

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-TFB-10-60-10-27/06/2016

Date de publication : 27/06/2016

IF - Taxe foncière sur les propriétés bâties - Exonérations temporaires de droit commun de deux ans - Immeubles concernés

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers

Taxe foncière sur les propriétés bâties

Titre 1 : Champ d'application et territorialité

Chapitre 6 : Exonération temporaire de deux ans

Section 1 : Immeubles concernés

Sommaire :

I. Notion de local ouvrant droit à l'exonération

II. Constructions nouvelles

III. Reconstructions

A. Doctrine

B. Jurisprudence

IV. Additions de construction

V. Autres changements

A. Changements d'affectation

1. Les changements résultant, pour certains biens, de la perte du bénéfice d'une exonération permanente de taxe foncière sur les propriétés bâties

2. Les changements d'affectation proprement dits

B. Changement d'affectation ouvrant droit à exonération temporaire

1

L'exonération de deux ans s'applique à tous les immeubles achevés après le 31 décembre 1972.

Elle concerne notamment les habitations principales, les résidences secondaires, ainsi que les constructions à usage industriel, commercial, artisanal ou professionnel. Il en est de même en cas de conversion d'un bâtiment rural en maison d'habitation, en usine ou en local commercial ou artisanal, lorsque cette conversion s'accompagne de travaux importants de transformation, ou bien, en cas d'affectation de terrains à des usages industriels ou commerciaux, sauf si ces terrains sont utilisés pour la publicité dans les conditions visées au III de l'[article 1383 du CGI](#).

Ainsi, ouvrent droit au bénéfice d'une exonération temporaire les changements suivants :

- les constructions nouvelles ;
- les reconstructions ;
- les additions de construction ;
- les changements de consistance ;
- les changements d'affectation limitativement énumérés par la loi.

I. Notion de local ouvrant droit à l'exonération

10

La taxe foncière sur les propriétés bâties est établie sur la valeur locative de chaque local destiné à une utilisation distincte. Par conséquent, le droit à l'exonération est examiné local par local. Ainsi, par exemple, dans le cas d'un immeuble collectif, c'est au regard de chaque appartement et non pas de l'immeuble qu'il convient de se placer pour apprécier si les conditions prévues pour l'exonération sont ou non remplies.

20

C'est pourquoi il convient de préciser qu'aux termes de l'[article 324 A de l'annexe III du CGI](#), il faut entendre :

Par propriété normalement destinée à une utilisation distincte :

En ce qui concerne les biens autres que les établissements industriels, l'ensemble des sols, terrains et bâtiments qui font partie du même groupement topographique et sont normalement destinés à être utilisés par un même occupant en raison de leur agencement ;

En ce qui concerne les établissements industriels, l'ensemble des sols, terrains, bâtiments et installations qui concourent à une même exploitation et font partie du même groupement topographique.

Par fraction de propriété normalement destinée à une utilisation distincte, lorsqu'ils sont situés dans un immeuble collectif ou un ensemble immobilier :

- le local normalement destiné, à raison de son agencement, à être utilisé par un même occupant ;
- l'établissement industriel dont les éléments concourent à une même exploitation.

Est également considéré comme une fraction de propriété l'ensemble des sols, terrains, bâtiments et parties de bâtiment réservés à l'usage commun des occupants.

L'immeuble collectif s'entend de toute propriété bâtie normalement aménagée pour recevoir au moins deux occupants.

30

Les définitions données ci-après valent tant pour les maisons, immeubles collectifs d'habitation et leurs dépendances que pour les établissements industriels et commerciaux.

II. Constructions nouvelles

40

Est considéré comme une construction nouvelle, tout bâtiment qui est édifié pour la première fois sur une parcelle de terrain non bâti.

Il doit, en conséquence s'agir d'un bâtiment neuf :

- qui ne remplace pas une construction démolie au préalable ;
- et qui ne s'incorpore pas à une propriété ou fraction de propriété préexistante .

III. Reconstructions

50

D'une manière générale, la reconstruction d'un immeuble bâti implique une double opération :

- destruction de l'immeuble ou d'une fraction d'immeuble susceptible de faire l'objet d'une utilisation séparée ;
- puis édification d'un nouveau bâtiment ou d'une nouvelle partie du bâtiment.

La loi ne définit pas explicitement ce type de changement : cependant, il est possible de préciser la notion de reconstruction au regard tant de la doctrine administrative que de la jurisprudence du Conseil d'Etat .

A. Doctrine

60

La reconstruction s'entend :

- non seulement des travaux comportant la démolition complète d'un immeuble suivie de sa reconstruction ou des modifications importantes apportées au gros œuvre entraînant une augmentation du volume ou de la surface de la construction ou encore des travaux ayant pour objet l'aménagement à usage d'habitation de locaux préalablement affectés à un autre usage ou qui constituaient des dépendances d'un local d'habitation sans être eux-mêmes habitables ;
- mais aussi des travaux correspondant à une restructuration, complète, après démolition intérieure, d'un immeuble, suivie de la création d'aménagements intérieurs neufs. Il en est ainsi notamment lorsque des opérations de cette nature aboutissent à une augmentation du nombre d'unités de logements.

Cette seconde notion de reconstruction vise notamment le cas où, en raison de servitudes d'urbanisme, les autorisations de démolir et de construire un nouvel immeuble sont subordonnées à la conservation de la ou des façades de l'immeuble existant. Il est précisé qu'il n'y a reconstruction que si la restructuration interne est totale et qu'il n'y a pas seulement restauration ou rénovation de la construction.

70

Par ailleurs, les immeubles restaurés ou rénovés sont susceptibles de bénéficier de l'exonération si l'importance et la nature des travaux dont ils ont fait l'objet permettent de considérer qu'il y a eu reconstruction ou addition de construction. Il n'est pas possible d'en étendre le bénéfice à l'ensemble des

opérations de réhabilitation d'immeubles anciens.

B. Jurisprudence

80

Le Conseil d'État a jugé que ne peuvent être regardés comme équivalents à une reconstruction :

- la réfection d'une toiture et des travaux de réparation (CE, arrêt du 8 mai 1890, Leb., p. 491) ;
- des réparations et embellissements intérieurs (CE, arrêt du 24 février 1900, Leb., p. 165) ;
- les modifications apportées à une maison à la suite des détériorations causées pas une inondation (CE, arrêt du 26 mai 1913, Leb., p. 579) ;
- de grosses réparations ayant nécessité l'évacuation de l'immeuble (CE, arrêt du 24 février 1922, Leb., p. 171) .

De même :

- les travaux de réfection et d'aménagement effectués dans un immeuble (dépose et réfection de la charpente, planchers, plafonds, escalier du grenier, portes et fenêtres et toutes boiseries, agrandissement de certaines baies et percement d'autres ouvertures, réfection de l'installation électrique et sanitaire, peintures et vitrerie, surélévation de la maison et construction d'une annexe, avec WC et fosse septique) ne constituent pas, quelle que soit leur importance, une construction nouvelle ou une reconstruction, dès lors que l'immeuble n'a pas été entièrement démoli, que les murs extérieurs ont été conservés et que deux des six pièces ainsi que l'escalier d'accès au premier étage n'ont subi aucune transformation (CE, arrêt du 8 décembre 1965 n° 62824 et 66127) ;
- quelle que soit leur importance, les travaux de remise en état d'un immeuble (aménagement d'une maison de maître en de nombreux appartements de luxe, par modification des ouvertures, cloisons et escaliers, sans porter sur les gros murs, la charpente et la toiture demeurés en bon état) ne peuvent être regardés comme constituant une reconstruction ou une addition de construction lorsqu'ils n'ont pas eu pour effet d'augmenter le volume ni la surface habitable (CE, arrêt du 20 mai 1966 n° 65759, RO p. 176) ;
- les travaux entrepris dans un immeuble, dont les murs extérieurs ont été conservés et dont le volume n'a pas été modifié ne peuvent être assimilés à des travaux de reconstruction dès lors qu'ils n'ont présenté qu'un caractère confortatif et d'aménagement intérieur (CE, arrêt du 15 novembre 1972, n° 87192) ;
- lorsque les travaux effectués dans un pavillon n'ont entraîné ni démolition de l'immeuble, ni augmentation du volume ou de la surface habitable, ils ne peuvent être regardés, bien qu'ayant eu pour effet de substituer au logement unique, pour lequel ledit pavillon était conçu, quatre studios et quatre appartements, comme constituant, ni une reconstruction, ni une addition de construction et, par suite, ne sauraient ouvrir droit à l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties (CE, arrêt du 8 décembre 1971 n° 81906, rapprocher l'arrêt du Conseil d'État du 20 mai 1966, RO, p. 176 cité ci-dessus) ;
- dans un arrêt du 17 décembre 1976, le Conseil d'État a également refusé la qualification de travaux de reconstruction à des travaux qui ont comporté, d'une

part, des travaux de réparation des plafonds, des planchers et de l'escalier, et de réfection des enduits extérieurs, d'autre part, des travaux d'amélioration (élargissement des portes et fenêtres, réfection de l'installation électrique et aménagement de nouvelles installations sanitaires), et qui ont eu ainsi pour effet la remise en l'état et la modernisation des deux appartements que comporte l'immeuble, à l'exclusion de toute reconstruction et sans accroissement du volume ni de la surface habitable (CE, arrêt du 17 décembre 1976 n°92159) .

90

En revanche, le caractère de travaux de reconstruction et non de simples travaux d'amélioration, a été reconnu par le Conseil d'État aux travaux suivants :

- travaux qui ont comporté la démolition et la réfection totale des toitures, des planchers, des plafonds et des modifications substantielles des ouvertures existantes ainsi que l'aménagement des locaux suivant une disposition totalement différente entraînant un déplacement de l'ensemble des cloisons, observation faite que ces travaux ont abouti à la création de 47 pièces d'habitation dans des immeubles qui n'en comportaient auparavant que 26 (CE, arrêt du 17 décembre 1976 n° 99017 et 99787) ;

- travaux ayant eu pour objet et pour effet de transformer un foyer de jeunes filles comprenant des pièces communes telles que réfectoires, chapelle, etc., ainsi que des dortoirs, en un immeuble de rapport comprenant dix appartements, cinq studios et onze chambres (CE, arrêt du 29 juillet 1983, n° 38180) ;

- travaux ayant eu pour effet, notamment par la transformation en locaux d'habitation de pièces à usage de réserve et de débarras, d'augmenter d'environ 15 % la surface habitable de l'immeuble (CE, arrêt du 19 novembre 1984, n° 43326) ;

- travaux ayant abouti à transformer un grenier en un appartement de 89,50 mètres carrés doté du confort moderne (CE, arrêt du 19 novembre 1984, n° 43724) ;

- travaux ayant comporté la reconstruction de plusieurs planchers, la démolition et la reconstruction d'un escalier, ainsi que le réaménagement de tout le cloisonnement intérieur bien qu'ils n'aient pas compris la réfection des toitures et charpentes (CE, arrêt du 19 novembre 1984, req. n° 44372) ;

- enfin, travaux de démolition des cloisons intérieures pour permettre de restructurer l'ensemble des appartements alors même qu'ils ont bénéficié d'une subvention de l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat (CE, arrêt précité du 19 novembre 1984 n° 49140).

100

Il résulte de ces arrêts rendus en matière d'impôt sur le revenu que la notion d'augmentation du volume et de la surface habitable constitue toujours un élément de définition de la reconstruction, mais qu'elle n'est pas retenue en cas de restructuration interne complète d'un immeuble.

IV. Additions de construction

110

Doit être regardé comme une addition de construction, l'agrandissement au sol ou en élévation d'une propriété bâtie préexistante.

Une addition de construction se traduit donc :

- par l'agrandissement en volume ou en surface d'une construction en place ;
- ou par l'édification sur un terrain nu d'un bâtiment nouveau venant s'incorporer à une propriété bâtie, préexistante.

Toute addition de construction s'analyse, en fait, comme un changement notoire de consistance.

120

Ainsi constituent une addition de construction :

- *le rehaussement d'un étage, avec addition de deux pièces nouvelles et d'un grenier (CE, arrêt du 22 mars 1907, Leb., p. 288) ;*
- *des travaux de consolidation et d'aménagement ayant eu pour effet d'agrandir l'immeuble et d'accroître ainsi sa valeur locative (CE, arrêt du 13 février 1939, RO, p. 89) ;*
- *à l'occasion de la surélévation d'un immeuble, la substitution à des pièces mansardées, de pièces non mansardées, en nombre au demeurant plus élevé (CE, arrêt du 2 octobre 1975 n° 95684 ;*
- *la surélévation d'une maison avec construction d'une annexe de dégagement (CE, arrêt du 8 décembre 1965 n°62824 et 66127).*
- *doivent également être regardées comme des additions de constructions, non seulement les extensions latérales ou les surélévations utilisant tout ou partie du gros œuvre d'un bâtiment existant, mais encore le ou les logements supplémentaires créés, à l'intérieur même d'un immeuble, au moyen de travaux particulièrement importants de réfection ou de mise en état d'habitabilité de locaux antérieurement désaffectés, inhabitables ou affectés à un autre usage que l'habitation. Au cas particulier, des logements avaient été aménagés dans les combles d'un immeuble d'habitation moyennant des travaux de cloisonnement et de plafonnage, avec pose de conduits de fumée et de tuyaux pour l'eau, le gaz et l'installation sanitaire (arrêt rendu en matière d'impôt sur le revenu, mais susceptible de s'appliquer en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties)(CE, arrêt du 17 décembre 1962, n° 42903, RO, p. 219).*

130

En revanche, lorsque les travaux, dont un immeuble antérieurement affecté à l'habitation a fait l'objet, n'ont pas eu pour effet de créer des logements supplémentaires, mais seulement de moderniser ceux qui existaient déjà, ces travaux ne peuvent, si importants qu'ils aient été, être regardés comme ayant constitué une addition de construction ouvrant au propriétaire le bénéfice de l'exonération (CE, arrêt du 11 mars 1964, RO, p. 50).

V. Autres changements

140

Le II de l'article 1383 du CGI dispose que certains changements d'affectation ouvrent droit au bénéfice de l'exonération temporaire de 2 ans.

A. Changements d'affectation

150

Parmi les changements d'affectation, il convient de distinguer :

1. Les changements résultant, pour certains biens, de la perte du bénéfice d'une exonération permanente de taxe foncière sur les propriétés bâties

160

Sont à ranger dans cette catégorie, notamment :

- le déclassement de propriétés publiques : déclassement de bâtiments publics faisant partie du domaine privé de l'État suivi de leur aliénation (exemple : bâtiments désaffectés et vendus à des particuliers) ;
- la conversion d'un bâtiment rural en maison d'habitation ou en local commercial ou industriel ;
- l'affectation de terrains à un usage industriel ou commercial (création de chantiers, lieux de dépôts) ;
- les propriétés publiques qui cessent d'être affectées à un service public ou deviennent productives de revenus.

2. Les changements d'affectation proprement dits

170

D'une manière générale, l'ensemble des biens imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties se répartissent, en fonction de leur affectation, entre les trois catégories suivantes, qui, elles-mêmes peuvent faire l'objet de subdivisions (cette répartition en plusieurs catégories est établie pour les besoins de la révision des valeurs locatives) :

- locaux ordinaires d'habitation ou à usage professionnel ;
- locaux commerciaux et biens assimilés (locaux d'habitation ou à usage professionnel de caractère exceptionnel, petits établissements industriels) ;
- établissements industriels de toute nature, lorsque les immobilisations, qui les composent, figurent à l'actif d'une entreprise astreinte à la tenue d'une comptabilité.

180

Dans ces conditions, constitue un changement d'affectation, la modification de la destination d'un local ayant pour effet d'entraîner son passage de l'une des catégories ou subdivisions précitées à une autre catégorie ou subdivision.

Remarque : Le changement qui affecte simplement le régime fiscal du propriétaire d'un établissement industriel (passage du régime des micro-entreprises à celui du bénéfice réel ou inversement) reste sans effet sur l'évaluation de l'établissement.

Tel est le cas, en particulier, de la transformation d'un local d'habitation en bureau ou magasin, de la vente par appartements des locaux d'un grand hôtel, de la conversion en appartements de locaux à

usage professionnel, etc.

190

En revanche ne peut être considéré comme tel le changement de destination d'un local n'ayant pas pour effet d'entraîner un changement de catégorie (exercice d'une autre activité commerciale dans le même local, par exemple).

B. Changement d'affectation ouvrant droit à exonération temporaire

200

Aux termes du II de l'[article 1383 du CGI](#) les seuls changements d'affectation ouvrant droit à exonération temporaire de taxe foncière sur les propriétés bâties sont :

- la conversion d'un bâtiment rural en immeuble imposable (maison ou local industriel ou commercial) à la suite d'importants travaux de transformation.

En effet, si la conversion ne s'accompagne pas de tels travaux, l'imposition est établie au 1er janvier de l'année suivant le changement, sans application du bénéfice de l'exonération (exemple : grange qui est utilisée en l'état comme dépôt commercial) ;

- l'affectation de terrains à des usages commerciaux ou industriels. Ces usages doivent revêtir une forme exclusive et permanente.

210

Par ailleurs, en vertu des dispositions du III de l'[article 1383 du CGI](#), l'exonération temporaire de deux années ne s'applique pas aux terrains 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.

220

Les changements, autres que ceux visés ci-avant (constructions nouvelles, reconstructions, additions de construction, changements d'affectation), c'est-à-dire les changements de caractéristiques physiques, affectant la structure même de la construction et les changements d'environnement ne donnent pas droit à exonération temporaire, même s'ils entraînent une augmentation de l'imposition.