

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-CFE-20-20-10-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**IF - Cotisation foncière des entreprises - Base d'imposition -
Immobilisations corporelles disponibles pour les besoins de l'activité
professionnelle**

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers

Cotisation foncière des entreprises

Titre 2 : Base d'imposition

Chapitre 2 : Détermination de la base d'imposition

Section 1 : Définition des biens imposables

Sous-section 1 : Immobilisations disponibles pour les besoins de l'activité

Sommaire :

I. Valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière

II. Condition liée à la disposition des biens

III. Condition liée à l'affectation des biens

A. Personnes exerçant conjointement une activité imposable et une activité exonérée

1. Les deux activités sont exercées dans des locaux distincts

2. Les deux activités sont exercées dans les mêmes locaux

B. Locaux sociaux

I. Valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière

1

En vertu de l'article 1467 du code général des impôts (CGI), la cotisation foncière des entreprises (CFE) a pour base la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière, à l'exclusion :

- des biens qui sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties en application des 11° et 12° de l'article 1382 du CGI ;

- des biens destinés à la fourniture et à la distribution d'eau lorsqu'ils sont utilisés pour l'irrigation pour les neuf dixièmes au moins de leur capacité ;
- des parties communes des immeubles dont dispose l'entreprise qui exerce une activité de location ou de sous-location d'immeubles.

10

Les biens visés aux [11° et 12° de l'article 1382 du CGI](#) sont exclus de la base de cotisation foncière des entreprises (CFE).

Les biens visés au [11° de l'article 1382 du CGI](#) sont les outillages et autres installations et moyens matériels d'exploitation des établissements industriels.

Les immobilisations visées au [12° de l'article 1382 du CGI](#) sont celles destinées à la production d'électricité d'origine photovoltaïque.

20

Sous certaines conditions, les biens destinés à la fourniture et à la distribution d'eau sont exclus de la base d'imposition à la CFE.

Sont exclus de la base d'imposition à la CFE les terrains et constructions destinés à la fourniture et à la distribution d'eau lorsqu'ils sont utilisés pour l'irrigation pour les neuf dixièmes au moins de leur capacité.

II. Condition liée à la disposition des biens

30

Les seuls biens susceptibles d'être pris en compte dans la base d'imposition à la CFE sont les biens dont dispose le redevable pour les besoins de son activité professionnelle, c'est-à-dire les biens placés sous le contrôle de l'intéressé (critère du contrôle du bien) et utilisés par lui matériellement (critère de l'utilisation matérielle) pour la réalisation des opérations qu'il effectue (critère de la finalité de l'utilisation), qu'il en fasse effectivement ou non usage ([CE 19 avril 2000, n° 172003](#), [min c./SA Fabricauto-Essarauto](#),. [CE 18 février 2002, n° 220796](#), [Sté BIC](#)).

Dans la généralité des cas, les biens donnés en location, en crédit-bail ou mis à disposition d'une autre personne à titre gratuit sont imposables respectivement chez le locataire, le crédit-preneur ou l'utilisateur à titre gratuit.

Le Conseil d'Etat a considéré le 26 mars 2008 ([n° 293537](#), [SA Réside Etudes](#)) que l'étudiant sous locataire qui a la jouissance effective de locaux meublés en dispose au sens de l'article 1467 du CGI.

Dans certaines hypothèses, le critère de l'utilisation matérielle n'est pas pertinent et peut donc être écarté. Tel est le cas des locaux meublés donnés en location ou sous-location pour une courte durée qui sont, de ce fait, considérés comme demeurant sous le contrôle du fournisseur de l'hébergement

au sens de l'article 1467 du CGI.

En effet, pour l'application des dispositions de l'article 1467 du CGI, le Conseil d'Etat a jugé que les biens demeurant sous le contrôle d'une personne autre que celle qui les utilise matériellement doivent être maintenus dans la base taxable de la première (CE 29 novembre 2000, n° 186054, clinique Vignoli).

Ainsi, la cour administrative d'appel de Paris a considéré le 19 décembre 2008 (n°07PA04087, min c/ SA Business Backup International), que la valeur locative d'un local mis à la disposition d'une société dans le cadre d'un contrat de domiciliation en échange d'une redevance ne pouvait être incluse dans la base imposable de cette société dès lors que ce local demeurait au sens de l'article 1467 du CGI sous le contrôle de la société domiciliante, responsable de sa gestion et de son entretien et que son exploitation constituait l'objet même de l'activité de cette dernière entreprise qui répartissait son usage entre les différentes sociétés domiciliées à cette adresse.

40

Par un arrêt en date du 27 juillet 2001 (SA UFB Locabail, n° 219281), le Conseil d'Etat a énoncé que « la valeur locative des biens, qui, pendant la durée d'exécution du contrat, entre, [...], dans les bases de la TP due par le preneur, sous le contrôle duquel ils sont placés et qui les utilise matériellement, ne saurait, si, par l'effet d'une résiliation du contrat ou d'un défaut de levée de l'option d'achat, le contrôle desdits biens vient à échoir au crédit-bailleur, être, de ce seul fait, intégrée dans les bases de la TP dont celui-ci est redevable ».

Il résulte ainsi de cet arrêt que les biens remis par le preneur au crédit-bailleur, à la suite de la rupture du contrat et conservés sans être utilisés par ce dernier jusqu'au 31 décembre de la période de référence, sont considérés comme n'étant pas à la disposition de celui-ci au sens de l'article 1467 du CGI et sont dès lors exclus de la base d'imposition à la TP due par le crédit-bailleur. Ces biens échappent donc à toute taxation.

L'administration s'est ralliée à cette jurisprudence qui est transposable en matière de CFE.

50

Les bases taxables d'une SCM comprennent la valeur locative des locaux à usage non privatif des membres de la SCM (comme par exemple, le local du secrétariat et de la salle d'attente servant à l'ensemble des membres de la SCM), pour lesquels le critère de l'utilisation matérielle n'apparaît pas pertinent, dont elle a conservé le contrôle dès lors qu'elle en assure la gestion et l'entretien.

La base d'imposition à la CFE de chaque membre de la SCM sera en conséquence égale à la valeur locative des seuls locaux dont il a la jouissance exclusive.

60

L'assiette imposable à la CFE de l'exploitant devenant loueur de fonds de commerce est limitée aux seuls éléments d'exploitation dont il dispose effectivement l'année d'imposition au titre de cette

activité. Dans la généralité des cas, la CFE due par le bailleur est la cotisation minimum ([BOI-IF-CFE-20-20-40](#)).

70

Sont au demeurant expressément exclus les biens détruits ou cédés au cours de la période de référence ou qui ont cessé d'être pris en location durant cette même période.

D'une manière générale, il convient de se placer soit au 31/12/N-2 soit à la date de clôture de l'exercice de douze mois clos en N-2 (sur la période de référence, [BOI-IF-CFE-20-10](#)). En contrepartie, aucune réduction prorata temporis ne peut être pratiquée sur la valeur locative des biens entrés dans l'actif ou pris en location au cours de la période de référence et qui demeurent à la disposition du redevable à la fin de cette même période.

III. Condition liée à l'affectation des biens

80

La valeur locative d'un bien n'est retenue dans la base d'imposition que si ce bien est affecté à un usage professionnel, c'est-à-dire s'il est susceptible d'être utilisé comme instrument de travail.

Les locaux à usage d'habitation, les terrains cultivés ne sont donc pas à retenir, même s'ils figurent au bilan de l'entreprise. Il en est de même des autres immeubles acquis en vue d'effectuer un placement dès lors que l'entreprise n'en dispose en aucun cas pour les besoins de sa profession. En revanche, les immeubles à usage professionnel « en réserve » sont taxables (exemple : terrains de carrières non exploités).

A. Personnes exerçant conjointement une activité imposable et une activité exonérée

1. Les deux activités sont exercées dans des locaux distincts

90

La CFE ne porte que sur les locaux où est exercée l'activité imposable.

Exemples :

- activité commerciale et location de locaux nus à usage d'habitation ;
- agriculteur exploitant un magasin de détail agencé commercialement et distinct de l'établissement principal ;
- association dont l'activité principale est désintéressée, mais qui accessoirement exploite un établissement commercial dans les conditions de droit commun.

2. Les deux activités sont exercées dans les mêmes locaux

100

Les locaux peuvent être utilisés :

- **successivement** (exemple : cabinet d'un médecin salarié qui recevrait une clientèle privée un jour par semaine).

Dans cette hypothèse, il convient de retenir seulement une fraction de la valeur locative des terrains, bâtiments

Cette fraction est calculée, en principe, au prorata des temps d'utilisation, soit :

$$\text{(Valeur locative totale} \times \text{durée d'utilisation se rapportant à l'activité imposable)} / [\text{Durée totale d'utilisation se rapportant aux deux activités (exonérée et imposable)}]$$

- ou **simultanément** (exemple : bâtiment servant de remise au matériel d'une exploitation agricole et à des véhicules utilisés à des fins commerciales).

Le contribuable doit alors estimer, sous sa propre responsabilité, dans quelle proportion le local concerné est affecté à l'activité imposable.

Le service devra, cependant, s'assurer de la cohérence entre cette estimation et celle qui a pu être faite en matière d'imposition des bénéfices

Exemple : Entrepreneurs de travaux agricoles et ruraux exerçant parallèlement l'activité d'agriculteur.

Seule la fraction des valeurs locatives correspondant à l'activité d'entrepreneur de travaux agricoles et ruraux doit être retenue pour l'établissement de la CFE due par ces contribuables.

110

Cas particulier :

S'agissant des SAFER, les éléments à retenir pour le calcul de la base d'imposition des SAFER sont, en principe, ceux qui correspondent aux seules activités imposables. Mais en règle générale, les SAFER exercent de manière indifférenciée, des activités imposables et des activités exonérées, dans les mêmes locaux. Il est donc admis, à titre de règle pratique, que les biens à prendre en compte dans les bases d'imposition soient déterminés en proportion de la partie des recettes hors taxes se rapportant aux activités imposables par rapport aux recettes totales hors taxes, réalisées au cours de la période de référence.

B. Locaux sociaux

120

Les locaux sociaux (cantines, infirmeries, douches, vestiaires, etc.) doivent, dans tous les cas, être compris dans les bases d'imposition de la CFE.

Il en est de même des locaux affectés à la formation professionnelle continue que les grandes entreprises sont dans l'obligation d'assurer à leurs employés.

En revanche, les installations à caractère social ne sont pas prises en compte pour l'établissement de la CFE lorsqu'elles appartiennent à un organisme tel que comité d'entreprise, association, mutuelle, etc., ayant une personnalité juridique distincte. Ces installations sont, dans ce cas, passibles de la taxe d'habitation.