

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-TFB-10-20-10-10/01/2019

Date de publication : 10/01/2019

**IF - Taxe foncière sur les propriétés bâties - Champ d'application -
Personnes imposables - propriétaires**

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers
Taxe foncière sur les propriétés bâties
Titre 1 : Champ d'application et territorialité
Chapitre 2 : Personnes imposables
Section 1 : Propriétaires

Sommaire :

- I. Indivision
 - A. Généralités
 - B. Indivision successorale
- II. Imposition en cas de mariage
- III. Propriété appartenant à une collectivité
 - A. Principe
 - B. Exception
- IV. Copropriété des maisons divisées par étages ou par appartements
 - A. Parties privatives
 - B. Parties communes
 - C. Sociétés immobilières de copropriété dotées de la transparence fiscale
 - D. Société en multipropriété
- V. Constructions sur sol d'autrui
 - A. Constructions revenant sans indemnité au propriétaire
 - B. Constructions à démolir ou revenant contre indemnité au propriétaire
 - C. Améliorations apportées par le locataire
 - D. Constructions édifiées à l'insu du propriétaire

1

Dans 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.

Remarque : En cas d'acquisition en viager, l'acquéreur est débiteur de la taxe à compter du 1^{er} janvier suivant l'acquisition ([BOI-IF-TFB-10-20-20 au VIII § 100](#)).

Toutefois, certaines formes de propriété appellent les commentaires suivants, notamment en cas de propriété collective.

I. Indivision

A. Généralités

10

L'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.

20

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

30

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.

A cet égard, l'imposition collective n'implique pas l'obligation solidaire de chacun des copropriétaires au paiement de la totalité de la cotisation de taxe foncière.

Enfin, lorsqu'un immeuble précédemment en état d'indivision a fait l'objet d'un partage, chacun des copropriétaires doit être soumis séparément à la taxe foncière pour la partie de l'immeuble qui lui a été attribuée en toute propriété.

B. Indivision successorale

40

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.

Les développements sur ce point figurent au [II-B-1-b § 110 du BOI-IF-TFNB-10-20](#) auquel il convient de se reporter.

II. Imposition en cas de mariage

50

L'imposition dépend du régime matrimonial adopté par les époux.

Les développements sur ce point figurent au [II-B-3 § 130 à 190 du BOI-IF-TFNB-10-20](#) auquel il convient de se reporter.

III. Propriété appartenant à une collectivité

A. Principe

60

Un 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 du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association](#), 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.

70

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'État n'emportent pas, en principe, mutation de propriété au profit des collectivités nouvellement compétentes.

En application de l'[article L. 1321-1 du code général des collectivités territoriales \(CGCT\)](#), en cas de transfert de compétences entre collectivités territoriales, la collectivité anciennement compétente met à la disposition de la collectivité bénéficiaire les immeubles utilisés, à la date du transfert, pour l'exercice de la compétence. L'[article L. 1321-2 du CGCT](#) précise que la collectivité bénéficiaire assume toutes les obligations du propriétaire. Cette disposition n'est toutefois pas opposable à l'administration fiscale. Conformément à l'[article 1400 du code général des impôts \(CGI\)](#), la collectivité anciennement compétente est redevable des taxes foncières, dès lors qu'elle reste propriétaire de l'immeuble.

B. Exception

75

L'[article 79 de la loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales](#) a organisé le transfert de propriété :

- des biens immobiliers des collèges appartenant à l'État au profit du département ([code de l'éducation, art. L. 213-3, al. 2](#)). Lorsque de tels biens appartiennent à une commune ou un groupement de commune, ils peuvent, sous certaines conditions, être transférés en pleine propriété au département (code de l'éducation, art. L. 213-3, al. 3) ;

- des lycées, des établissements d'éducation spéciale et des lycées professionnels maritimes appartenant à l'État au profit de la région ([code de l'éducation, art. L. 214-7, al. 2](#)). Lorsque de tels biens appartiennent à un département, une commune ou un groupement de commune, ils peuvent, sous certaines conditions, être transférés en pleine propriété à la région (code de l'éducation, art. L. 214-7, al. 3).

En conséquence, lorsqu'un tel transfert de propriété est intervenu, la cotisation de taxe foncière doit être établie au nom du bénéficiaire du transfert ; il peut s'agir, selon le cas, du département ou de la région.

IV. Copropriété des maisons divisées par étages ou par appartements

80

De 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 ».

Il convient de distinguer les parties privées et les parties communes de ces immeubles.

A. Parties privées

90

L'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 lieux et compte tenu des parties communes qui ne sont pas susceptibles d'une évaluation distincte.

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.

B. Parties communes

100

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.

Il 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 obligatoirement l'objet d'une évaluation séparée, une imposition distincte doit être établie au nom de l'indivision constituée par l'ensemble des copropriétaires, seule débitrice légale des taxes foncières et dénommée « les copropriétaires de l'immeuble ».

L'avis d'imposition mentionne le débiteur légal des taxes foncières à savoir « les copropriétaires de l'immeuble », mais peut être adressé au syndicat pris en sa qualité de représentant de ces derniers et de gestionnaire de la copropriété.

Les locaux à raison desquels la taxe contestée a été établie sont indivis entre les copropriétaires. Dans ces conditions, l'administration a pu, sans méconnaître les dispositions de l'article 1380 du CGI, de l'article 1400 du CGI, de l'article 1521 du CGI et de l'article 1523 du CGI, inscrire ces copropriétaires au rôle sous une cote unique et sous une dénomination collective, à raison des locaux à usage commun. L'avis d'imposition qui leur a été adressé, et qui ne constituait pas un titre de contrainte, n'a pas eu pour effet de rendre chacun des copropriétaires redevable de la totalité de l'imposition ou de conduire à un double emploi (CE, arrêt du 6 juillet 1987, n° 59830).

C. Sociétés immobilières de copropriété dotées de la transparence fiscale

110

Aux 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 (**IV-A § 90**) - la taxe foncière doit être établie au nom de chaque associé pour la part qui lui revient.

D. Société en multipropriété

120

Les 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.

Une seule imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties est établie au nom de la société.

(130 à 140)

V. Constructions sur sol d'autrui

A. Constructions revenant sans indemnité au propriétaire

150

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.

B. Constructions à démolir ou revenant contre indemnité au propriétaire

160

Si la construction édiflée 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.

C. Améliorations apportées par le locataire

170

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 les améliorations à l'expiration du bail (CE, arrêt du 21 novembre 1930, RO, 5507).

180

De même, les travaux de modernisation, de transformation d'intérieur et de devanture effectués 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 lorsqu'ils ont pour effet de modifier les caractéristiques physiques du local ([BOI-IF-TFB-20-10-30-30](#) au I-B-1 § 90).

D. Constructions édifiées à l'insu du propriétaire

190

Le propriétaire du sol est le redevable légal de la taxe foncière sur les propriétés bâties afférente aux constructions qui y ont été édifiées à son insu.

Il résulte de l'[article 555 du code civil](#) que les constructions ou ouvrages édifiés sur sol d'autrui par un occupant sans titre appartiennent au propriétaire du sol. Ce dernier est donc redevable de la taxe foncière sur les propriétés bâties due à raison de ces constructions. Ce principe a été confirmé par la jurisprudence du Conseil d'État (CE, arrêt du 23 janvier 1954) [[RM de Richemont n° 4664, JO AN du 20 décembre 1993, p. 4606](#)].