

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-TFB-20-10-50-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 10/12/2012

**IF - Taxe foncière sur les propriétés bâties – Base d'imposition -
Détermination de la valeur locative cadastrale – Etablissements
industriels - Modalités d'évaluation**

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers

Taxe foncière sur les propriétés bâties

Titre 2 : Base d'imposition

Chapitre 1 : Détermination de la valeur locative cadastrale

Section 5 : Établissements industriels

Sous-section 3 : Modalités d'évaluation

Sommaire :

I. Modalités d'évaluation selon la méthode comptable

A. Définition et détermination du prix de revient (ou valeur d'origine) des immobilisations corporelles

1. Définition du prix de revient.

2. Particularités concernant les différentes natures de constructions.

a. Aménagements amortissables des terrains.

b. Bâtiments.

3. Détermination du prix de revient.

B. Rectification éventuelle des données comptables

1. Rectifications des erreurs commises.

2. Redressement du prix de revient opéré à la suite de l'intervention de l'Administration ou sous le couvert d'une régularisation quelconque.

3. Incidence des taxes sur le chiffre d'affaires

4. Incidence des mesures fiscales.

C. Détermination de l'année d'acquisition

D. Réévaluation du prix de revient initial

1. Réévaluation générale.

2. Majoration spéciale aux sols et terrains.

E. Cas particuliers

1. Biens achetés d'occasion.

2. Cession ou transformation d'entreprise.

3. Échange.

4. Immobilisations sinistrées reconstituées au moyen d'indemnités de dommages de guerre ; immobilisations acquises ou créées au moyen de l'achat de créances de dommages de guerre.

F. Calcul de la valeur locative brute

II. Modalités d'évaluation selon la méthode particulière

A. Évaluation au moyen de baux ou de déclarations de locations verbales

B. Évaluation par comparaison.

1. Travaux préparatoires à l'évaluation.

2. Travaux d'évaluation proprement dits.

C. Évaluation par voie d'appréciation directe.

1. Les aérodromes ouverts à la circulation aérienne publique

2. Les coopératives agricoles.

3. Les installations de stockage

D. Cas particulier : Entreprises justiciables des barèmes de l'article 1501 du CGI.

Les modalités d'évaluation de la valeur locative cadastrale des établissements industriels diffèrent selon que ces derniers sont justiciables de la méthode comptable ou de la méthode particulière.

I. Modalités d'évaluation selon la méthode comptable

1

Les modalités d'évaluation des établissements industriels relevant de la méthode comptable appellent les commentaires suivants en ce qui concerne respectivement :

- la définition et la détermination du prix de revient (ou valeur d'origine) des immobilisations corporelles ;
- la rectification éventuelle des données comptables ;
- la détermination de l'année d'acquisition ;
- la réévaluation du prix de revient ;
- les cas particuliers ;
- le calcul de la valeur locative brute.

A. Définition et détermination du prix de revient (ou valeur d'origine) des immobilisations corporelles

1. Définition du prix de revient.

10

Aux termes de l'article 324 AE de l'annexe III au CGI, le prix de revient visé à l'article 1499 du CGI s'entend de la valeur d'origine pour laquelle les immobilisations doivent être inscrites au bilan en conformité de l'article 38 quinquies de l'annexe III du CGI.

20

La valeur d'origine correspond :

- pour les immobilisations acquises par l'entreprise au prix réel d'achat augmenté, le cas échéant, des frais accessoires (frais de transport, droits de douane, frais d'installation et de montage), mais abstraction faite des frais d'acquisition, tels que les frais d'acte, par exemple ;
- pour les immobilisations apportées à l'entreprise par des tiers, à la valeur d'apport (voir, toutefois, BOI-IF-20-10-50-20) ;
- pour les immobilisations créées par l'entreprise au coût réel de production, c'est-à-dire au prix d'achat des matières ou fournitures utilisées, majoré de toutes les charges directes ou indirectes de production (La taxe locale d'équipement, instituée par la loi du 30 décembre 1967, constitue un élément du prix de revient des bâtiments correspondants.).

30

Les dépenses normales d'agencement, d'aménagement et d'installation sont à déclarer sous la rubrique des immobilisations qu'elles concernent.

C'est ainsi qu'il y a lieu de rattacher au prix de revient ;

- pour les terrains, les dépenses d'appropriation (déblaiement, aplanissement, consolidation, assainissement, etc.) et de viabilité, à l'exception toutefois des agencements amortissables qui sont assimilés à des installations foncières et n'ont pas dès lors à être rattachés à la valeur d'origine du terrain nu ;
- pour les constructions, le coût d'acquisition et de pose des canalisations faisant corps avec la construction.

2. Particularités concernant les différentes natures de constructions.

a. Aménagements amortissables des terrains.

40

Il s'agit des aménagements qui se déprécient du fait de l'usage et du temps et qui n'ayant pas à figurer dans la valeur d'origine du terrain, ont dû être portés à un compte d'immobilisations amortissables.

Pour les besoins de l'évaluation, ces aménagements, tels qu'ils sont notamment définis par la jurisprudence découlant de l'arrêt du Conseil d'État du 4 décembre 1931 (RO, 5737) sont traitées dans les mêmes conditions que les constructions, il importe donc peu que les voies et réseaux divers par exemple, soient déclarés

pour leur prix de revient sous le compte « constructions » ou sous le compte « agencement, aménagements, installations ».

b. Bâtiments.

50

Les bâtiments s'entendent non seulement des fondations et de leurs appuis, des murs, des planchers, des toitures, mais également des aménagements faisant corps avec eux

Remarque : Les « biens d'équipement spécialisés », encore qu'ils puissent éventuellement être intégrés dans l'immeuble, sont considérés comme du matériel .

La ventilation comptable du coût global des constructions entre divers comptes (« bâtiments » et « agencements, aménagements, installations ») que les entreprises ont pu opérer pour la détermination de leurs résultats n'a pas lieu d'être maintenue pour le calcul de leur valeur locative.

Ainsi, lorsque des aménagements faisant corps avec la construction ont été effectués par le propriétaire de ladite construction, ils sont évalués globalement avec cette dernière.

3. Détermination du prix de revient.

60

Lorsqu'il ne résulte pas des énonciations du bilan, le prix de revient est déterminé, comme le prévoit l'[article 324 A F de l'annexe III au CGI](#), à partir de tous documents comptables ou autres pièces justificatives et, à défaut, par voie d'évaluation, sous réserve du droit de contrôle de Administration.

B. Rectification éventuelle des données comptables

70

Pour dégager le prix de revient réel des immobilisations, il est parfois nécessaire de faire subir à la valeur déclarée des corrections diverses.

1. Rectifications des erreurs commises.

80

Elles conduisent à des réfections qui peuvent affecter la valeur comptable :

- en plus : rétablissement au compte « constructions » des frais d'installations afférents à des bâtiments et qui ont été passés en frais généraux ;
- en moins : réduction de la valeur d'origine d'un bâtiment qui n'a pas été diminuée à la suite d'une démolition partielle.

2. Redressement du prix de revient opéré à la suite de l'intervention de l'Administration ou sous le couvert d'une régularisation quelconque.

90

Ce redressement doit entrer en ligne de compte dans la détermination du prix de revient.

3. Incidence des taxes sur le chiffre d'affaires

100

(CGI, ann. III, art. 324 A E, 2e al.).

Les acquisitions antérieures à 1954 ont été comptabilisées pour leur prix de revient, taxes sur le chiffre d'affaires incluses. En revanche, celles postérieures à cette date sont inscrites sous déduction, de tout ou partie, selon le cas, de la taxe sur la valeur ajoutée (ou des taxes à la production) que le contribuable a la possibilité de récupérer. Ce sont ces valeurs qui doivent être indiquées.

4. Incidence des mesures fiscales.

110

En vertu de l'article 324 A E, 3e alinéa, de l'annexe III au CGI, la valeur d'origine à prendre en considération est le prix de revient intégral, avant application des déductions exceptionnelles et des amortissements spéciaux autorisés en matière fiscale.

La même règle s'applique aux immobilisations partiellement réévaluées ou amorties en tout ou en partie (CGI, ann. III, art. 324 A E, 4e al.).

C. Détermination de l'année d'acquisition

120

La valeur d'origine est, pour les immobilisations antérieures à 1959, revalorisée par application d'un coefficient de réévaluation variable suivant la date d'acquisition ou de création.

L'article 324 A G, alinéa, de l'annexe III du CGI dispose que l'année à retenir pour dégager le prix de revient est celle de la création ou de l'acquisition de l'immobilisation.

L'année de création ou d'acquisition est, en règle générale, celle au cours de laquelle la comptabilité a enregistré pour la première fois, soit le transfert de la propriété de l'immobilisation à l'entreprise, soit l'existence de cette immobilisation si celle-ci a été créée par l'entreprise elle-même. En cas de difficultés, il y a lieu de rechercher la date à laquelle, d'après les principes du droit privé, l'entreprise est effectivement devenue propriétaire de l'élément considéré. C'est ainsi qu'il convient de retenir :

- l'année de l'acquisition et non celle de la mise en service, pour les immobilisations conservées en stock ou en réserve préalablement à leur utilisation par l'entreprise ;

- l'année de l'achèvement d'un immeuble et non la date du marché de construction.

130

Lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile et que la date exacte de l'acquisition ou de la création n'est pas connue, l'année à retenir est celle de la clôture dudit exercice ([CGI, ann. III, art. 324 A G, al. 2](#)).

140

Dans le cas où les entreprises se trouvent dans l'impossibilité d'identifier l'année d'acquisition de certaines immobilisations, par suite, par exemple, de la disparition de documents comptables, il y a lieu de retenir la période au cours de laquelle les immobilisations ont été acquises (exemple : 1940 à 1942).

Il en est de même pour les immobilisations édifiées ou créées par les entreprises lorsque cette construction ou cette création s'est étendue sur plusieurs années et qu'une ventilation année par année des dépenses engagées ne peut être effectuée.

Le coefficient de réévaluation est alors déterminé conformément aux dispositions de l'[article 324 A G, dernier alinéa, de l'annexe III au CGI](#), en divisant le total des coefficients afférents aux années comprises dans ladite période par le nombre de ces années.

D. Réévaluation du prix de revient initial

1. Réévaluation générale.

150

Les prix de revient des diverses immobilisations imposables des établissements industriels acquises avant le 1er janvier 1959, sont réévalués en fonction de la date d'entrée desdits biens dans l'actif, à l'aide des coefficients de révision des bilans visés à l'[article 21 de l'annexe III au CGI \(CGI, art. 1499, al. 1\)](#).

Tableau des coefficient de révision avant le 1er janvier 1959

Années	Coefficients	Années	Coefficients	Années	Coefficients
--------	--------------	--------	--------------	--------	--------------

1914 et antérieures	243	1930	44,6		
1915	170,1	1931	48,6	1946	5,1
1916	129,6	1932	56,8	1947	4
1917	89,1	1933	62,4	1948	2,3
1918	72,9	1934	64,8	1949	1,9
1919	70,4	1935	72,9	1950	1,6
1920	48,6	1936	60,8	1951	1,25
1921	72,9	1937	43	1952	1,15
1922	78,5	1938	38	1953	1,20
1923	60,8	1939	36,5	1954	1,25
1924	51,8	1940	29,3	1955	1,25
1925	46,1	1941	26,8	1956	1,20
1926	35,5	1942	24,3	1957	1,15
1927	38,9	1943	17,8	1958	1,05
1928	38,9	1944	16,3	1959	1
1929	39,6	1945	8,1		

Les immobilisations acquises depuis le 1er juillet 1959 sont retenues pour leur prix de revient réel

160

La réévaluation des immobilisations non amortissables et amortissables prévue par les [lois n° 76-1232 du 29 décembre 1976 \(art. 61\)](#) et [77-1467 du 30 décembre 1977 \(art. 69\)](#) n'a pas d'effet sur l'assiette des impôts locaux (taxes foncières et taxe professionnelle).

2. Majoration spéciale aux sols et terrains.

170

Pour tenir compte de la hausse des prix des terrains, le prix de ces immobilisations reçoit, outre l'application éventuelle du coefficient de revalorisation des bilans (cf. [n° 150](#)), une majoration de 3 % pour chaque année écoulée depuis leur entrée dans le patrimoine du propriétaire (cf. [CGI, art. 1499, al. 2](#)).

Exemples.

180

Premier cas.

- Terrain acquis le 2 février 1910, moyennant 10 000 AF

- Nombre d'années écoulées au 1er janvier 1970 : 59.

- Majoration : 3 % x 59 = 177 %.

Prix de revient majoré : $10\,000 + (10\,000 \times 177) / 100 = 27\,700$ AF

Prix de revient actualisé : $27\,700 \text{ AF} \times 243 = 67\,311 \text{ F}$, soit 10 261 €

190

Deuxième cas.

- Terrain acquis le 30 juillet 1962.

Prix de revient 80 000,00 F.

- Nombre d'années écoulées au 1er janvier 1970 : 7.

- Majoration : 3 % x 7 = 21 %.

Prix de revient majoré : $80\,000 + (80\,000 \times 21) / 100 = 96\,800$ F, soit 14 757 €

Le terrain ayant été acquis postérieurement au 1er janvier 1959, son prix de revient n'est pas actualisé à l'aide des coefficients de révision des bilans.

E. Cas particuliers

1. Biens achetés d'occasion.

200

Pour les biens achetés d'occasion, le prix de revient s'entend du prix payé par l'acquéreur, autrement dit de la valeur qui doit normalement figurer dans la comptabilité de celui-ci.

Corrélativement, l'année d'acquisition est celle de l'entrée de ces biens dans l'actif de l'entreprise cessionnaire.

2. Cession ou transformation d'entreprise.

210

En cas de cession d'entreprise, il y a lieu, en principe, de retenir le prix d'acquisition payé par le cessionnaire.

De même, en cas de fusion de sociétés ou d'apports d'éléments d'actif, c'est la valeur d'apport qui doit être retenue pour la détermination de la valeur locative, que l'entreprise ait ou non bénéficié des dispositions des [articles 210 et 210 A du CGI](#), sauf à tenir compte de la valeur locative plancher instituée par les [articles 1499 A et 1518 B du CGI](#).

En revanche, lorsqu'il y a transformation ou changement de forme de société n'entraînant pas création d'un être moral nouveau du point de vue fiscal, il convient de se référer à l'année et au prix de revient qui figurent dans les écritures de la société primitive.

Dans le même ordre d'idées, les immobilisations faisant partie d'une exploitation transmise à titre gratuit dans le cadre des dispositions de l'[article 41 du CGI](#), sont prises en compte pour leur prix et à la date d'acquisition par l'ancien exploitant. Ce prix doit d'ailleurs avoir été repris sans modification dans la comptabilité du nouvel exploitant.

3. Échange.

220

Il convient de retenir l'année de l'opération et la valeur pour laquelle l'immobilisation reçue en échange a été inscrite en comptabilité.

4. Immobilisations sinistrées reconstituées au moyen d'indemnités de dommages de guerre ; immobilisations acquises ou créées au moyen de l'achat de créances de dommages de guerre.

230

Pour les immobilisations sinistrées reconstituées au moyen d'indemnités de dommages de guerre, il est fait état de l'année et du montant total des coûts de reconstruction.

En ce qui concerne, les immobilisations acquises ou créées au moyen de l'achat de créances de dommages de guerre, il y a lieu de prendre en considération l'année de l'acquisition ou de la création. Le prix de revient est constitué par le coût réel des immobilisations et non par le montant des créances acquises.

F. Calcul de la valeur locative brute

240

Les établissements industriels dont les propriétés relèvent de la méthode comptable sont évalués à partir des données du bilan de l'entreprise.

250

Leur valeur locative est déterminée en appliquant au prix de revient de leurs différents éléments constitutifs (il s'agit, bien entendu, des seuls éléments passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties), corrigé dans les conditions prévues à l'[article 1499 du CGI](#), les taux d'intérêt prévus à l'[article 310 L de l'annexe II du CGI](#) à savoir :

- 8 % pour les terrains et les sols ;

- 12 % pour les constructions et installations soumises à la taxe foncière sur les propriétés bâties.

II. Modalités d'évaluation selon la méthode particulière

260

Lorsque la méthode comptable n'est pas applicable, l'évaluation doit être effectuée suivant les règles prévues pour les locaux commerciaux et biens divers. Ceci conduit à déterminer la valeur locative cadastrale des établissements industriels :

- soit à partir du prix de loyer qui ressort du bail pour les biens donnés en location à des conditions de prix normales ;

- soit par comparaison ou, à défaut, par voie d'appréciation directe sur la base de la valeur vénale, pour les biens loués à des conditions de prix anormales, occupés par leur propriétaire ou par un tiers à un autre titre que la location, vacants ou concédés à titre gratuit.

270

Les modalités d'évaluation des établissements industriels selon la méthode particulière sont les mêmes que pour les locaux commerciaux, sous réserve de certains aménagements destinés à tenir compte des caractéristiques propres aux biens de l'espèce. Les modalités d'évaluation applicables pour la détermination de la valeur locative des locaux commerciaux, font l'objet du [BOI-IF-TFB-20-10-30](#) et suivants, auquel il convient de se référer.

Ainsi, certaines précisions concernant des situations se rencontrant plus spécifiquement dans le secteur des établissements industriels doivent être apportées.

A. Évaluation au moyen de baux ou de déclarations de locations verbales

280

Cette méthode d'évaluation n'est utilisée que pour les locaux, existant à la date de référence du 1^{er} janvier 1970. La valeur locative cadastrale des constructions nouvelles et celle des locaux qui changent de consistance, d'affectation, de caractéristiques physiques ou d'environnement, dans l'intervalle de deux révisions générales, doivent être déterminées, soit par comparaison, soit par voie d'appréciation directe.

La valeur locative des établissements donnés en location à des conditions de prix normales est celle qui ressort du bail en vigueur à la date de référence, compte tenu des corrections éventuelles à apporter aux prix stipulés dans certains baux.

En principe, sont réputés conclus à des conditions de prix normales tous les contrats de location qui font ressortir une valeur locative unitaire au mètre carré pondéré ne s'écartant pas de plus de 20% (en plus ou en moins) de la valeur locative unitaire de l'établissement retenu comme terme de comparaison.

B. Évaluation par comparaison.

1. Travaux préparatoires à l'évaluation.

290

Il est rappelé que, pour les établissements industriels, les travaux de la révision générale des évaluations foncières des propriétés bâties ont été conduits selon des modalités pratiques un peu différentes de celles prévues pour les locaux commerciaux ordinaires. En effet, la rareté des locations

d'établissements industriels à des conditions de prix normales a amené l'Administration à élargir l'enquête du plan communal au plan départemental.

300

En particulier, l'homogénéité des évaluations de commune à commune a été assurée par la constitution d'une liste d'établissements-échantillons 6668 U représentatifs des industries recensées dans le département : cette liste a été utilisée pour le choix des établissements-types qui ont été inscrits au procès-verbal des évaluations de la commune.

2. Travaux d'évaluation proprement dits.

310

L'évaluation est effectuée par comparaison avec celle d'établissements industriels-types situés dans la même commune et portés sur le procès-verbal.

Dans le cas où l'activité n'est pas liée au cadre communal, il est admis de retenir comme type, soit un établissement non loué de la commune évalué par comparaison avec un établissement loué d'une autre commune, soit un établissement loué situé dans une autre commune.

Remarque. - Les établissements de référence situés dans une autre commune sont choisis parmi ceux figurant sur la liste des établissements-échantillons 6668 U.

C. Évaluation par voie d'appréciation directe.

320

La méthode d'appréciation directe consiste à appliquer à la valeur vénale appréciée à la date de référence un taux d'intérêt correspondant au taux des placements immobiliers dans la région.

Cette méthode est appliquée dans les mêmes conditions que pour les locaux commerciaux et biens divers. sous réserve des précisions suivantes en ce qui concerne notamment.

1. Les aérodromes ouverts à la circulation aérienne publique

330

Remarque : Ces aérodromes peuvent être créés par l'État, des collectivités publiques, des établissements publics ou des personnes de droit privé. Leur exploitation est habituellement concédée à des établissements publics (Aéroports de Paris, Chambres de commerce et d'industrie). Ces aérodromes font l'objet d'un classement (voir sur ce point, **division B 1212, nos 53 et suiv.**).

En ce qui concerne plus particulièrement les biens non inscrits à l'actif des entreprises ou collectivités exploitantes des aérodromes, tel est le cas, par exemple, des biens qui appartiennent, dès l'origine, à l'autorité concédante - leur valeur locative ne peut être déterminée, à défaut de baux, que par voie d'appréciation directe. Toutefois, afin de parvenir à des évaluations homogènes, cette valeur est en fait calculée en appliquant le processus de la méthode comptable prévue à l'article 1499 du CGI.

La valeur locative ainsi obtenue bénéficie de l'abattement d'un tiers visé à l'article 1518 A du CGI.

2. Les coopératives agricoles.

340

Certaines coopératives agricoles ne sont pas astreintes aux obligations définies à l'[article 53-A du CGI](#) car elles sont exonérées de l'impôt sur les sociétés : elles relèvent, en conséquence, de la méthode particulière.

Ce mode de détermination de la valeur locative peut présenter, en l'absence de baux ou de termes de comparaison, des difficultés, notamment pour certaines installations spéciales telles que les silos des coopératives céréalières.

Ces installations doivent toujours être évaluées par voie d'appréciation directe, même si l'évaluation des autres biens a été faite au moyen des baux ou par comparaison.

3. Les installations de stockage

350

Remarque : La notion d'installation de stockage doit être entendue au sens large et comprendre les réservoirs non directement et matériellement intégrés dans le cycle de l'extraction, de la transformation, du façonnage ou du transport des matières ou fournitures, bien qu'ils puissent être qualifiés, par exemple, de « réservoir de travail ». D'une manière générale, les installations de stockage sont passibles de la taxe foncière dès lors qu'elles sont destinées à assurer le clos et l'abri de biens utilisés par des entreprises industrielles (ou commerciales) en amont (matières premières, matières consommables) ou en aval (produits semi-ouvrés, produits finis) de l'acte de production ou de transformation ou de la prestation de service. Bien entendu, sans constituer des constructions proprement dites, ces installations doivent pour être imposées à la taxe foncière, être assimilables à des constructions, c'est-à-dire en fait, ne pouvoir en raison de leurs dimensions et des conditions de leur assemblage, être déplacées sans l'emploi de procédés techniques exceptionnels.

Les installations de stockage passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties peuvent être évaluées par voie d'appréciation directe.

Toutefois, le recours à cette méthode doit être exceptionnel lorsque la valeur locative des autres éléments d'une même unité foncière a été préalablement déterminée par comparaison.

D. Cas particulier : Entreprises justiciables des barèmes de l'article 1501 du CGI.

360

Les immobilisations nouvelles réalisées par les collectivités publiques non astreintes aux obligations de l'[article 53-A du CGI](#), mais justiciables des barèmes de l'[article 1501 du CGI](#), continuent à être évaluées à l'aide desdits barèmes, nonobstant les dispositions de l'[1517-II-1 du CGI](#), qui généralise l'application de la méthode comptable à toutes les immobilisations appartenant à des entreprises ne relevant pas du régime des micro-entreprises et prescrivent l'appréciation de la valeur locative de ces immobilisations à partir de leur prix de revient à la date d'acquisition.