

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

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

Date de publication : 12/09/2012

IF- Taxe foncière sur les propriétés publiques – Exonérations en raison de l'affectation du bien

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers

Taxe foncière sur les propriétés bâties

Titre 1 : Champ d'application et territorialité

Chapitre 5 : Exonérations permanentes

Section 3 : Exonération en raison de l'affectation du bien

Sommaire :

I. Ouvrages établis pour la distribution d'eau potable

II. Édifices affectés à l'exercice d'un culte

A. Généralités

B. Édifices affectés à l'exercice du culte dans les départements d'Alsace-Moselle

1. Champ d'application

a. Condition relative au propriétaire

1° Les associations concernées sont :

2° Les associations concernées doivent avoir pour objet exclusif l'exercice d'un culte non reconnu

b. Condition relative à la nature des bâtiments

C. Remarques

1. Édifices appartenant à des particuliers

2. Édifices appartenant à un hospice communal.

III. Abris contre les bombardements aériens

IV. Immeubles appartenant aux associations syndicales de propriétaires sinistrés

V. Bâtiments provisoires édifiés par l'Etat à la suite de la Guerre de 1939-1945

VI. Outillages et autres moyens matériels d'exploitation des établissements industriels

VII. Locaux des missions diplomatiques et consulaires et des organismes internationaux

1

Une exonération permanente de la taxe foncière sur les propriétés bâties est accordée :

- aux ouvrages édifiés pour la distribution d'eau potable (cf. I) ;

- aux édifices affectés à l'exercice du culte (cf. II) ;

- aux abris contre les bombardements aériens (cf. III) ;

- aux immeubles appartenant aux associations syndicales de propriétaires sinistrés (cf. IV) ;
- aux bâtiments provisoires édifiés par l'État à la suite de la guerre de 1939-1945 (cf. V) ;
- aux outillages et autres moyens matériels d'exploitation des établissements industriels (cf. VI)
- aux locaux des missions diplomatiques et consulaires et des organismes internationaux (cf. VII)
- aux immobilisations destinées à la production d'électricité d'origine photovoltaïque.

I. Ouvrages établis pour la distribution d'eau potable

10

Les ouvrages établis pour la distribution d'eau potable et qui appartiennent à des communes rurales ou des syndicats de communes sont, en vertu des dispositions de l'article 1382-3° du CGI, exonérés de la taxe foncière sur les propriétés bâties.

Il convient de préciser, pour définir le champ d'application exact de l'exonération :

- que les communes rurales sont celles dont la population agglomérée au chef-lieu ne dépasse pas 5 000 habitants ;
- que les syndicats de communes visés à l'article 1382-3° du CGI ne doivent pas regrouper nécessairement, en totalité ou en partie, des communes rurales.

L'exonération de la taxe foncière s'applique à tous les ouvrages (château d'eau, citernes, réservoirs, etc.) destinés à assurer la distribution de l'eau potable et possédés par les collectivités visées par la loi.

20

Lorsqu'ils appartiennent à d'autres collectivités locales (communes urbaines, communautés urbaines, ...), ces ouvrages sont exonérés en vertu de l'article 1382-3° du CGI s'ils sont improductifs de revenus. ([RM Beauchaud n° 41898 JO AN du 23 juillet 2001 p. 4240](#))

Texte de la question n° 41898 :

M. Jean-Claude Beauchaud demande à M. le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie de bien vouloir lui préciser si le troisième alinéa de l'article 1382 du code général des impôts, qui exonère de la taxe foncière sur les propriétés bâties les ouvrages établis pour la distribution d'eau potable appartenant à des syndicats de commune, est applicable par extension aux établissements de coopération intercommunale visés par la loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 portant renforcement et simplification de la coopération intercommunale.

Extraits de la réponse à la question n° 41898 :

L'exonération visée au 3/ de l'article 1382 du code général des impôts n'est pas applicable aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) visés par la loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale. Cela étant, les communes et leurs EPCI peuvent bénéficier des dispositions du 1/ de l'article 1382 du code général des impôts qui exonèrent de taxe foncière sur les propriétés bâties les propriétés publiques affectées à un service public et improductives de revenus. Cette exonération peut être applicable aux installations de distribution d'eau potable appartenant à un EPCI et gérées par lui.

30

En revanche, lorsqu'ils appartiennent à d'autres propriétaires (association syndicale autorisée, par exemple), ces ouvrages sont soumis dans les conditions de droit commun à la taxe foncière sur les propriétés bâties.

Ainsi, un établissement public qui a pour objet de céder de l'eau potable ou d'irrigation moyennant une redevance à des communes ne peut bénéficier de l'exonération permanente de taxe foncière à raison des immeubles et ouvrages dont il est propriétaire.

CE, arrêt du 29 octobre 1984. n° 34791 (Institution interdépartementale pour l'aménagement hydraulique de la Montagne Noire)

II. Édifices affectés à l'exercice d'un culte

A. Généralités

40

Aux termes de l'article 1382-4° du CGI, sont exonérés de la taxe foncière sur les propriétés bâties, les édifices affectés à l'exercice du culte appartenant à l'État, aux départements ou aux communes, ou attribués, en vertu des dispositions de l'article 4 de la loi du 9 décembre 1905, aux associations ou unions prévues par le titre IV de la même loi ainsi que ceux attribués en vertu des dispositions de l'article 112 de la loi du 29 avril 1926 aux associations visées par cet article et ceux acquis ou édifiés par lesdites associations ou unions.

Cette exonération s'applique, quel que soit le mode d'acquisition des immeubles, c'est-à-dire non seulement aux édifices du culte attribués aux associations culturelles ou diocésaines en vertu de la loi précitée, mais encore aux édifices recueillis, acquis ou construits postérieurement par ces mêmes associations.

L'exonération accordée aux bâtiments du culte s'étend aussi à leurs dépendances immédiates et nécessaires qui sont occupées dans l'intérêt du service.

Il en est ainsi du logement du concierge préposé à la garde de l'édifice culturel.

CE 2 février 1910, Association culturelle dite Église réformée évangélique de Saint-Ambroix. RO, 4345.

50

En revanche, les édifices servant au logement des ministres des cultes, les séminaires, les facultés de théologie protestante, qui appartiennent à l'État, aux départements ou aux communes, les biens autres que les édifices affectés à l'exercice du culte qui sont la propriété des associations et unions susvisées, relèvent du régime de droit commun.

Ainsi jugé :

- un presbytère servant au logement des ministres du culte ne peut bénéficier de l'exemption d'impôt foncier ;

24 décembre 1909, Association culturelle de l'Église réformée évangélique, dite Église réformée Saint-Christol-les-Alès, Leb., p. 1027 ;

2 février 1910. Association culturelle dite Église réformée évangélique d'Albias, Leb., p. 91.

- un immeuble communal loué à usage de presbytère ne saurait être regardé comme affecté à un service public, ni comme improductif de revenus. Il ne peut, dès lors, bénéficier de l'exemption d'impôt foncier,

CE 26 mars 1948, commune de Roumare, RO, p. 33.

Ces dispositions sont applicables même dans le cas où les ministres du culte assurent, outre leurs fonctions spirituelles, l'entretien et la garde des édifices affectés à l'exercice du culte,

arrêt du 5 décembre 1956, CE, Association du culte antoiniste, req. N° 42000.

B. Édifices affectés à l'exercice du culte dans les départements d'Alsace-Moselle

60

Dans les départements d'Alsace-Moselle, la [loi du 9 décembre 1905 sur la séparation des Églises et de l'État](#) n'est pas applicable et le régime des cultes repose sur la distinction entre cultes reconnus et cultes non reconnus.

Les cultes reconnus sont au nombre de quatre : Église catholique, Église réformée d'Alsace et de Lorraine, Église de la Confession d'Augsbourg d'Alsace et de Lorraine et culte israélite.

En matière de taxe foncière sur les propriétés bâties, l'exonération des édifices affectés à l'exercice du culte prévue à l'[article 1382-4° du CGI](#) dans sa rédaction issue de la [loi du 9 décembre 1905](#) et des lois subséquentes n'est pas applicable dans ces départements.

L'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties des édifices cultuels est régie par l'article 4 du chapitre I du titre I du code local des impôts directs et taxes assimilées.

(cf arrêt du Conseil d'Etat du 6 novembre 1991 n° 78 503, 8e et 9e s).

Cette exonération concerne les cultes reconnus et vise :

- les bâtiments consacrés au service religieux public des cultes reconnus et les séminaires diocésains ;
- les bâtiments destinés à l'habitation officielle des évêques, des curés, et des autres personnes investies de fonctions ecclésiastiques, ainsi que des ministres des cultes reconnus à condition que ces bâtiments ne soient pas pris en location.

Dès lors, les édifices affectés à l'exercice d'un culte non reconnu appartenant à une association qui, par son objet, aurait le caractère cultuel au sens de la [loi du 9 décembre 1905](#) sont exclus du champ d'application de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties alors que ces mêmes édifices bénéficieraient dans les autres départements de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties en application de l'[article 1382-4° du CGI](#).

Afin de remédier à cette inégalité, l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties prévue à l'[article 1382-4° du CGI](#) a été étendue aux édifices affectés à l'exercice du culte qui dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle appartiennent à des associations ayant pour objet exclusif l'exercice d'un culte non reconnu.

Le régime d'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties des édifices affectés à l'exercice d'un culte reconnu n'est pas modifié.

1. Champ d'application

70

Les édifices concernés par l'exonération :

- sont situés dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle ;

- appartiennent à des associations ayant pour objet exclusif l'exercice d'un culte non reconnu ;
- et sont affectés à l'exercice de ce culte.

a. Condition relative au propriétaire

80

Les édifices doivent appartenir à des associations qui ont pour objet exclusif l'exercice d'un culte non reconnu.

1° Les associations concernées sont :

- soit des associations de droit local : dans ce cas, il s'agit d'associations inscrites au registre des associations de droit local ;
- soit des associations culturelles ayant leur siège hors des départements d'Alsace-Moselle et qui sont propriétaires d'un édifice culturel en Alsace-Moselle.

2° Les associations concernées doivent avoir pour objet exclusif l'exercice d'un culte non reconnu

Par culte non reconnu, il convient d'entendre les cultes qui ne sont pas investis en Alsace-Moselle d'un statut public reconnu par l'Etat. .

L'association doit, en outre, avoir pour objet exclusif l'exercice de ce culte.

Cette condition conduit à retenir les seules associations qui sont reconnues comme culturelles au sens de la [loi du 9 décembre 1905](#) dans les autres départements c'est-à-dire les associations formées pour subvenir aux frais, à l'entretien et à l'exercice public d'un culte et dont l'exercice d'un culte est l'objet exclusif.

Sont notamment concernés les différents groupements protestants indépendants par rapport aux deux cultes protestants reconnus.

En revanche, sont exclues :

- les associations qui assurent l'exercice d'un culte à titre non exclusif (sectes) ;
- les associations de caractère religieux (groupements de réflexion, organismes charitables,...).

b. Condition relative à la nature des bâtiments

90

Il s'agit des édifices situés dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle et affectés à l'exercice du culte des associations susvisées.

L'exonération est réservée aux bâtiments du culte et à ses dépendances immédiates et nécessaires qui sont occupés dans l'intérêt du service.

En revanche sont exclus les édifices servant au logement des ministres du culte.

C. Remarques

1. Édifices appartenant à des particuliers

100

Les églises ou chapelles appartenant à des particuliers sont imposables, même si elles servent à l'exercice public du culte.

Ainsi, n'entre pas dans le champ d'application de l'exonération de taxe foncière une chapelle funéraire édifée par un particulier.

CE, 25 mai 1864, RO, 1535 ; 4 mai 1928, Leb., p. 553.

Décisions analogues :

- pour une chapelle privée ;

CE, 20 novembre 1897, Leb., p. 715 ; 1er décembre 1899, Leb., p. 692.

- pour une chapelle attenante à un établissement libre d'instruction, affectée uniquement à l'usage des professeurs et des élèves

CE, 5 août 1912, société des Cordeliers de Dinan, Leb., p. 944.

Une église qui sert à l'exercice du culte, mais qui appartient à un particulier, est imposable.

CE, 15 février 1924, RO, 4896.

110

Mais ne sont pas imposables les monuments funéraires construits dans les cimetières qui bénéficient, comme ces derniers, de l'exonération de taxe foncière .

2. Édifices appartenant à un hospice communal.

120

Ne saurait bénéficier de l'exemption une chapelle détachée appartenant à un hospice communal, ne servant ni aux malades, ni aux employés, lorsque d'ailleurs elle n'est pas légalement autorisée.

CE, 28 mai 1862, hospice civil des Sables-d'Olonne, RO, 1288.

III. Abris contre les bombardements aériens

130

Aux termes de [l'article 1382-7° du CGI](#), les abris contre les bombardements aériens établis en exécution des lois et règlements relatifs à la défense passive et qui remplissent les conditions fixées par décret sont exonérés.

Cette exonération n'est susceptible de viser que les abris édifés par des particuliers ou des collectivités privées, les

abris construits par les collectivités publiques étant exonérés en tant que propriétés publiques.

IV. Immeubles appartenant aux associations syndicales de propriétaires sinistrés

140

Aux termes de l'article 1382-9° du CGI sont exonérés de la taxe foncière sur les propriétés bâties, les immeubles qui appartiennent aux associations syndicales de propriétaires prévues par l'article 23 de la loi du 11 octobre 1940 modifiée par la loi du 12 juillet 1941 relative à la reconstruction des immeubles d'habitation partiellement ou totalement détruits par suite d'actes de guerre.

Ces mêmes associations - qui ont le caractère d'établissements publics - bénéficient, pour les terrains qu'elles possèdent, de l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, en vertu de l'article 1382-5° du CGI.

V. Bâtiments provisoires édifiés par l'Etat à la suite de la Guerre de 1939-1945

150

Aux termes de l'article 1382-10° du CGI sont exonérés de la taxe foncière sur les propriétés bâties :

« les bâtiments provisoires édifiés en application de l'ordonnance n° 45-609 du 10 avril 1945 relative aux travaux préliminaires à la reconstruction, et qui demeurent la propriété de l'Etat ».

Ces bâtiments sont destinés soit à l'habitation, soit au commerce, soit à l'industrie ou à l'agriculture, soit à l'installation temporaire de services publics ou d'intérêt général.

L'implantation de ces constructions provisoires était effectuée soit sur des terrains appartenant à des particuliers, soit sur des terrains compris dans le domaine privé des départements, des communes et des établissements publics, soit enfin, sur des terrains faisant partie du domaine public.

Ces bâtiments provisoires sont exonérés tant qu'ils demeurent la propriété de l'État.

Le bénéfice de l'exonération a été étendu, par mesure de tolérance, aux constructions provisoires édifiées par les sinistrés eux-mêmes, mais rachetées par l'État, et dont les occupants se trouvaient placés dans une situation analogue à celle des occupants de bâtiments provisoires édifiés directement par l'État.

VI. Outillages et autres moyens matériels d'exploitation des établissements industriels

160

L'article 1382-11° du CGI exonère de la taxe foncière sur les propriétés bâties les outillages et autres moyens matériels d'exploitation des établissements industriels à l'exclusion de ceux visés à l'article 1381-1° et 2° du CGI.

Bien entendu, ces moyens d'exploitation échappent également à l'imposition, lorsqu'ils sont utilisés pour des activités autres qu'industrielles (agriculture, commerce, etc.).

Cette exonération concerne tous les biens de l'espèce qu'ils soient ou non assimilables à des constructions.

170

Ne sont pas, en conséquence, imposables, d'une part, les outillages proprement dits, d'autre part, les biens d'équipement spécialisés, c'est-à-dire les immobilisations qui sont intégrées directement et matériellement dans le processus de fabrication, de transformation ou de manutention et servent spécifiquement à l'exercice de l'activité professionnelle.

Il en est ainsi notamment pour les installations suivantes qui ne sont pas considérées comme des accessoires immobiliers de la construction :

- installations électriques à usage spécifiquement industriel ou commercial ;
- standards et postes d'appel téléphonique.

De même, les conduites de chauffage collectif réalisées par une entreprise exploitant un établissement industriel de chauffage collectif constituent des installations et moyens matériels d'exploitation dépendant de cet établissement.

CE, arrêt du 28 septembre 1983, n° 34004

Par ailleurs, sont également exonérés de la taxe :

- les matériels de manutention, de levage : ponts roulants, transporteurs à galets ou aériens, tapis roulants, courroies transporteuses, monte-charge, électroaimants de levage, treuils et palants électriques, etc. ;
- les appareils frigorifiques, sauf la partie gros-œuvre d'une chambre froide et le revêtement isotherme ;
- les panonceaux extérieurs ou intérieurs ;
- les fours industriels (verreries, usines à gaz, aciéries, etc.) ;
- les tours de « craquage » des raffineries de pétrole ;
- les hauts fourneaux ;
- la grosse machinerie...

Ainsi, statuant en matière d'évaluation des biens soumis à la taxe professionnelle, parmi lesquels l'[article 1469 du CGI](#) alors en vigueur opérait une distinction entre les biens passibles d'une taxe foncière et les autres biens, le Conseil d'État a jugé par des arrêts du 25 juin 1986, que les tours de distillation, les fours, les échangeurs, les unités spécialisées et les installations de vapocraqueurs d'une raffinerie :

- constituent par nature des propriétés bâties et entrent donc dans le champ d'application de la taxe foncière sur les propriétés bâties tel qu'il est défini par l'[article 1380 du CGI](#) ;
- sont au nombre des outillages et autres moyens matériels d'exploitation des entreprises industrielles exonérées de cette taxe par l'[article 1382-11° du CGI](#).

Ces décisions précisent la notion de propriétés bâties au sens de l'[article 1380 du CGI](#).

(CE, 25 juin 1986, nos [48247](#), [55568](#), [52767](#), [68326](#), [69713](#), [70043](#) et [70045](#)).

180

En revanche et conformément aux dispositions de l'[article 1381-1° et 2° du CGI](#) sont imposables les installations assimilables à des constructions, c'est-à-dire :

- les installations destinées à abriter des biens ou à stocker des produits (cf. [BOI-IF-TFB-10-10-20](#), I-A et B) ;
- les ouvrages en maçonnerie présentant le caractère de véritables constructions notamment, les cheminées d'usine, les réfrigérants atmosphériques, les formes de radoub, les ouvrages servant de support aux moyens matériels d'exploitation (cf. [BOI-IF-TFB-10-10-20](#), I-D) ;
- les ouvrages d'art et voies de communication (cf. [BOI-IF-TFB-10-10-20](#), II).

VII. Locaux des missions diplomatiques et consulaires et des organismes internationaux

190

Les bâtiments appartenant à des puissances étrangères et affectés au logement de leurs ambassadeurs ou ministres plénipotentiaires accrédités auprès du gouvernement de la République bénéficient d'une exonération permanente de la taxe foncière.

Cette exonération, qui découle des conventions de Vienne des 18 avril 1961 et 24 avril 1963 ratifiées par la France est accordée sous condition de réciprocité.

Elle s'applique également, mutatis mutandis, aux locaux consulaires, sous réserve toutefois des dispositions plus favorables contenues dans certaines conventions consulaires conclues par la France.

200

En revanche, elle ne saurait concerner les locaux diplomatiques ou consulaires dont la taxe foncière, incombant légalement à des tiers, ne serait à la charge des États étrangers que par voie de convention ou par incidence.

Cette exonération n'est donc pas applicable :

- aux locaux des ambassades et consulats n'appartenant pas à la puissance étrangère intéressée ;
- aux immeubles appartenant personnellement aux ambassadeurs ou consuls.

210

Il importe de noter à ce sujet que si, en vertu d'un usage constant consacré par les conventions de Vienne sur les relations diplomatiques et sur les relations consulaires, les missions diplomatiques et consulaires étrangères en France jouissent, sur un plan de réciprocité, de certaines immunités, notamment pour les locaux affectés à leurs services administratifs et à la résidence du chef de mission ou des chefs de poste consulaire, ces exonérations sont de droit étroit et ne s'appliquent donc pas aux locaux affectés à l'habitation des autres membres de la mission diplomatique ou consulaire.

Si les États étrangers ne sont pas assujettis à la taxe foncière sur les propriétés bâties, pour leurs immeubles diplomatiques qu'ils possèdent sur le territoire français, ils demeurent par contre soumis à l'impôt dans les conditions du droit commun, pour les locaux qu'ils affectent à des organismes à caractère éducatif, d'enseignement, d'assistance ou de bienfaisance ou à des services ou établissements (office de tourisme, chambre de commerce, etc.) n'entrant pas dans le cadre de leur activité diplomatique normale.

220

L'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties ne saurait de même bénéficier aux organismes et services étrangers qui, encore bien qu'ils auraient un caractère officiel, ont une existence distincte de celle des missions diplomatiques et consulaires ou se livrent à des activités étrangères à l'activité normale des missions.

230

Certaines institutions culturelles étrangères bénéficient toutefois d'une telle exonération en vertu d'accords internationaux particuliers auxquels il convient de se référer (voir notamment, les accords passés avec l'Autriche, les États-Unis, l'Italie...).

240

Cas particulier des organismes internationaux

Les organismes internationaux bénéficient de l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties pour les immeubles qu'ils possèdent sur le territoire français et qui sont nécessaires à l'accomplissement de leur mission. Il s'agit essentiellement du siège de l'organisation, c'est-à-dire des locaux abritant ses services administratifs.

Cependant, pour les organisations à caractère technique ou scientifique, cette définition peut être étendue à certains bâtiments techniques tels que des laboratoires, mais uniquement si une telle extension a été expressément prévue. En aucun cas, l'exonération ne peut être étendue à des locaux dont l'organisme international réserve la jouissance à ses fonctionnaires pour leur habitation personnelle, leur restauration ou toute activité étrangère à leurs fonctions officielles .