

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : 6C421-19881215

Date de publication : 15/12/1988

SECTION 1 IMPOSITION DES PROPRIÉTAIRES

Sommaire :

SECTION 1

Imposition des propriétaires

SECTION 1

Imposition des propriétaires

1Dans la généralité des cas, le propriétaire actuel jouit seul des fruits et revenus de son immeuble et doit dès lors être personnellement assujéti à la taxe foncière ¹. Toutefois, certaines formes de propriété appellent les commentaires suivants, notamment en cas de propriété collective.

I - Indivision.

2L'indivision est la situation juridique d'une ou plusieurs personnes titulaires en commun d'un droit sur un même bien ou sur un même ensemble de biens, sans qu'il y ait division matérielle de leurs parts.

Une indivision peut exister entre plusieurs personnes pour l'usufruit comme pour la nue-propriété ou la propriété entière.

3Lorsqu'un immeuble est en indivision, l'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties est établie au nom des indivisaires.

Si les propriétaires indivis sont peu nombreux - trois au maximum - ils sont tous nommément désignés au rôle. Dans le cas contraire, l'indivisaire dont la part est prépondérante figure, seul, avec la mention « et conjoints » ou « et copropriétaires » précédant l'indication de son domicile. Cette manière de procéder évite la surcharge des documents cadastraux et des feuilles d'impôt. En tout état de cause, la répartition des impôts entre les membres d'une indivision est une question relevant du droit privé qui n'est résolue en aucun cas par le libellé de l'avis d'imposition.

Les cohéritiers restés dans l'indivision après le décès de leur auteur peuvent également figurer sous la désignation de l'ancien propriétaire décédé (les héritiers de... ou succession de...).

4À cet égard, la cotisation de taxe foncière n'a pas à être divisée en vue d'imposer chaque indivisaire et l'impôt afférent à un immeuble compris dans une indivision successorale est valablement établi à la charge des héritiers collectivement, y compris celui qui n'aurait qu'un droit d'usufruit (*CE, arrêt du 15 juillet 1964, req. n° 60641*).

Le Conseil d'État a jugé, par ailleurs, que la circonstance que l'avis d'imposition émis pour la notification du rôle, libellé conformément à celui-ci (qui ne constitue pas un acte de contrainte) porte l'indication de l'adresse d'un seul indivisaire et soit transmis uniquement à celui-ci par l'Administration, n'a pas pour effet de modifier le rôle et de mettre la taxe foncière à la charge exclusive de l'intéressé (*CE, arrêt du 20 avril 1977, req. n° 2525*).

Bien entendu, lorsque l'immeuble indivis fait ultérieurement l'objet d'un partage, chacun des propriétaires doit être soumis personnellement à la taxe foncière pour la partie de l'immeuble qui lui a été attribuée en toute propriété.

5 Remarque. - Les héritiers ayant renoncé à une succession ne peuvent être considérés comme propriétaires des biens compris dans ladite succession et par conséquent ne peuvent être assujettis à la taxe foncière. En revanche, est régulièrement imposé à cette taxe l'héritier qui a accepté purement et simplement ou sous bénéfice d'inventaire la succession dans laquelle figure l'immeuble imposé.

II - Imposition en cas de mariage.

6L'imposition dépend de la nature du régime matrimonial adopté par les époux.

Les développements sur cette question figurent à la division B 32 (n^{os} 1 à 18) à laquelle il convient de se reporter.

III - Propriété appartenant à une collectivité.

7Un immeuble est une propriété collective lorsqu'il appartient à tous les membres d'une entité sans que, nommément, chacun d'eux ait un droit particulier de propriété. Dans le cas de propriété collective, la taxe foncière est établie au nom de la **collectivité propriétaire**, à savoir : État, département, commune, établissement public, congrégation, association de la loi de 1901, association syndicale de propriétaires, etc.

Pour les impositions établies au nom de l'État, la désignation « État » est suivie de celle de l'administration ou de l'organisme public par lequel l'État est représenté.

Remarque. - Les mises à disposition de biens intervenues dans le cadre des lois relatives à la répartition de compétences entre les communes, les départements, les régions et l'État², n'emportent pas mutation de propriété au profit des collectivités nouvellement compétentes. Certes, l'article 20 de la loi n° 83-8 du 7 janvier 1983 précise que la collectivité bénéficiaire de la mise à la disposition des biens assume l'ensemble des obligations du propriétaire. Mais en application de l'article 1400 du Code général des Impôts, toute propriété bâtie ou non bâtie doit être imposée au nom du propriétaire actuel : la cotisation de taxe foncière est donc normalement établie au nom de la collectivité propriétaire (*RM à M. Guy Bêche, JO AN du 16 novembre 1987, p. 6328*).

IV - Copropriété des maisons divisées par étages ou par appartements.

8De nombreux immeubles urbains font l'objet d'une copropriété divisée. En d'autres termes, ils sont vendus par étage ou appartement à des propriétaires différents qui possèdent ainsi en toute propriété une fraction d'un « immeuble collectif ».

Au niveau de l'imposition, doivent être distinguées les parties privées et les parties communes de ces immeubles.

Les parties communes, nécessaires pour assurer l'existence même de la construction et permettre aux divers propriétaires d'exercer leur droit de jouissance sur l'étage ou l'appartement dont ils disposent à titre exclusif, comprennent notamment, le sol, les gros murs, la toiture, les escaliers, vestibules, paliers et autres lieux de passage, les ascenseurs, les appareils de chauffage collectif, etc.

9L'imposition des locaux possédés privativement doit être faite au nom de chaque propriétaire à raison des locaux qu'il détient en toute propriété, conformément à l'état de division des lieux³ et compte tenu des parties communes qui ne sont pas susceptibles d'une évaluation distincte.

10En revanche, les locaux des services communs (loge de concierge, logement de gardien, bureau de syndic, etc.), ainsi que les dépendances bâties communes (piscine, garage couvert à usage non privatif, etc.) doivent obligatoirement donner lieu à une évaluation séparée.

Il en va de même pour les locaux communs, tels que les garages de bicyclettes, buanderies ou séchoirs communs ; leur nature et leur utilisation collective conduisent à une évaluation distincte et globale.

11Il résulte de ce qui précède que, pour l'ensemble des parties des immeubles collectifs, qui sont réservés à l'usage commun des occupants et qui, sous le régime actuel de la taxe foncière sur les propriétés bâties, fait désormais obligatoirement l'objet d'une évaluation séparée, une imposition distincte doit être établie au nom du syndicat des copropriétaires, chargé de l'administration des parties communes.

Sociétés immobilières de copropriété dotées de la transparence fiscale.

12Aux termes de l'article 1655 *ter* du CGI, les sociétés qui ont, en fait, pour unique objet, soit la construction ou l'acquisition d'immeubles ou de groupes d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance, soit la gestion de ces immeubles ou groupes d'immeubles ainsi divisés, sont réputées, quelle que soit leur forme juridique, ne pas avoir de personnalité distincte de celle de leurs membres pour l'application des impôts directs, notamment, ainsi que des taxes assimilées.

Il s'ensuit que les membres des sociétés immobilières de copropriété sont considérés comme propriétaires de l'immeuble ou de la fraction d'immeuble correspondant à leurs droits sociaux, et que - de même que pour les immeubles en copropriété (voir ci-dessus) - la taxe foncière doit être établie au nom de chaque associé pour la part qui lui revient.

Sociétés de multipropriété.

13Les actions de ces sociétés donnent droit, chaque année, à la jouissance privative, pendant une période déterminée généralement très limitée, d'un logement dans l'immeuble social.

Les actionnaires ont la possibilité de vendre leurs droits et doivent participer aux frais généraux.

L'imposition de ces sociétés ou de leurs membres à la taxe foncière sur les propriétés bâties soulève certaines difficultés lorsque ces sociétés bénéficient du régime de la transparence fiscale prévue par l'article 1655 *ter* du CGI.

1. Sociétés transparentes.

14 En principe, chacun des associés est imposable personnellement.

Mais il n'est pas possible d'imposer chacun d'eux sur une quote-part de la valeur locative de l'appartement correspondant à son droit de séjour. L'unité d'imposition est en effet, au cas particulier, l'appartement, et la valeur locative foncière est en principe indivisible.

Aussi, en pratique, compte tenu des simplifications qui en résultent, il y a lieu de faire abstraction de la transparence fiscale et d'établir la taxe au nom de la société de multipropriétaires.

Au demeurant, les statuts des sociétés de multipropriétaires prévoient généralement que ces sociétés sont redevables de tous les impôts locaux.

2. Sociétés non transparentes.

15 L'imposition à la taxe foncière ne soulève, dans ce cas, aucune difficulté. Une seule imposition est établie au nom de la société, propriétaire de l'immeuble.

V - Constructions sur sol d'autrui.

Divers cas sont à envisager :

161. Si la construction est faite par le locataire pour remplir une obligation volontairement acceptée et si elle doit, à l'expiration du bail, être abandonnée sans indemnité au propriétaire, ce dernier en a la propriété dès son édification et doit seul être imposé à la fois pour le sol et pour l'élévation.

172. En revanche, si la construction édictée par le locataire à ses risques et périls doit être enlevée à l'expiration du bail conformément aux dispositions écrites ou tacites des parties, ou si le propriétaire la retient contre indemnité, elle est considérée au point de vue juridique comme appartenant à celui qui l'a fait élever, c'est-à-dire au locataire. Le sol et la construction élevée sur ce sol sont donc la propriété de deux contribuables différents. Dans ce cas, il convient de répartir la valeur locative de l'immeuble entre le propriétaire de l'élévation et celui du sol et d'établir, une imposition distincte au nom de chacun d'eux au titre de la taxe foncière sur les propriétés bâties.

Bien entendu, dans l'hypothèse où, à l'expiration du bail, le propriétaire du sol reprend la propriété de la construction élevée par son locataire, en indemnisant ce dernier, il devient alors seul propriétaire du sol et de cette construction ; il est donc imposable comme tel à la taxe foncière sur les propriétés bâties.

183. Améliorations apportées par le locataire. Si un locataire apporte des améliorations à l'immeuble loué (ou effectue, le cas échéant, une addition de construction), celles-ci doivent être comprises dans les bases de la taxe foncière établie au nom du propriétaire, dès lors qu'aucune clause du contrat de location ne restreint le droit de ce dernier à conserver sans indemnité lesdites améliorations à l'expiration du bail (cf. *CE, arrêt du 21 novembre 1930, RO, 5507*).

De même, les travaux de modernisation, de transformation d'intérieur et de deventure effectuée en dehors de ses obligations contractuelles par le locataire d'un local commercial et destinés à revenir gratuitement au propriétaire à l'expiration du bail sont pris en compte pour le calcul de la valeur locative servant de base à la taxe foncière due par le propriétaire et à la taxe professionnelle due par le locataire lorsqu'ils ont pour effet de modifier les caractéristiques physiques du local (cf. *C 2331, n° 9*).

194. Les règles ci-dessus s'appliquent même si les constructions ont été édifiées à l'insu du propriétaire (cf. *CE, arrêt du 23 janvier 1954*).

1 En cas d'acquisition en viager, l'acquéreur est débiteur de la taxe à compter du 1^{er} janvier suivant l'acquisition (cf. 6 C 422, n° 8).

2 Il en est ainsi, notamment, des lois n° 83-663 du 22 juillet 1983 et n° 85-97 du 25 janvier 1985 qui ont transféré à la région la charge des lycées et au département la charge des collèges.

3 Il importe de ne pas confondre :

- l'état de division des lieux, qui indique pour chacun des copropriétaires les différents locaux qui lui sont attribués à titre privatif ainsi que sa quote-part dans les parties communes et dépendances communes de l'immeuble ;

- et l'état de répartition des charges, annexé au règlement de copropriété, qui prévoit la répartition entre tous les copropriétaires des diverses dépenses de fonctionnement de l'immeuble, selon des pourcentages qui d'ailleurs varient selon la nature de ces dernières.