♦CAA Paris, 2^e ch., sect. A, 1^{er} oct. 2003, n° 00PA00765, SCIC Habitat Ile de France).

Les conseils municipaux peuvent également exonérer de TEOM les locaux à usage industriel ou commercial, ainsi que les immeubles munis d'appareils d'incinération des ordures ménagères (♦CGI, art. 1521, III ♦Rép. min. n° 2424 : JOAN Q, 24 nov. 1997, p. 4208).

Remarque : pour continuer à percevoir la taxe d'enlèvement des ordures ménagères au 1^{er} janvier 2009, les communes ou les groupements de communes devront s'être mis en conformité avec les exigences légales sur l'élimination des déchets ménagers. Ces exigences doivent être remplies au plus tard le 15 octobre 2008 (♦L. fin. 2006, n° 2005-1719, art. 103, I, A, mod. par L. fin. 2007, n° 2006-1666, 21 déc. 2006, art. 74, I, 2° : JO, 27 déc.).

227 Redevable de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ■

Conformément aux dispositions de l'article 1523 du CGI, cette taxe est établie au nom du propriétaire ou de l'usufruitier et est calculée sur la même base d'imposition que la taxe foncière sur les propriétés bâties. Elle figure donc normalement sur les avis d'imposition des taxes foncières (➤ Rép. min. n° 8215 : JOAN Q, 9 mai 1994, p. 2321).

Les personnes bénéficiant de logements de fonction sont imposables nominativement (➤ CGI, art. 1523).

228 Récupération de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères auprès des locataires ■

Conformément aux décrets n° 82-955 du 9 novembre 1982 et n° 87-713 du 26 août 1987, cette taxe constitue une charge locative que les propriétaires peuvent récupérer auprès de leurs locataires, mais ce n'est qu'une faculté dont les contrats de location fixent les modalités de mise en œuvre. Ces accords privés entre bailleurs et preneurs ne sauraient influencer sur les conditions de mise en recouvrement de la taxe (➤ Rép. min. n° 8215 : JOAN Q, 9 mai 1994, p. 2321).

En cas de changement de locataire en cours d'année, la taxe est acquittée par le locataire au prorata du temps d'occupation du local d'habitation (➤ Rép. min. n° 15919 : JO Sénat Q, 15 déc. 2005, p. 3233).

Les frais d'assiette et de recouvrement de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ne sont pas récupérables par le bailleur (➤ Cass. 3^e civ., 30 oct. 2002, n° 01-10.617, n° 1572 FS - P + B, Regy c/ Dalbin ➤ Rép. min. n° 35605 : JO Sénat Q, 24 janv. 2002, p. 240).

229 Redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM) ■

Conformément à l'article L. 2333-76 du code général des collectivités territoriales, les communes, les établissements publics de coopération intercommunale et les syndicats mixtes qui bénéficient de la compétence d'élimination des déchets (➤ CGCT, art. L. 2224-13) ont la possibilité d'instituer une redevance générale d'enlèvement des ordures ménagères, dont la tarification est proportionnelle à l'importance et au coût réel du service rendu dès lors qu'ils assurent au moins la collecte des déchets des ménages. Dans ce cas, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (v. n° 226) est supprimée conformément au troisième alinéa de l'article 1520 du CGI.

Lorsque les communes assurent au moins la collecte et ont transféré le reste de la compétence d'élimination à un EPCI à fiscalité propre, elles pourront, par délibérations concordantes avec ce dernier, établir un reversement partiel du produit de la REOM au profit de ce dernier.

Toutefois, la loi de finances pour 2002 permet à un EPCI à fiscalité propre disposant de l'ensemble de la compétence d'élimination des déchets et qui adhèrent, pour l'ensemble de cette compétence, à un syndicat mixte de décider :

— soit d'instituer et de percevoir la redevance pour leur propre compte, en fixant eux-mêmes les modalités de tarification, dans le cas où le syndicat mixte ne l'aurait pas institué ;

— soit de percevoir la redevance en lieu et place du syndicat mixte qui l'aurait instituée sur l'ensemble du périmètre syndical. La redevance est instituée par l'assemblée délibérante de la collectivité locale ou de l'établissement public qui en fixe le tarif.

Elle est recouvrée par cette collectivité, cet établissement ou, par délégation de l'assemblée délibérante, par le concessionnaire du service.

➤ CGCT, art. L. 2333-76, al. 8 à 10

Remarque : au 1^{er} janvier 2009, les communes et EPCI qui ne seront pas en conformité avec les exigences légales sur l'élimination des déchets ménagers ne pourront plus percevoir la REOM. Ces conditions doivent être respectées au plus tard le 31 décembre 2008 (➤ L. fin. 2006, n° 2005-1719, 30 déc. 2005, art. 103, II, mod. par L. fin. 2007, n° 2006-1666, 21 déc. 2006, art. 75, I, 2^o : JO, 27 déc.). Cette exigence de mise en conformité, initialement fixée au 31 décembre 2005 pour les redevances de 2006, a été repoussée.

Les communes ou établissements publics peuvent soumettre les exploitants des terrains de camping ou aménagés pour le stationnement des caravanes à une redevance calculée en fonction du nombre de places disponibles sur ces terrains (➤ CGCT, art. L. 2333-77).

Cette redevance ne présente pas un caractère fiscal. Par conséquent, elle est établie par les services municipaux en contrepartie d'un service rendu et ses conditions de perception suivent le droit commun des redevances pour services rendus. Il en résulte, notamment, que le paiement de la redevance ne saurait être exigé que des usagers effectifs du service (➤ Rép. min. n° 33797 : JOAN Q, 25 avr. 1988, p. 1761 ➤ Rép. min. n° 2311 : JOAN Q, 7 nov. 1988, p. 3169). Mais il a été jugé que, si la redevance doit être calculée en fonction du service rendu aux usagers, l'argument selon lequel le service n'est pas utilisé ne dispense pas de tout paiement. La redevance d'enlèvement des ordures ménagères a un régime spécifique, différent de celui de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (➤ Cass. com., 3 oct. 2006, n° 04-11.661, n° 1095 F - P + B, Martelli c/ Communauté des communes de la Vallée de l'Esteron : Bull. com. IV, n° 198). Le contentieux du paiement de la REOM relève d'ailleurs de la compétence des tribunaux de l'ordre judiciaire (➤ T. confl., 16 oct. 2006, n° 3528, Hernandez c/ Communauté de commune du Pays de Phalsbourg ➤ T. confl., 16 oct. 2006, n° 3533 P, SA Camping les Grosses Pierres c/ Communauté de communes de l'île d'Oléron).

230 Redevable de la redevance d'enlèvement des ordures ménagères ■ La Cour de cassation juge que le débiteur de la REOM est l'utilisateur effectif du service de ramassage. Or, la réglementation spécifique au HLM inclut expressément cette redevance dans les charges récupérables par le bailleur auprès des locataires. Le paiement de la REOM peut donc être réclamé directement auprès de la société d'HLM (➤ Cass. com., 4 juill. 2006, n° 04-18.990, n° 863 F - P + B, Sté HLM du Massif-Central Domocentre c/ SMCTOM de la Haute-Dordogne : Bull. com. IV, n° 161).

Les immeubles bénéficiant d'une exonération permanente de taxe foncière ne sont pas exemptés de la redevance (➤ Rép. min. n° 38589 : JOAN Q, 27 mai 1991, p. 2079).

231 Redevance spéciale d'enlèvement des ordures, déchets et résidus ■

Depuis 1993, les communes ou les EPCI qui n'ont pas institué pour l'enlèvement des ordures, déchets et résidus la redevance d'enlèvement des ordures ménagères (v. n° 213) doivent créer à cet effet une redevance spéciale calculée en fonction du service rendu et notamment de la quantité de déchets éliminés. Elle peut toutefois être fixée de manière forfaitaire pour les petites quantités de déchets.

Les syndicats mixtes qui ont institué la REOM peuvent, par dérogation, instituer cette redevance spéciale sur un périmètre strictement limité à celui de leurs communes et EPCI à fiscalité propre membres qui, en application respectivement de l'article 1520, II, et de l'article 1609 nonies A ter, a, du CGI, ont institué et perçoivent pour leur propre compte la TEOM.

Cette redevance se substitue pour les déchets concernés à celle prévue à l'article L. 2333-77 du CGCT (v. n° 226). Les personnes assujetties à cette redevance spéciale peuvent, sur

délibération motivée des collectivités concernées, être exonérées de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (v. n° 226).

➤ CGCT, art. L. 2333-78, mod. par L. fin. 2006, n° 2005-1719, 30 déc. 2005, art. 104 : JO, 31 déc.

La personne physique ou morale chargée de la gestion de la résidence concernée par la REOM peut être considérée comme redevable de la taxe (➤ Rép. min. n° 15919 : JO Sénat Q, 15 déc. 2005, p. 3233).

Pour plus de détails, voir le Dictionnaire permanent Gestion fiscale.

Chapitre 3 Taxe sur les friches commerciales

232 Institution d'une taxe sur les friches commerciales ■ La loi de finances rectificative pour 2006 autorise les communes et les EPCI à fiscalité propre qui ont une compétence d'aménagement des zones d'activité commerciale à instituer une taxe annuelle sur les friches commerciales, à compter des impositions réclamées au titre de l'année 2008.

La taxe sera due pour les locaux commerciaux qui ne sont plus affectés à une activité passible de la taxe professionnelle et qui sont restés inoccupés pendant au moins 5 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

La taxe est assise sur le revenu net qui sert de base à la taxe foncière et est acquittée par le redevable de celle-ci. Son taux sera fixé à 5 % du revenu net la première année, à 10 % la deuxième année et à 15 % à compter de la 3^e année. Le taux pourra être majoré dans la limite de 100 % par le conseil municipal ou le conseil de l'EPCI.

Partie 4 : Taxe d'habitation

Chapitre 1 Champ d'application de la taxe d'habitation

■ Section 1 : Locaux imposables à la taxe d'habitation

Sous-section 1 : Locaux meublés affectés à l'habitation

§ 1 : Locaux proprement dits

233 Taxe d'habitation sur les locaux meublés ■ La taxe d'habitation est due pour tous les locaux meublés affectés à usage d'habitation (➤ CGI, art. 1407, I, 1^o).

Il s'agit de tous les locaux pourvus d'un ameublement suffisant pour en permettre l'habitation. Ces locaux doivent être considérés dans leur ensemble et il n'y a pas lieu, par suite, de faire abstraction des pièces dégarnies de meubles dès lors qu'elles font partie intégrante de l'habitation et qu'elles restent à la disposition exclusive du redevable.

Pour justifier le bien-fondé de l'imposition, l'administration doit apporter la preuve que

l'appartement était meublé au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ( CAA Nancy, 2^e ch., sect. 2^e ch., 8 sept. 1994, n° 92NC00694, Roucou).

234 **Taxe d'habitation sur les locaux affectés à l'habitation** ■ L'imposition à la taxe d'habitation résulte de l'affectation du local meublé à l'habitation. Sont considérés comme affectés à l'habitation les locaux utilisés à des fins personnelles ou familiales soit à titre de résidence principale, soit à titre de résidence secondaire ( Doc. adm. 6 D 1111).

Un immeuble rendu inhabitable en raison de sa vétusté ne doit pas être pris en compte pour l'établissement de la taxe d'habitation. En revanche, la circonstance qu'il soit dépourvu de tout confort ne suffit pas à démontrer qu'il est inhabitable et à l'exonérer de cette taxe ( CE, 8 oct. 1993, n° 81804, Le Coat de Kerveguen).

Il a été jugé que des pièces situées sous les combles, même utilisées à usage de débarras, font partie intégrante de l'habitation des contribuables, située à un étage inférieur. Il n'est pas établi que ces pièces soient dans un état de délabrement tel que l'habitation y soit impossible. En conséquence, elles sont soumises à la taxe d'habitation ( CAA Versailles, 3^e ch., 8 nov. 2005, n° 03VE01496, Judde).

235 **Taxe d'habitation sur les locaux professionnels** ■ Même s'ils sont passibles de la taxe professionnelle, les locaux professionnels sont également soumis à la taxe d'habitation lorsqu'ils font partie de l'habitation personnelle du contribuable et ne comportent pas d'aménagements spéciaux les rendant impropres à l'habitation ( CGI, art. 1407, II, 1^o  Doc. adm. 6 D 1111).

Exemple : ainsi sont imposables :

- des locaux à usage mixte utilisés à la fois pour un usage personnel et pour l'exercice d'une profession (salle d'attente d'un médecin servant également de salon, pièce utilisée à la fois comme salle à manger et comme bureau, etc.) ;
- des locaux à usage exclusivement professionnel (locaux dans lesquels les avocats, avoués, huissiers ou notaires ont établi leur cabinet de travail ou leur étude, quand ces locaux font partie de leur habitation, etc.). En revanche, la taxe d'habitation n'est pas due :
 - pour les études ou cabinets de travail de notaires distincts et séparés de l'habitation ;
 - pour les pièces de l'appartement d'un chirurgien-dentiste rendues totalement impropres à l'habitation en raison de leur aménagement spécial, même si ces locaux font partie intégrante du logement personnel du praticien.

236 **Taxe d'habitation sur les locaux situés dans des propriétés bâties** ■ Il s'agit généralement des locaux situés dans des immeubles bâtis imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties.

Certains locaux utilisés à titre habituel en vue de l'habitation et qui, par leur nature même, ne constituent pas des immeubles bâtis imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties, peuvent néanmoins être imposés à la taxe d'habitation. Tel peut être le cas notamment de

certaines habitations légères ou baraquements simplement posés sur le sol ou sur des supports de toute nature et qui ne disposent pas en permanence de moyens de mobilité.

§ 2 : Dépendances

237 **Notion de dépendance et soumission à la taxe d'habitation** ■ Les locaux formant dépendance d'une habitation doivent être soumis à la taxe d'habitation (◆ CGI, art. 1409).

Les dépendances s'entendent de tout local ou terrain, qui en raison de sa proximité par rapport à une habitation, de son aménagement ou de sa destination peut être considéré comme y étant rattaché même s'il n'est pas contigu à celle-ci. Sont expressément visés à ce titre par l'article 1409 du CGI, les garages, jardins d'agrément, parcs et terrains de jeux. Toutefois, cette énumération n'est pas limitative et il convient d'appliquer la taxe d'habitation aux emplacements de stationnement privatifs, serres d'agrément et autres constructions (remises, installations sportives) implantés sur des terrains à proximité immédiate d'une habitation.

De même constituent des dépendances les chambres et annexes affectées au logement du personnel de service (◆ Doc. adm. 6 D 1112).

238 **Taxe d'habitation sur les garages et emplacements de parking** ■ S'ils servent à abriter les véhicules utilisés à titre personnel par les contribuables doivent être considérés comme des dépendances d'habitation imposables à deux conditions :

- être réservés à l'usage privatif des intéressés ;
- être situés à proximité de l'habitation (l'administration n'exige pas la contiguïté mais considère qu'un garage situé à une distance supérieure à un kilomètre du logement ne peut pas être soumis à la taxe).

Les personnes qui occupent une simple « place » dans un garage privé collectif pour remiser leur voiture ne peuvent, en règle générale, être assujetties à la taxe d'habitation, dès lors que l'emplacement ne peut être regardé comme un local dont la jouissance privative est suffisamment caractérisée. La solution est la même pour les personnes qui occupent un emplacement dans un garage public.

En revanche, les emplacements fixes — numérotés ou non — dont les occupants ont la disposition privative et, *a fortiori*, les boxes individuels, sont imposables à la taxe d'habitation (◆ Doc. adm. 6 D 1112).

239 **Taxe d'habitation et garages exclusivement affectés à usage professionnel ou mixte** ■ Ce local n'a pas à être compris dans l'assiette de la taxe d'habitation (◆ Doc. adm. 6 D 1112).

240 **Autres dépendances soumises à la taxe d'habitation** ■ Il s'agit, généralement, des jardins et des constructions que l'on y trouve habituellement. Les piscines privées qui forment dépendances de l'habitation sont également imposables (◆ Rép. min. n° 14688 : JOAN Q, 1^{er} mars 1987, p. 1329 ◆ CAA Bordeaux sect. 3^e ch., 15 oct. 1996, n° 95BX01498,

241 **Taxe d'habitation sur les résidences terrestres mobiles** ■ Une taxe annuelle d'habitation a été instituée pour les résidences terrestres mobiles dont la surface est supérieure à 4 m² et qui constituent la résidence principale du contribuable. Le montant de la taxe, qui sera établie au nom de la personne qui a la disposition ou la jouissance de la résidence mobile, sera de 25 € par m². Le contribuable devra déposer sa déclaration, au plus tard le 15 novembre au service des impôts du département de stationnement de la résidence mobile. L'entrée en vigueur de cette taxe, initialement prévue au 1^{er} janvier 2007, a été repoussée au 1^{er} janvier 2010 en raison de difficultés de mise en œuvre. En outre, le décret en Conseil d'État qui doit préciser les modalités d'application de cette taxe n'est toujours pas paru.

◆ CGI, art. 1595 quater, mod. par L. fin. rect. 2007, n° 2007-1824, 25 déc. 2007, art. 77 : JO, 28 déc.

Sous-section 2 : Taxe d'habitation sur les locaux meublés occupés à titre privatif par les sociétés, associations et organismes privés, non soumis à la taxe professionnelle

242 **Conditions de l'imposition à la taxe d'habitation** ■ L'imposition de ces locaux à la taxe d'habitation est soumise à trois conditions qui doivent être simultanément remplies (◆ CGI, art. 1407, I, 2°).

1° Locaux meublés conformément à leur destination

Seuls sont à retenir, à ce titre, les locaux meublés à usage d'habitation et les locaux servant à l'administration générale des collectivités visées à l'article 1407, I, 2° du CGI. Ne peuvent être soumis à la taxe d'habitation des locaux spécialement aménagés pour l'exercice d'une profession industrielle ou commerciale (usines, ateliers, dépôts, boutiques, magasins de vente).

2° Locaux affectés à l'usage privatif des personnes qui en ont la disposition

Par suite, les locaux meublés où le public a accès sont exclus (par exemple, une salle où sont reçus les abonnements ou les petites annonces dans une entreprise de presse, des salles d'exposition d'une association...).

Exemple : sont notamment imposables :

- les locaux administratifs (bureaux, salles de réunion du conseil d'administration...) des collectivités privées ;
- les locaux d'un cercle ;
- les salles de réunion privées de sociétés ou d'associations, poursuivant un but artistique, littéraire, confessionnel ou politique ;
- les locaux d'un patronage, d'un syndicat, d'une organisation politique ou une chapelle privée ;
- les cantines d'entreprise.

3° Locaux non soumis à la taxe professionnelle

Soit l'activité exercée dans les locaux n'entre pas dans le champ d'application de la taxe professionnelle, soit elle est expressément exonérée de cette taxe.

Un bureau de représentation, sans activité commerciale, ni autonomie par rapport au siège étranger dont la seule mission est d'informer ce dernier de l'état du marché français, n'est pas imposable à la taxe professionnelle et doit être assujéti à la taxe d'habitation (♦ CAA Paris, 5^e ch., sect. 5e ch., 20 déc. 2002, n^o 98PA01627, Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie c/ Sté The Dai Ichi Mutual Life Insurance Company). Il en est de même pour les locaux loués par une société qui exerce l'activité d'agence de presse (♦ CE, 7 juill. 2006, n^o 280270, Min. éco. fin. et a. c/ Sté NF2).

Sous-section 3 : Taxe d'habitation sur les locaux meublés sans caractère industriel ou commercial, occupés par les organismes de l'État, des départements et des communes, ainsi que par certains établissements publics

243 Conditions de l'imposition à la taxe d'habitation ■ Sous réserve des exonérations particulières prévues en faveur des bureaux de fonctionnaires publics et des établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance (v. n^o 268), les organismes de l'État, des régions, des départements, des communes, ainsi que les établissements publics sont, quelles que soient la nature de leur activité et leur forme juridique, soumis à la taxe d'habitation pour les locaux meublés dont ils disposent lorsque ceux-ci :

- ne sont pas agencés en vue de l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale ;
- ne sont pas ouverts au public.

■ Section 2 : Personnes imposables à la taxe d'habitation

244 Redevables de la taxe d'habitation : personnes ayant la disposition ou la jouissance des locaux ■ La taxe est établie au nom des personnes qui ont, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance des locaux qui, en vertu de l'article 1407 du CGI sont également meublés et affectés à l'habitation : voir n^o 233 (♦ CGI, art. 1408, I, al. 1^{er}).

En vertu de ces dispositions, les Français résidents à l'étranger, qui n'ont pas leur domicile fiscal en France, sont redevables de cette taxe dès lors qu'ils possèdent une résidence secondaire. Ces personnes peuvent bénéficier des allégements de base (notamment abattement pour charges de famille, abattement général à la base facultatif) lorsque leurs familles habitent de façon permanente ou quasi permanente dans le logement situé en France. Le gouvernement précise que la taxe d'habitation devrait, en principe, également s'appliquer aux ressortissants des pays liés à la France par des accords de non-discrimination dans le traitement fiscal (♦ Rép. min. n^o 9319 : JO Sénat Q, 10 sept. 2009, p. 2142).

Sous-section 1 : Conditions de l'imposition à la taxe d'habitation

§ 1 : Libre disposition de l'habitation

245 Notion de libre disposition du local soumis à la taxe d'habitation ■ Un contribuable doit être considéré comme ayant la libre disposition d'une habitation lorsqu'il a la possibilité juridique ou matérielle de s'y installer à tout moment ou d'y installer des proches.

La notion de libre disposition n'est pas liée à celle d'occupation effective des locaux, même si elles se recoupent fréquemment. Ainsi, l'inoccupation, même prolongée, d'un local imposable ne fait pas obstacle à l'établissement de la taxe au nom de la personne qui en a la disposition

au 1^{er} janvier de l'année d'imposition (♦ Doc. adm. 6 D 1221).

246 Disposition permanente du local soumis à la taxe d'habitation ■ La libre disposition d'un local imposable ne doit pas être précaire et temporaire mais doit revêtir un caractère suffisant de permanence pour justifier l'imposition (♦ Doc. adm. 6 D 1221).

Exemple : aucune imposition ne doit être établie au nom d'un contribuable qui, pour un motif quelconque (santé, travail ou tourisme), prend en location une habitation meublée pendant quelques mois seulement même si cette occupation a eu lieu précisément au début de l'année (v. aussi n° 252).

247 Taxe d'habitation en cas d'impossibilité d'occuper le local ■ La taxe d'habitation n'est pas due si le contribuable ou sa famille sont dans l'impossibilité absolue d'occuper le local imposable. Cette impossibilité peut résulter de divers empêchements ou cas de force majeure (♦ Doc. adm. 6 D 1221).

Exemple : ne peuvent être personnellement assujettis le légataire universel d'une succession comprenant une maison garnie de meubles lorsqu'un séquestre a été nommé, et quand bien même l'intéressé en détiendrait les clefs pour le compte du séquestre.

§ 2 : Caractère privatif de l'occupation du local soumis à la taxe d'habitation

248 Taxe d'habitation et notion de jouissance privative ■ La jouissance à titre privatif d'un local meublé suppose qu'il y ait usage à titre personnel d'un logement distinct et que cet usage ne soit pas limité par des restrictions de caractère anormal (♦ Doc. adm. 6 D 1221).

249 Taxe d'habitation et usage des locaux à titre personnel ■ Les personnes qui disposent à titre privatif d'une chambre ou d'un logement distinct dans les locaux de leur employeur, sont, d'une manière générale, personnellement passibles de la taxe d'habitation. Cette règle est applicable, notamment, à tous les titulaires d'un logement de fonction.

La personne logée n'est imposable qu'à raison des pièces destinées à son usage personnel. Ainsi, les personnes titulaires d'un logement de fonction comportant des pièces servant exclusivement à la réception ou à l'hébergement de personnalités officielles (ministres, préfets) ne sont pas imposables à raison de ces pièces. De même, les concierges et gardiens d'immeubles ne sont passibles de la taxe d'habitation qu'à raison de leur habitation personnelle, à l'exclusion des pièces ou bureaux auxquels les locataires ou les fournisseurs ont accès (♦ Doc. adm. 6 D 1121).

250 Taxe d'habitation et logement distinct ■ Si le local comporte des appartements distincts, chacun des différents occupants doit être imposé séparément pour le logement dont il a la disposition à titre privatif.

Ainsi, un contribuable, qui ne dispose que d'une partie d'un appartement, les autres pièces étant occupées à titre privatif par des tiers, ne doit la taxe d'habitation qu'à concurrence de la superficie des locaux qu'il occupe privativement ainsi que de la fraction correspondante des parties communes (➤ Doc. adm. 6 D 1221).

251 Taxe d'habitation sur les logements dont l'usage n'est pas limité par des restrictions de caractère anormal ■ D'une manière générale, les limitations à la jouissance qui résulte du règlement de copropriété, du contrat de location, etc., ne sont pas de nature à ôter à l'occupation son caractère privatif (➤ Doc. adm. 6 D 1221).

En revanche, les employés de maison logés dans une dépendance du logement de leur employeur ne peuvent être considérés comme ayant la disposition de leur habitation ; l'imposition doit être établie au nom de l'employeur. Il en est de même, des étudiants logés en résidence universitaire.

Sous-section 2 : Cas particuliers d'assujettissement à la taxe d'habitation

252 Taxe d'habitation des locations meublées ■

1° Situation du loueur

Lorsque la location porte sur des locaux meublés qui ne constituent pas l'habitation personnelle du loueur, ces locaux ne sont pas imposables à la taxe d'habitation mais ils sont, en principe, assujettis à la taxe professionnelle.

Il peut arriver que la location porte sur des locaux meublés qui constituent l'habitation personnelle du loueur. Les locaux meublés sont dans ce cas à usage mixte ; ils sont, en effet, affectés à la fois à un usage personnel et à une activité commerciale ; ces locaux sont imposables à la taxe d'habitation alors même qu'ils seraient passibles de la taxe professionnelle.

Exemple : pièces faisant partie intégrante de l'habitation du loueur et louées en meublé de manière saisonnière ou appartement loué en meublé durant quelques mois seulement et dont le contribuable conserve la disposition pendant le reste de l'année.

2° Situation du locataire

Les règles générales d'imposition exposées ci-dessus (v. n^{os} 245 et s.) s'appliquent normalement aux locataires et sous-locataires en meublé occupant d'une manière permanente et exclusive une chambre d'hôtel ou un logement meublé qui reste à leur disposition, même pendant leurs absences. Ainsi, un contribuable qui dispose d'une manière permanente d'un appartement meublé dans un hôtel est passible de la taxe d'habitation à raison de la valeur locative dudit appartement.

Mais, lorsque l'occupation n'est que temporaire (client de passage dans un hôtel meublé) ou en cas de séjours limités, aucune imposition ne saurait être établie (➤ Doc. adm. 6 D 1231).

253 **Taxe d'habitation et sociétés en multipropriété** ■ Les sociétés d'attribution d'immeubles en jouissance à temps partagé (multipropriété ou pluripropriété) sont redevables de la taxe d'habitation afférente aux locaux attribués en jouissance à leurs membres (➤ CGI, art. 1408 I, al. 3). Elle peut ensuite en répartir le montant entre ses membres au prorata du nombre d'actions qu'ils possèdent.

254 **Taxe d'habitation en cas de pluralité d'occupants** ■ Lorsque la propriété ou l'occupation est indivise, l'administration peut, selon les circonstances, établir l'imposition au nom de l'un ou de plusieurs ou encore de l'ensemble des propriétaires ou occupants indivis.

Les locaux faisant l'objet d'une occupation indivise ne peuvent donner lieu qu'à une seule imposition à la taxe d'habitation. Par suite, la taxe d'habitation doit être établie :

- en principe au nom de l'occupant en titre (propriétaire, locataire) à l'exclusion des personnes avec lesquelles il partage son logement ;
- au nom de l'un quelconque des occupants, même si celui-ci n'est pas l'occupant en titre, lorsqu'il existe des circonstances particulières ;
- au nom des collectivités, pour tous les locaux imposables à la taxe d'habitation dont elles disposent (➤ Doc. adm. 6 D 1233).

255 **Taxe d'habitation des maisons collectives comportant des pièces à usage privatif et des locaux à usage commun** ■ Il y a lieu de classer dans cette catégorie tous les immeubles qui sont destinés, de par leur nature propre et leurs installations particulières, à l'habitation et à l'hébergement d'un certain nombre de personnes appartenant à des catégories déterminées de la population. Tel est le cas, notamment, des établissements d'assistance, des établissements religieux, des foyers de travailleurs, des résidences ou cités universitaires, des maisons de retraite.

D'une manière générale, il convient de faire application aux personnes logées dans de telles conditions des principes généraux précédemment exposés (v. n^{os} 245 et s.).

Une réponse ministérielle a précisé que, compte tenu de la diversité des établissements médico-sociaux et médico-éducatifs, il n'était pas envisagé d'instituer une exonération de taxe foncière au regard de l'objet poursuivi par ce type d'établissement, quel que soit son fonctionnement. Il appartient au service local des impôts, sous le contrôle du juge, d'apprécier si tel ou tel établissement peut bénéficier de l'exonération, en appréciant la situation de fait de chaque affaire. Cette interprétation au cas par cas permet de ne pas limiter les cas d'exonération et d'en faire bénéficier des établissements poursuivant un objet tout aussi digne d'intérêt que les établissements médico-sociaux et médico éducatifs (➤ Rép. min. n^o 172 : JO Sénat Q, 30 août 2007, p. 1540).

1^o Foyers de travailleurs

Lorsque, eu égard à la durée habituelle de leur séjour et aux conditions d'occupation comportant, notamment, l'attribution de chambres individuelles, les locataires de ces chambres meublées peuvent être regardés comme ayant la disposition privative de ces locaux, il y a lieu de considérer que chacun d'entre eux doit être personnellement assujéti à la taxe d'habitation. Dans le cas contraire, l'imposition des chambres est établie sous une cote unique au nom du gestionnaire de l'établissement (➤ Doc. adm. 6 D 1233).

2^o Maisons de retraite

Les pensionnaires des maisons de retraite sont personnellement imposables à la taxe d'habitation lorsqu'ils ont la disposition d'une chambre particulière ou d'un studio à titre privatif.

En revanche, si le règlement intérieur de l'établissement comporte, comme dans la plupart des cas, des restrictions au libre usage des locaux (prise de repas en commun, limitation des horaires et conditions de visite, libre accès du personnel à la chambre...), la taxe d'habitation est établie, non pas au nom des pensionnaires, mais au nom du gestionnaire de l'établissement sous une cote unique (♦ Rép. min. : JOAN Q, 16 déc. 1988, p. 3715 ♦ CAA Lyon, 5^e ch., 16 nov. 2006, n° 02LY01109, Assoc. Accueil et Confort pour Personnes Âgées ♦ Rép. min. n° 29 : JO Sénat Q, 30 août 2007, p. 1538). Mais cette mesure n'est susceptible de s'appliquer qu'aux personnes logées dans des maisons de retraite gérées dans un esprit désintéressé, c'est-à-dire par des collectivités locales ou par des organismes publics ou à caractère charitable (♦ Doc. adm. 6 D 1233).

Sur la suppression de la condition d'occupation du logement en cas de départ pour une maison de retraite ou un établissement de santé, voir n° 256.

256 Suppression de la condition d'occupation en cas de départ pour une maison de retraite ou un établissement de santé ■

Jusqu'en 2008, les contribuables qui quittaient leur logement pour s'installer dans une maison de retraite ou un établissement médical, perdaient le bénéfice des exonérations ou des dégrèvements sauf remise gracieuse accordée par les services fiscaux.

La condition d'occupation du logement est désormais supprimée pour les contribuables de plus de 75 ans, qui, tout en conservant la jouissance de leur logement, le quittent pour être hébergés durablement dans une maison de retraite ou dans un établissement de santé (♦ CGI, art. 1414 B, mod. par L. fin. rect. 2007, n° 2007-1824, 25 déc. 2007, art. 27 : JO, 28 déc.). Les exonérations et dégrèvements s'appliquent à compter de l'année qui suit celle de l'hébergement en maison de retraite ou en établissement de santé. Elles entrent en vigueur pour les impositions établies au titre de 2008.

257 Assujettissement des locaux vacants à la taxe d'habitation ■

Les communes dans lesquelles la taxe sur les logements vacants n'est pas applicable (v. l'étude «Taxe sur les logements vacants») ont désormais la possibilité d'assujettir à la taxe d'habitation les logements vacants depuis plus de 5 ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. La taxe s'applique sur délibération du conseil municipal, même si les locaux sont dépourvus de tout ameublement.

Les abattements obligatoires pour charge de famille, les abattements facultatifs, ainsi que les exonérations et dégrèvements d'office prévus par le CGI en ce qui concerne la taxe d'habitation ne sont, dans ce cas, pas applicables. L'impôt est établi au nom du propriétaire, de l'usufruitier, du preneur à bail à construction ou à réhabilitation ou de l'emphytéote qui dispose du local depuis le début de la période de vacance.

La notion de vacance est appréciée comme en matière de taxe sur les logements vacants. Elle ne concerne que les locaux habitables involontairement occupés (♦ Rép. min. n° 107502 : JOAN Q, 13 févr. 2007, p. 1551).

La taxe d'habitation sur les logements vacants fait l'objet d'un avis d'imposition distinct de l'avis de taxe d'habitation. Le paiement doit intervenir au 15 décembre de l'année d'imposition et ne pourra être ni mensualisé, ni prélevé à l'échéance. Le contribuable pourra seulement payer en chèque, en numéraire en TIP, ou au moyen du paiement direct en ligne.

♦ CGI, art. 1407 bis, créé par L. n° 2006-872, 13 juill., art. 47, I ♦ CGI, art. 1407 bis, créé par

Chapitre 2 Exonérations et dégrèvements de taxe d'habitation

■ Section 1 : Locaux exonérés de taxe d'habitation

Sous-section 1 : Locaux passibles de la taxe professionnelle et exonérés de taxe d'habitation

258 Conditions de l'exonération de taxe d'habitation ■ Les locaux passibles de la taxe professionnelle sont exonérés de la taxe d'habitation à la seule condition de ne pas faire partie de l'habitation personnelle des contribuables (➤ CGI, art. 1407, II, 1^o).

Les locaux meublés d'un centre de vacances, qui sont compris dans la base de la taxe professionnelle, à la charge de l'association gestionnaire du centre, ne sont pas assujettis à la taxe d'habitation. Il en est de même pour les centres de vacances de type associatif soumis aux impôts commerciaux et aux sociétés commerciales œuvrant dans le même type d'activités (➤ Rép. min. n° 13772 : JOAN Q, 13 juill. 1998, p. 3904).

En revanche, les locaux utilisés par une association de tourisme social (50 pavillons et un centre commercial), dans le cadre d'un contrat passé avec une collectivité locale, sont passibles de la taxe d'habitation dès lors qu'ils ne sont pas retenus pour l'établissement de la taxe professionnelle, alors même qu'ils ne sont pas utilisés toute l'année (➤ CE, 26 oct. 1992, n° 76004, Min. bud. c/ Fédération des familles du Finistère).

Sous-section 2 : Bâtiments servant aux exploitations rurales exonérés de taxe d'habitation

259 Bâtiments ruraux exonérés de taxe d'habitation ■ Les bâtiments ruraux qui bénéficient d'une exonération de taxe d'habitation sont les mêmes que ceux bénéficiant de l'exonération de taxe foncière (v. n° 52) (➤ CGI, art. 1407, II, 2^o).

La circonstance que ces locaux seraient utilisés accessoirement par le personnel d'exploitation à des fins privées (prises des repas, par exemple) n'est pas de nature à faire obstacle à l'exonération, à la condition, toutefois, qu'ils ne puissent être regardés comme des chambres meublées affectées privativement au logement des employés et ouvriers agricoles et passibles, par suite, dans ce cas, de la taxe d'habitation au nom de chacun des occupants (➤ Doc. adm. 6 D 1312).

260 Exonération de taxe d'habitation des établissements hôteliers situés en zone de revitalisation rurale (ZRR) ■ Les locaux loués à titre de gîte rural, meublés de tourisme et chambre d'hôte en zone de revitalisation rurale pourront être exonérés de taxe d'habitation par les communes. Les hôtels ne bénéficient pas de cette mesure.

➤ CGI, art. 1407, III, créé par L. fin. 2007, n° 2006-1666, 21 déc. 2006, art. 78, I : JO, 27 déc.
➤ L. fin. n° 2006-1666, 21 déc. 2006, art. 78, II ➤ Instr. 4 mars 2008 : BOI 6 D-1-08

Sous-section 3 : Exonération des locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnats

261 **Locaux concernés par l'exonération de taxe d'habitation** ■ L'exonération prévue par l'article 1407, II, 3^o du CGI ne vise expressément que les locaux affectés au logement des élèves, tels que dortoirs, réfectoires et installations sanitaires, dans les écoles et pensionnats.

En revanche, l'exonération ne s'étend pas aux pièces ou chambres meublées qui, distinctes des dortoirs collectifs, seraient éventuellement mises à la disposition privative de certains membres du personnel chargé de l'éducation ou de la surveillance des élèves. Ceux-ci sont, bien entendu, personnellement imposables, le cas échéant, à raison de tels locaux.

L'administration admet que les locaux affectés à l'instruction des élèves (salles de classe, études, etc.) peuvent être exclus des bases de la taxe d'habitation. Les locaux d'un centre de formation professionnelle des avocats, affectés à l'instruction des élèves, bénéficient de l'exonération (● CAA Marseille sect. 2^e ch., 10 févr. 1998, n^o 96MA00788, Centre de formation professionnelle des avocats du ressort de la CA d'Aix-en-Provence).

La même mesure de faveur a été étendue aux locaux servant aux colonies de vacances des œuvres sociales des comités d'entreprise ou d'établissement ainsi qu'aux locaux d'un patronage utilisés pour une colonie de vacances lorsque, notamment, les moniteurs de la colonie y dispensent un complément d'éducation aux enfants.

L'exonération ne s'applique pas aux locaux situés en dehors des établissements scolaires (● Rép. min. n^o 7008 : JOAN Q, 20 mars 1989, p. 1374). Toutefois plusieurs arrêts ont statué en sens contraire (● CAA Nantes, 8 déc. 1993, n^o 92NT00414, Ass. départementale de sauvegarde de l'enfance et de l'adolescence de la Manche ● CE, 29 oct. 1997, n^o 129846, Assoc. La Providence ● CE, 8 sept. 1999, n^o 190039, Association Fernand-Prévoist).

Sous-section 4 : Bureaux des fonctionnaires publics exonérés de taxe d'habitation

262 **Locaux concernés par l'exonération de taxe d'habitation** ■ L'exonération concerne non seulement les bureaux où sont assurés des services de l'État, sans caractère industriel ou commercial, mais également les locaux, de même nature, utilisés par les services des collectivités locales ou d'établissements publics administratifs (communautés urbaines, districts, région...).

L'exonération ne s'applique que si les locaux sont distincts de l'habitation personnelle des intéressés (● CGI, art. 1407, II, 4^o).

263 **Locaux soumis à la taxe d'habitation** ■ Les locaux affectés aux services administratifs des chambres de commerce et d'industrie, qui ne sont pas librement accessibles au public, sont passibles de la taxe d'habitation (● CE, 21 juin 1996, n^o 157433, Min. bud. c/ CCI de Gray-Vesoul : JCP éd. E 1996, pan. n^o 865 ; Doc. adm. 6 D 1314).

L'exonération de taxe d'habitation ne s'applique pas non plus à la Commission des opérations de bourse, dès lors que le personnel de cet organisme n'a pas le statut de fonctionnaires appartenant aux cadres de la fonction publique, même si ses locaux sont occupés par certains d'entre eux détachés auprès d'elle (● CAA Paris sect. 2^e ch. A, 1^{er} déc. 1998, n^o 96PA04594, COB).

Sous-section 5 : Exonération de taxe d'habitation en faveur de certains logements d'étudiants

264 Fondement de l'exonération de taxe d'habitation pour les logements d'étudiants

La loi de finances rectificative pour 2001 a donné un fondement législatif à l'exonération générale de taxe d'habitation des logements universitaires gérés par les CROUS issue de la doctrine administrative et remise en cause par une cour administrative d'appel ( CAA Lyon, 2^e ch., sect. 2^e ch., 15 juin 2001, n° 00LY01748, Cne de Saint-Martin-d'Hyères). Ces dispositions sont applicables à compter des impositions établies au titre de 2002. Qualifiées d'interprétatives, elles s'appliquent rétroactivement sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée ( L. fin. rect. n° 2001-1276, 28 déc. 2001, n° 2001-1276, 28 déc. 2001, art. 34, I, 2 et II : JO, 29 déc.).

Remarque : pour la taxe d'habitation 2002, l'exonération des résidences étudiantes gérées par des organismes autres que les CROUS est prise en compte par voie de dégrèvement contentieux ( Instr. 6 mars 2003 : BOI 6 D-2-03).

265 Logements étudiants concernés par l'exonération de taxe foncière

Ne sont donc pas soumis à la taxe d'habitation les locaux affectés au logement des étudiants dans les résidences universitaires gérées par un CROUS ou par un organisme en subordonnant la disposition à des conditions financières et d'occupation analogues ( CGI, art. 1407, II, 5^o).

Les locaux affectés à l'hébergement des étudiants doivent se situer dans le périmètre des institutions universitaires (*Rapp. AN n° 3427*).

266 Conditions de l'exonération de taxe d'habitation pour les organismes autres que les CROUS

Pour bénéficier de l'exonération, ces organismes doivent remplir les conditions suivantes :

- pratiquer des tarifs de location avant imputation de l'allocation de logement sociale (v. l'étude «Allocations de logement») ou de l'APL (v. l'étude «Aide personnalisée au logement (APL)») qui n'excèdent pas de 10 % ceux pratiqués par les CROUS ;
- la résidence ne doit être occupée que par des étudiants inscrits dans des établissements d'enseignement supérieur, des écoles techniques supérieures, des grandes écoles et classes du second degré préparatoires à ces écoles. Ces établissements devant être agréés au régime de la sécurité sociale des étudiants ;
- l'admission dans la résidence concerne en priorité les étudiants bénéficiaires d'une bourse d'enseignement supérieur sur critères sociaux attribuée dans les conditions prévues chaque année par circulaire du ministre chargé de l'enseignement supérieur ;
- la résidence est ouverte à tous les étudiants quel que soit l'établissement mentionné ci-dessus dans lequel ils poursuivent leurs études ;
- l'occupation du logement est soumise au respect d'un règlement intérieur de la résidence.

 CGI, Ann. III, art. 322 ter

Les étudiants logés dans des logements indépendants peuvent, quant à eux, bénéficier d'une mesure de dégrèvement si leur situation le justifie ( Rép. min. n° 112194 : JOAN Q, 26 déc. 2006, p. 13595).

267 Déclaration à l'administration fiscale pour bénéficiaire de l'exonération de taxe d'habitation

■ Afin de justifier qu'ils gèrent les logements de façon analogue aux CROUS et remplissent les conditions énumérées ci-dessus (v. n° 1), les organismes doivent adresser aux services des impôts du lieu de situation de la résidence un imprimé conforme au modèle établi par l'administration (formulaires n°s 1201 GN et 1201 GI disponibles sur le site www.impots.gouv.fr) (● CGI, Ann. III, art. 322 ter et Ann. III, art. 322 quater). Un formulaire doit être souscrit par adresse.

Remarque : les CROUS sont dispensés du dépôt du formulaire.

Le formulaire doit être accompagné de pièces justificatives (tarifs pratiqués, critères d'attribution des logements, du règlement intérieur de la résidence, contrat(s) type(s) de location ou d'hébergement ou tout autre document édité par l'organisme) et remis (ou envoyé) avant le 1^{er} mars de la première année au titre de laquelle l'exonération est applicable.

Remarque : pour la taxe d'habitation 2002, l'exonération des résidences étudiantes gérées par des organismes autres que les CROUS est prise en compte par voie de dégrèvement contentieux (● Instr. 6 mars 2003 : BOI 6 D-2-03).

■ Section 2 : Personnes exonérées ou dégrévées de taxe d'habitation

Sous-section 1 : Personnes exonérées ou totalement dégrévées de taxe d'habitation

§ 1 : Exonérations de l'article 1408, II du CGI

268 Exonération de taxe d'habitation des établissements publics scientifiques, d'enseignement ou d'assistance

■ Les locaux occupés par ces établissements sont exonérés en totalité de la taxe d'habitation à l'exception, bien entendu, de ceux affectés à l'habitation des personnels administratifs (fonctionnaires logés, gardiens, concierges) qui sont imposables au nom des intéressés. L'exonération s'applique à tous les locaux affectés au fonctionnement de ces organismes, y compris ceux où le public n'a pas accès (salles de réunion, par exemple).

Exemple : bénéficient de cette exonération : les universités ; les CROUS ; les hôpitaux publics ; les bureaux d'aide sociale ; les caisses de crédit municipal ; l'ANPE, le CNRS, le CEA, etc. En revanche, l'Office national des anciens combattants et victimes de guerre (ONAC) ne constitue pas un établissement d'assistance et ne peut donc bénéficier de l'exonération (● CE, 9 févr. 2000, n° 188160, Office national des anciens combattants et victimes de guerre).

269 Exonération de taxe d'habitation des agents diplomatiques et consulaires

■ Les ambassadeurs et autres agents diplomatiques de nationalité étrangère sont affranchis de la taxe d'habitation dans la commune de leur résidence officielle et pour cette résidence seulement, dans la mesure où les pays qu'ils représentent concèdent des avantages analogues aux ambassadeurs et agents diplomatiques français (● CGI, art. 1408, II, 3°).

Il a été jugé que le personnel diplomatique, représentant permanent de la Commission européenne auprès de l'OCDE ne pouvait pas bénéficier de l'exonération. En effet si ces personnes sont considérées comme des diplomates, elles ne sont pas accréditées par le gouvernement français car elles ne sont pas attachées à un État membre, mais à la Commission européenne qui n'est pas un État membre de l'OCDE ( CE, na, 25 janv. 2006, n° 271365, Spatolisano : RJF 8-9 juin, n° 1058, p. 788).

270 Exonération de taxe d'habitation des personnes indigentes  Les personnes reconnues indigentes par la commission communale des impôts directs en accord avec l'administration fiscale sont exonérées de taxe d'habitation ( CGI, art. 1408, II, 3°).

Une personne non imposable à l'impôt sur le revenu, mais qui n'a pas été reconnue indigente par la commission communale des impôts directs ne peut pas bénéficier de l'exonération ( CE, 29 janv. 1993, n° 85802, Jacquet).

La qualité d'indigent ne peut être reconnue à un contribuable propriétaire de son logement qui exerce une profession ( CE, 28 sept. 1988, n° 71099, Blancher).

Exonération de taxe d'habitation en faveur de certaines personnes de § 2 : condition modeste

I. Énumération des exonérations de taxe d'habitation

271 Exonération de taxe d'habitation en faveur des titulaires des allocations supplémentaires des articles L. 815-1 et L. 815-24 du CSS  Une exonération totale de cotisation de taxe d'habitation est accordée à tous les titulaires :

- de l'allocation de solidarité aux personnes âgées (ASPA) (anciennement dénommée allocation supplémentaire du Fonds de solidarité vieillesse) prévue à l'article L. 815-1 (anciennement L. 815-2) du code de la sécurité sociale ;
- de l'allocation supplémentaire d'invalidité (ASI) (anciennement dénommée allocation supplémentaire du Fonds spécial invalidité) de l'article L. 815-24 (anciennement L. 815-3) de ce code.

 CGI, art. 1414, I, 1°, mod. par D. n° 2008-294, 1^{er} avr. 2008, art. 1^{er} : JO, 2 avr.

Cette exonération est subordonnée à certaines conditions d'occupation du logement (v. n° 277).

272 Exonération de taxe d'habitation en faveur des contribuables âgés de plus de 60 ans ou veufs  Ces contribuables doivent remplir les conditions suivantes :

- occuper leur habitation principale dans les conditions définies à l'article 1390 du CGI (v. n° 277) ;
- avoir un revenu au titre de l'année précédente qui n'excède pas les limites fixées à l'article 1417, I du CGI (v. n° 174).

 CGI, art. 1414, I, 2°

Le revenu fiscal de référence doit s'apprécier conformément aux dispositions de

l'article 1417, IV du CGI, récemment modifié.

- CGI, art. 1417, IV, 1^o, mod. par L. fin. 2007 n^o 2006-1666, 21 déc. 2006, art. 4 : JO, 27 déc.
- Instr. 9 mai 2007 : BOI 6 D-2-07

Ces contribuables peuvent également obtenir un dégrèvement lorsqu'ils hébergent leurs enfants demandeurs d'emploi : voir n^o 279.

Remarque : la situation s'apprécie au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. L'exonération n'est pas applicable aux contribuables passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) au titre de l'année précédant celle de l'imposition à la taxe d'habitation (➤ CGI, art. 1413 bis). L'administration considère que par « personnes passibles de l'ISF », il faut entendre les personnes propriétaires d'un patrimoine imposable d'une valeur nette supérieure à la limite de la première tranche du tarif, quand bien même ces personnes ne seraient pas, en définitive, redevables d'un impôt à payer en raison de la réduction pour charges de famille ou du plafonnement de l'impôt (➤ Instr. 5 juin 1998 : BOI 6 D-2-98). Le juge administratif a estimé que la circonstance selon laquelle les intéressés disposent de biens d'une valeur supérieure au montant plancher taxable ne permet pas de les exclure d'un dégrèvement lorsqu'ils ne sont pas redevables de l'ISF par suite d'exonération, d'abattement ou de plafonnement (➤ TA Paris, 5^e ch., sect. 1, 1^{er} juill. 2002, n^o 9904315 ; 0001583, Porte de la Vaux).

273 Exonération de taxe d'habitation en faveur de certaines personnes

infirmes ou invalides ■ L'exonération de la taxe d'habitation est également accordée pour leur habitation principale aux personnes atteintes d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de l'existence, et dont les revenus de l'année précédente ne dépassent pas les limites fixées à l'article 1417, I du CGI (v. n^o 174) (➤ CGI, art. 1414, I, 3^o ➤ Doc. adm. 6 D 4233, sect. 20 et s.).

Cette exonération est subordonnée à certaines conditions d'occupation du logement (v. n^o 277).

274 Exonération de taxe d'habitation en faveur des titulaires de l'allocation aux adultes handicapés (AAH)

■ Les bénéficiaires de l'AAH (➤ CSS, art. L. 821-1) sont exonérés quel que soit leur âge, dès lors qu'ils occupent leur habitation principale dans les conditions de cohabitation de l'article 1390 (v. n^o 277) et que le montant de leur revenu fiscal de référence ne dépasse pas les plafonds de revenus de l'article 1417, I du CGI (v. n^o 174).

- CGI, art. 1414, I, 1 bis, créé par L. fin. rect. 2002, n^o 2002-1576, 30 déc. 2002, art. 33, I

La CNAF transmet automatiquement à l'administration fiscale la liste des bénéficiaires de l'AAH au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Cette mesure permet à des personnes qui ne demandaient pas le bénéfice de l'exonération dans le système déclaratif d'en bénéficier (➤ LPF, art. L. 98 A, mod. par L. fin. rect. 2002, n^o 2002-1576, 30 déc. 2002, art. 33, II).

275 Exonération de taxe d'habitation en faveur des titulaires d'un droit

acquis en 1967 ■ Les contribuables qui ont bénéficié en 1967 de l'exonération de la contribution mobilière restent exonérés de la taxe d'habitation dans les mêmes conditions (➤ CGI, art. 1414, I, in fine).

Le bénéfice de l'exonération est maintenu, que les redevables changent de domicile ou lorsque leurs revenus viennent à dépasser les limites applicables à l'époque. Le contribuable doit continuer à occuper son logement dans les conditions fixées par l'article 1390 du CGI (v. n° 277).

II. Conditions des exonérations de taxe d'habitation

276 Condition de ressources pour bénéficier de l'exonération de taxe d'habitation ■ Sur les seuils de revenus à ne pas dépasser, voir n° 174.

277 Condition d'occupation du logement pour l'exonération de taxe d'habitation ■ Le bénéfice des exonérations est réservé aux contribuables qui au 1^{er} janvier occupent le local à titre d'habitation principale :

- soit seuls ou avec leur conjoint ;
- soit avec des personnes qui sont à leur charge au sens des dispositions applicables en matière d'impôt sur le revenu ;
- soit avec d'autres personnes titulaires de la même allocation, ou dont le montant du revenu de référence n'excède pas la limite fixée à l'article 1417, I du CGI (v. n° 174) ; (➤ CGI, art. 1390 ➤ Doc. adm. 6 D 4332) ;

Dans certaines conditions, le bénéfice des exonérations est accordé aux personnes qui occupent leur habitation principale avec des personnes titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées (ASPA) (➤ CSS, art. L. 815-1) ou de l'allocation supplémentaire d'invalidité (ASI) (➤ CSS, art. L. 815-24).

➤ CGI, art. 1390, mod. par D. n° 2008-294, 1^{er} avr. 2008, art. 1^{er} : JO, 2 avr.

§ 3 : Dégrèvements d'office de taxe d'habitation

278 Dégrèvement de taxe d'habitation en faveur des gestionnaires de logements sociaux ■ Sont dégrévés d'office de taxe d'habitation :

- les gestionnaires de foyers de jeunes travailleurs, de foyers de travailleurs migrants et de logements-foyers dénommés résidences sociales, à raison des logements situés dans ces foyers ;
- les organismes ne se livrant pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif, lorsqu'ils sont agréés dans les conditions prévues à l'article 92 L du CGI par le représentant de l'État dans le département ou lorsqu'ils ont conclu une convention avec l'État conformément à l'article L. 851-1 du code de la sécurité sociale, à raison des logements qu'ils louent en vue de leur sous-location ou de leur attribution à titre temporaire aux personnes défavorisées mentionnées à l'article 1^{er} de la loi n° 90-449 du 31 mai 1990 visant à la mise en œuvre du droit au logement.

➤ CGI, art. 1414, II, 1^o et 2^o

Les obligations déclaratives du contribuable figurent aux articles 322 et 322 *bis* de l'annexe III du CGI (➤ CGI, Ann. III, art. 322 et Ann. III, art. 322 bis).

279 Dégrèvement en faveur des plus de 60 ans ou des veufs hébergeant leurs enfants demandeurs d'emploi ■

Les contribuables âgés de plus de 60 ans ainsi que les veuves et les veufs peuvent bénéficier d'un dégrèvement total de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale dès lors que :

- le montant de leur revenu de l'année précédente n'excède pas la limite prévue à l'article 1417 du CGI (v. n° 174) ;
- cette habitation est occupée par eux-mêmes et leurs enfants majeurs, demandeurs d'emploi et disposant de ressources n'excédant pas le montant du RMI.

La loi du 1^{er} décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active (RSA) supprime le RMI pour le remplacer par le RSA à compter du 1^{er} juin 2009 et modifie, par conséquent, ce dégrèvement. A compter des impositions établies au titre de 2009, les ressources des enfants ne sont plus fixées en référence au RMI. Elles ne devront pas dépasser le montant de l'abattement de taxe d'habitation fixé par l'article 1414 A, I, du CGI (v. n° 286).

➤ CGI, art. 1414, IV, mod. par L. n° 2008-1249, 1^{er} déc. 2008, art. 12, 4^o, b ➤ L. n° 2008-1249, 1^{er} déc. 2008-1249, 1^{er} déc. 2008, art. 28, II, B, al. 1^{er}

280 Dégrèvement de taxe d'habitation en faveur des titulaires du RMI ■

Dans sa rédaction antérieure à la loi du 1^{er} décembre 2008, l'article 1414, III, du CGI, les bénéficiaires du revenu minimum d'insertion (dont la disparition est programmée au 1^{er} juin 2009) sont dégrévés d'office de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale lorsqu'ils :

- bénéficient du RMI au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ou en deviennent attributaires avant la date limite de paiement de leur cotisation ;
- remplissent les conditions d'occupation prévues à l'article 1390 du CGI (v. n° 277).

Remarque : la loi du 1^{er} décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active (RSA) remplace, à compter du 1^{er} juin 2009, le RMI par le RSA et supprime, par conséquent le dégrèvement d'office attaché au statut de bénéficiaire du RMI à compter des impositions établies au titre de 2009. Toutefois, ce dégrèvement est maintenu pour les impositions établies à cette même date, pour les redevables ayant cessé de bénéficier du RMI au cours de l'année 2008 (➤ L. n° 2008-1249, 1^{er} déc. 2008-1249, 1^{er} déc. 2008, art. 12, 4^o, a).

Le dégrèvement est accordé aux titulaires du RMI quand bien même l'allocation ne serait pas versée ou lorsque le redevable bénéficie de la procédure d'intéressement qui lui permet de cumuler, dans certaines conditions, RMI et revenus d'activité. Ce n'est donc que lorsque la fin de droit au RMI a été prononcée par le préfet ou l'organisme payeur que le dégrèvement de taxe d'habitation n'est plus accordé.

Le dégrèvement est accordé d'office, sans démarche préalable des intéressés. La CNAF transmet à l'administration fiscale la liste des bénéficiaires du RMI, au 1^{er} janvier ou au cours de l'année d'imposition, ainsi que la liste des personnes ayant cessé de percevoir le RMI au cours de l'année précédente (➤ LPF, art. L. 98 A, mod. par L. fin. rect. 2002, n° 2002-1576, 30 déc. 2002, art. 33, II ➤ Instr. 23 mars 1993 : BOI 6 D-1-93).

Le dégrèvement est maintenu au titre de l'année qui suit celle au cours de laquelle le redevable cesse d'être bénéficiaire du RMI (➤ CGI, art. 1414, III, al. 2 ➤ Instr. 8 sept. 2000 : BOI 6 D-2-00).

Remarque : les titulaires de cette allocation instituée par l'article L. 351-10 du code du travail ne peuvent pas bénéficier du dégrèvement total de taxe d'habitation, prévu en faveur des titulaires du RMI (➤ Rép. min. n° 6342 : JO Sénat Q, 4 août 1994, p. 1931).

Sous-section 2 : Dégrèvement partiel de taxe d'habitation en faveur de certains contribuables de condition modeste

281 Contribuables concernés par le dégrèvement partiel de taxe

d'habitation ■ Les contribuables autres que ceux mentionnés à l'article 1414 du CGI (v. n^{os} 271 et s.) dont le montant des revenus de l'année précédente n'excède pas une certaine limite (v. n^o 282), sont dégrévés d'office de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale pour la fraction de leur cotisation qui excède 4,3 % de leur revenu fiscal de référence, diminué d'un abattement (v. n^o 286) Ce dégrèvement est également appelé plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu (● CGI, art. 1414 A, I, mod. par L. fin. rect. 2000, n^o 2000-656, 13 juill. 2000, art. 11, III ● Instr. 30 oct. 2000 : BOI 6 D-3-00).

A compter des impositions établies au titre de 2009, les bénéficiaires du revenu de solidarité active (RSA), mis en place à compter du 1^{er} juin 2009, sont soumis à ce dégrèvement de droit commun.

L'exonération n'est pas applicable aux contribuables passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) au titre de l'année précédant celle de l'imposition à la taxe d'habitation (● CGI, art. 1413 bis). L'administration considère que par personnes passibles de l'ISF, il faut entendre les personnes propriétaires d'un patrimoine imposable d'une valeur nette supérieure à la limite de la première tranche du tarif quand bien même ces personnes ne seraient pas, en définitive, redevables d'un impôt à payer en raison de la réduction pour charges de famille ou du plafonnement de l'impôt (● Instr. 5 juin 1998 : BOI 6 D-2-98). Le juge administratif a estimé que la circonstance selon laquelle les intéressés disposent de biens d'une valeur supérieure au montant plancher taxable ne permet pas de les exclure d'un dégrèvement lorsqu'ils ne sont pas redevables de l'ISF par suite d'exonération, d'abattement ou de plafonnement (● TA Paris, 5^e ch., sect. 1, 1^{er} juill. 2002, n^o 9904315 ; 0001583, Porte de la Vaux).

282 Seuil du revenu de référence pour l'octroi du dégrèvement partiel de taxe

d'habitation ■ Pour la taxe d'habitation 2008, le dégrèvement partiel est applicable aux contribuables dont le montant des revenus de 2007 n'excède pas les sommes mentionnées dans le tableau ci-dessous.

Dégrèvement partiel de taxe d'habitation pour 2009

Nombre de parts	Plafonds de revenus 2008 (en €)		
	Métropole	Guadeloupe Martinique Réunion	Guyane
Une part	23 133	27 958	30 638
1 ^{re} demi-part	+ 5 405	+ 5 931	+ 5 931
2 ^e demi-part	+ 4 253	+ 5 655	
3 ^e demi-part		+ 4 253	+ 5 050
Demi-parts suivantes			+ 4 253
1 ^{er} quart de part	+ 2 703	+ 2 966	+ 2 966
2 ^e quart de part	+ 2 127	+ 2 828	

La situation est inchangée pour les élus locaux qui optent pour une imposition de leurs indemnités de fonction à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires. En revanche, lorsqu'elles sont soumises à une retenue à la source assise sur le montant total des indemnités perçues (net des cotisations sociales obligatoires, de la part déductible de la CSG et de la fraction représentative de frais d'emplois), ces indemnités sont désormais incluses dans le calcul du revenu fiscal de référence pour ce montant.

✦ Instr. 20 juin 2002 : BOI 6 D-1-02

285 Dégrèvement partiel de taxe d'habitation et situation des cohabitants ■

Pour les contribuables imposés conjointement à la taxe d'habitation qui déposent des déclarations d'impôt sur le revenu distinctes, la limite de revenus prévue à l'article 1417 du CGI est déterminée en faisant la somme des revenus et des parts retenues pour l'établissement de l'impôt de chacune des personnes.

Lorsque le redevable de la taxe d'habitation cohabite avec une ou plusieurs personnes non redevables de la taxe d'habitation qui dépose une déclaration d'impôt sur le revenu distincte, les revenus et parts de ce cohabitant sont ajoutés à celle du redevable de la taxe à condition :

- qu'il habite le local à titre d'habitation principale ;
- que le montant de ses revenus de référence ne dépasse pas les limites mentionnées au n° 254.

✦ Instr. 30 oct. 2000 : BOI 6 D-3-00

286 Montant du dégrèvement partiel de taxe d'habitation ■ Il est égal à la fraction de la taxe qui excède 3,44 % de leur revenu fiscal de référence (revenu 2007 pour la taxe 2008), diminué d'un abattement dont le montant est fixé par part du quotient familial est récapitulé dans le tableau ci-dessous.

Abattement pour le bénéfice du dégrèvement de la taxe d'habitation 2009

Nombre de parts	Abattement sur les revenus 2008 (en €)		
	Métropole	Guadeloupe Martinique Réunion	Guyane
1 ^{re} part	5 018	6 022	6 690
1 ^{er} et 2 ^e demi-parts	+ 1 450	+ 1 450	+ 1 115
3 ^e et 4 ^e demi-parts		+ 2 565	+ 2 673
Demi-parts supplémentaires	+ 2 565		
1 ^{re} et 2 ^e quart de parts	+ 725	+ 725	+ 558
3 ^e et 4 ^e quart de parts		+ 1 283	+ 1 337
Quart de parts supplémentaires	+ 1 283		

✦ CGI, art. 1414 A, I, mod. par D. n° 2009-389, 7 avr. 2009, art. 1^{er} ✦ Arr. 3 févr. 2009, NOR : ECEL0900086A, art. 2, b

Le dégrèvement est alors calculé de la façon suivante :

$(\text{revenu fiscal de référence} - \text{abattement}) \times 3,44 \% = \text{seuil de dégrèvement à ne pas excéder}$

Dégrèvement = cotisation de la taxe d'habitation - seuil de cotisation de la taxe d'habitation à ne pas excéder.

A compter des impositions établies en 2005, le montant du dégrèvement est réduit lorsque les collectivités territoriales suppriment ou diminuent de certains abattements. Ce dispositif concerne l'abattement obligatoire pour charges de famille (v. n° 295), l'abattement général de base (v. n° 298) ainsi que les abattements spéciaux en faveur des personnes modestes (v. n° 299) ou handicapées (v. n° 300) (➤ CGI, art. 1414 A, III, 2, créé par L. fin. rect. 2003, n° 2003-1312, 30 déc. 2003, art. 45, I : JO, 31 déc. ➤ Instr. 7 oct. 2004 : BOI 6 D-2-04).

287 Dispositions transitoires pour le dégrèvement partiel de taxe

d'habitation ■ Pour les impositions établies au titre de 2000 à 2004, le montant des dégrèvements calculé dans les conditions de l'article 1414 A (v. n° 268) ne peut être inférieur au montant du dégrèvement qui aurait été accordé conformément aux dispositions de l'article 1414 C dans sa rédaction en vigueur au titre de l'année 2000 avant la publication de la loi de finances rectificative pour 2000. Toutefois pour les impositions établies à compter de 2001, le pourcentage de 50 % mentionné à ce même article est réduit de dix points chaque année (➤ CGI, art. 1414 A, II, créé par L. fin. rect. 2000, n° 2000-656, 13 juill. 2000, art. 11, III).

288 Gel des taux pour le dégrèvement partiel de taxe d'habitation ■ La législation prévoit deux dispositions tendant à réduire le dégrèvement résultant du mécanisme général de plafonnement, en fonction des décisions prises par les collectivités territoriales. Avec la généralisation du revenu de solidarité active (RSA), le législateur limite les effets liés aux réductions.

1° Mesure en cas de hausse du taux global de la taxe

Depuis 2001, le montant du dégrèvement de droit commun est réduit d'un montant égal au produit de la base nette imposable au profit des collectivités locales et de leurs EPCI par la différence entre le taux global de taxe d'habitation (y compris le taux des taxes spéciales d'équipement additionnelles à cette taxe) constaté dans la commune au titre de l'année d'imposition et ce même taux global constaté en 2000. Lorsque les bases nettes imposables au profit de la commune, de l'EPCI à fiscalité propre et du département sont différentes, la base la moins élevée est retenue. La réduction n'est pas applicable si elle est inférieure à 15 €.

Cette mesure vise à neutraliser, pour l'État, les conséquences des hausses de taux décidées par les collectivités territoriales.

➤ CGI, art. 1414 A, III, 1, créé par L. fin. rect. 2000, n° 2000-656, 13 juill. 2000, art. 11, III

2° Mesure en cas de suppression ou de baisse du taux des abattements

Lorsqu'une ou plusieurs des collectivités territoriales ont diminué ou supprimé un ou plusieurs des abattements de taxe d'habitation en vigueur en 2003 (v. n°s 292 et s.), le montant du dégrèvement est réduit d'un montant égal à la différence positive entre, d'une part, le montant du dégrèvement calculé pour l'année considérée et, d'autre part, le montant de celui calculé dans les mêmes conditions, qui aurait résulté de l'application des abattements en vigueur en 2003 (➤ CGI, art. 1414 A, III, 2, créé par L. fin. rect. 2000, n° 2000-656, 13 juill. 2000, art. 11,

III).

3° Limitation des effets de ces deux réductions

A compter des impositions établies au titre de 2009, les bénéficiaires du revenu de solidarité active (RSA) bénéficieront du mécanisme de droit commun dégrèvement de taxe d'habitation en fonction du revenu des contribuables (v. n^{os} 281 et s.).

Toutefois, pour éviter que cette substitution ne rende redevable de la taxe d'habitation des contribuables dépourvus de toute ressource, la loi du 1^{er} décembre 2008 généralisant le RSA limite les effets des deux types de réduction du dégrèvement précités. Ainsi, lorsque la cotisation de taxe d'habitation du contribuable résulte exclusivement de l'application de ces dispositions de réduction du dégrèvement, celles-ci sont neutralisées par le biais d'une majoration de dégrèvement particulière. Cette majoration sera équivalente à la fraction de cotisation de taxe d'habitation excédant le rapport entre le montant des revenus (v. n^o 282) et celui de l'abattement de droit commun (v. n^o 286).

Cette extension n'étant pas limitée au RSA, tous les contribuables remplissant les conditions de ressources pourront en bénéficier.

➤ CGI, art. 1414 A, III, 3, mod. par L. n^o 2008-1249, 1^{er} déc. 2008, art. 12, 5^o ➤ L. n^o 2008-1249, 1^{er} déc. 2008-1249, 1^{er} déc. 2008, art. 28, II, B, al. 1^{er}

Chapitre 3 Calcul de la taxe d'habitation

289 Méthode de calcul de la taxe d'habitation ■ L'impôt est calculé en multipliant la base d'imposition (valeur locative du logement) éventuellement diminuée d'un abattement par le taux d'imposition fixé par les collectivités territoriales.

■ Section 1 : Base d'imposition à la taxe d'habitation

Sous-section 1 : Calcul de la valeur locative assiette de la taxe d'habitation

290 Renvoi ■ Elle est déterminée ainsi qu'il est mentionné aux n^{os} 2 et suivants. Toutefois, en matière de taxe d'habitation, les règles particulières en matière de locaux soumis à la réglementation des loyers (v. n^o 18) ne sont pas applicables en matière de taxe d'habitation.

291 Assujettissement à la taxe d'habitation des locaux d'habitation affectés à l'hébergement des travailleurs saisonniers agricoles ■ La valeur locative des locaux d'habitation destinés à l'hébergement des salariés agricoles et des apprentis est calculée au *pro rata* de leur durée d'utilisation. Ce régime est identique à celui applicable en matière de taxe foncière (➤ CGI, art. 1411 bis, créé par L. n^o 2005-157, 23 févr. 2005, art. 98, II : JO, 24 févr.).

Sous-section 2 : Abattements de taxe d'habitation

292 Portée des abattements de taxe d'habitation ■ Les abattements ne concernent que la seule habitation principale du contribuable. Toute pluralité d'habitation principale est

exclue et il n'est pas envisageable de reconnaître à certaines personnes la possession d'une seconde résidence principale, même pour des motifs professionnels (➤ Rép. min. n° 10091 : JOAN Q, 18 mai 1998, p. 2775).

Les abattements s'appliquent à la valeur locative moyenne (➤ CGI, art. 1411, I et II).

§ 1 : Abattement obligatoire de taxe d'habitation pour charge de famille

293 Abattement de taxe d'habitation par rapport à la situation des occupants en titre ■ Les abattements pour charges de famille sont déterminés en fonction de la seule situation du ou des occupants en titre. Mais sur demande des intéressés et dès lors que la cohabitation revêt un certain caractère de permanence, il peut être tenu compte, pour le calcul de ses abattements, des enfants qui sont à la charge de celui des cohabitants qui, bien que n'ayant pas la qualité d'occupant en titre, a également la disposition privative du logement (➤ Doc. adm. 6 D 2222).

294 Date d'appréciation pour l'abattement de taxe d'habitation ■ Il convient de prendre en compte la situation au 1^{er} janvier.

295 Personnes à charge donnant lieu à l'abattement de taxe d'habitation ■ Les personnes à charge ouvrant droit au bénéfice de l'abattement sont les enfants et ascendants remplissant les conditions ci-dessous (➤ CGI, art. 1411, I, 1 et III).

1° Enfants

Il s'agit des enfants du contribuable, de son conjoint, ou des enfants recueillis pris en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu (enfants mineurs âgés de moins de 18 ans, enfants majeurs de moins de 21 ans, enfants majeurs de 25 ans poursuivant des études, enfants majeurs quel que soit leur âge accomplissant son service militaire ou infirme).

L'abattement ne peut s'appliquer aux enfants ayant formé un foyer distinct à condition qu'ils aient demandé leur rattachement et vivent sous le même toit que le contribuable (➤ Doc. adm. 6 D 2222).

2° Ascendants du contribuable ou de son conjoint

Ouvrent droit au bénéfice de l'abattement les ascendants qui :

- sont âgés de plus de 70 ans ou infirmes ;
- résident avec le contribuable ;
- disposent d'un revenu fiscal de référence pour l'année précédente qui ne dépasse pas les seuils mentionnés au n° 174 (➤ Doc. adm. 6 D 2222).

Remarque : il y a lieu d'exclure du bénéfice de l'abattement les autres personnes vivant sous le toit du contribuable, alors même que certaines d'entre elles, titulaires de la carte d'invalidité, seraient par ailleurs admises à figurer parmi les personnes à charge pour le calcul de l'impôt sur le revenu, dans les conditions prévues à l'article 196 A bis du CGI (par exemple des collatéraux handicapés) (➤ Doc. adm. 6 D 2222).

296 Déclaration à effectuer par le contribuable pour bénéficiaire de

l'abattement de taxe d'habitation ■ Pour s'assurer le bénéfice de cet abattement, les contribuables sont tenus de faire parvenir au service des impôts une déclaration indiquant les nom, prénoms, date et lieu de naissance et lien de parenté de chacune des personnes à leur charge. Elle doit être modifiée ou renouvelée en cas de changement dans le nombre ou dans la désignation des personnes à charge, ou en cas de changement de résidence.

Cette déclaration qui peut être faite sur un formulaire n° 1006 ou sur papier libre doit être faite ou modifiée entre le 1^{er} et le 15 septembre en vue de l'établissement de la taxe d'habitation due au titre de l'année suivante.

➤ CGI, art. 1412

297 Taux de l'abattement de taxe d'habitation

■ L'abattement est fixé à 10 % de la valeur locative moyenne des habitations de la commune pour chacune des deux premières personnes à charge et à 15 % pour chacune des suivantes. Ces taux peuvent être majorés de 5 ou 10 points par le conseil municipal (➤ CGI, art. 1411, II, 1).

Lorsque les enfants sont réputés à charge égale de leurs parents, les taux de l'abattement obligatoire et de ses majorations seront divisés par deux. Lorsque le nombre total de personnes à charge est supérieur à deux, les enfants réputés à charge égale de l'un et l'autre de leurs parents sont décomptés en premier pour le calcul de l'abattement obligatoire pour charges de famille (➤ CGI, art. 1411, II ter, créé par L. fin. rect. 2002, n° 2002-1576, 30 déc. 2002, art. 30, VII, A, 3^o).

§ 2 : Abattements facultatifs de taxe d'habitation

298 Abattement général de taxe d'habitation

■ Le conseil municipal peut instituer un abattement égal à 5, 10 ou 15 % de la valeur locative moyenne des habitations de la commune (➤ CGI, art. 1411, II, 2).

299 Abattement spécial de taxe d'habitation en faveur des personnes

modestes ■ Le conseil municipal peut instituer un abattement cumulable avec l'abattement général (v. n° 298) de 5, 10 ou 15 % de la valeur locative moyenne en faveur de certaines personnes de condition modeste (➤ CGI, art. 1411, II, 3). Celles-ci doivent remplir les conditions suivantes :

- disposer d'un revenu fiscal de référence au titre de l'année précédant celle de l'imposition, inférieur au seuil mentionné au n° 174 ;
- avoir une habitation principale dont la valeur locative inférieure à 130 % de la moyenne communale. Le pourcentage de l'abattement est augmenté de 10 points par personne à charge.

300 Abattement spécial de taxe d'habitation en faveur des personnes

handicapées ■ A compter de l'imposition 2008, les conseils municipaux pourront instaurer un abattement de 10 % de la valeur locative moyenne en faveur des contribuables

qui sont :

- titulaires de l'allocation supplémentaire du fonds spécial d'invalidité ;
- titulaires de l'allocation aux adultes handicapés (AAH) ;
- titulaires de la carte d'invalidité.

Cet abattement bénéficie aux contribuables qui occupent leur habitation principale avec une ou plusieurs personnes handicapées ou invalides ci-dessus visées.

➤ CGI, art. 1411, II, 3 bis, créé par L. fin. rect. 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 120, I : JO, 31 déc. ➤ L. fin. rect. n° 2006-1771, 30 déc. 2006, n° 2006-1771, 30 déc. 2006, art. 120, II

■ Section 2 : Prélèvement sur les valeurs locatives

301 Champ d'application ■ En contrepartie du dégrèvement prévu à l'article 1414 A, l'État perçoit un prélèvement, assis sur les valeurs locatives servant de base à la taxe d'habitation, diminuées des abattements votés par la commune en application de l'article 1411 (v. n^{os} 298 et 299) (➤ CGI, art. 1641, I, 3). Les redevables exonérés ou dégrévés en application des articles 1414 et 1414 A (v. n^{os} 271 et s. ; 278 et s. ; 281 et s.) en sont toutefois exonérés pour leur habitation principale.

302 Montant ■ Le taux du prélèvement est fixé en fonction de la nature et de la valeur du local.

Résidences secondaires		Habitation principale et autres locaux dont la valeur locative est > 4 573 €
Valeur locative > 4 573 € et < 7 622 €	Valeur locative > 7 622 €	
1,7 %	1,2 %	0,2 %

➤ CGI, art. 1641, I, 3

■ Section 3 : Principe d'annualité

303 Situation au 1^{er} janvier ■ La taxe d'habitation est établie pour l'année entière d'après les faits existants au 1^{er} janvier (➤ CGI, art. 1415).

Dès lors, l'occupation d'un local d'habitation en cours d'année ne donne pas lieu à l'établissement d'une taxe d'habitation pour cette même année. Inversement, la cessation de l'occupation d'un local d'habitation au cours de l'année d'imposition reste sans influence sur ladite imposition (ainsi en cas de déménagement, démolition de l'immeuble, décès du contribuable, sous-location à un tiers).

Les changements en cours d'année produisent leurs effets à compter du 1^{er} janvier de l'année suivante.

Chapitre 4 Paiement, réclamations et omissions

■ Section 1 : Paiement

304 Débiteur de l'impôt ■ Le débiteur est celui qui a la jouissance ou la disposition des locaux imposables (➤ CGI, art. 1408, I, al. 1^{er}).

Dans le cas où une habitation meublée est inoccupée, l'imposition, qui reste néanmoins due, doit être établie, soit au nom du locataire ou du titulaire d'un droit d'occupation soit au nom du propriétaire.

Lorsque la propriété est indivise, l'administration peut assujettir l'un ou plusieurs ou l'ensemble des propriétaires indivis, selon les conditions dans lesquelles les intéressés disposent de l'habitation (➤ Doc. adm. 6 D 322).

Les époux séparés et les partenaires liées par un PACS qui ont rompu la vie commune peuvent être déchargés du paiement solidaire de la taxe d'habitation s'ils remplissent les conditions prévues par l'article 1491 *bis* du CGI (➤ CGI, art. 1691 bis, créé par L. fin. 2008, n° 2007-182, 24 déc. 2007, art. 9 : JO, 27 déc.).

305 Paiement de l'impôt ■ La taxe d'habitation peut être payée selon les mêmes modalités que la taxe foncière : voir n^{os} 208 et suivants.

306 Avis unique pour la taxe d'habitation et la redevance audiovisuelle ■ A compter de l'année 2005, un avis d'imposition unique, comportant deux volets, a été institué pour appeler à la fois la taxe foncière et la redevance audiovisuelle. La date limite de paiement de ces deux impôts est fixée au 15 novembre de l'année d'imposition. Le paiement, bien que distinct pour chaque impôt, doit être effectué en même temps et au moyen du même mode de paiement.

Les contribuables qui ne s'acquittent ni de la taxe d'habitation ni de la redevance audiovisuelle ne reçoivent pas d'avis d'imposition.

Lorsque seule la redevance audiovisuelle est due, le contribuable reçoit un avis à deux volets sur lequel le montant de la taxe d'habitation est nul.

L'exonération de la taxe d'habitation, pour des motifs tenant à la situation du contribuable, emporte exonération de la redevance audiovisuelle.

➤ CGI, art. 1605 bis, 5^o, mod. par L. fin. n° 2008-111, 8 févr. 2008, art. 8, I : JO, 9 févr.

Les personnes âgées de plus de 69 ans au 1^{er} janvier 2008 bénéficieront du dégrèvement total de la redevance audiovisuelle lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- ne pas être imposable à l'impôt sur les revenus pour les revenus perçus au titre de l'année précédant celle au cours de laquelle la redevance est due ;
- ne pas être passible de l'ISF au titre de l'année précédant celle au cours de laquelle la redevance est due ;
- occuper un logement seul ou avec un conjoint, une personne à charge ou d'autres personnes titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées mentionnée à l'article L. 815-1 du code de la sécurité sociale.

■ Section 2 : Réclamations et omissions

307 Omission ou insuffisance d'imposition ■ Les contribuables omis ou insuffisamment imposés au titre d'une année peuvent faire l'objet d'un rôle supplémentaire qui peut être mis en recouvrement jusqu'au 31 décembre de l'année suivante (◆ LPF, art. L. 173, al. 1^{er}).

308 Rehaussement d'impôt sur le revenu ■ Lorsque le revenu imposable à raison duquel le contribuable a bénéficié d'une exonération, d'un dégrèvement ou d'un abattement font ultérieurement l'objet d'un rehaussement, l'imposition correspondant au montant de l'exonération ou du dégrèvement accordé à tort est établie et mise en recouvrement dans le même délai que l'impôt sur le revenu correspondant au rehaussement (c'est-à-dire avant le 31 décembre de la troisième année qui suit l'année d'imposition des revenus) (◆ LPF, art. L. 173, al. 2).

309 Responsabilité des propriétaires ■ Les propriétaires, sauf les logeurs en garni, doivent se faire communiquer par leurs locataires, un mois avant la date de leur déménagement, les quittances de taxe d'habitation. Si elles ne sont pas présentées, le propriétaire informe du déménagement, dans le mois, le comptable chargé du recouvrement de la taxe d'habitation. En cas de déménagement furtif, l'information du comptable doit intervenir dans les 3 mois du départ du locataire. Enfin, en cas d'expulsion, il suffit d'informer le comptable dès l'obtention du jugement d'expulsion. A défaut d'information du comptable du Trésor par le propriétaire, celui-ci peut être déclaré solidairement responsable avec le locataire du paiement de la taxe (◆ CGI, art. 1686 ◆ Rép. min. n° 39419 : JOAN Q, 27 mars 2000, p. 1993).

Les propriétaires soumis aux dispositions de l'article 1686 du CGI peuvent effectuer un recours gracieux et présenter une demande en décharge de leur responsabilité lorsqu'ils sont victimes de circonstances imprévisibles, conformément à l'article L. 247 du Livre des procédures fiscales au moyen d'une demande motivée auprès du trésorier chargé du recouvrement (◆ Rép. min. n° 41178 : JOAN Q, 30 sept. 1996, p. 5161).

310 Déductibilité de la taxe d'habitation ■ La part de taxe d'habitation correspondant à des locaux professionnels est déductible pour la détermination du bénéfice non commercial d'un contribuable (◆ CE, 6 nov. 1991, n° 68393, Clément).

Remarque : cet arrêt infirme la doctrine administrative en s'alignant sur une précédente jurisprudence applicable en cas de traitements et salaires (◆ CE, 6 juill. 1990, n° 98161, Lelart).