



## **OBSERVATIONS DEFINITIVES**

(Article R.143-11 du code des juridictions financières)

# **LES TAXES FONCIERES**

**Exercices 2016-2021**

Le présent document, qui a fait l'objet d'une contradiction avec les destinataires concernés,  
a été délibéré par la Cour des comptes, le 9 janvier 2023

**En application de l'article L. 143-6 du code des juridictions financières, la communication de  
ces observations est une prérogative de la Cour des comptes, qui a seule compétence pour  
arrêter la liste des destinataires.**

# TABLE DES MATIÈRES

<b>RECOMMANDATIONS.....</b>	<b>8</b>
INTRODUCTION.....	9
<b>1 UNE RECETTE SOLIDE, AFFECTÉE AU BLOC COMMUNAL.....</b>	<b>10</b>
1.1 Une imposition foncière relativement importante en France au regard d'autres pays européens .....	10
1.2 Des impositions dynamiques qui reposent majoritairement sur les ménages 11	
1.2.1 Des impôts anciens, fondés sur le patrimoine .....	11
1.2.2 Une progression peu sensible à la conjoncture économique.....	13
1.2.2.1 Une ressource significative .....	13
1.2.2.2 Un effet base significatif .....	16
1.2.2.3 Un effet limité de l'évolution des taux moyens.....	18
1.2.3 Des impôts pesant essentiellement sur les ménages.....	19
1.2.3.1 Des disparités significatives entre propriétaires .....	19
1.2.3.2 Un poids de l'impôt variable selon le niveau de vie et les revenus .....	19
1.2.3.3 Une connaissance de la répartition de l'impôt à améliorer.....	20
1.3 Des taxes foncières désormais principalement perçues par le bloc communal 21	
1.3.1 Une ressource d'ampleur variable selon les collectivités.....	21
1.3.2 Une des dernières ressources fiscales locales territorialisées.....	23
1.3.2.1 Des recettes à pouvoir de taux en diminution.....	23
1.3.2.2 Un lien distendu avec les contribuables locaux et la mise en œuvre de politiques locales.....	25
1.3.2.3 Les modalités de compensation de la suppression de la taxe d'habitation .....	26
<b>2 UNE ASSIETTE STABLE MAIS DONT L'ETABLISSEMENT RESTE COMPLEXE .....</b>	<b>29</b>
2.1 Des modalités de détermination de l'assiette restées longtemps inchangées.29	
2.1.1 Une base d'imposition stable mais qui varie selon l'affectation des locaux ...29	
2.1.1.1 Des modalités d'imposition appelées à évoluer .....	29
2.1.1.2 Une valeur locative cadastrale des propriétés bâties dont l'établissement dépend de l'affectation des locaux.....	31
2.1.1.3 Une évaluation de la valeur locative des propriétés non bâties inchangée depuis 1961 .....	35
2.1.2 Une mise à jour qui, hors locaux professionnels, repose encore majoritairement sur l'application de coefficients forfaitaires .....	36
2.1.2.1 Des modalités d'actualisation prévues par la loi qui n'ont été que partiellement mises en œuvre .....	36
2.1.2.2 Une évolution des valeurs locatives hors locaux professionnels qui dépend majoritairement d'une actualisation forfaitaire annuelle .....	37
2.1.2.3 Des modalités de mise à jour appelées à évoluer pour la taxation des propriétés bâties .....	38
2.1.3 Un impôt en voie de modernisation .....	41
2.1.3.1 La mise en œuvre de la réforme des valeurs locatives des locaux professionnels : un bilan difficile à établir .....	41
2.1.3.2 La révision de la valeur locative des locaux d'habitation : des fondations posées mais un report à 2028 .....	45
2.1.3.3 Anticiper les effets de la révision de la valeur locative des locaux d'habitation par une simulation de ses effets.....	47

2.2 La clarté de l'imposition est affectée par de multiples dispositifs dont le coût est partiellement compensé par l'État .....	48
2.2.1 De nombreux mécanismes de réduction de l'impôt .....	48
2.2.2 Un coût global en hausse mais dont la reconstitution est difficile à établir .....	50
2.2.2.1 Des abattements et exonérations partiellement compensés .....	50
2.2.2.2 Une prise en charge des dégrèvements en nette progression.....	53
2.2.3 Des dispositifs rendus plus complexes par la réforme de la fiscalité locale.....	55
<b>3 UNE GESTION A AMELIORER POUR FIABILISER L'ASSIETTE DE L'IMPOT.....</b>	<b>58</b>
3.1 Une gestion complexe et dont le coût est difficile à reconstituer.....	58
3.1.1 Une gestion qui se caractérise par sa complexité organisationnelle et matérielle.....	58
3.1.1.1 Une organisation répartie entre de nombreux services au sein de la DGFIP .....	58
3.1.1.2 Une gestion qui se caractérise par de nombreuses opérations matérielles et .....	59
3.1.2 Un coût de gestion difficile à reconstituer.....	60
3.1.2.1 Un taux d'intervention supérieur à la moyenne des impôts collectés.....	60
3.1.2.2 Des modalités de calcul du taux d'intervention qui présentent plusieurs limites. ....	62
3.1.2.3 Une méthode qui ne permet pas de rapprochement avec les frais de gestion .....	62
3.2 Un travail important de détermination de l'assiette .....	65
3.2.1 Une actualisation de l'assiette en continu .....	66
3.2.2 Une mise à jour qui repose sur des liaisons automatisées pour les constructions .....	67
3.2.2.1 La prise en compte des constructions nouvelles.....	67
3.2.2.2 Un suivi des mutations qui souffre encore de retards significatifs .....	68
3.2.3 Davantage de traitements manuels pour les autres modifications.....	70
3.2.4 Une gestion qui pourrait être améliorée grâce à la dématérialisation des outils .....	70
3.2.4.1 Une dématérialisation des déclarations foncières très partiellement mise en .....	70
3.2.4.2 La numérisation des outils de l'administration fiscale, un autre axe de .....	71
3.3 Une gestion de l'assiette qui nécessite des rapports fluides avec les .....	72
3.3.1 Le rôle consultatif des commissions communales des impôts directs .....	72
3.3.2 Le suivi des délibérations des collectivités .....	73
3.3.3 Des relations appelées à se renforcer .....	74
3.3.3.1 Le déploiement progressif des conseillers aux décideurs locaux .....	74
3.3.3.2 Des échanges entre les collectivités et l'État qui restent à améliorer .....	75
3.4 Un recouvrement des taxes foncières satisfaisant mais .....	76
3.4.1 Des impôts recouverts à 99,8 % deux années après leur émission.....	76
3.4.2 Un taux qui peut s'expliquer par l'importance des moyens de paiement.....	78
3.4.3 Un contentieux significatif .....	79
3.4.3.1 Un contentieux relativement important .....	79
3.4.3.2 Un contentieux dont les motifs pourraient être encore mieux analysés.....	82
3.4.4 Un contrôle fiscal dont la portée est limitée .....	84
<b>ANNEXES.....</b>	<b>88</b>

## SYNTHÈSE

Issues des « quatre vieilles », les taxes foncières sur les propriétés bâties (TFPB) et non bâties (TFNB) sont des impôts anciens, fondés sur la détention du patrimoine foncier, qui tiennent une place importante dans la fiscalité directe locale. Destinées uniquement au bloc communal depuis 2021, les taxes foncières sont acquittées à la fois par les professionnels et les particuliers.

La Cour a examiné la gestion de ces taxes sur la période 2016 – 2021, dans un contexte d'évolution majeure de la fiscalité locale. Le rapport présente les caractéristiques de ces impositions en soulignant la complexité du calcul de leur assiette, fondée sur des valeurs locatives cadastrales anciennes et marquée par de nombreux dispositifs d'abattement et d'exonération. Il analyse les améliorations qui peuvent être apportées à la gestion par les services fiscaux dans leurs relations avec les contribuables et avec les collectivités locales.

### **Une recette dynamique, affectée au bloc communal et reposant majoritairement sur les ménages**

En 2021, le montant total des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties (TFPB et TFNP) s'est élevé à 35,3 Md€, dont l'essentiel est constitué par la TFPB.

Le rendement des deux taxes foncières est par construction peu sensible à la conjoncture économique. Elles sont en effet fondées sur des assiettes principalement immobilières, dont les évolutions sont moins marquées que les variations conjoncturelles de l'activité. Le produit des taxes foncières a ainsi connu une augmentation régulière au cours du temps. Les taxes foncières sont majoritairement supportées par les ménages. 32 millions de personnes physiques propriétaires sont ainsi imposables à la taxe foncière sur le bâti, soit un impôt total d'environ 21,2 Md€. Ce montant représente 65,5 % du produit total de la taxe foncière sur le bâti. Il existe des disparités significatives entre ménages, le poids de l'impôt variant en fonction du niveau de vie et des revenus.

Le rendement global des taxes foncières résulte de dynamiques qui restent difficiles à circonscrire. La ventilation des bases nettes ainsi que du produit selon le type de propriétaire (personne physique, entreprise ou autre personne morale) permettrait de mieux appréhender les effets des choix de politique publique sur un temps long. Elle affinerait également l'approche de ces impositions classées dans la catégorie statistique des impôts pesant sur les ménages alors qu'elles concernent dans des proportions importantes d'autres acteurs économiques. S'agissant des entreprises, la ventilation des contributions selon leur taille permettrait d'en améliorer la connaissance.

Les taxes foncières sont désormais exclusivement perçues par le bloc communal. Leur rendement et leur dynamisme sont variables d'un territoire à l'autre.

Dans un contexte de réformes successives de la fiscalité locale, et notamment alors que la LFI pour 2020 a prévu une suppression définitive en 2023 de la taxe d'habitation sur les résidences principales, les taxes foncières sont l'un des derniers leviers fiscaux des collectivités. Outre le fait que leur taux est maîtrisé par les communes, les taxes foncières restent parmi les seuls impôts permettant de conserver un lien direct entre les contribuables locaux et les collectivités. En outre, il existe un lien entre la taxation foncière et l'aménagement du territoire, compétence du bloc communal.

Toutefois, l'érosion des bases fiscales dans le cas des locaux industriels et l'absence de révision pour une partie de ces dernières peuvent restreindre la marge de manœuvre des

communes. Par ailleurs, les mécanismes de compensation entre collectivités prévus pour neutraliser les effets des réformes de la fiscalité locale (notamment de la suppression de la taxe d'habitation) participent de la déterritorialisation des ressources dans la mesure où une partie des impôts levés sur un territoire bénéficie à d'autres territoires, même si cette part est limitée à moins de 9 % du produit total des taxes.

### **Une révision des bases d'imposition trop souvent reportée**

L'établissement du montant des taxes foncières a longtemps reposé sur des paramètres déterminés à partir des conditions du marché locatif datant de 1961 pour les propriétés non bâties et de 1970 pour les propriétés bâties. La mise à jour, qui n'a jamais donné lieu à l'application de révisions générales, a majoritairement reposé sur l'application de coefficients forfaitaires.

S'agissant des propriétés bâties, cette situation a généré d'importantes incohérences entre ces bases anciennes et leur valeur locative actuelle sur le marché, créant des inégalités d'imposition, ce qui a conduit à engager la révision de la valeur locative cadastrale (VLC) des locaux professionnels en 2017, à poser les bases d'une révision des modalités de calcul de celle des locaux d'habitation en 2020 et à engager une révision de la valeur locative des locaux industriels en 2021.

La mise en œuvre de la réforme des bases locatives des locaux professionnels a conduit à définir de nouveaux paramètres d'évaluation pour 3,6 millions de locaux. Elle s'est par ailleurs accompagnée de la mise en place de mécanismes atténuateurs destinés à éviter une perturbation soudaine et trop forte des contributions acquittées par les propriétaires et des recettes perçues par les collectivités. Signe de la sensibilité politique et de la difficulté technique de ces chantiers, l'actualisation sexennale, qui devait intervenir au 1<sup>er</sup> janvier 2023 pour rester au plus près des valeurs réelles, a cependant été reportée de deux ans par la loi de finances pour 2023 et la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, qui concerne 52,6 millions de locaux, a, elle aussi, été décalée de deux ans, de 2026 à 2028.

Ce nouveau report dans l'actualisation des bases d'imposition des logements, datant des années 1970, fragilise les fondements des taxes foncières et nuit à l'équité de traitement des contribuables.

Eu égard à la sensibilité du chantier, il apparaît nécessaire de dresser à court terme un bilan de la révision menée sur les locaux professionnels, afin d'en tirer des enseignements pour celle, à venir, des locaux d'habitation : la Cour recommande ainsi de réaliser une évaluation *ex-post* exhaustive de la révision des locaux professionnels, incluant les effets des mécanismes transitoires et l'analyse d'impact des actualisations périodiques, tant pour les différentes catégories de contribuables que pour les recettes des collectivités. La révision indispensable des valeurs des locaux d'habitation devrait être préparée en donnant aux collectivités locales des outils d'analyse et de simulation pour leur permettre de mesurer l'impact sur leurs recettes de taxes foncières.

### **Des dispositifs d'exonération mal suivis, mal chiffrés et partiellement compensés**

Les taxes foncières se caractérisent par de nombreux dispositifs d'abattements, d'exonérations et de dégrèvements : leur coût global, en hausse du fait de la réforme de l'assiette des locaux industriels, reste toutefois difficile à reconstituer et le suivi du nombre de bénéficiaires concernés s'avère déficient. Ces abattements et exonérations sont partiellement compensés par l'État. Les dispositifs d'abattements à la charge de l'État sont évalués à près de

2 Md€ en 2021 (contre seulement 113 M€ en 2016) tandis que les exonérations compensées par l'État sont évaluées à 285 M€ (504 M€ en 2016). Or, les documents budgétaires ne permettent pas de distinguer précisément les compensations liées aux différents dispositifs. En particulier, le montant des prélèvements sur recettes (PSR) au profit des collectivités territoriales ne permet pas d'isoler les informations qui relèvent des taxes foncières.

Alors que la prise en charge par l'État des dégrèvements a progressé, le taux de compensation des exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties a diminué de 8 points depuis 2016 et ne s'élève plus qu'à 2 % en 2021. Les évolutions de la fiscalité locale, avec la suppression de la taxe d'habitation compensée par le transfert aux communes de la part départementale de la TFPB, ont complexifié les règles en matière de pouvoir d'abattement et d'exonération des communes. La compensation des exonérations de taxe foncière a cependant été améliorée sur les nouveaux logements sociaux validés après 2021 avec une prise en charge intégrale par l'État.

#### **Une gestion complexe dont le coût réel n'est pas en rapport avec les frais déterminés forfaitairement**

La gestion des taxes foncière se caractérise par une organisation éclatée, davantage centrée sur la distinction entre fiscalité des professionnels et celle des particuliers que sur la nature locale de l'imposition.

Elle entraîne par ailleurs un nombre significatif d'opérations liées tant à l'établissement de la base qu'à l'utilisation des différentes applications d'assiette, de recouvrement ou de contentieux. Le taux d'intervention des services de la DGFIP s'élève à 0,96 % en 2021 (422,5 M€), un niveau comparable au taux d'intervention des impôts locaux sur les professionnels mais supérieur au taux moyen portant sur l'ensemble les impôts (0,71 % en 2021). Il se répartit pour 0,45 % au titre de l'assiette, 0,29 % au titre du recouvrement et 0,21 % au titre du contentieux. Les données disponibles ne permettent qu'imparfaitement de reconstituer ce taux.

Les frais de gestion, qui recouvrent à la fois les frais d'assiette et de recouvrement et le coût des dégrèvements et admissions en non-valeur, sont forfaitairement déterminés et évalués à 1,8 Md€ en 2021. Aucun élément ne permet de s'assurer que ce montant est bien en rapport avec les coûts réellement engagés, plaidant ainsi pour un effort de clarification dans un souci de transparence.

#### **Une nécessaire amélioration de la dématérialisation et des relations entre les services de la DGFIP et les collectivités locales**

La gestion des taxes foncières se caractérise par un taux de recouvrement satisfaisant (99,8 % à n+2), une dématérialisation significative des paiements (57 % des acquittements par prélèvement et 25 % par paiement en ligne) mais elle est à l'origine d'un contentieux encore significatif dont les déterminants mériteraient d'être plus finement analysés.

Les travaux relatifs à la détermination de l'assiette constituent une part significative de la gestion des taxes foncières. Articulée autour de l'application MAJIC 3, l'actualisation de la base des taxes combine alimentations automatisées (constructions nouvelles, mutations), opérations de relance effectuées par l'administration et manipulation de milliers de déclarations papiers. La numérisation des outils de contrôle, qui s'appuient sur des outils expérimentaux innovants comme la dématérialisation des déclarations, pourrait permettre d'améliorer les opérations de gestion mais reste encore embryonnaire.

La fiabilisation de l'assiette appelle également un renforcement des échanges avec les collectivités locales. Au-delà des échéances régulières liées à la détermination des bases et des taux, il importe de fluidifier les relations des services de l'État avec les collectivités dans une optique de fiabilisation des informations. La montée en puissance des conseillers aux décideurs locaux au sein des services fiscaux déconcentrés ainsi que la mise en place d'une plateforme d'échanges pourraient contribuer à atteindre cet objectif.

## RECOMMANDATIONS

**Recommandation n° 1 :** (DGFIP) Fournir aux décideurs locaux des informations statistiques précises sur la nature des contribuables assujettis aux taxes foncières dans leur commune (particuliers, entreprises, taille de l'entreprise le cas échéant...).

**Recommandation n° 2 :** (DGFIP) Dans la perspective de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation :

- produire en 2024 un bilan de la mise en œuvre de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels intégrant les effets attendus de l'actualisation sexennale de 2025 et précisant ses conséquences sur les ressources des collectivités locales et les impacts sur les différentes catégories de contribuables ;

- apporter aux décideurs locaux les outils d'analyse et de simulation permettant d'apprécier l'impact de cette réforme sur les produits attendus de taxe foncière.

**Recommandation n° 3 :** (DGFIP, DLF) Publier annuellement le rapport relatif au coût des mesures d'exonération et d'abattement d'impôts directs locaux prévu à l'article 33 de la loi de finances pour 2017 et rendre compte de manière détaillée de la ventilation de l'ensemble des dégrèvements à la charge de l'État au titre des deux taxes foncières.

**Recommandation n° 4 :** (DGFIP) Établir avec précision les coûts de gestion supportés par l'État au titre de la TFPB et de la TFNB et ajuster en conséquence les montants des frais de gestion acquittés par les contribuables.

**Recommandation n° 5 :** (DGFIP) Accélérer la prise en compte des mutations afin de fiabiliser le fichier des assujettis aux taxes foncières.

**Recommandation n° 6 :** (DGFIP) Poursuivre la dématérialisation des déclarations foncières et la numérisation des outils à la disposition de la DGFIP pour actualiser plus rapidement les bases d'imposition.



## INTRODUCTION

Issues des « quatre vieilles », les taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties constituent un pilier important de la fiscalité locale directe et des finances locales.

Destinées, depuis 2021, uniquement au bloc communal, les taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties (TFPB et TFNB), qui relèvent d'une fiscalité de détention du patrimoine foncier, sont acquittées à la fois par les professionnels et les particuliers. Ces impôts, dont les taux peuvent être modulés par les collectivités locales, sont calculés à partir de la valeur locative cadastrale (VLC) des biens.

La gestion des taxes foncières, particulièrement de la TFPB, s'inscrit par ailleurs dans un contexte d'évolution de la fiscalité locale depuis 2017, avec la mise en œuvre de la révision de la VLC pour les locaux à usage professionnel, la suppression progressive de la taxe d'habitation et le transfert de la part départementale de la TFPB aux communes. Plus récemment, les paramètres de calcul des bases foncières des locaux industriels ont été redéfinis à l'occasion de la mise en œuvre de la réduction des impôts de production. Enfin, la révision des valeurs locatives cadastrales des locaux d'habitation, programmée pour 2026, a été décalée à 2028 par la loi de finances pour 2023.

Alors que la refonte de la fiscalité locale s'est traduite par un accroissement des prélèvements sur recettes de l'État et l'affectation d'une fraction de TVA, les collectivités conservent un pouvoir de taux sur les taxes foncières, qui revêtent de ce fait une importance particulière et permettent aux collectivités de maintenir, un lien avec le contribuable local. Atteignant 35 Md€ en 2021 à raison de 34 Md€ pour la TFPB et 1 Md€ pour la TFNB, les taxes foncières ont représenté cette année-là 54 % des recettes fiscales directes des collectivités locales<sup>1</sup>.

Le présent rapport, qui porte sur la période 2016-2021, s'attache d'abord à présenter les principales caractéristiques d'une imposition au rendement particulièrement dynamique (I). Il aborde également la complexité du calcul de l'assiette, variable selon les propriétés, ainsi que celle d'un régime marqué par la multiplicité des abattements, exonérations ou dégrèvements (II). Alors que le taux de recouvrement est satisfaisant, la gestion des taxes foncières, en voie de modernisation, exige encore un grand nombre d'opérations manuelles et se concentre sur la fiabilisation des bases (III).

---

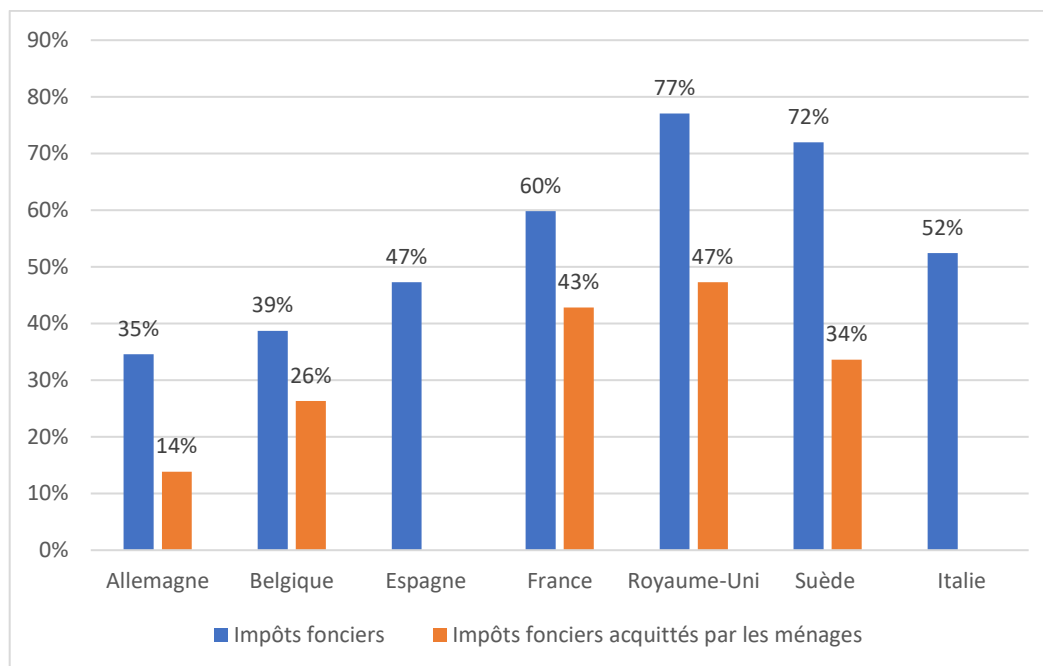
<sup>1</sup> Les recettes fiscales comprenant la taxe d'habitation (2 759 M€), la taxe d'habitation sur les logements vacants (82 M€), la TFPB (34 298 M€), l'effet des coefficients correcteurs issus de la mise en œuvre de la réforme de la TH (581 M€), la TFNB (1 116 M€), la cotisation foncière des entreprises (CFE à 6 853 M€), la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE à 9 639 M€), l'imposition forfaitaire des entreprises de réseaux (IFER à 1 647 M€), la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM à 794 M€), la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM à 7 432 M€) et les taxes annexes (GEMAPI et TASA pour 352 M€). Source : bulletin d'information statistique n°164 de la DGCL.

# 1 UNE RECETTE SOLIDE, AFFECTÉE AU BLOC COMMUNAL

## 1.1 Une imposition foncière relativement importante en France au regard d'autres pays européens

La plupart des autres pays européens ont mis en place une imposition sur le patrimoine foncier dont la part au regard de l'imposition du patrimoine varie entre 35 % (Allemagne) et 77 % (Royaume-Uni). En France l'impôt foncier représente 60 % de l'imposition sur le patrimoine. En valeur absolue, le Royaume-Uni présente le rendement d'impôt foncier le plus élevé (62,7 Md€ en 2020), suivi par la France (54,8 Md€ en 2020) loin devant la Suède (34,2 Md€), l'Italie (21,3 Md€), l'Allemagne (14,7 Md€) et l'Espagne (12,9 Md€).

**Graphique n° 1 : Composition de l'imposition sur le patrimoine dans quelques pays européens (année 2020, en % du total des impôts sur le patrimoine)**



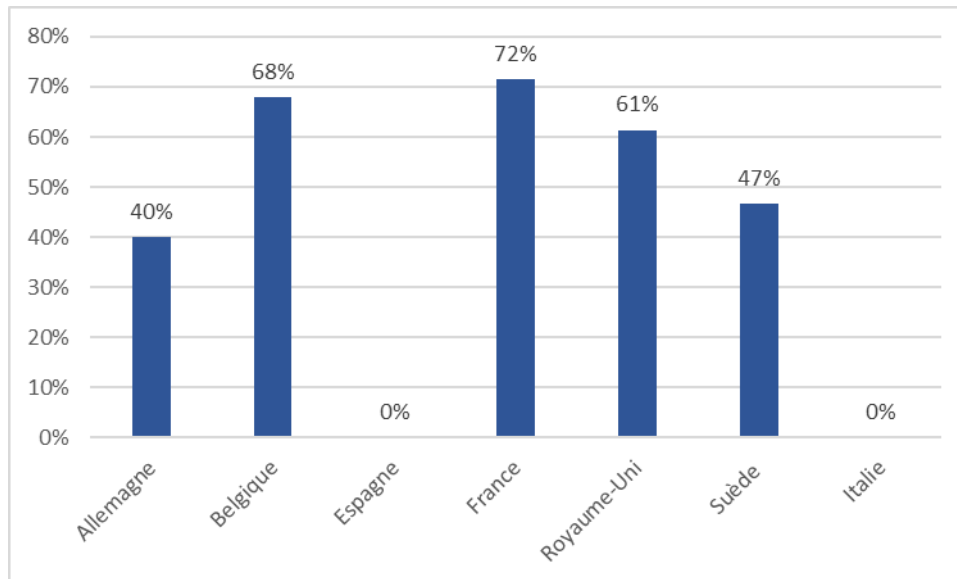
Source : Statistiques de l'OCDE

Lecture : en France, les impôts fonciers représentent 60 % du total des impôts sur le patrimoine et les impôts fonciers payés par les ménages représentent 43 % du total des impôts sur le patrimoine.

NB : les impôts sur le patrimoine recouvrent à la fois des impôts portant sur le stock et sur les revenus du patrimoine.

La France est le pays dans lequel l'imposition foncière repose le plus largement sur les ménages : 72 % des impôts fonciers sont acquittés par les ménages, contre 40 % en Allemagne ou 61 % au Royaume-Uni (cf. graphique n°2).

Graphique n° 2 : **Proportion des impôts fonciers acquittés par les ménages dans le total des impôts fonciers (en %)**



Source : Statistiques de l'OCDE

Lecture : en France, 72 % des impôts fonciers sont acquittés par les ménages

Dans la majorité des cas, cet impôt est perçu par les communes. Selon les cas, la taxe peut être assise sur la valeur locative, la valeur cadastrale ou la valeur vénale du bien (cf. annexe 6).

## 1.2 Des impositions dynamiques qui reposent majoritairement sur les ménages

### 1.2.1 Des impôts anciens, fondés sur le patrimoine

Les taxes foncières sont issues des contributions directes (dites « quatre vieilles »), établies sous la Révolution française à partir de 1791<sup>2</sup>. Il s'agissait alors d'impôts d'État, auxquels s'ajoutaient des centimes additionnels au profit des communes. Lors de la création, en 1914, de l'impôt sur le revenu, ces taxes sont devenues des impôts exclusivement locaux. La contribution foncière a ainsi donné naissance en 1914 et 1917 aux contributions foncières bâtie et non bâtie.

---

<sup>2</sup> Trois de ces contributions ont été établies dès 1791 : la contribution foncière, portant sur tous les terrains ; la contribution personnelle et mobilière, portant sur tous les revenus qui ne sont pas tirés du commerce ou de la terre (rente, industrie) ; la contribution de la patente, qui taxe les professions selon des signes extérieurs. La contribution sur les portes et fenêtres a quant à elle été mise en place en 1798.

En 1974, la mise en œuvre de la réforme de la fiscalité directe, prévue par l'ordonnance n° 59-108 du 7 janvier 1959<sup>3</sup>, a remplacé ces contributions par les taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties (la contribution mobilière se transformant en 1974 en taxe d'habitation et la taxe professionnelle remplaçant en 1976 la contribution de la patente).

Les taxes foncières sur les propriétés bâties (TFPB) et non bâties (TFNB) sont dues par les propriétaires d'immeubles ou de terrains, quelle qu'en soit l'utilisation (à titre d'habitation ou professionnel). Les deux taxes foncières sont classées par l'Insee parmi les impôts de production, ce qui apparaît logique s'agissant des locaux professionnels ou industriels mais est plus contestable s'agissant des habitations : dans ce cas, la taxe foncière est supposée s'appliquer au « service de production de logement ». Dans le débat sur l'allègement des impôts de production et les comparaisons internationales en la matière, cette convention conduit à majorer le poids des impôts de production pesant sur la compétitivité des entreprises.

Au cours des 15 dernières années, la fiscalité directe locale a été affectée par des réformes de grande ampleur. En 2010, la taxe professionnelle a été remplacée par trois nouveaux prélèvements : la cotisation foncière des entreprises (CFE), la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et l'impôt forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER). La taxe d'habitation fait quant à elle l'objet d'une suppression progressive depuis 2018, s'agissant des résidences principales. Les taxes foncières apparaissent ainsi comme les dernières des « quatre vieilles » issues de la Révolution française.

Le calcul du montant de ces taxes résulte principalement de l'application d'un taux à une base, fonction de la valeur locative, qui dépend du bien immobilier. Au titre des frais courants supportés par le propriétaire de ce bien (assurance, frais de gestion, amortissement, entretien et réparation), un abattement de 50 % pour le bâti et de 20 % pour le non bâti est appliqué aux valeurs locatives pour la détermination de l'assiette fiscale.

Les biens soumis à ces impôts sont recensés aux articles 1380, 1381 et 1393 du code général des impôts (CGI). S'agissant de la TFPB, une propriété doit remplir les deux conditions suivantes pour être imposable : être fixée au sol (avec impossibilité de la déplacer sans la démolir) et présenter le caractère de véritable bâtiment, y compris les aménagements faisant corps avec elle. Les principaux biens imposables sont donc les suivants :

- habitation (maison ou appartement) ;
- parking ;
- sol des bâtiments et terrains formant une dépendance indispensable et immédiate d'une construction ;
- bateau utilisé en un point fixe et aménagé pour l'habitation, le commerce ou l'industrie ;
- bâtiment commercial, industriel ou professionnel ;
- installation industrielle ou commerciale (hangar, atelier, cuve, etc.) ;

---

<sup>3</sup> Son entrée en vigueur était liée notamment à la réalisation d'une révision générale des évaluations des propriétés bâties. Cette révision achevée, la loi n° 73-1229 du 31 décembre 1973 a fixé au 1er janvier 1974 l'entrée en vigueur des dispositions de l'ordonnance précitée ainsi que la date d'application des résultats de la révision des évaluations des propriétés bâties.

- terrain à usage commercial ou industriel ou utilisé, dans certaines conditions, pour la publicité.

En revanche, les baraquements mobiles et les caravanes sont exonérés, sauf s'ils sont fixés par des attaches en maçonnerie.

En outre, les collectivités territoriales et, dans certains cas, les syndicats et les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent percevoir des taxes annexes ou additionnelles aux taxes foncières. Il s'agit de :

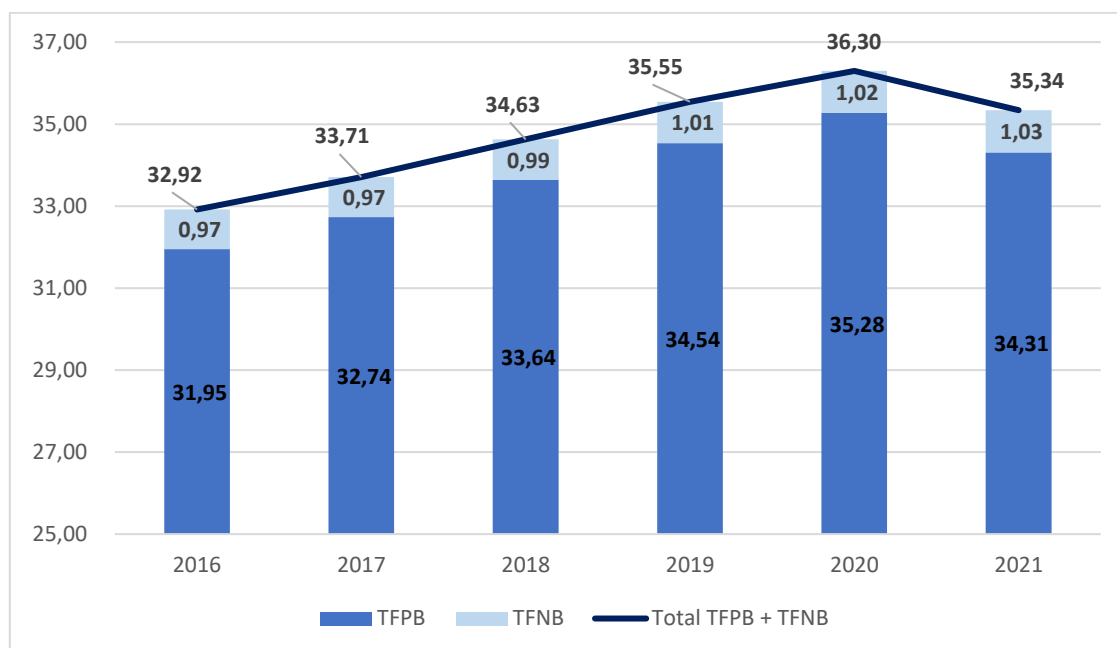
- la taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties (article 1519 I du CGI) ;
- la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) (article 1520 du CGI) ;
- la taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations (GEMAPI) article 1530 bis du CGI) ;
- la taxe additionnelle spéciale annuelle (TASA), au profit de la région Ile de France (article 1599quater D du CGI).

Certains établissements publics ou organismes divers perçoivent également des taxes additionnelles : la taxe pour frais de chambre d'agriculture (adossée à la TFNB) et des taxes spéciales d'équipement.

## **1.2.2 Une progression peu sensible à la conjoncture économique**

### **1.2.2.1 Une ressource significative**

En 2021, le montant total de la taxe foncière sur les propriétés bâties et des taxes annexes qui lui sont attachées (notamment la TEOM) s'est élevé à 43,6 Md€, dont 35,3 Md€ pour la TFPB proprement dite.

**Graphique n° 3 : Montants de la TFPB et TFNB (en Md€)**

Source : Cour des comptes, d'après les fichiers de recensement des éléments d'imposition (DGFIP) (hors taxes additionnelles).

Le rendement des deux taxes foncières, assis sur les valeurs locatives cadastrales, est par construction peu sensible à la conjoncture économique. Elles sont en effet fondées sur des assiettes dont les évolutions sont relativement stables dans le temps. À cet égard, dans un contexte de refonte de la fiscalité locale, elles sont aujourd'hui l'un des derniers leviers fiscaux des collectivités qui peuvent agir sur le produit d'imposition en modifiant les taux. À l'exception de l'année 2021, marquée par la réforme de l'imposition des locaux industriels, le produit des taxes foncières a ainsi connu une augmentation régulière, de 2,5 % par an en moyenne entre 2016 et 2020 pour la TFPB et de 1,4 % en moyenne pour la TFNB, du fait des mises à jour annuelles et de l'évolution du nombre d'articles au rôle (+1,1 % en moyenne annuelle pour la TFPB, + 0,1 % pour la TFNB).

**Tableau n° 1 : Évolution du nombre d'articles au rôle des taxes foncières (en millions)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Évolution 2016 - 2021
TFPB	26,28	26,58	26,87	27,16	27,42	27,71	+ 5,4 %
TFNB	14,56	14,57	14,59	14,62	14,62	14,60	+0,3 %

Source : REI : fichiers de recensement des éléments d'imposition (DGFIP)

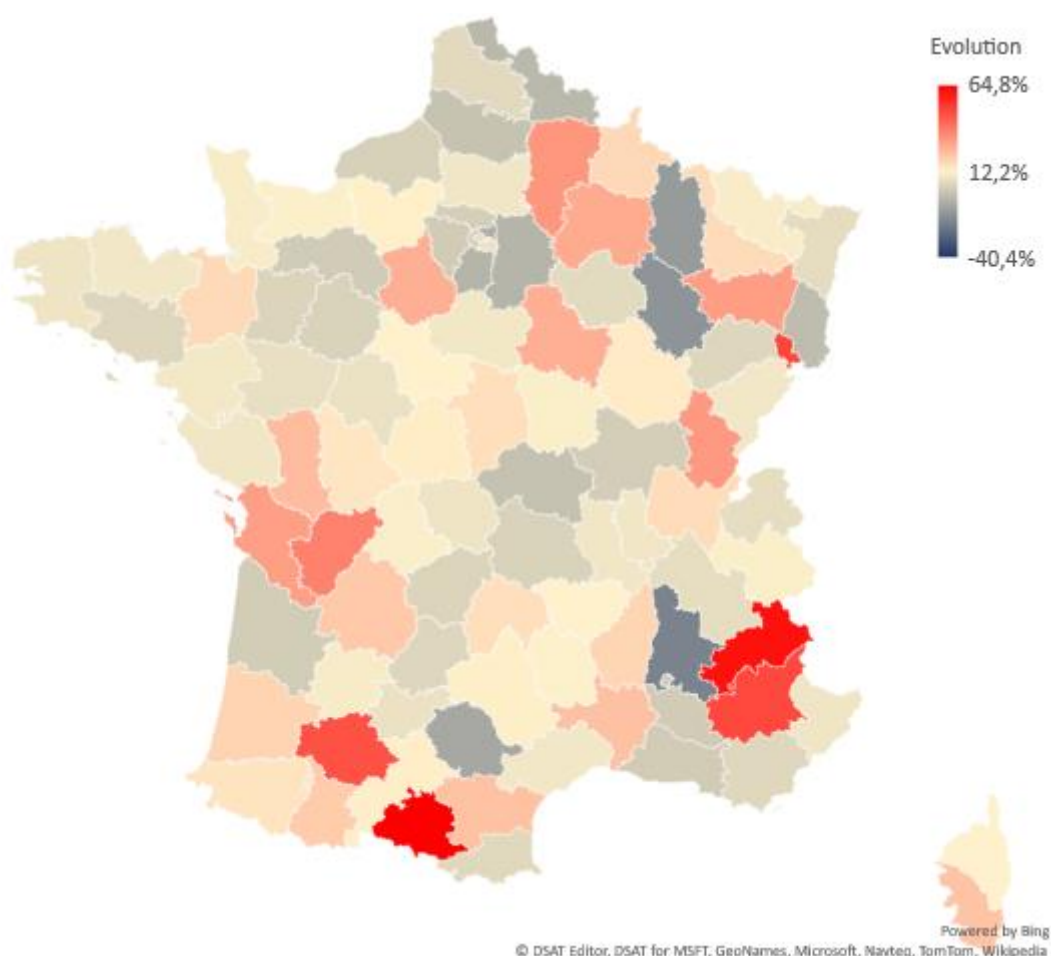
Le rendement des taxes foncières se caractérise par des disparités significatives. En 2021, les communes pour lesquelles le rendement est inférieur au rendement moyen (0,93 M€) représentent 87 % des communes. Ces dernières ont perçu un produit cumulé de 5,2 Md€, soit

16,1 % du montant total. Les cent communes pour lesquelles le rendement est le plus élevé concentrent 25,7 % du produit total perçu, soit 8,3 Md€.

Les évolutions du rendement de la taxe foncière sur les cinq dernières années présentent également des disparités importantes entre les départements.

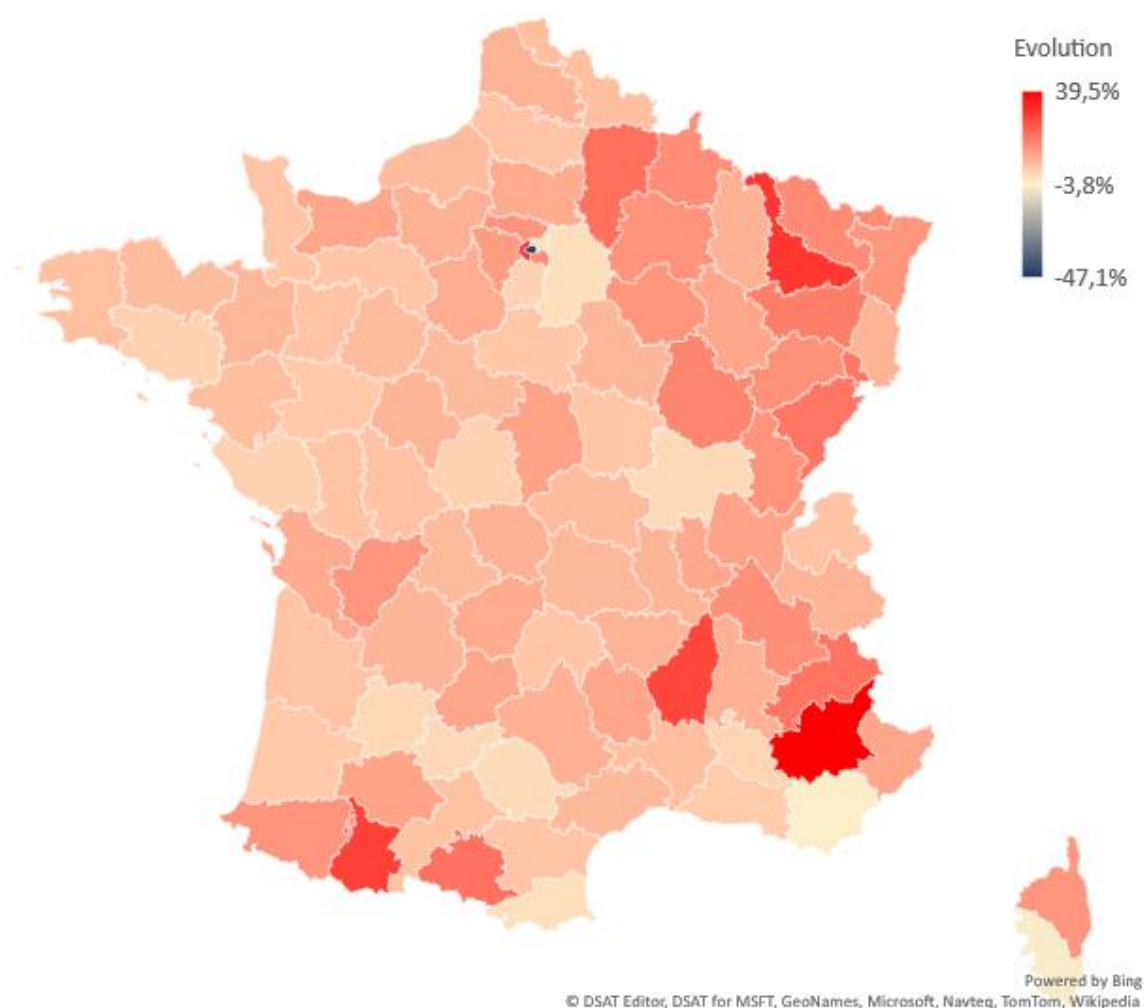
L'évolution du rendement moyen de la TFPB par département s'établit à +11 % entre 2016 et 2021. 20 départements se caractérisent par une hausse comprise entre 1 % et 5 %, 23 par une augmentation de 6 % à 10 %. Les hausses les plus importantes concernent les départements de l'Ariège (65 %), des Hautes-Alpes (61 %), du Territoire de Belfort (50 %), des Alpes de Haute-Provence (49 %) et du Gers (47 %). *A contrario*, 14 départements se distinguent par une diminution du rendement variant de 1 % (Somme, Allier) à 40 % (La Réunion).

**Carte n° 1 : Évolution du produit de la TFPB par département entre 2016 et 2021 (en %)**



Source : Cour des Comptes, données DGFîP

S'agissant de la TFNB, si quelques départements se caractérisent par une diminution du rendement, 26 d'entre eux enregistrent une progression allant de 0,2 % à 4,8 % et 37 de 5,1 % à 10 %. Les hausses les plus significatives concernent les départements des Alpes de Haute-Provence (+40 %), des Hauts-de-Seine (+31 %), de la Meurthe-et-Moselle (+30 %), des Hautes-Pyrénées (28 %), de l'Ardèche (27 %) et de l'Aisne (20 %).

**Carte n° 2 : Évolution du produit de la TFNB par département entre 2016 et 2021 (en %)**

Source : Cour des Comptes, données DGFîP

#### 1.2.2.2 Un effet base significatif

La hausse de la TFPB entre 2016 et 2020 (+10,4 %) s'explique pour l'essentiel par l'évolution des bases taxables (+9,1 % pour le périmètre des communes et +26,4 % pour les groupements intercommunaux à fiscalité propre). L'effet lié à l'évolution des bases résulte de plusieurs facteurs : mesures législatives, effet volume (du fait des nouvelles constructions) et des revalorisations décidées pour tenir compte de l'érosion monétaire et de l'évolution des



loyers (*cf. infra*). Pour les communes, l'évolution<sup>4</sup> des bases s'établit à +2,2 % en moyenne annuelle entre 2016 et 2020. Cette augmentation résulte d'un effet volume (+ 1,1 % en moyenne) et d'un effet « revalorisations » (+ 1,1 % en moyenne). Depuis 2018, l'article 1518 *bis* du CGI prévoit en effet que les valeurs locatives cadastrales font l'objet d'une revalorisation forfaitaire annuelle, indexée sur l'évolution annuelle de l'indice des prix à la consommation harmonisée (IPCH)<sup>5</sup> (auparavant, la revalorisation était fixée à l'issue des débats parlementaires portant sur le projet de loi de finances). La hausse forfaitaire des valeurs locatives devrait se poursuivre. Après 3,4 % d'augmentation en 2022, l'augmentation prévue en LFI pour 2023 sera ainsi de +7,1 %.

La hausse du rendement de la TFNB entre 2016 et 2020, bien que moins élevée, se caractérise par un effet base significatif (+0,9 % en moyenne pour l'ensemble des collectivités) quasi-exclusivement tiré par les revalorisations forfaitaires (+0,8 % en moyenne), l'effet volume représentant une hausse moyenne de 0,1 %.

La croissance régulière, pour les communes et les groupements à fiscalité propre, des bases des taxes foncières font ainsi des taxes foncières une ressource privilégiée pour les collectivités (*cf. tableau ci-après*). L'évolution des bases par niveau de collectivité en 2021 s'explique par le transfert aux communes de la part départementale de la TFPB.

**Tableau n° 2 : Évolution des bases nettes<sup>6</sup> relatives aux taxes foncières par collectivité (en M€)**

	2016	2017	2018	2019	2020	Évolution annuelle moyenne 2016 - 2020	2021
<b>TFNB</b>							
<i>communes</i>	1 961	1 969	1 986	2 027	2 051	+1,1 %	2 056
<i>syndicats de communes</i>	143	141	111	113	112	-6 %	113
<i>groupements à fiscalité propre</i>	1 900	1 901	1 921	1 957	1 981	+1,1 %	1 986
<b>TFPB</b>							
<i>communes</i>	86 896	88 399	90 325	92 769	94 839	+2,2 %	90 933
<i>syndicats de communes</i>	10 959	10 629	9 465	9 662	9 093	-4,6 %	8 972
<i>groupements à fiscalité propre</i>	46 390	52 068	55 044	57 135	58 656	+6,0 %	57 502
<i>départements</i>	83 591	85 038	86 900	81 555	83 414	-0,1 %	-

Source : Cour des comptes, d'après les fichiers de recensement des éléments d'imposition (DGFIP).

<sup>4</sup> Les bases intégrées à ce calcul sont celles qui génèrent une recette (i.e. : les bases associées à un taux nul ne sont pas intégrées).

<sup>5</sup> Indice des prix permettant de comparer la situation des États de l'Union européenne.

<sup>6</sup> Les bases intégrées à ce calcul sont celles qui génèrent une recette (i.e. : les bases associées à un taux nul ne sont pas intégrées).

### 1.2.2.3 Un effet limité de l'évolution des taux moyens

Une part moins significative (environ 20 %) de l'accroissement du rendement des taxes foncières est liée à l'évolution des taux. Les évolutions annuelles des taux sont en effet assez limitées, notamment par le mécanisme de liaison des taux existant entre les différentes taxes locales. Par ailleurs, les taux de taxes foncières sont peu utilisés par les communes comme un outil incitatif pour favoriser l'implantation de ménages ou d'entreprises sur leur territoire (bien que les mouvements de taux puissent être corrélés au cycle électoral).

Le taux moyen de la TFPB toutes collectivités confondues a augmenté de façon plus significative en 2021 (+0,5 point). S'agissant plus spécifiquement des communes, ces dernières ont vu leur taux de TFPB augmenter fortement du fait du transfert de la part départementale des taxes foncières, désormais intégrée à la part communale. Cette hausse des taux se poursuit en 2022, notamment dans les communes de plus de 100 000 habitants et leurs groupements<sup>7</sup> : toutes collectivités confondues le taux moyen ne progresse toutefois que de 0,4 % en 2022 grâce à la dynamique des bases qui devrait rester soutenue en 2023.

**Tableau n° 3 : Évolution du taux moyen<sup>8</sup>, par type de collectivités, des taxes foncières**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>TFNB – toutes collectivités</b>	<b>49,3 %</b>	<b>49,4 %</b>	<b>49,7 %</b>	<b>49,7 %</b>	<b>49,8 %</b>	<b>50,2 %</b>
<i>Évolution annuelle (en point)</i>	-	+0,2	+0,2	+0,1	+0,1	+0,4
<i>Communes</i>	41,8 %	41,9 %	42,1 %	42,1 %	42,1 %	42,3 %
<i>Syndicats de communes</i>	3,5 %	3,5 %	3,8 %	3,6 %	3,7 %	5,8 %
<i>Groupements à fiscalité propre</i>	7,5 %	7,5 %	7,6 %	7,6 %	7,7 %	7,8 %
<b>TFPB – toutes collectivités</b>	<b>36,8 %</b>	<b>37,0 %</b>	<b>37,2 %</b>	<b>37,2 %</b>	<b>37,2 %</b>	<b>37,7 %</b>
<i>Évolution annuelle (en point)</i>	-	+0,3	+0,2	+0,0	+0,0	+0,5
<i>Communes</i>	19,3 %	19,3 %	19,4 %	19,8 %	19,8 %	35,6 %
<i>Syndicats de communes</i>	1,0 %	1,0 %	1,0 %	1,0 %	1,0 %	1,5 %
<i>Groupements à fiscalité propre</i>	3,3 %	3,1 %	3,2 %	3,2 %	3,3 %	3,1 %
<i>Départements</i>	16,2 %	16,4 %	16,4 %	17,5 %	17,4 %	-

Source : Cour des comptes d'après les fichiers de recensement des éléments d'imposition (DGFIP).

<sup>7</sup> Source : Cabinet Finances et stratégies locales, étude annuelle, mai 2022.

<sup>8</sup> Le taux moyen par type de collectivités étant défini comme le rapport entre la somme des montants nets perçus par ces collectivités et la somme des bases nettes fixées par ces collectivités, sauf pour les taux moyens « TFNB – toutes collectivités » et « TFPB – toutes collectivités » définis comme le rapport entre la somme des montants nets des taxes de toutes les collectivités et la somme des bases nettes des seules communes.

### 1.2.3 Des impôts pesant essentiellement sur les ménages

La charge des taxes foncières repose essentiellement sur les ménages. 32 millions de personnes physiques propriétaires sont imposables à la TFP, soit un impôt total d'environ 21,2 Md€. Ce montant a progressé de 13 % entre 2016 et 2021. Il représente 65,5 % du produit total de la taxe foncière sur le bâti (le reste étant dû par des personnes morales). La part des ménages, stable entre 2016 et 2020, a augmenté de 7 points à la suite de la réforme de 2021, qui réduit l'imposition des locaux industriels (*cf. infra*). 76 % du montant de la TFNB est quant à lui acquitté par les personnes physiques en 2021, une proportion en léger retrait par rapport à 2016.

#### 1.2.3.1 Des disparités significatives entre propriétaires

Un propriétaire est imposé en moyenne à hauteur de 849 € sur l'ensemble de ses propriétés. La taxe foncière moyenne à verser pour un local détenu par des personnes physiques s'élève à 694 € en 2021, contre 680 € en 2020, tous types de locaux confondus, soit une hausse de 2,1 %<sup>9</sup>.

Il existe toutefois des disparités importantes entre propriétaires. Près de six propriétaires sur dix ne possèdent qu'une seule propriété, pour un montant moyen de taxe foncière de 525 € (en hausse de 3,2 % entre 2020 et 2021) et deux propriétaires sur dix en possèdent deux, pour un montant moyen de taxe foncière sur l'ensemble des propriétés de 807 € (+ 2,9 %). Les propriétaires restants, environ deux sur dix, possédant au moins trois propriétés, sont imposés à hauteur de 1 642 € (+ 2,2 %) et représentent presque la moitié du montant total de taxe foncière sur le bâti dû par les personnes physiques.

Une étude de l'Insee de 2021<sup>10</sup> indique que le taux d'effort de la taxe foncière, défini comme la part moyenne de la taxe foncière dans le revenu disponible des ménages redevables de cet impôt, varie également en fonction du lieu de résidence des ménages. Ce taux est proche de 2 % dans l'ouest de la France (Bretagne, Pays de la Loire) et dans l'est de la France (Grand-Est), mais supérieur à 3 % dans le sud-ouest et sur le pourtour méditerranéen (notamment région Occitanie). Les écarts entre contribuables dépendent aussi de la zone où est située la propriété, et, dans un même secteur, de facteurs variés comme l'année de construction du bien, son état, la présence ou non de travaux d'amélioration (ces derniers n'étant pas systématiquement déclarés par le contribuable).

#### 1.2.3.2 Un poids de l'impôt variable selon le niveau de vie et les revenus

L'étude de l'Insee précitée montre que les taxes foncières sont des impôts globalement progressifs en fonction du niveau de vie. Toutefois, la propriété immobilière est concentrée

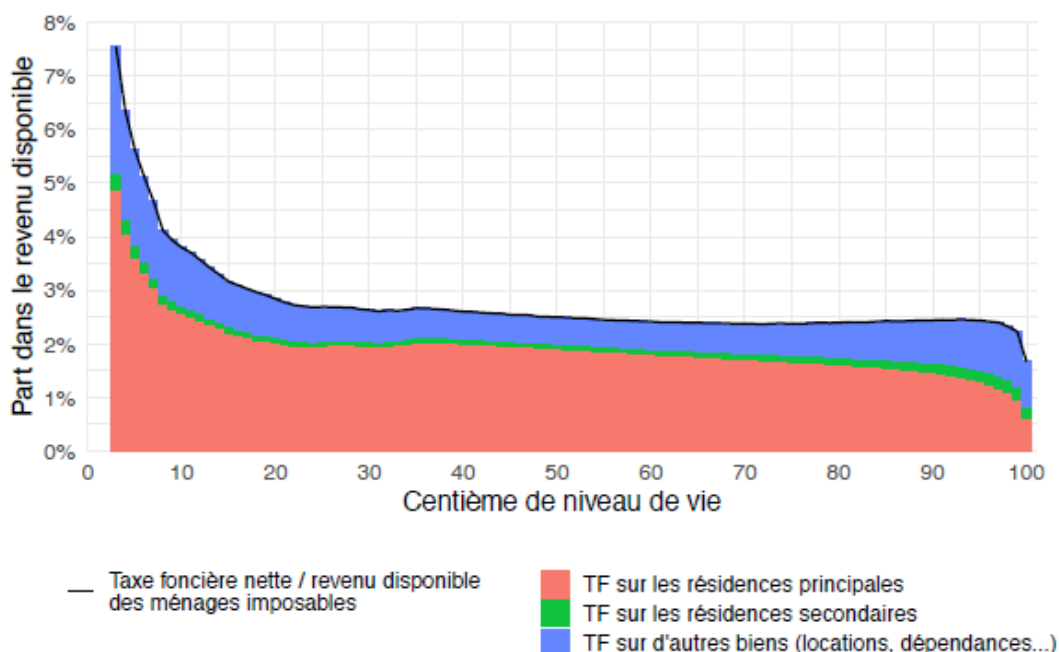
---

<sup>9</sup> Source : Bulletin statistique de la DGFIP – Juin 2022

<sup>10</sup> *Et pour quelques appartements de plus : Étude de la propriété immobilière des ménages et du profil redistributif de la taxe foncière*, M. André et O. Meslin, INSEE Novembre 2021

chez les ménages les plus aisés, et la part de ménages propriétaires (donc imposables à la taxe foncière) est plus faible chez les ménages modestes. En rapportant la taxe foncière au revenu disponible des seuls ménages imposables, le constat est inversé. La part de la taxe foncière dans le revenu disponible des ménages imposables décroît ainsi en fonction du niveau de vie, en particulier pour les premiers déciles. Elle se stabilise ensuite entre 2 et 3 %, avant de diminuer à nouveau pour les 5 % de redevables les plus aisés.

**Graphique n° 4 : Part de la taxe foncière dans le revenu disponible des ménages en fonction des centiles de revenu**



Source : INSEE (Par souci de lisibilité, les deux premiers centièmes de la distribution des niveaux de vie ne sont pas représentés)

### 1.2.3.3 Une connaissance de la répartition de l'impôt à améliorer

Le rendement global des taxes foncières résulte de dynamiques qui restent difficiles à circonscrire.

La ventilation des bases nettes ainsi que du produit des taxes foncières selon le type de propriétaire (personne physique, entreprise ou autre personne morale) permettrait de mieux appréhender les effets des choix de politique publique sur un temps long, particulièrement l'abattement de 50 % de la valeur locative des locaux industriels. Elle affinerait également l'approche de ces impositions classées dans la catégorie statistique des impôts pesant sur les ménages alors qu'elles concernent des acteurs économiques distincts.

S'agissant des entreprises, la ventilation des contributions selon leur taille permettrait d'en améliorer la connaissance. La DGFIP n'est pas en mesure de procéder à cette ventilation pour l'ensemble des entreprises redevables de la TFPB. La connaissance du SIREN de l'entreprise n'étant pas indispensable à la taxation, cette ventilation ne peut être connue que

pour près de 60 % du montant versé par les entreprises, ce qui ne permet pas de conclure à une charge de l'imposition pesant majoritairement sur les petites et moyennes entreprises (cf. annexe n° 4).

Au niveau local, la DGFIP indique transmettre aux collectivités la documentation cadastrale et les rôles d'imposition des taxes foncières permettant aux observatoires fiscaux d'analyser la typologie des redevables. La Cour a cependant constaté un besoin des représentants des collectivités locales de disposer de davantage d'information et elle recommande donc à la DGFIP de fournir des informations statistiques plus précises sur la nature des contribuables assujettis (particuliers, entreprises et taille de l'entreprise...).

**Recommandation n° 1. (DGFIP) Fournir aux décideurs locaux des informations statistiques précises sur la nature des contribuables assujettis aux taxes foncières dans leur commune (particuliers, entreprises, taille de l'entreprise le cas échéant...).**

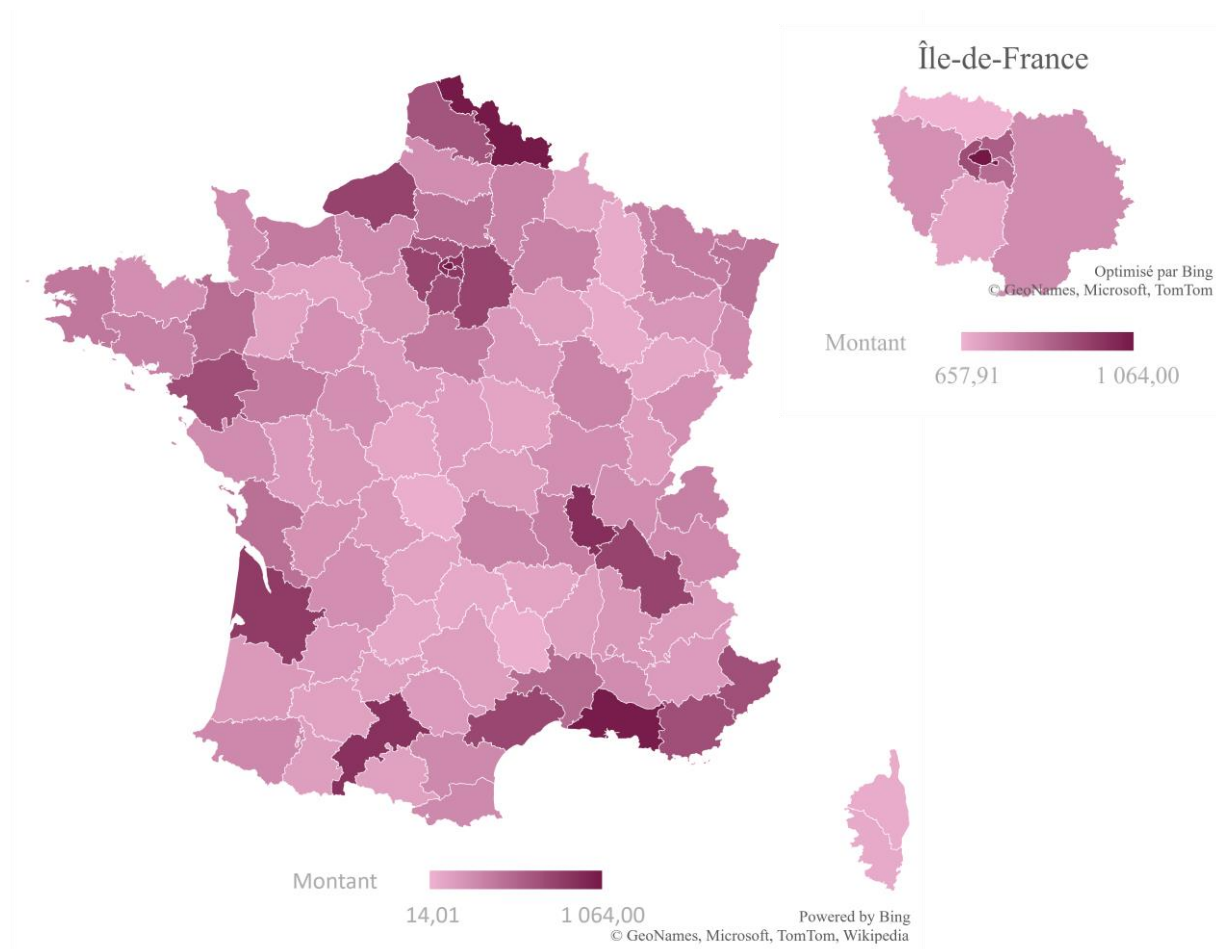
### **1.3 Des taxes foncières désormais principalement perçues par le bloc communal**

#### **1.3.1 Une ressource d'ampleur variable selon les collectivités**

En 2021, les recettes de fonctionnement des collectivités locales s'élèvent à 216 Md€ dont 118,5 Md€ pour le bloc communal. Au sein de ces recettes, les ressources tirées de la fiscalité locale représentent 65,5 Md€. À l'issue des dernières réformes fiscales, la TFPB constitue la première recette fiscale (34 Md€ environ) des communes et des EPCI, à la suite de l'affectation au bloc communal de la part départementale de la TFPB. Ainsi, les impôts locaux reposant sur une base foncière (TFPB, TFNB, CFE, CVAE et TEOM) représentent près des deux tiers des ressources fiscales du bloc communal (55 Md€ environ).

Aux taxes foncières s'ajoutent un certain nombre de taxes additionnelles ou annexes, dont le produit s'élève à 8,2 Md€ en 2021 (dont 7,4 Md€ pour la taxe d'enlèvement des ordures ménagères).

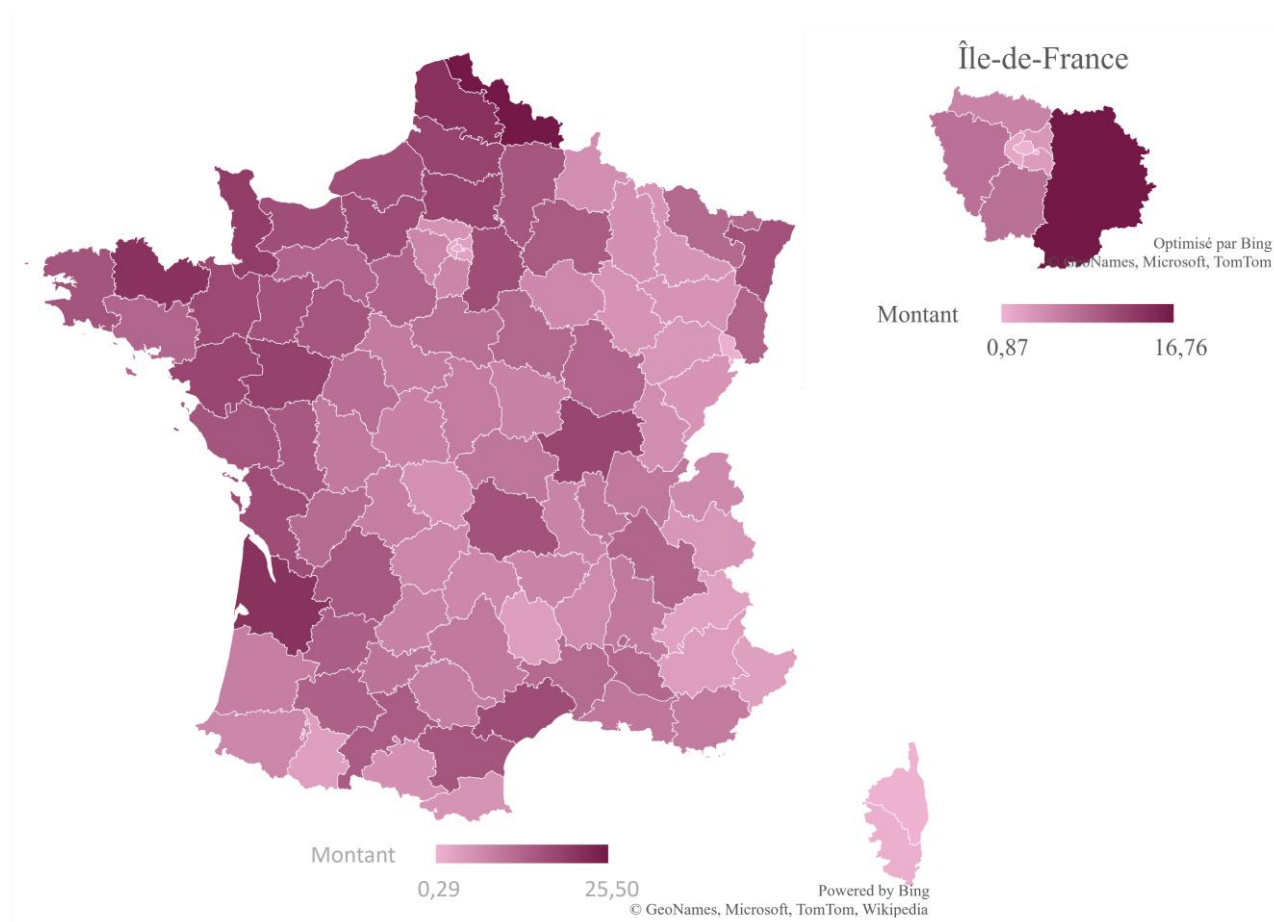
D'un territoire à l'autre, le produit de la taxe foncière est toutefois très variable : pour la TFPB, ce montant variait entre 14 M€ (Mayotte) à 1,06 Md€ (Paris) en 2021.

**Carte n° 3 : Produit de la TFPB par département en 2021 (M€)**

Source : Cour des Comptes, données DGFIP

Au sein des circonscriptions administratives, des variations importantes peuvent être distinguées. Le rendement de la TFPB de la région Île-de-France représente ainsi 6,9 Md€ pour 1 268 communes mais 50,1 % du produit est acquitté dans seulement 4,9 % des communes, la première d'entre elle étant la ville de Paris. Au sein des départements, une concentration similaire peut également être soulignée. Dans celui des Yvelines, 50,4 % du produit est perçu par 7,3 % des communes, qui sont en totalité des communes urbaines. Au niveau national, le montant par propriété s'établit en moyenne à 1 238 € toutes collectivités confondues, bien que variant de 595 € à 4 528 € selon les communes ; 61 % d'entre elles perçoivent un montant par article en deçà de cette moyenne (*cf.* annexe n° 5).

Le constat est similaire pour la TFNB, le classement des départements n'étant toutefois pas identique. Les montants perçus varient ainsi entre 0,3 M€ (Haute Corse) et 25,5 M€ (département du Nord).

**Carte n° 4 : Produit de la TFNB par département en 2021 (M€)**

Source : Cour des Comptes, d'après données DGFIP

Le produit de la TFNB est également concentré sur un nombre réduit de communes mais de manière moins prononcée. Par exemple, le rendement de la région Île-de-France s'établit à 47,4 M€, la moitié de cette somme étant perçue par 16,7 % des communes. On observe la même proportion pour le département des Yvelines, pour lequel 50 % du produit est perçu par 18 % des communes. Dans le même département, le rendement moyen par article s'établit à 69 €, 61 % des communes se distinguant par un rendement moyen inférieur à ce niveau (cf. annexe n° 5).

### 1.3.2 Une des dernières ressources fiscales locales territorialisées

#### 1.3.2.1 Des recettes à pouvoir de taux en diminution

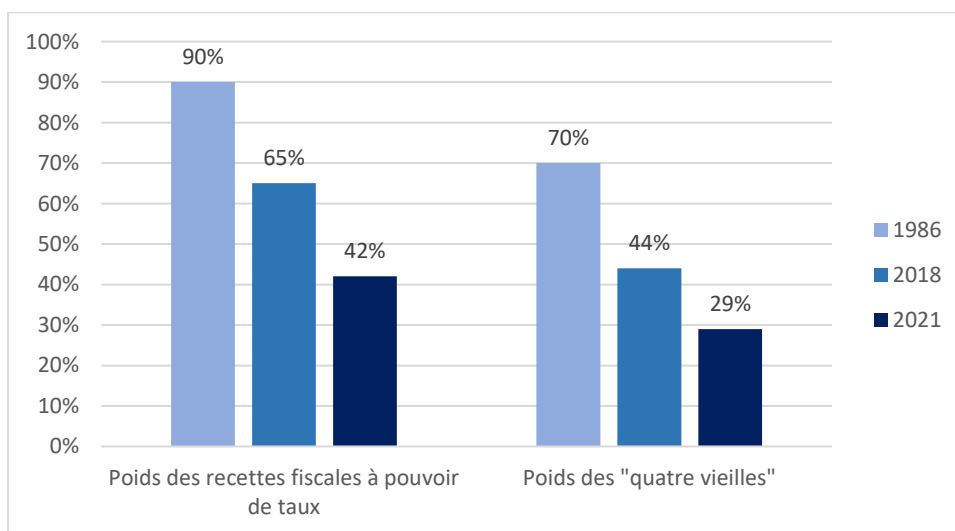
Les collectivités territoriales disposent de compétences diverses selon les impôts. Ces dernières s'inscrivent dans le cadre fixé par la Constitution qui, aux termes l'article 34, réserve à la loi « [la fixation des règles] concernant : l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures ». Toutefois, depuis 2003, l'article 72-2 prévoit que la loi peut

autoriser les collectivités territoriales à « *fixer l'assiette et le taux dans les limites qu'elle détermine* ». Dans le cas de la taxe foncière, les collectivités disposent d'un pouvoir de taux, qui est toutefois encadré. Les collectivités peuvent aussi intervenir au niveau de l'assiette, pour réduire ou augmenter la charge (par exemple, majoration de la valeur des terrains constructibles à la taxe foncière des propriétés non bâties). Elles peuvent décider d'exonérations temporaires (constructions nouvelles pour la taxe foncière) ou d'exonérations liées à certaines activités.

La taxe foncière est l'un des derniers impôts dont le taux est maîtrisé par les communes. Avant les réformes de la taxe professionnelle et de la taxe d'habitation, les augmentations liées entre les taux des taxes locales constituaient un frein politique aux variations de taux : ainsi, si une collectivité décidait d'augmenter le taux de la taxe professionnelle pour les entreprises, il fallait augmenter les taux des taxes pour les ménages et réciproquement) Aujourd'hui, les taxes foncières sont devenues l'impôt « pivot » sur lequel sont assis les autres taxes locales et par rapport auxquelles sont fixés les autres taux.

Des quatre impôts directs locaux historiques à pouvoir de taux, seuls restent ainsi à la main des collectivités les taxes foncières, la taxe d'habitation sur les résidences secondaires, la taxe sur les surfaces commerciales (Tascom) et la cotisation foncière des entreprises (CFE), dont 1,75 Md€ a été supprimé dans le cadre du plan de relance. Le poids des impôts à pouvoir de taux a ainsi baissé significativement dans l'ensemble des recettes fiscales des collectivités. Les régions puis les départements ont été successivement concernés par ce remplacement de la fiscalité à pouvoir de taux par des transferts de recettes fiscales de l'État.

**Graphique n° 5 : Évolution de la part des recettes fiscales à pouvoir de taux et des « quatre vieilles » dans les recettes fiscales des collectivités**



Source : *Regard sur la fiscalité locale 1986-2018 – La Banque Postale (2019) pour les données 1986 et 2018 ; Observatoire des finances et de la gestion locales pour 2021.*

Dans un contexte de réforme de la fiscalité locale et de consolidation des finances publiques, un dialogue est mené par l'État avec les collectivités sur l'ensemble de leurs ressources. Ces dernières sont en effet affectées par la baisse des impôts de production : le PLF pour 2023 prévoit notamment une suppression en deux ans de la CVAE (celle-ci ayant déjà fait l'objet d'une baisse de 50 % en LFI pour 2021). Par ailleurs, si les finances locales des



collectivités sont dans une situation financière plutôt favorable en 2022, plusieurs facteurs devraient, conduire à une hausse des dépenses, notamment l'inflation, la revalorisation du point d'indice, et la forte progression des coûts de l'énergie. Ils ont conduit l'État à mettre en place un soutien financier important<sup>11</sup>.

### 1.3.2.2 Un lien distendu avec les contribuables locaux et la mise en œuvre de politiques locales

Après la suppression de la taxe d'habitation, les taxes foncières demeurent une des rares taxes permettant de conserver un lien fiscal direct entre les contribuables locaux et les collectivités. De plus, les taxations foncières peuvent constituer une incitation importante pour les collectivités à mener une politique active d'aménagement du territoire : les collectivités peuvent retirer des gains fiscaux de leur valorisation foncière et d'une politique fiscale attractive. Toutefois, l'érosion des bases fiscales (s'agissant notamment des locaux industriels) et l'absence de révision pour une partie de ces dernières, peut restreindre la marge de manœuvre des communes.

Le lien entre les contribuables et les collectivités apparaît ainsi distendu. La révision des valeurs locatives tend à restaurer ce lien, mais au détriment d'une certaine lisibilité conjoncturelle, compte tenu de la complexité des mécanismes atténuateurs de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels, afin de ne pas déséquilibrer les recettes des collectivités et de limiter les transferts de charges entre contribuables sur dix ans. La révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, qui se caractérisera également par la mise en place d'un mécanisme de neutralisation fiscale, devrait encore complexifier le schéma de financement des collectivités locales.

Par ailleurs, les dispositifs relatifs aux exonérations qui s'imposent aux collectivités rendent plus difficile la mise en œuvre de politiques locales ou nationales, dans un contexte de réduction des compensations de ces exonérations. Les compensations d'exonérations et dégrèvements sont en effet incluses dans les concours financiers aux collectivités, qui s'inscrivent dans une enveloppe normée. La loi de programmation des finances publiques (LPFP) 2018-2022 prévoyait ainsi une stabilité de ces derniers. Historiquement, les compensations se sont réduites au fil du temps (par exemple, avec l'application d'un coefficient de baisse).

Toutes taxes locales confondues, le PLF pour 2022 prévoit que l'État verse 7,67 Md€ au titre des dégrèvements et compensations d'exonérations, soit 5,34 % des recettes globales de fiscalité locale en 2020. Cette proportion est en forte baisse depuis deux ans (elle atteignait 18,2 % en 2020), en raison de la suppression de la taxe d'habitation et des dégrèvements et compensations d'exonérations associés.

---

<sup>11</sup> La loi de finances rectificatives du 16 août 2022 indique un versement, par l'État aux communes, d'un montant de 430 M€ afin de contribuer aux dépenses liées à la croissance des prix de l'énergie et à la revalorisation du point d'indice de la fonction publique. Cette dernière était, pour la seule année 2022, estimée à 1,14 Md€ pour l'ensemble des collectivités locales (de juillet à décembre 2022). La loi de finances pour 2023 prévoit 2 Md€ de soutien complémentaire aux collectivités.

### 1.3.2.3 Les modalités de compensation de la suppression de la taxe d'habitation

La LFI pour 2020 a prévu une suppression définitive de la taxe d'habitation sur les résidences principales par étapes, sur une période allant de 2020 à 2023. La suppression de cet impôt, qui représente une perte de 23 Md€ pour les collectivités du bloc communal, leur est intégralement compensée depuis l'année 2021. Ainsi, la part départementale de la TFPB a été transférée aux communes, *via* notamment une modification du taux communal intégrant le taux départemental constaté en 2020<sup>12</sup>. La taxe foncière est donc intégralement affectée au bloc communal, rendant cette taxe plus lisible pour le citoyen et renforçant le lien entre le bloc communal et le contribuable. Les communes bénéficient en outre d'une ressource certaine et dynamique.

Toutefois, ce montant transféré n'est pas automatiquement égal aux ressources de taxe d'habitation perdues par la commune. Les éventuels gains ou pertes subis par les communes du fait de la substitution de la taxe foncière à la taxe d'habitation sont donc ensuite régularisés. À titre d'exemple, les communes rurales perçoivent généralement plus de taxes foncières que de taxe d'habitation (du fait de l'importance du patrimoine non bâti) ; elles connaissent donc, à partir de 2021, une retenue sur le montant de la compensation issue de la part départementale de la TFPB. Ce montant retenu contribue à compenser les communes qui sinon perdraient à la réforme. Par ailleurs, un mécanisme de coefficient correcteur a été institué, destiné à neutraliser les écarts de compensation liés au transfert de la part départementale de la TFPB aux communes (en pratiquant soit une retenue de fiscalité sur les produits de TFPB revenant aux communes surcompensées, soit un complément de fiscalité pour les communes sous-compensées). Ce coefficient correcteur s'applique chaque année aux recettes de TFPB de l'année de la commune et le complément ou la minoration en résultant évolue dans le temps comme la base d'imposition à la TFPB. À titre de simplification, les communes pour lesquelles la surcompensation est inférieure ou égale à 10 000 € ne sont pas concernées<sup>13</sup>.

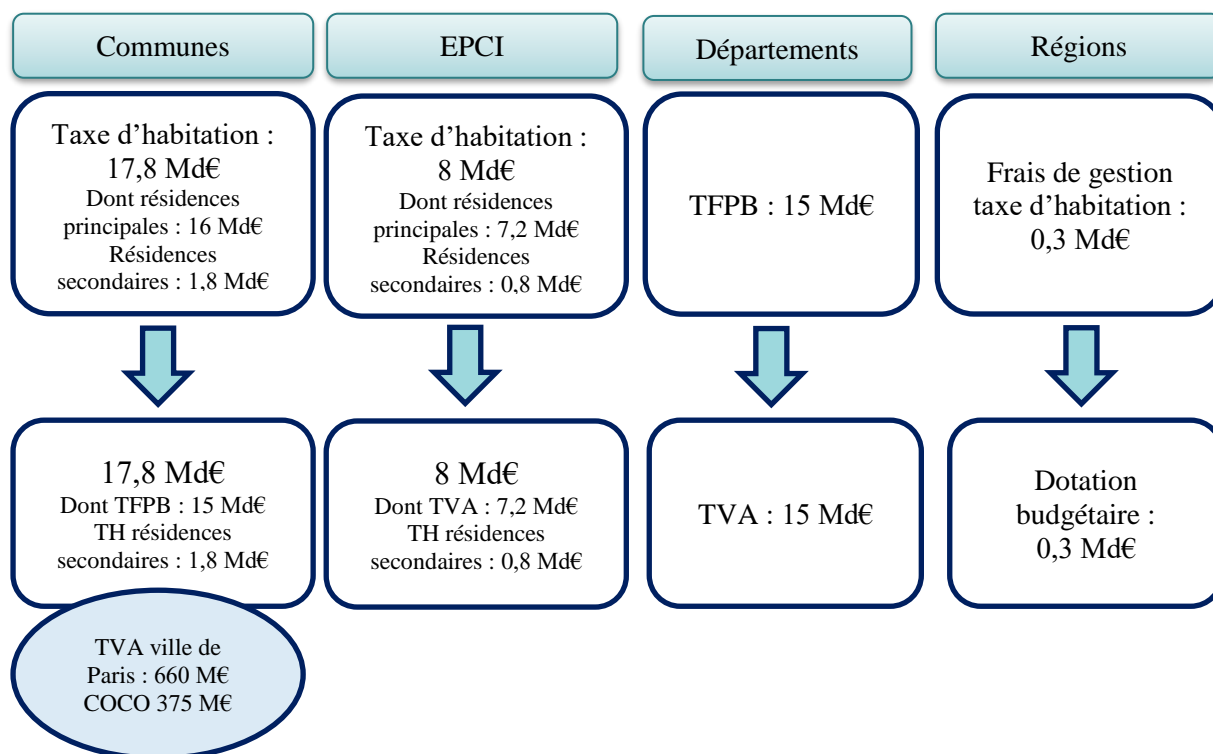
Ce mécanisme de compensation participe cependant de la déterritorialisation des ressources dans la mesure où une partie des impositions levées sur un territoire le quittent. Même si cette part reversée ne représente que moins de 9 % du produit de la TFPB en 2021, elle est de nature à rendre moins intelligible l'impôt local et fige les situations relatives entre collectivités.

La révision prévue des valeurs locatives pourrait occasionner de nouvelles disparités entre communes, sans qu'aucune réflexion sur un nouveau mécanisme de compensation n'ait été menée à ce stade.

---

<sup>12</sup> Sauf pour la ville de Paris et les communes de la métropole de Lyon.

<sup>13</sup> Ces communes sont donc les seules à être « gagnantes » à l'application de cette réforme.

**Graphique n° 6 : Compensations de la suppression de la taxe d'habitation**

Source : Jaune budgétaire annexé au PLF 2022 – Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales

### CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

Les taxes foncières sur les propriétés bâties (TFPB) et non bâties (TFNB) sont des impôts anciens, fondés sur la détention du patrimoine. En 2021, le montant total de ces taxes s'est élevé à 35,3 Md€, dont l'essentiel est constitué par la TFPB.

Le rendement des deux taxes foncières est par construction peu sensible à la conjoncture économique. Elles sont en effet fondées sur des assiettes dont les évolutions sont moins marquées que les variations conjoncturelles de l'activité. Le produit des taxes foncières a ainsi connu une augmentation régulière au cours du temps.

Les taxes foncières sont majoritairement supportées par les ménages. 32 millions de personnes physiques propriétaires sont ainsi imposables à la taxe foncière sur le bâti, soit un impôt total d'environ 21,2 Md€. Ce montant représente 65,5 % du produit total de la taxe foncière sur le bâti. Il existe des disparités significatives entre ménages, le poids de l'impôt variant en fonction du niveau de vie et des revenus.

Le rendement global des taxes foncières résulte de dynamiques qui restent difficiles à circonscrire. La ventilation des bases nettes ainsi que du produit des taxes foncières selon le type de propriétaire (personne physique, entreprise ou autre personne morale) permettrait de mieux appréhender les effets des choix de politique publique sur un temps long. Elle affinerait également l'approche de ces impositions classées dans la catégorie statistique des impôts

*pesant sur les ménages alors qu'elles concernent des acteurs économiques distincts. S'agissant des entreprises, la ventilation des contributions selon leur taille permettrait d'en améliorer la connaissance.*

*Les taxes foncières sont désormais principalement perçues par le bloc communal. Leur rendement et leur dynamisme sont variables d'un territoire à l'autre.*

*Dans un contexte de réformes successives de la fiscalité locale, et notamment la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales, les taxes foncières sont l'un des derniers leviers de l'autonomie fiscale des collectivités. Outre le fait que leur taux est maîtrisé par les communes, les taxes foncières restent parmi les seuls impôts permettant de conserver un lien fiscal direct entre les contribuables locaux et les collectivités. En outre, il existe un lien entre taxation foncière et aménagement du territoire.*

*Toutefois, l'érosion des bases fiscales (s'agissant notamment des locaux industriels) et l'absence de révision pour une partie de ces dernières, peut restreindre la marge de manœuvre des communes. Par ailleurs, les mécanismes de compensations entre collectivités prévus pour neutraliser les effets des réformes de la fiscalité locale (notamment de la suppression de la taxe d'habitation) participent de la déterritorialisation des ressources dans la mesure où une partie des impositions levées sur un territoire le quittent.*

---

## 2 UNE ASSIETTE STABLE MAIS DONT L'ETABLISSEMENT RESTE COMPLEXE

### 2.1 Des modalités de détermination de l'assiette restées longtemps inchangées

#### 2.1.1 Une base d'imposition stable mais qui varie selon l'affectation des locaux

##### 2.1.1.1 Des modalités d'imposition appelées à évoluer

La valeur locative cadastrale (VLC), notion fondamentale de la fiscalité locale qui correspond au « *loyer annuel théorique que pourrait produire un immeuble bâti ou non bâti, s'il était loué dans des conditions normales* »<sup>14</sup>, intervient dans le calcul des principaux impôts directs locaux<sup>15</sup>. La VLC est déterminée par les services des finances publiques avec le concours des commissions communales et départementales des impôts directs (cf. 3.3.1).

#### Modalités de calcul de l'impôt foncier

En faisant abstraction des spécificités particulières à chaque taxe, le montant d'un impôt foncier correspond au le produit du montant de la VLC<sup>16</sup> diminuée d'éventuels abattements ou exonérations par un taux, ce dernier pouvant, dans le cadre fixé par le législateur<sup>17</sup>, être modifié par l'organe délibérant de la collectivité pour laquelle l'impôt est dû<sup>18</sup> et, le cas échéant, d'un coefficient fonction du type de taxe<sup>19</sup> :

$$\text{Montant d'un impôt foncier payé par un redevable}_{\text{Année } N} = \text{revenu cadastral}_{\text{Année } N} \times \text{taux de la collectivité}_{\text{Année } N}$$

Où :

<sup>14</sup> « *Brochure pratique impôts locaux 2021* », DGFIP.

<sup>15</sup> Notamment les taxes d'habitation sur les résidences principale et secondaire, les taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, la cotisation foncière des entreprises (CFE), certaines taxes annexes et additionnelles et lors de la répartition de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) entre les collectivités territoriales.

<sup>16</sup> Cette VLC pouvant inclure d'éventuels coefficients (de localisation, neutralisation, etc.).

<sup>17</sup> Ainsi, par exemple, les taux des taxes foncières votés par une commune ne peuvent excéder deux fois et demie le taux moyen constaté l'année précédente pour la même taxe dans l'ensemble des communes du département ou deux fois et demi le taux moyen constaté au niveau national s'il est plus élevé ([article 1636 B septies](#) du code général des impôts).

<sup>18</sup> Les taux des taxes foncières (TF), de la taxe d'habitation (TH) et de la cotisation foncière des entreprises (CFE) sont votés par les conseils municipaux et les instances délibérantes des organismes de coopération intercommunale dotés d'une fiscalité propre ([article 1636 B sexies](#) du code général des impôts).

<sup>19</sup> Ce coefficient permet d'extraire de l'imposition les frais de gestion, d'assurance, d'amortissement, d'entretien et de réparation incombant aux propriétaires ou usufruitiers. Il est égal à 0,5 pour le foncier bâti et à 0,2 pour le foncier non bâti.

$$\text{revenu cadastral}_{\text{Année } N} = [\text{VLC du bien}_{\text{Année } N} - (\text{abattements et exonérations éventuelles})_{\text{Année } N}] \times \text{coefficient fonction de la taxe}_{\text{Année } N}$$

Ainsi, pour une propriété donnée, l'évolution annuelle de l'impôt foncier est principalement la résultante des évolutions annuelles de sa VLC et de son taux. À l'échelle d'une collectivité, l'évolution des recettes issues d'un impôt foncier se caractérise donc par l'évolution du montant total des bases (ici, le revenu cadastral) et l'évolution du taux associé. L'évolution du montant total des bases de la collectivité pourra ensuite se décomposer en un « effet volume » (évolution du nombre de biens intégrés dans cette imposition) et un « effet prix » (évolution du montant moyen des bases intégrées dans cette imposition).

La TFPB est due par les propriétaires ou usufruitiers des immeubles bâtis situés en France. La TFNB est établie chaque année sur les propriétés non bâties de toute nature situées en France, à l'exception de celles qui sont expressément exonérées.

La détermination de la VLC d'un bien dépend de nombreux facteurs (surface, localisation, niveau de confort, etc.). Ainsi, par exemple, la mise en œuvre de travaux est-elle susceptible d'induire une modification du montant de la VLC. Afin de tenir compte de l'évolution des loyers, le montant de la VLC d'un bien<sup>20</sup> est annuellement modifié par l'application de coefficients<sup>21</sup> (cf. 2.1.2).

Le calcul des VLC repose sur une première classification des biens, en bâti et non bâti. Pour les propriétés bâties<sup>22</sup>, la VLC est calculée forfaitairement à partir des conditions du marché locatif du 1<sup>er</sup> janvier 1970, et pour les propriétés non bâties à partir de celui du 1<sup>er</sup> janvier 1961. Pour Mayotte et les départements d'outre-mer les dates sont différentes<sup>23</sup>.

La loi n°90-669 du 30 juillet 1990 posait le principe d'une réforme générale des évaluations cadastrales. Les nombreux travaux de simulation menés dans ce cadre « *ont mis en évidence que cette révision aboutirait à des transferts importants entre contribuables dans des conditions très inéquitables et n'ont donc pas emporté la conviction pour la mise en œuvre d'une telle réforme* »<sup>24</sup>. Deux décennies plus tard, le législateur a adopté, en 2010<sup>25</sup>, le principe d'une révision des VLC des locaux professionnels et commerciaux<sup>26</sup>. Les bases d'une future révision des modalités de calcul des VLC des locaux d'habitation ont quant à elles été posées par la loi de finances pour 2020<sup>27</sup>. Sa mise en œuvre a été décalée de deux ans, de 2026 à 2028, par la loi de finances pour 2023 (article 106).

La VLC des propriétés est déterminée selon l'affectation de la propriété ou de la fraction de propriété destinée à une utilisation distincte. En l'espèce, il est procédé à l'évaluation de

<sup>20</sup> Hors celles des locaux professionnels qui, depuis 2019, sont annuellement mise à jour *via* les loyers déclarés par les exploitants de locaux professionnels (art. 334 A de l'annexe II du code général des impôts).

<sup>21</sup> Coefficients forfaitaires d'actualisation (sauf pour les DOM) et de revalorisation.

<sup>22</sup> Hors l'ensemble des locaux professionnels évalués par la méthode tarifaire qui, depuis 2017, voient leur VLC déterminée à la date de référence du 1<sup>er</sup> janvier 2013.

<sup>23</sup> Pour la Guadeloupe, la Guyane, la Martinique et la Réunion, la VLC des propriétés bâties et non bâties est calculée à partir des conditions du marché du 1<sup>er</sup> janvier 1975. Pour Mayotte, celle-ci est calculée à partir des conditions du marché du 1<sup>er</sup> janvier 2012.

<sup>24</sup> [Réponse du ministre délégué au budget et à la réforme](#), JO Sénat du 02/03/2006 (page 610).

<sup>25</sup> [Article 34 de la loi n°2010-1658](#) du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010.

<sup>26</sup> Hors locaux commerciaux dont la VLC est évaluée selon la méthode du « barème ».

<sup>27</sup> [Article 146](#) de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

chaque partie suivant son affectation particulière. Lorsque l'usage est mixte, l'évaluation est opérée d'après les règles retenues pour l'évaluation du local s'il a reçu une affectation principale, d'après les règles applicables aux locaux commerciaux ou professionnels si le local a reçu plusieurs affectations principales. S'agissant des propriétés non bâties, la subdivision fiscale permet de discriminer l'exploitation en natures de culture. Cette classification permet enfin de déterminer le revenu cadastral, constitué de la VLC forfaitairement diminuée de certains frais, notamment ceux à la charge du propriétaire.

### 2.1.1.2 Une valeur locative cadastrale des propriétés bâties dont l'établissement dépend de l'affectation des locaux

Le calcul de la VLC d'une propriété bâtie diffère s'il s'agit de locaux d'habitation<sup>28</sup>, de locaux professionnels<sup>29</sup> ou de locaux qualifiés « d'établissements industriels »<sup>30</sup>. Pour tenir compte des frais de gestion, d'assurances, d'amortissement, d'entretien et de réparation, la valeur locative servant de base d'imposition est divisée par deux.

Les locaux d'habitation représentent la majeure partie des locaux soumis à la taxe foncière sur les propriétés bâties ainsi qu'une part importante des recettes associées. En 2021, les 52,6 millions de locaux d'habitation représentent 93 % des locaux soumis à la TFPB (contre 94 % en 2016) et 72 % des recettes associées (contre 69 % en 2016). Entre 2016 et 2021, le nombre de locaux d'habitation a augmenté de 4,8 %.

Les principes d'évaluation de la VLC des locaux d'habitation sont restés inchangés depuis les années 1970. La détermination initiale, en 1970, du montant des VLC des locaux d'habitation (VLLH) a été réalisée en utilisant une grille de classification des locaux en huit catégories distinctes<sup>31</sup> reposant sur l'utilisation de plusieurs critères<sup>32</sup>. Au niveau de chaque commune, une étude du marché locatif a, ensuite, permis :

- la détermination de « zones homogènes du point de vue locatif »<sup>33</sup> ;
- la sélection, dans chacune de ces zones, des locaux représentatifs de chaque catégorie de locaux présents sur le territoire de la commune ;
- la fixation, pour chaque catégorie de locaux, de tarifs ou de VLC de référence, aboutissant à une valeur au « mètre carré pondéré »<sup>34</sup>.

Par exception, la VLC des locaux placés sous le régime de la réglementation des loyers établie par la loi du 1<sup>er</sup> septembre 1948 est évaluée suivant une procédure exceptionnelle<sup>35</sup> : la

<sup>28</sup> Logements, parkings rattachés à un local réservé à l'habitation, etc. (articles 1496 à 1497 du code général des impôts).

<sup>29</sup> Qui regroupe, notamment, les locaux commerciaux (magasins, ateliers, restaurant, etc.) et à usage professionnel (cabinets de médecins, etc.) et les biens divers (locaux des associations, des administrations publiques, etc.) (articles 1501 et 1501 bis du code général des impôts).

<sup>30</sup> Sujet, notamment, aux dispositions des articles 1499 à 1500 du code général des impôts.

<sup>31</sup> Voir [article 324 H](#) de l'annexe 3 du code général des impôts.

<sup>32</sup> Par exemple : le caractère architectural de l'immeuble, la qualité de la construction, la distribution du local, la présence de pièces de réception ou de locaux d'hygiène, les équipements.

<sup>33</sup> « Brochure pratique impôts locaux 2021 », DGFIP.

<sup>34</sup> Ces tarifs ou VLC de référence étant déterminés à partir des actes de location représentatifs du marché normal.

<sup>35</sup> Voir [III de l'article 1496](#) du code général des impôts.

VLC à retenir pour l'assiette de la taxe foncière est égale au plus faible de deux chiffres constitués par la valeur locative cadastrale déterminée par comparaison avec les locaux de référence ou le loyer réel à la date du 1<sup>er</sup> janvier 1970 affecté d'un coefficient de revalorisation.

La réforme de l'établissement du montant des VLC des locaux d'habitation, programmée pour 2028 (cf. 2.1.3.2), doit obéir à des modalités proches de celles utilisées, en 2017, lors de la réforme portant sur les locaux professionnels.

#### 2.1.1.2.1 Des principes d'évaluation des locaux professionnels modifiés en 2017

En 2021, on comptabilise environ 3,6 millions de locaux professionnels, soit 6,4 % des locaux soumis à la taxe sur les propriétés bâties, en augmentation de 23 % depuis 2016.

Avant le 1<sup>er</sup> janvier 2017, la VLC de ces locaux était évaluée selon la méthode dite particulière, soit<sup>36</sup> :

- à partir du bail pour les immeubles loués dans des conditions normales au 1<sup>er</sup> janvier 1970<sup>37</sup> ;
- à défaut, par comparaison avec des locaux-types<sup>38</sup> ;
- par voie d'appréciation directe<sup>39</sup>.

Certains cas particuliers, n'entraient pas dans cette classification, et donnaient lieu à une évaluation de la VLC par d'autres méthodes<sup>40</sup>.

La loi de finances rectificative pour 2010 a posé le principe d'une réforme des valeurs locatives foncières des locaux professionnels (RVLLP)<sup>41</sup> en retenant une évaluation des valeurs locatives sur la base des loyers effectivement acquittés. Cette méthode a pour objectif d'être plus proche des réalités économiques et de permettre une mise à jour permanente des bases. Ce projet de réforme, initialement prévu pour être appliquée en 2014, a donné lieu, en 2011 puis en 2015<sup>42</sup>, à des études visant à identifier les difficultés de mise en œuvre. Les conclusions de ces expérimentations ont amené à modifier l'ampleur et le calendrier de la réforme envisagée, notamment en limitant le périmètre de celle-ci aux seuls locaux professionnels et en repoussant son application à 2017.

---

<sup>36</sup> Article 1498 du code général des impôts dans sa rédaction au 1<sup>er</sup> janvier 2004.

<sup>37</sup> Pour les immeubles loués dans des conditions normales au 1<sup>er</sup> janvier 1970.

<sup>38</sup> Notamment pour des immeubles non loués au 1<sup>er</sup> janvier 1970, ou loués dans des conditions anormales, ou occupés par leur propriétaire, ou vacants, ou concédés à titre gratuits.

<sup>39</sup> Pour les immeubles ne pouvant faire l'objet de l'une des deux autres méthodes.

<sup>40</sup> Exemple : les postes d'amarrage dans les ports de plaisance, les quais et terre-pleins des autres ports ou la méthode dite « du barème » pour les autoroutes concédées.

<sup>41</sup> Certains bâtiments et terrains qualifiés d'établissements industriels, n'appartenant pas aux locaux dits « professionnels », ont cependant été intégrés à la révision de 2017.

<sup>42</sup> En 2011 : l'Hérault, Le Pas-de-Calais, le Bas-Rhin, Paris et la Haute-Vienne (soit 12% du volume des locaux professionnels). En 2015 : Les Ardennes, Les Landes, Le Nord, La Haute-Savoie et Paris



Hors cas particuliers<sup>43</sup>, l'évaluation finalement retenue, qui abandonne la notion de local-type<sup>44</sup>, repose principalement sur :

- l'affectation de tous les locaux professionnels à l'une des 39 catégories de locaux définies en « *fonction de leur utilisation, de leurs caractéristiques physiques, de leur situation et de leur consistance* »<sup>45</sup> ;
- l'établissement, pour tous les locaux classés parmi les 38 premières catégories, d'une « *surface pondérée* »<sup>46</sup> (évaluée en m<sup>2</sup>) ;
- la délimitation, dans chaque département, de secteurs d'évaluations présentant, au regard des loyers déclarés par les propriétaires de locaux professionnels en 2013, un « *marché locatif homogène* » ;
- la fixation, pour chaque secteur d'évaluation et chaque catégorie de local, d'un tarif par unité de surface pondéré (€/m<sup>2</sup>)<sup>47</sup> ;
- la détermination de parcelles qui, par leur localisation au sein d'un secteur d'évaluation, sont soumis, *via* l'application d'un coefficient de localisation, à une majoration ou une minoration de leur surface pondérée totale<sup>48</sup>. Ce coefficient « *a pour objectif de tenir compte de disparités à l'intérieur d'un secteur qui ne justifiaient pas un classement dans un secteur distinct* »<sup>49</sup>.

Le montant de la VLC des locaux professionnels appartenant à la catégorie n° 39 (seule catégorie du sous-groupe « établissements présentant des caractéristiques exceptionnelles ») et non intégrée à cette procédure est évalué par voie d'appréciation directe à partir de la valeur vénale<sup>50</sup> du bien déterminée au 1<sup>er</sup> janvier 2013 ou, pour les locaux construits après cette date, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année de leur création.

---

<sup>43</sup> Notamment, les entreprises exerçant les activités de production et distribution d'électricité, de gaz, d'eau potable dont les conditions d'évaluation sont fixées en Conseil d'État.

<sup>44</sup> Utilisé pour estimer la VLC d'un local donné par « comparaison » avec un local-type.

<sup>45</sup> Ces catégories sont regroupées dans dix sous-groupes distincts définis en fonction de la nature et de la destination des locaux (voir I de l'article 1498 du code général des impôts) dont « *magasins et lieux de vente* » (sous-groupe n° 1), les « *bureaux et locaux divers assimilables* » (sous-groupe n° 2) ou les « *cliniques et établissements du secteur sanitaire et social* » (sous-groupe n° 8) (voir [article 310 Q](#) de l'annexe 2 du code général des impôts).

<sup>46</sup> La surface est qualifiée de « pondérée » car, la surface de certains locaux est diminuée en appliquant un coefficient multiplicateur inférieur à un. Ainsi, la surface des espaces de stationnement couverts est multipliée par 0,5, celles des espaces de stationnement non couverts par 0,2 (voir [article 324 Z de l'annexe III du code général des impôts](#)).

<sup>47</sup> Lors les loyers disponibles au sein d'un secteur d'évaluation ne peuvent être retenus ou sont en nombre insuffisants, le tarif est déterminé en modifiant le territoire étudié ou en étudiant les loyers des locaux au sein du sous-groupe auquel appartient la catégorie des locaux concernés (voir le 2 du B du II de l'article 1498 du code général des impôts).

<sup>48</sup> En 2017, ces coefficients de localisation pouvaient prendre 4 valeurs (0,85 / 0,9 / 1,1 / 1,15). En 2018, ce nombre est passé à huit (0,7 / 0,8 / 0,85 / 0,9 / 1,1 / 1,15 / 1,2 / 1,3).

<sup>49</sup> Rapport d'information de MM. François Marc et Pierre Jarlier, fait au nom de la commission des finances du Sénat sur la révision des valeurs locatives professionnelles et commerciales, rapport n° 593, juin 2012.

<sup>50</sup> La valeur vénale d'un bien correspond à l'estimation de la somme d'argent que pourraient échanger un acheteur et un vendeur au cours d'une « *transaction équilibrée* » où « *les parties ont l'une et l'autre agi en toute connaissance, prudemment et sans pression* » (« Lexique des concepts fiscaux », DGFIP).

### 2.1.1.2.2 Des principes d'évaluation des établissements industriels récemment modifiés

Les établissements industriels sont principalement « *les bâtiments et terrains servant à l'exercice d'une activité de fabrication ou de transformation de biens corporels mobiliers qui nécessite d'importants moyens techniques* »<sup>51</sup>. Ces locaux représentent une petite partie des locaux soumis à la TFPB : en 2021, les 422 406 locaux industriels représentent 0,7 % de ces locaux (contre 0,8 % en 2016) et 5,7 % des recettes associées (contre 10,8 % en 2016)<sup>52</sup>. Entre 2016 et 2021, le nombre des locaux industriels a diminué de 4%.

La qualification industrielle d'un local, auparavant de nature jurisprudentielle<sup>53</sup>, pouvant être source d'insécurité juridique et fiscale pour les entreprises concernées, a conduit le législateur à retenir, en 2018<sup>54</sup>, une définition précise reposant sur une approche matérielle. Cette définition posée, la qualification nourrit encore des contentieux, notamment en raison des divergences d'interprétation entre administration et contribuables sur les outillages et installations susceptibles de relever d'un établissement industriel, cette qualification conditionnant l'exonération éventuelle de la taxe foncière (cf. 2.2.1).

Le montant que le propriétaire d'un établissement industriel doit acquitter au titre de la TFPB est fonction du régime d'imposition dont il relève. La méthode retenue pour évaluer le montant de la VLC d'un établissement industriel peut-être celui de la méthode générale, dite méthode comptable<sup>55</sup>, basée sur le prix de revient du bien figurant au bilan comptable ou de l'une des méthodes relevant du champ de la RVLLP<sup>56</sup>.

Les établissements industriels peuvent difficilement être évalués par comparaison ou par référence aux loyers en l'absence de données de référence pertinentes. La méthode comptable permet ainsi de « *réserver un traitement fiscal ad hoc et objectif à des bâtiments fortement spécialisés [...] et dont les caractéristiques et le degré d'équipement, difficilement comparables en l'absence de marché locatif, ne permettent pas de dégager des critères pour déterminer un tarif* »<sup>57</sup>.

Introduite en 1970, cette méthode vise à évaluer les locaux à partir de la valeur comptable des biens, à savoir le prix de revient des éléments des immobilisations industrielles inscrites au bilan de leur propriétaire ou de leur exploitant. Les modalités permettant, ensuite,

---

<sup>51</sup> Revêtent également un caractère industriel les bâtiments et terrains servant à l'exercice d'autres activités qui nécessitent d'importants moyens techniques lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre est prépondérant (cf. article 1500 du code général des impôts dans sa version au 1<sup>er</sup> janvier 2019). Y sont exclus, depuis 2020, les bâtiments et terrains dont la valeur des installations techniques ne dépasse pas un montant de 500 000 euros.

<sup>52</sup> Cette diminution des recettes est principalement liée à la réduction, en 2021, du montant des VLC de 50%. En 2020, les locaux industriels représentent 0,8 % des locaux soumis à la TFPB et 10,7 % des recettes associées.

<sup>53</sup> Arrêt du Conseil d'État du 27 février 2006

<sup>54</sup> [Article 156](#) de la loi 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

<sup>55</sup> Entreprises soumises à un régime réel d'imposition.

<sup>56</sup> Entreprises soumises au régime du micro BIC.

<sup>57</sup> [Réponse du ministère de l'économie et des finances](#) à une question écrite du sénateur M. Arnaud Bazin (JO Sénat du 25/04/2019, p. 2252).

de déterminer le montant de la cotisation de TF dépendent de la nature du bien<sup>58</sup>, de sa localisation sur le territoire<sup>59</sup> et de son année d'acquisition ou de création.

Les prix de revient des éléments des immobilisations industrielles se voient ensuite appliquer des taux dits « d'intérêt » fixés par décret en Conseil d'État et dont le montant dépend de la nature du bien : « sols et terrains » ou « constructions et installations foncières ». Pour ces derniers, le montant ainsi obtenu fait l'objet d'un abattement variable selon la date d'acquisition ou de construction<sup>60</sup>. Les schémas en annexe n°7 présentent, pour les locaux industriels soumis à la méthode comptable, les étapes permettant de passer du prix de revient au montant de la VLC.

Dans le cadre du plan de relance, la volonté de soutenir l'industrie s'est traduite dans l'article 29 de la loi de finances pour 2021 par la réduction, à compter de 2021, de 50 % de ce taux d'intérêt pour un coût budgétaire net estimé à 1,75 Md€, mais dont le montant reste difficile à vérifier, la compensation par voie de prélèvements sur recettes englobant taxes foncières et CFE (cf. partie 1).

#### 2.1.1.3 Une évaluation de la valeur locative des propriétés non bâties inchangée depuis 1961

La valeur locative des propriétés non bâties correspond théoriquement au revenu net que le propriétaire tire de ses immeubles lorsqu'il les afferme ou, s'il les exploite lui-même, à celui qu'il pourrait en tirer en cas de location. Elle est ensuite diminuée d'un abattement de 20 % destiné à compenser forfaitairement les frais et charges du propriétaire.

##### **Champ d'application de la taxe foncière sur les propriétés non bâties**

Au terme de l'article 1393 du code général des impôts, la taxe foncière sur les propriétés non bâties « *est notamment due pour les terrains occupés par les chemins de fer, les carrières, mines et tourbières, les étangs, les salines et marais salants ainsi que pour ceux occupés par les serres affectées à une exploitation agricole.* »

Elle est également due pour « *les terrains non cultivés affectés à la pratique du golf lorsque l'aménagement de ces terrains ne nécessite pas la construction d'ouvrages en maçonnerie présentant le caractère de véritables constructions.* »

Pour être imposables à la taxe foncière sur les propriétés non bâties, les terrains doivent être, sinon productifs de revenus, du moins susceptibles d'en produire.

Entre 2016 et 2021, le nombre de propriétés non bâties soumises à la TFNB est quasiment stable (+0,6 %) et atteint 70,2 millions en 2021. Au cours de cette période, le rendement de la taxe a augmenté de 64 M€ (soit +6,6 %) pour atteindre 1,03 Md€ en 2021. Cette augmentation du rendement (dix fois plus importante que l'augmentation du nombre de

<sup>58</sup> « sols et terrains » ou « constructions et installations foncières ».

<sup>59</sup> Métropole ou départements d'outre-mer.

<sup>60</sup> 25 % pour les biens acquis ou construits avant le 1<sup>er</sup> janvier 1976 et 33,33 % après cette date.

biens) est principalement liée à la mise à jour annuelle des VLC par application des coefficients forfaitaires de majoration<sup>61</sup> (+5,1 % sur la période).

Le calcul de la VLC des propriétés non bâties résulte d'un tarif par unité de surface établi dans chaque commune pour différentes (treize) catégories de culture ou de propriété qui résultent d'une instruction ministérielle datée du 31 décembre 1908. Pour une culture ou une propriété donnée, le tarif est, en général, déterminé à partir des données figurant dans les actes de location normaux existant dans la commune à la date de référence de l'évaluation<sup>62</sup>. En l'absence de tels actes, la VLC pourra être déterminée, par comparaison, ou d'après la valeur vénale ou par appréciation directe.

## **2.1.2 Une mise à jour qui, hors locaux professionnels, repose encore majoritairement sur l'application de coefficients forfaitaires**

### **2.1.2.1 Des modalités d'actualisation prévues par la loi qui n'ont été que partiellement mises en œuvre**

En vertu de l'article 1516 du code général des impôts, les modalités de mise à jour des taxes foncières des propriétés bâties et non bâties suivaient une procédure comprenant théoriquement :

- l'exécution de révisions générales tous les six ans ;
- l'actualisation triennale des évaluations résultant de la précédente révision générale ;
- la constatation annuelle des changements affectant les propriétés.

La constatation annuelle des changements affectant les propriétés est régulièrement mise en œuvre par l'administration fiscale à travers la prise en compte des constructions nouvelles ou des changements affectant tant les locaux que les parcelles. Elle fait également intervenir les collectivités locales destinataires des listes qui recensent les évolutions affectant les propriétés (cf. 3.2).

L'actualisation triennale n'a, quant à elle, été effectuée qu'à une reprise. En métropole, elle est intervenue en 1980 et a conduit à retenir une nouvelle date de référence au 1<sup>er</sup> janvier 1978. Pour les propriétés bâties, la valeur locative de 1970 a ainsi été corrigée par un coefficient correspondant à l'évolution des loyers entre le 1<sup>er</sup> janvier 1970 et le 1<sup>er</sup> janvier 1978. Un coefficient d'actualisation a également été appliquée à la valeur locative des propriétés non bâties correspondant à l'évolution des loyers entre le 1<sup>er</sup> janvier 1961 et le 1<sup>er</sup> janvier 1978. Les coefficients d'actualisation ne concernent toutefois pas les locaux industriels qui relèvent de la méthode comptable.

En revanche, aucune révision générale n'a été appliquée jusqu'à la réforme de la VLC des locaux professionnels.

---

<sup>61</sup> [Article 1518 bis](#) du code général des impôts.

<sup>62</sup> 1<sup>er</sup> janvier 1961 ou le 1<sup>er</sup> janvier 1975 dans les DOM hors Mayotte et au 1<sup>er</sup> janvier 2012 pour Mayotte.

### 2.1.2.2 Une évolution des valeurs locatives hors locaux professionnels qui dépend majoritairement d'une actualisation forfaitaire annuelle

En l'absence de révisions générales ou d'actualisations triennales, le code général des impôts<sup>63</sup> prévoit l'application annuelle de coefficients destinés à tenir compte de la variation des loyers dans l'intervalle de deux actualisations triennales. Jusqu'en 2018, le montant de ces VLC était<sup>64</sup> annuellement majoré par application d'un coefficient forfaitaire fixé par la loi de finances<sup>65</sup>. Depuis 2018, à la suite de la loi de finances pour 2017<sup>66</sup>, les modalités permettant de fixer ce coefficient annuel ont été modifiées comme l'encadré suivant le précise.

#### **Coefficient annuel forfaitaire et IPCH**

Le coefficient annuel forfaitaire de l'année N ( $Coefficient_N$ ) est établi à partir de l'indice des prix à la consommation harmonisé<sup>67</sup> (IPCH) de novembre de l'année précédente ( $IPCH_{N-1}^{Novembre}$ ) et de l'année antépénultième ( $IPCH_{N-2}^{Novembre}$ ) par la formule suivante<sup>68</sup> :

$$Coefficient_N = 1 + \frac{IPCH_{N-1}^{Novembre} - IPCH_{N-2}^{Novembre}}{IPCH_{N-2}^{Novembre}}$$

Selon l'exposé de l'amendement parlementaire<sup>69</sup> à l'origine de cette modification, cette évolution vise à indexer le montant des VLC, hors locaux professionnels, sur le dernier taux constaté d'inflation annuelle totale et non plus sur un taux « *le plus souvent identique [...] à l'inflation prévisionnelle, nettement supérieure à l'inflation constatée* ». La volonté du législateur a donc été d'annuler l'écart entre l'évolution annuelle des VLC et celui de l'inflation réelle. La définition retenue pour le coefficient annuel forfaitaire, simple dans son calcul et son interprétation, permet de traiter, hors locaux professionnels, l'ensemble des propriétés (bâties et non bâties, neuves et anciennes) et de neutraliser l'effet de l'inflation constatée, ce que ne permettaient pas d'apporter dans les mêmes d'autres coefficients envisageables<sup>70</sup>.

Depuis la mise en œuvre de cette modification, le taux annuel moyen d'évolution des valeurs locatives lié à l'application de ces coefficients forfaitaires est de 2,64 %<sup>71</sup>, valeur supérieure de 1,3 point au taux moyen constaté sur la période 2009-2017<sup>72</sup> (voir graphique ci-dessous).

<sup>63</sup> [Article 1518 bis](#) du code général des impôts.

<sup>64</sup> Hors locaux professionnels.

<sup>65</sup> Les valeurs de ces coefficients figurent à l'article 1518 *bis* du code général des impôts.

<sup>66</sup> Article 99 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

<sup>67</sup> L'indice des prix à la consommation harmonisé (IPCH) est l'indicateur permettant, dans le cadre de l'Union européenne, d'apprécier le respect du critère de convergence portant sur la stabilité des prix.

<sup>68</sup> Si la différence entre les IPCH du numérateur est négative, alors le coefficient est fixé égal à 1.

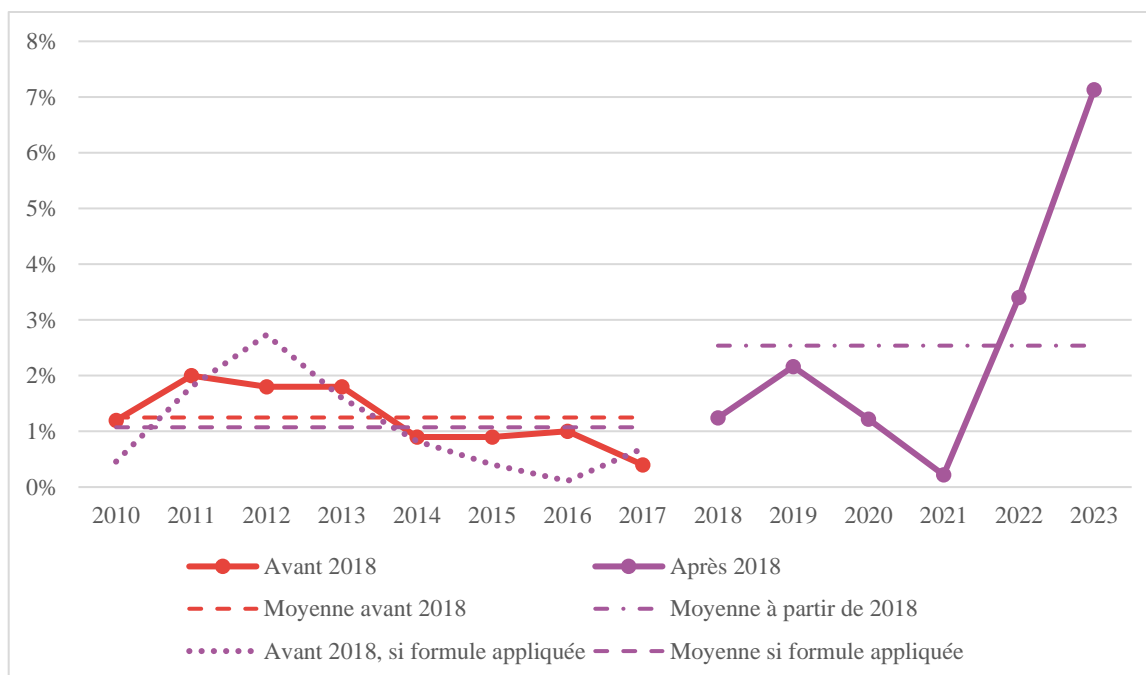
<sup>69</sup> [Amendement n° II-CF495](#) de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

<sup>70</sup> Indice du coût de la construction (ICC) ou indice de référence des loyers (IRL).

<sup>71</sup> Ce taux intègre notamment les évolutions annuelles de 2022 (+3,4 %) et 2023 (+7,1 %) liées à une forte inflation.

<sup>72</sup> Sur cette période les propriétés bâties et non bâties sont soumises au même coefficient annuel.

**Graphique n° 7 : Évolution forfaitaire appliquée lors des révisions annuelles, aux propriétés bâties (hors locaux professionnels) et non bâties (2010-2023).**



Source : INSEE, Cour des comptes.

Cette mise à jour annuelle du montant de la VLC contribue à l'évolution du rendement de la taxe foncière. Ainsi, l'augmentation, entre 2016 et 2020, du rendement de la TFPB hors locaux professionnels (+9,5 %) s'explique principalement par l'évolution des bases (+8,2 %), qui résulte en majorité de l'évolution annuelle liée au coefficient forfaitaire (+6,2 %). L'effet de l'évolution des taux fixés par les collectivités locales figure parmi les autres effets, dont l'évolution globale est de +1,18 %<sup>73</sup>.

### 2.1.2.3 Des modalités de mise à jour appelées à évoluer pour la taxation des propriétés bâties

La révision de la VLC des locaux professionnels a conduit à modifier les paramètres de mise à jour de la taxe foncière de ces locaux en fonction des renouvellements généraux des conseils municipaux. Elle a notamment conduit à prendre comme nouvelle date de référence des valeurs locatives le 1<sup>er</sup> janvier 2013 sauf pour les locaux créés après le 1<sup>er</sup> janvier 2017.

Chaque année, la mise à jour comprend la constatation des changements affectant les propriétés ainsi que la modification des coefficients de localisation et des tarifs par unité de surface pondérée (voir tableau n° 4). Au cours des troisième et cinquième années suivant le

<sup>73</sup> Les taux d'évolution indiqués sont, à l'image de la relation entre le rendement, la base et le taux (rendement = base × taux), des taux qualifiés de « multiplicatifs » :  $(1 + 9,5 \%) = (1 + 8,2 \%) \times (1 + 1,18 \%)$ .

renouvellement général des conseils municipaux, l'application des coefficients de localisation peut donner lieu à des modifications<sup>74</sup>. Le délai de révision, initialement annuel, a été modifié par la loi de finances pour 2020.

**Tableau n° 4 : Calendrier de modification des éléments (hors taux) intervenants dans le calcul de la TFPB des locaux professionnels<sup>75</sup> issu de la réforme de 2017**

	Délimitation des secteurs d'évaluation présentant un marché locatif homogène	Définition ou éventuelle modification des coefficients de localisation et des parcelles associées	Définition ou modification des tarifs par unité de surface pondérée (€/m2)	
2017	A	A	A	dans la version en vigueur au 01/01/2018
2018		B	C	
2019		B	C	
2020			C	dans la version en vigueur au 01/01/2020
2021			C	
2022			C	
2023	D (*)	D (*)	D (*)	
2024		B	C	
2025			C	
2026		B	C	
2027			C	
2028	E	E	E	
2029			C	
2030		B	C	
2031			C	
2032		B	C	
2033			C	
2034	D	D	D	

(\*) : la mise en œuvre de l'actualisation sexennale programmée pour 2022 a été, par la loi de finances pour 2021, repoussée à 2023.

#### Année de renouvellement général des conseils municipaux

**A** : application au 1er janvier 2017 de la réforme à partir d'éléments issus de 2016 (art. n° 34 de la loi de finances rectificative de 2010)

**B** : modification en N à partir d'éléments issus de N-1 (II de l'article n° 1518 ter du CGI)

**C** : modification par l'administration fiscale à partir de l'évolution des loyers constatés (I de l'article n° 1518 ter du CGI)

**D** : modification en N à partir des connaissances de l'administration fiscale issues de N-1 (1° du III de l'article n° 1518 ter du CGI)

**E** : modification en N faisant suite à une campagne déclarative réalisée en N-1 (2° du III de l'article n° 1518 ter du CGI)

Sources : [Article 34](#) de la loi de finances rectificative pour 2010, code général des impôts (CGI) et article 134 de la loi de finances pour 2021.

Tous les six ans, à partir de l'année qui suit le renouvellement des conseils municipaux<sup>76</sup>, la délimitation des secteurs d'évaluation, les tarifs par unité de surface pondérée et les parcelles où s'appliquent un coefficient de localisation font l'objet d'une actualisation dont les modalités font alterner campagne déclarative et prise en compte des loyers déclarés à

<sup>74</sup> Voir article 1518 ter du code général de impôts.

<sup>75</sup> Hors établissements présentant des caractéristiques exceptionnelles (i.e. sous-groupe X, catégorie n° 39).

<sup>76</sup> À moyen terme, cela concerne les années 2028 et 2034. L'actualisation programmée pour l'année 2022 a été décalée d'un an puis à nouveau de deux ans à 2025 (LFI pour 2023).



l'administration fiscale par certains contribuables<sup>77</sup> en application de l'article 1498 *bis* du code général des impôts. La première actualisation sexennale, prévue pour être appliquée en 2022, a été décalée d'une année par la loi de finances pour 2021 (article 134). Les travaux préalables à la mise en œuvre de cette actualisation, ont été précisés par décret<sup>78</sup> en février 2022. Ce décret précise notamment la méthode à retenir pour délimiter les secteurs d'évaluation<sup>79</sup> ainsi que le périmètre des locaux à considérer pour effectuer certaines<sup>80</sup> mises à jour.

**Modalités de l'actualisation sexennale de la valeur locative cadastrale des locaux professionnels**

L'actualisation des paramètres collectifs vise à délimiter de nouveaux secteurs d'évaluation, c'est-à-dire des zones géographiques caractérisées par l'homogénéité du marché locatif, ainsi que des tarifs. Le décret n° 2022-127 du 5 février 2022 précise la méthode applicable.

Un avant-projet est soumis à la commission départementale des valeurs locatives qui définit en outre les parcelles auxquelles s'applique un coefficient de localisation. Le projet est ensuite soumis pour avis aux commissions intercommunales des impôts directs (CIID) et aux commissions communales des impôts directs (CCID), qui disposent d'un mois pour se prononcer.

Cette actualisation voit se succéder quatre étapes successives :

- la détermination de la catégorie la plus représentée dans le département parmi l'ensemble des locaux professionnels du département ;
- la détermination du nombre de secteurs d'évaluation et des bornes de chaque secteur à partir des déclarations de loyers de la catégorie la plus représentée dans le département ;
- le rattachement des communes (le cas échéant des sections de communes) aux secteurs d'évaluation préalablement définis. En l'absence de marché locatif, le rattachement est opéré par « capillarité ». Le rattachement d'une commune est effectué par la détermination d'un loyer moyen communal égal à la moyenne des loyers moyens communaux des communes limitrophes pondérées par les longueurs des limites territoriales de ces communes.
- la détermination des tarifs.

La mise en œuvre de l'actualisation sexennale a de nouveau été reportée par la loi de finances pour 2023, à 2025. Plusieurs enjeux mériteraient d'être examinés dans le cadre d'un bilan qui n'est pas prévu à court terme.

S'agissant de la mise à jour annuelle, le niveau de filtre des loyers<sup>81</sup> retenus pourrait conduire à un décrochage de la tarification au regard de la réalité du marché locatif en excluant

<sup>77</sup> Il s'agit des contribuables soumis aux obligations déclaratives mentionnées aux articles 53 A, 96, 96 A, 223 et 302 septies A bis du code général des impôts.

<sup>78</sup> [Décret n° 2022-127 du 5 février 2022](#) précisant la méthode applicable pour l'actualisation des paramètres collectifs d'évaluation des valeurs locatives des locaux professionnels.

<sup>79</sup> Ces secteurs sont, par défaut, définis en fonctions des locaux des sous-groupes « magasins et lieux de vente », « bureaux et locaux divers assimilables » et « ateliers et autres locaux assimilables ».

<sup>80</sup> Celles hors actualisations sexennales.

<sup>81</sup> L'article 334 A de l'annexe 2 du code général des impôts exclut ainsi les loyers dont la variation est supérieure à 10 % depuis l'année précédente.



les hausses importantes associées au renouvellement des baux. Ce paramètre pourrait conduire à un effet de rattrapage brutal des tarifs au moment de l'actualisation sexennale.

S'agissant de l'actualisation sexennale en cours, les estimations de loyers auraient, au niveau national, été établies à partir de retours représentant environ le tiers des loyers, conduisant à s'interroger sur la pertinence des modalités de recueil de ces données ainsi que sur le caractère réellement représentatif des résultats issus de cette procédure et la possible apparition d'un traitement fiscal territorial différencié. Les paramètres retenus pour la mise en œuvre de l'actualisation auraient également mérité d'être davantage expliqués<sup>82</sup>, le niveau d'information n'ayant pas été le même selon les commissions départementales des valeurs locatives (CDVL) consultées sur les avant-projets : si les évolutions apparaissent fondées, l'absence d'explications a pu susciter des interrogations ou des incompréhensions qui auraient pu être levées avec un accompagnement approprié.

À l'issue de la révision de la VLC des locaux d'habitation, les modalités de mise à jour, définies par l'article 146 de la loi de finances pour 2020, seront sensiblement identiques à deux exceptions près : à ce jour, la modification annuelle des coefficients de location n'est pas prévue non plus que les modalités de l'actualisation sexennale.

### 2.1.3 Un impôt en voie de modernisation

#### 2.1.3.1 La mise en œuvre de la réforme des valeurs locatives des locaux professionnels : un bilan difficile à établir

La révision des valeurs locatives des locaux professionnels intervenue en 2017 a conduit à définir de nouveaux paramètres d'évaluation (délimitation de secteurs d'évaluation, fixation des tarifs par unité de surface pondérée, application d'un coefficient de localisation – cf. 2.1.1) et de nouvelles modalités d'actualisation entre deux actualisations sexennales (cf. 2.1.2).

Cette révision a été précédée d'expérimentations menées en 2015 (cf. supra) et dont le bilan a conduit à l'adoption d'un dispositif atténuateur, à savoir, un coefficient de lissage permettant d'étaler, sur 10 ans, les variations individuelles de cotisations à la hausse comme à la baisse.

Afin d'éviter que cette réforme, par son périmètre d'application limité à une sous-partie des locaux soumis à la taxe foncière, n'induisse, après l'année de sa mise en œuvre, une modification importante des recettes de taxe foncière perçues par une collectivité territoriale, un dispositif de neutralisation a été élaboré<sup>83</sup>. Ce dispositif vise d'abord à éviter que, dans

---

<sup>82</sup> Il s'agit des règles retenues pour le rattachement aux communes limitrophes (capillarité) et pour la détermination des tarifs (suppression de la progressivité tarifaire).

<sup>83</sup> Ce dispositif, commun à la TFPB, la CFE, la TH et la TEOM, repose sur la définition d'un coefficient de neutralisation « *égal, pour chaque taxe et chaque collectivité territoriale, au rapport entre, d'une part, la somme des valeurs locatives non révisées au 1<sup>er</sup> janvier 2017 des propriétés imposables [...] [hors celles de La Poste,] et d'autre part, la somme des valeurs locatives révisées de ces mêmes propriétés à la date de référence du 1<sup>er</sup> janvier 2013* » (article 1518 A quinquies du code général des impôts, au 1<sup>er</sup> janvier 2021).

l'attente de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, les locaux professionnels ne subissent une augmentation trop importante de leur valeur locative révisée. Il entend également garantir pour chacune des collectivités concernées, le maintien à l'identique de la proportion contributive des locaux professionnels aux recettes de TFPB avant et après révision. En l'absence de neutralisation la révision aurait conduit, au niveau de chaque collectivité, à l'augmentation du niveau relatif dans les recettes fiscales de celles liées aux locaux professionnels par rapport à celles issues des autres types de locaux. L'application de ce dispositif, justifié par le décalage temporel de la révision selon les types de locaux, sera supprimée ou modifiée dès la mise en œuvre de la réforme relative aux modalités de calcul de la VLC des locaux d'habitation<sup>84</sup>.

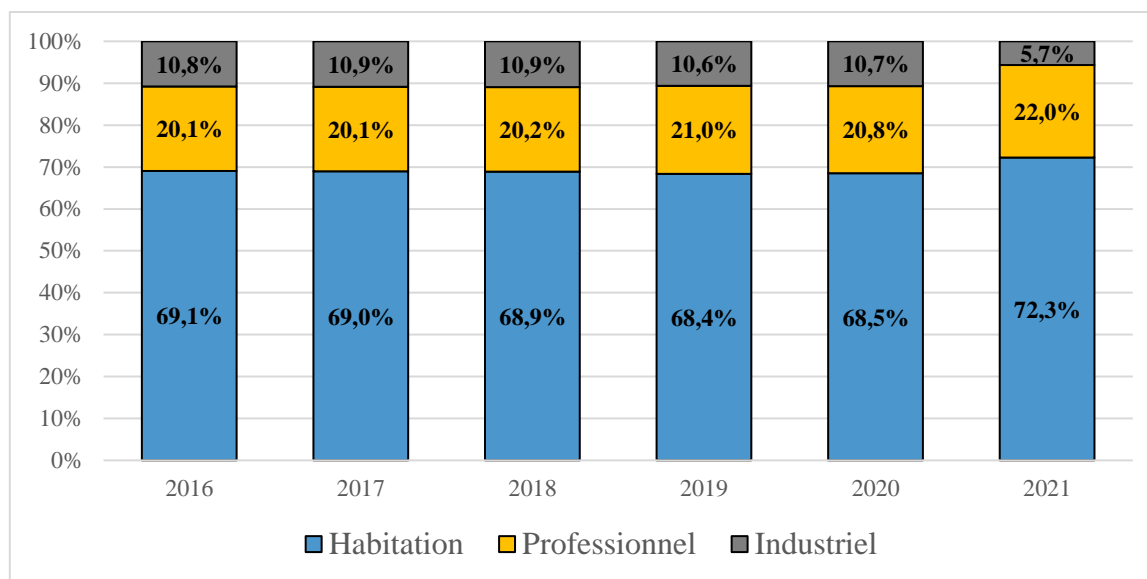
La part des locaux professionnels dans la base d'imposition de la TF a progressé entre 2016 et 2021, passant de 21,6 % à 23,4 %. Celle du rendement a également progressé (20,1 % en 2016 contre 22 % en 2021). Corrigée de l'évolution du nombre de locaux, la part des locaux professionnels dans la base de la TF s'établit en revanche à 20,5 % en 2021 (- 0,9 point par rapport à 2016) tandis que leur part dans le rendement s'établit à 19,3 %. Le coefficient de neutralisation semble ainsi avoir rempli son office, conduisant même à une diminution de la contribution fiscale des locaux professionnels : à nombre de locaux inchangé, le rendement des locaux professionnels s'établit à 6,1 Md€ en 2021 contre 6,4 Md€ en 2016. Ces chiffres ne constituent cependant qu'une première approche fondée sur des données agrégées<sup>85</sup>, qui mériterait d'être affinée afin de tenir compte, notamment, de l'évolution des taux et des rendements par catégories de locaux.

---

<sup>84</sup> Voir II de l'article 1518 A quinquies du code général des impôts (la mise en œuvre de cette révision est programmée pour 2028 après le report prévu par la loi de finances pour 2023).

<sup>85</sup> Le montant des rendements transmis par la DGFIP prend par ailleurs appui sur des simulations individuelles de taxation.

**Graphique n° 8 : Ventilation (en %) du rendement de la taxe foncière sur les propriétés bâties par type de local**



Source : DGFIP

La mise en œuvre de la révision des locaux professionnels s'accompagne de deux dispositifs supplémentaires permettant de rendre la réforme soutenable, dans l'attente de la révision de la valeur locative des locaux d'habitation ou servant à l'exercice d'une activité salariée à domicile<sup>86</sup> (RVLLH).

Le « planchonnement » consiste à réduire l'écart entre le montant de la VLC brute<sup>87</sup> issue de la réforme et celui qui aurait été calculé sans réforme. Le montant du planchonnement, égal à la moitié de cet écart constaté en 2017, positif ou négatif, est additionné au montant de la VLC brute neutralisée. Ce dispositif, qui s'applique jusqu'en 2025, vise à réduire l'ampleur de l'impact de la réforme, notamment pour les locaux voyant leur cotisation doubler ou plus.

Le lissage consiste à répercuter, de manière progressive sur 10 ans, l'écart constaté en 2017, entre le montant de taxe foncière<sup>88</sup> issue de la réforme (sans lissage) et celui qui aurait été calculé sans réforme. Le montant du lissage<sup>89</sup>, positif ou négatif, dont la valeur absolue augmente régulièrement sur 10 ans, est ensuite additionné au montant de la taxe révisée, calculée sur une VLC brute neutralisée et planchonnée.

<sup>86</sup> Pour alléger l'écriture ces locaux seront, dans la suite du rapport, indiqués comme étant des locaux d'habitation.

<sup>87</sup> La valeur locative brute est le produit de la surface pondérée par le tarif au mètre carré et le coefficient de localisation. Elle n'intègre donc ni la neutralisation, ni le planchonnement.

<sup>88</sup> Calculé hors frais de gestion

<sup>89</sup> Montant égal à la moitié de cet écart, divisé par 10 puis multiplié par le nombre d'année séparant l'année courante de celle précédant la mise en œuvre de la réforme (*i.e.* : en 2018 cet écart a donc été multiplié par 2/10).

**Modalités de calcul de la taxe foncière applicable aux locaux professionnels**

Pour un local professionnel<sup>90</sup> soumis à la révision des VLC de 2017, le montant de la taxe foncière est, depuis 2017, donnée par le calcul suivant :

*Montant (en €) de la taxe payée par le redevable =*

$$\{[VLC \text{ brute révisée (en €)} \times \text{coefficient de neutralisation} \\ + \text{montant du planchonnement (en €)}] \\ \times (50 \% \text{ d'abattement pour frais de gestion, amortissement et autres}^{91}) \\ \times (\text{taux de la collectivité locale})\} + \text{montant du lissage (en €)}$$

Où :

*VLC brute révisée (en €)*

$$= (\text{surface pondérée du local en m}^2) \\ \times \left( \text{tarif de la catégorie du local en } \frac{\text{€}}{\text{m}^2} \right) \\ \times (\text{coefficient de localisation facultatif})$$

Pour les locaux professionnels appartenant à la 39<sup>ème</sup> catégorie, la mise à jour du montant de la VLC est annuellement assurée par l'application d'un coefficient égal à l'évolution moyenne, au niveau départemental<sup>92</sup>, des loyers des locaux professionnels.

La trajectoire d'ensemble de la réforme ne peut cependant être évaluée faute de données disponibles. Une évaluation *ex ante* des effets de la RVLLP à horizon 2025 est bien disponible. Elle a donné lieu à une simulation des gagnants et des perdants par catégorie de locaux, hors dispositifs de neutralisation, de planchonnement et de lissage. Elle avait conduit à identifier des grandes tendances. Les catégories de locaux professionnels dont les cotisations moyennes révisées baissaient le plus étaient les supermarchés (-10,6 %) et les hypermarchés (-11,9 %). À l'inverse, les données indiquaient une hausse significative des cotisations moyennes pour les parcs de stationnement à ciel ouvert (+46,8 %), les magasins de centres commerciaux (+46,1 %) ou les maisons de retraite et de repos (+38 %)<sup>93</sup>.

Cette évaluation n'a cependant donné lieu à aucune actualisation susceptible d'objectiver la mise en œuvre des nouvelles modalités de calcul alors même qu'un certain nombre de modifications substantielles ont été opérées depuis 2017. La suppression progressive de la taxe d'habitation pour les résidences principales qui s'est traduite par le transfert de la part départementale de la TFPB au niveau communal a conduit à modifier les paramètres de la détermination des valeurs locatives cadastrales ainsi que l'ajustement, pour les communes, des dispositifs d'atténuation intégrés à la RVLLP tels que, notamment, le coefficient de neutralisation<sup>94</sup> et le planchonnement. Il faut enfin ajouter les effets possibles de la réforme applicables aux locaux industriels qui s'est traduit par une diminution de la base taxable et du

<sup>90</sup> Hors ceux appartenant à la 39<sup>ème</sup> catégorie.

<sup>91</sup> Réduction prévue par l'article 1388 du code général des impôts.

<sup>92</sup> Ou, pour la métropole de Lyon, au niveau de la métropole.

<sup>93</sup> Joël Giraud, Rapport au nom de la commission des finances sur le projet de loi de finances rectificative pour 2017, 29 novembre 2017, n° 432, XV<sup>ème</sup> législature.

<sup>94</sup> Voir le 3 du I de l'article 1518 A quinquies du code général de impôts, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2021.

rendement, ainsi que les conséquences éventuelles de l'actualisation sexennale, décalée à 2025, qui aboutira à une évolution des secteurs, des tarifs et des coefficients de localisation. L'absence d'outils de simulation, qui tiendraient compte de ces évolutions, ne permet pas d'appréhender les conséquences de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels ni du point de vue du contribuable, ni du point de vue des collectivités. En l'absence d'un tel outil, les administrations fiscales locales ne sont pas en mesure de répondre aux sollicitations des collectivités afin d'anticiper les conséquences d'une évolution des taux, sauf à y consacrer un temps important au détriment de leurs missions principales. À plus long terme, les modalités du rebasage des taux d'imposition, rendu nécessaire par la suppression des dispositifs d'atténuation portant sur la VLC des locaux professionnels et la mise en œuvre de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation doivent être établies et ses effets, au niveau local, anticipés.

### 2.1.3.2 La révision de la valeur locative des locaux d'habitation : des fondations posées mais un report à 2028

#### a) Un projet de réforme ayant fait l'objet d'une expérimentation

Le projet de révision des valeurs locatives des locaux d'habitation (RVLLH) a été précédé par une expérimentation dans cinq départements, dont le cadre a été fixé par la loi de finances rectificative pour 2013 et qui a donné lieu à la remise d'un rapport au Parlement en 2016 qui avait pour objectifs de retracer « *les conséquences de la révision pour les contribuables, les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et l'État* » en examinant « *les modalités selon lesquelles la révision s'effectue à produit fiscal constant pour les collectivités territoriales* ». Ce rapport considère trois hypothèses de simulation déclinées en deux scénarii distincts (identité des paramètres pour tous les locaux, discrimination entre locaux du parc privé et locaux du parc social).

Ses conclusions ont permis d'affiner les modalités de révision s'agissant notamment des paramètres, des modalités d'actualisation des tarifs ou de la comitologie associée (cf. annexe n° 9). Le rapport souligne que, hors logements du parc social, les VLC des locaux d'habitation et des locaux professionnels augmentent dans des proportions voisines. En revanche, il conclut que la mise en place d'un dispositif de neutralisation de la valeur locative des locaux non concernés par les révisions est nécessaire pour assurer la neutralité de la réforme sur les ressources fiscales des collectivités territoriales. Enfin, le rapport invite à fiabiliser la qualité des informations relatives à la nature et à la surface du local pour les dépendances isolées et les maisons exceptionnelles, celle-ci ayant été, en 2015, qualifiée de « très moyenne » pour les premières et de « tout à fait mauvaise » pour les secondes.

#### b) Une réforme dont les paramètres s'inspirent de ceux retenus pour la révision de la valeur locative des locaux professionnels

La réforme de la VLC des locaux d'habitation était programmée pour 2026 avant son report à 2028 par la loi de finances pour 2023. Ses modalités, détaillées à l'article n° 146 de la loi de finances pour 2020, similaires à celles retenues pour la révision menée en 2017 pour les

locaux professionnels, vont s'appliquer à un nombre beaucoup plus important de locaux (52,6 millions de locaux d'habitation contre 3,6 millions de locaux professionnels en 2021).

D'abord les habitations devront être classées selon quatre sous-groupes (maisons individuelles, appartements situés dans les immeubles collectifs, dépendances isolées et locaux d'habitation qui présentent des caractéristiques exceptionnelles). Un décret en Conseil d'État viendra ensuite décomposer les trois premiers sous-groupes en plusieurs catégories de locaux selon leur consistance (pour les maisons individuelles et les appartements) ou leur utilisation (pour les dépendances isolées).

Comme pour les locaux professionnels, le montant de la VLC de chaque local sera déterminé à partir d'une surface pondérée, d'un tarif par unité de surface, du secteur d'évaluation et éventuellement d'un coefficient de localisation destiné à tenir compte de la situation particulière au sein du secteur d'évaluation. Pour les locaux d'habitation présentant des caractéristiques exceptionnelles, le montant de la VLC sera, dans le cas général<sup>95</sup>, déterminé par voie d'appréciation directe, en appliquant un taux de 8 % à la valeur vénale de la propriété ou fraction de propriété, telle qu'elle serait constatée si elle était libre de toute location ou occupation à la date du 1<sup>er</sup> janvier 2025, le cas échéant actualisée et, pour les locaux créés après cette date, au 1<sup>er</sup> janvier de leur création.

Afin d'assurer à chaque collectivité territoriale, que la réforme ne va pas, l'année de sa mise en œuvre, augmenter ou diminuer le montant des recettes, un coefficient de neutralisation sera appliqué aux VLC, « *égal pour chaque taxe<sup>96</sup> et chaque collectivité territoriale, au rapport entre, d'une part, la somme des valeur locatives non révisées au 1<sup>er</sup> janvier 2028 des propriétés [...] imposables [...] dans le ressort de cette collectivité et d'autre part, la somme des valeur locatives révisées de ces mêmes propriétés à la même date* ».

En revanche, les modalités de la révision ne prévoient pas, à ce stade, de dispositifs de lissage et de planchonnement qui avaient été suggérés par le rapport portant évaluation de l'expérimentation, ceux-ci devant faire l'objet d'une étude dans un prochain rapport à remettre au Parlement.

- c) Une réforme qui fera appel à une comitologie commune avec la révision de la valeur locative des locaux professionnels

Dans chaque département, les paramètres d'évaluation relatifs aux locaux professionnels sont arrêtés par une commission départementale des valeurs locatives des locaux professionnels (CDVLLP)<sup>97</sup>, sur la base d'avant-projets fournis par l'administration, et après avis des commissions communales ou intercommunales des impôts directs (CCID ou CIID) du département.

---

<sup>95</sup> En cas d'impossibilité d'une estimation directe de cette valeur vénale, cette dernière sera estimée à partir de celle du terrain et de la valeur de reconstruction de la propriété.

<sup>96</sup> La RVLLH aura des incidences sur d'autres taxes, notamment la CFE et la TEOM.

<sup>97</sup> Ou le préfet de département en cas de désaccord entre les commissions en charge de la fixation de ces éléments.

La révision des paramètres d'évaluation, fixée par l'article 1518 *ter* du CGI, est effectuée selon un processus similaire après chaque renouvellement général des conseils municipaux s'agissant des secteurs d'évaluation, des tarifs d'évaluation et de la définition des parcelles auxquelles s'appliquent le coefficient de localisation, tous les ans s'agissant de l'application des coefficients de localisation.

La LFI pour 2020<sup>98</sup> a allégé ces procédures en supprimant la commission départementale des impôts directs locaux (CDIDL), qui intervenait en cas de désaccord persistant entre la CDVLLP et au moins une des commissions communales ou intercommunales des impôts directs du département, et en prévoyant la révision de l'application du coefficient de localisation tous les deux ans et non tous les ans.

La révision des paramètres d'évaluation des locaux d'habitation, fixée par la loi de finances initiale pour 2020, suivra une procédure identique à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2027. Dans ce cadre, l'article 146 de la loi de finances pour 2020 dispose que la CDVLLP devient une commission départementale des valeurs locatives (CDVL) compétente pour les locaux professionnels et pour les locaux d'habitation.

### 2.1.3.3 Anticiper les effets de la révision de la valeur locative des locaux d'habitation par une simulation de ses effets

La loi de finances initiale pour 2020 prévoit la remise d'un rapport au Parlement, au plus tard le 1<sup>er</sup> septembre 2024, consacré aux conséquences de la révision des valeurs locatives cadastrales des locaux d'habitation. Ce rapport a été reporté à 2026 par la loi de finances pour 2023 : il devra notamment aborder les transferts de fiscalité entre les catégories de contribuables et les effets de la révision sur les potentiels financier et fiscal des collectivités territoriales, la répartition des dotations de l'État et les instruments de péréquation. Le même rapport doit enfin proposer « *les modalités de mise en place et de sortie des dispositifs de neutralisation et d'atténuation de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels et d'habitation* ». À ce jour, il est prévu une suppression « sèche » de ces mécanismes parallèlement à l'entrée en vigueur de la RVLLH.

Tout en s'inscrivant dans le cadre défini par le législateur, il serait utile que ce rapport établisse un bilan de la révision de la valeur des locaux professionnels, y compris de l'actualisation sexennale en cours, en tenant compte des substantielles évolutions relatives à la fiscalité locale (cf. 2.1.2). Dans l'optique de la révision des locaux d'habitation, il serait utile de tirer les enseignements des paramètres retenus pour la mise à jour des loyers (niveau de filtrage) et des modalités de collecte du montant des loyers (restriction aux seuls occupants) afin d'améliorer la fiabilité et la robustesse des données. Un point de vigilance des collectivités porte notamment sur l'évaluation des loyers dans les zones marquées par une très forte proportion de propriétaires occupants et l'absence de marché locatif. Le bilan de l'actualisation sexennale en cours serait à cet égard d'autant plus nécessaire qu'elle s'est traduite par une modification sensible des paramètres d'évaluation de la sectorisation et de la progressivité des tarifs. En sus de la pertinence des critères qui seront retenus, la réussite de la révision de la

---

<sup>98</sup> Article 146 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

valeur des locaux d'habitation dépendra aussi de la transparence des modalités de détermination des tarifs. La DGFIP comme les collectivités territoriales partagent en effet l'objectif de parvenir à une révision des valeurs locatives au plus près du marché.

La mise à disposition d'outils publics de simulation tant auprès des contribuables que des collectivités territoriales permettrait par ailleurs de mieux appréhender les effets concrets d'une révision qui concernera un nombre très important de locaux. Pour les contribuables, l'objectif est la réduction, voire la disparition des iniquités territoriales existantes, comme par exemple entre les centres urbains et les banlieues.

Dans ce contexte, la Cour formule la recommandation suivante :

**Recommandation n° 2. (DGFIP) Dans la perspective de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation :**

- **produire en 2024 un bilan de la mise en œuvre de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels intégrant les effets attendus de l'actualisation sexennale de 2025 et précisant ses conséquences sur les ressources des collectivités locales et les impacts sur les différentes catégories de contribuables ;**
- **apporter aux décideurs locaux les outils d'analyse et de simulation permettant d'apprécier l'impact de cette réforme sur les produits attendus de taxe foncière.**

## **2.2 La clarté de l'imposition est affectée par de multiples dispositifs dont le coût est partiellement compensé par l'État**

Les deux taxes foncières font l'objet de nombreux dispositifs tendant à en réduire ou à en annuler la charge pour les contribuables, au regard de considérations sociales ou de politique économique territorialisée. Or ces dispositifs sont globalement mal suivis et mal quantifiés et la compensation des pertes de recettes correspondantes au profit des collectivités n'obéit que partiellement au principe du « décideur-payeur » ce qui constitue un sujet de friction dans le dialogue État-collectivités.

### **2.2.1 De nombreux mécanismes de réduction de l'impôt**

Le montant de la valeur locative peut, avant application du taux et de manière permanente ou temporaire, être totalement ou partiellement réduit, par trois mécanismes dont l'origine ou les modalités de mises en œuvre sont différentes : l'abattement, l'exonération et le dégrèvement. 91 dispositifs sont ainsi recensés au titre des taxes foncières dont 66 portent sur les propriétés bâties.

L'abattement est une diminution pratiquée sur le montant de l'assiette imposable. En dehors des abattements forfaitaires liés à l'établissement de l'assiette de chacune des deux taxes (50 % de la valeur locative pour la taxe foncière sur les propriétés bâties 20 % pour la taxe



foncière sur les propriétés non bâties<sup>99</sup>), onze abattements sont prévus par le code général des impôts, à raison de la situation géographique (Mayotte, départements d'outre-mer), de l'objet social (habitations situées dans un quartier prioritaire de la politique de la ville) ou d'objectifs économiques (zones franches de nouvelle génération des départements d'outre-mer, commerce de détail).

L'exonération est une réduction ou une annulation du montant de l'impôt, qui peut être permanente ou temporaire. Pas moins de 67 exonérations sont recensées dont 70 % se rattachent à la TFPB et deux-tiers revêtent un caractère temporaire (cf. tableau n°5). L'exonération s'exerce de manière permanente sur, notamment<sup>100</sup> :

- les propriétés bâties appartenant aux administrations publiques<sup>101</sup> ou aux grands ports maritimes, lorsqu'elles sont affectées à un service public ou d'utilité générale et qu'elles ne produisent pas de revenus ;
- des bâtiments affectés à un usage agricole.

Les exonérations temporaires résultent de l'application de dispositions législatives, à l'instar de l'exonération relative aux constructions neuves de logements sociaux.

Les communes et les EPCI à fiscalité propre peuvent également, par délibération, exonérer de TFPB, pour la part qui leur revient, des bâtis satisfaisant à des critères (utilisation, l'affectation, performance, etc.). Elles peuvent concerner :

- les constructions nouvelles, reconstructions et additions de construction à usage d'habitation<sup>102</sup> ;
- la conversion d'un bâtiment à usage agricole en maison ou en usine et en cas d'affectation de terrains à des usages commerciaux ou industriels tels que chantiers, lieux de dépôts de marchandises et autres emplacements de même nature ;
- les logements neufs achevés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009 dont le niveau élevé de performance énergétique globale, déterminé dans des conditions fixées par décret, est supérieur à celui qu'impose la législation en vigueur.

Enfin, des exonérations sont mises en œuvre en faveur des personnes âgées ou en situation de handicap et de conditions modeste.

Le dégrèvement, total ou partiel, est une suppression ou atténuation d'un impôt prononcée par l'administration, d'office, par voie contentieuse (décharge ou réduction) ou par voie gracieuse (remise ou modération). Les dégrèvements couvrent 13 dispositifs distincts et parfois très anciens. Si la majorité des dispositifs relatifs aux propriétés bâties a été instaurée au début des années 2000, ceux rattachés aux propriétés non bâties datent du 19<sup>ème</sup> siècle (perte de récolte ou de bétail) ou des années 1990 (jeunes agriculteurs, associations foncières pastorales).

À l'exception des dégrèvements en faveur des personnes de condition modeste âgées de plus de 65 ans et de moins de 75 ans et des redevables hébergés en maison de retraite, ils sont

<sup>99</sup> Articles 1388 et 1396 du code général des impôts.

<sup>100</sup> Voir [article 1382](#) du code général des impôts.

<sup>101</sup> État, collectivités territoriales, EPCI, établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance, etc. (art. 1383 du code général des impôts).

<sup>102</sup> Durant les deux années qui suivent celle de leur achèvement.

généralement obtenus sur réclamation des contribuables. S'agissant des propriétés bâties, ils concernent la vacance des logements ainsi que la déductibilité de certaines dépenses des habitations à loyer modérée et des sociétés d'économie mixte (accessibilité pour personnes handicapées, prévention des risques technologiques, économies d'énergie). S'agissant des propriétés non bâties, ils concernent principalement les pertes de récolte sur pied ou de bétail par suite d'épizootie.

**Tableau n° 5 : Nombre de dispositifs relatifs aux abattements, exonérations ou dégrèvements applicables aux taxes foncières**

	TFPB	TFNB	TOTAL
<i>Abattements</i>	<b>10</b>	<b>1</b>	<b>11</b>
<i>Exonérations</i>	<b>48</b>	<b>19</b>	<b>67</b>
<i>dont exonérations temporaires</i>	34	9	43
<i>dont exonérations permanentes</i>	14	10	34
<i>Dégrèvements</i>	<b>8</b>	<b>5</b>	<b>13</b>

Source : « Brochure pratique impôts locaux 2021 », documents budgétaires et réponses de la DGFIP

## 2.2.2 Un coût global en hausse mais dont la reconstitution est difficile à établir

L'évaluation des dispositifs se révèle délicate, les documents budgétaires et les fichiers de recensement des éléments d'imposition (REI) ne permettant pas d'opérer les recoupements nécessaires. En outre, ils ne permettent pas d'obtenir une vision du nombre de bénéficiaires concernés par chacun des dispositifs faute d'harmonisation des données : parfois, les documents présentent le nombre de locaux concernés, mentionnent la qualité de ménage ou d'entreprise ou mêlent les deux. Enfin, l'évaluation de certains dispositifs peut faire l'objet d'une agrégation compliquant d'autant le recensement.

### 2.2.2.1 Des abattements et exonérations partiellement compensés

Les abattements et exonérations sont décidés, soit en application de dispositions législatives, soit par les collectivités territoriales. Lorsqu'ils résultent de délibérations des collectivités, ils restent à leur charge. *A contrario*, lorsqu'ils résultent de dispositions législatives, ils peuvent faire l'objet d'une compensation totale ou partielle par l'État. Ces principes souffrent toutefois d'exceptions : les exonérations relatives aux immeubles rattachés à des entreprises commerciales implantées dans des zones de revitalisation des commerces en milieu rural (article 1382 I du code général des impôts) et celles en faveur des personnes âgées, handicapées ou des personnes de condition modeste (article 1390 et 1391 du code général des impôts), bien qu'accordées sur délibération des collectivités territoriales, sont compensées par l'État.

Le montant des prélèvements sur recettes (PSR) ainsi versés aux collectivités territoriales en compensation d'exonérations de taxes foncières s'élève à 250 M€<sup>103</sup> en 2021, dont 128 M€ au titre des propriétés bâties et 122 M€ pour les propriétés non bâties. Ce montant a changé d'ordre de grandeur à compter de 2021 avec la compensation de la réduction de 50 % des valeurs locatives des locaux industriels, qui s'élève à 1,89 Md€<sup>104</sup>.

Les montants reconstitués par la Cour, à partir des documents budgétaires et des fichiers REI, font état d'une diminution des compensations accordées par l'État mais ne constituent qu'une vue partielle des produits réellement perdus pour les collectivités locales (cf. annexe n° 11). En effet, un nombre significatif d'abattements et d'exonérations ne font l'objet d'aucun chiffrage. En outre, certaines compensations ne sont pas intégrales.

Le législateur avait prévu la remise d'un rapport annuel au Parlement sur le coût pour les collectivités territoriales des mesures d'exonération et d'abattement d'impôts directs locaux<sup>105</sup>, mais le seul dont la Cour a été destinataire, produit par la DGFIP sur l'année 2016, se révèle incomplet. Ce rapport montre notamment une différence substantielle de chiffrage de la compensation des exonérations accordées aux personnes de condition modeste au regard des informations produites dans les documents budgétaires (près de 100 M€) de la même période<sup>106</sup>. Toutefois, en appliquant la même méthode de recensement et s'appuyant sur le fichier REI pour l'année 2021, les informations portées sur les documents budgétaires sont globalement cohérentes<sup>107</sup>. En revanche, il n'est pas possible de reconstituer le montant total des abattements et des exonérations pour l'année 2021 afin d'apprécier le taux de compensation. Une mise à jour rapide du rapport à partir des dernières données disponibles apparaît donc indispensable ainsi qu'une publication permettant d'améliorer son accessibilité.

S'agissant des abattements, trois dispositifs, institués entre 2000 et 2009, sont identifiés comme faisant l'objet de compensations pour certains immeubles situés dans les départements d'outre-mer (travaux antisismiques), dans les zones franches d'activités nouvelle génération des DOM, ou dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville, tous trois applicables à la TFPB. En tenant compte de l'évaluation afférente à certains immeubles situés à Mayotte<sup>108</sup>, le montant de ces quatre abattements s'élève à 87,6 M€ en 2021 contre 113 M€ en 2016. Il convient aussi d'y ajouter l'abattement récemment institué par la loi de finances pour 2021 au profit des établissements industriels qui entraîne une diminution de 50 % de la base imposable des locaux industriels concernés et dont le montant est estimé à 1,9 Md€<sup>109</sup>.

S'agissant des exonérations, 20 dispositifs sont aujourd'hui évalués et sont par ailleurs identifiés comme faisant l'objet d'une compensation, dont 14 au titre de la TFPB. Ils représentent 173 M€ en 2021 contre 358 M€ en 2016, des montants qui se situeraient bien en-

<sup>103</sup> PLF 2023, annexe « Jaune » relative aux transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales.

<sup>104</sup> Cette réduction des valeurs locatives s'applique aussi au calcul de la CFE, avec une réduction de son rendement de 1 629 M€ également compensée par l'État.

<sup>105</sup> Rapport prévu par le XI de l'article 33 de la loi n°2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

<sup>106</sup> 63,04 M€ selon le rapport, 158 M€ selon les tomes II *Évaluations des voies et moyens* annexé aux PLF pour 2017 et 2018.

<sup>107</sup> À l'exception notable du montant de la compensation de l'exonération en faveur de certains immeubles situés à Mayotte qui n'est pas renseigné dans l'annexe *Évaluation des voies et moyens* alors que le fichier REI permet de l'isoler (environ 10 M€).

<sup>108</sup> Montant déterminé à partir des fichiers REI.

<sup>109</sup> Le montant résulte du fichier REI pour l'année 2021.

deçà des coûts réels si l'on prend en compte les seuls éléments relatifs aux exonérations temporaires transmis par la DGFIP.

Sur la période 2016-2021, le coût des exonérations temporaires se caractérise par une progression de 0,3 Md€ (2,3 Md€ en 2016, 2,6 Md€ en 2020), une trajectoire à l'opposé des compensations de l'État. Les exonérations temporaires TFPB constituent la majeure partie des coûts constatés (2 Md€ en 2016, 2,25 Md€ en 2021). Le taux de compensation s'élève à 2 % en 2021, soit une baisse de 8 points par rapport à 2016. Les exonérations temporaires TFNB ont connu une progression modérée entre 2016 (234 M€) et 2021 (250,7 M€) et voient leur taux de compensation s'établir autour de 48 % en 2021.

**Tableau n° 6 : Répartition des exonérations temporaires et de leur compensation par taxe foncière (en M€)**

	2016	2021 <sup>(1)</sup>
TFPB	2 045	2 246
<i>dont compensation par l'État</i>	<i>200 (10 %)</i>	<i>53 (1 %)</i>
TFNB	234	251
<i>dont compensation par l'État</i>	<i>158 (67 %)</i>	<i>120 (48 %)</i>
<b>Total</b>	<b>2 279</b>	<b>2 497</b>

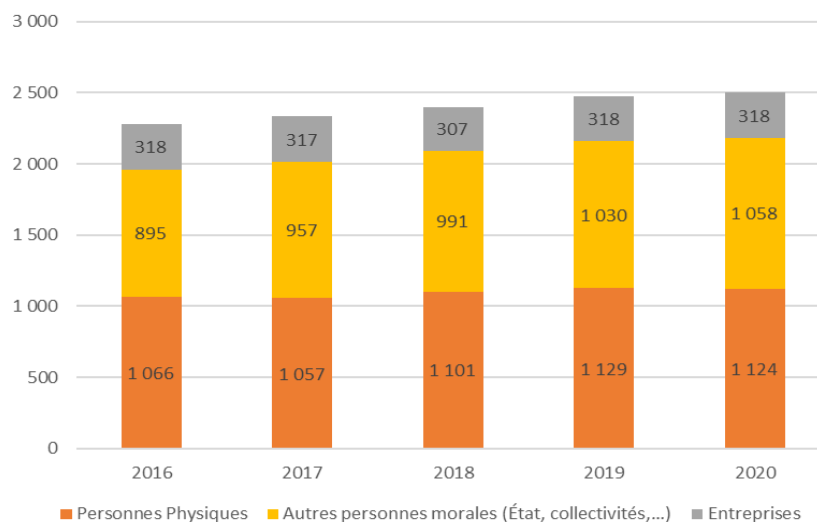
Source : DGFIP (exonérations temporaires) et annexe n° 11 (compensation)

<sup>(1)</sup> L'année 2021 n'inclut pas le montant de la modernisation des paramètres de calcul de la valeur locative des locaux industriels inclus dans les tableaux de la DGFIP relatifs aux exonérations temporaires alors qu'il s'agit d'un abattement<sup>110</sup>.

Sur la période 2016-2020, les personnes physiques sont les principales bénéficiaires des exonérations temporaires (1 124 M€ soit 45 % du coût en 2021) bien que leur part relative soit en diminution depuis 2016 (1 066 M€ soit 47 % du coût). Les personnes morales en représentent 42 % du coût (1 058 M€) – en augmentation de 3 points par rapport à 2016 –, la part des entreprises étant de 13 % (318 M€).

---

<sup>110</sup> Notamment selon la « Brochure pratique impôts locaux 2021 ».

**Graphique n° 9 : Répartition des exonérations temporaires de taxes foncières par catégorie de propriétaires (en M€)**

Source : DGFIP

S'agissant de la TFPB en 2020, 92% des exonérations temporaires se rattachaient aux locaux d'habitation, la part des locaux professionnels et industriels représentant respectivement 5 % et 3 % du montant des exonérations.

**Tableau n° 7 : Répartition des exonérations temporaires de taxes foncières selon la nature des locaux (en M€)**

	2016	2017	2018	2019	2020
Locaux d'habitation	1 880	1 921	1 995	2 061	2 080
Locaux professionnel	110	114	110	114	105
Locaux Industriels	55	60	55	55	65
<b>Total</b>	<b>2 279</b>	<b>2 331</b>	<b>2 399</b>	<b>2 47</b>	<b>2 499</b>

Source : DGFIP

#### 2.2.2.2 Une prise en charge des dégrèvements en nette progression

L'État prend à sa charge tout ou partie des dégrèvements, via l'action n° 2 du programme 201 - *Remboursements et dégrèvements d'impôts locaux* en versant le produit

correspondant aux collectivités. Il en est de même des admissions en non-valeur (ANV)<sup>111</sup> qui, comme pour les dégrèvements, minorent le produit émis en application du taux voté.

Le montant des crédits consommés au titre des dégrèvements s'est élevé à 1,9 Md€ en 2021, en progression de 26,7 % depuis 2016. Cette augmentation résulte de deux sauts effectués en 2018 (+152,2 M€) et 2020 (+215,9 M€) en raison de la hausse des dégrèvements liés aux pertes de récolte et de bétail ou du dynamisme des dégrèvements en faveur des organismes HLM et des SEM pour faciliter l'accessibilité pour personnes handicapées ou engagées à raison de travaux dans le cadre de la prévention des risques technologiques.

Les informations portées dans les documents budgétaires comme celles transmises par la DGFIP ne permettent pas de reconstituer le détail des dépenses. Les projets annuels de performance du programme 201 soulignent que « *l'essentiel des dégrèvements correspond aux rectifications d'impositions effectuées postérieurement aux émissions initiales* »<sup>112</sup>, sans davantage de précision ni sur le montant ni sur les ventilations. Sont toutefois chiffrés quelques dégrèvements significatifs relatifs aux propriétés bâties (personnes âgées ou de condition modeste, dégrèvements en faveur des organismes HLM et des SEM) ou aux propriétés non bâties (notamment pertes de récolte et jeunes agriculteurs). Si les montants sont cohérents avec les informations retracées dans l'annexe *Évaluation des voies et moyens* et dans les fichiers REI, ils ne sont que très partiellement justifiés.

En tenant compte des admissions en non-valeur, la Cour n'a ainsi été en mesure de reconstituer, notamment pour l'année 2021, qu'un tiers des montants rattachés au programme 201<sup>113</sup>. Les informations transmises par la DGFIP ne permettent pas d'obtenir davantage de précision compte tenu de la généralité des rubriques de suivi et de l'absence de distinction entre propriétés bâties et non bâties. Surtout, le document, relatif à la ventilation des dégrèvements par motif, s'avère incomplet, la somme des montants indiqués ne correspondant pas à la consommation des crédits du programme 201.

L'ensemble de ces éléments plaide pour un suivi plus approfondi des montants liés aux dégrèvements alors même qu'aucun des dispositifs n'est borné dans le temps, à l'exception notable du dégrèvement relatif aux associations foncières pastorales dont l'incidence budgétaire devrait prend fin en 2023.

---

<sup>111</sup> Action n° 4 du programme 201.

<sup>112</sup> C'est le cas des projets annuels de performances des PLF 2020, 2021 et 2022.

<sup>113</sup> 494 M€ au titre des dégrèvements et 145 M€ pour les ANV, soit 639 M€ sur des dépenses totales de 2 013 M€.

**Tableau n° 8 : Montant des dégrèvements et des admissions en non-valeur des taxes foncières au regard de la prise en charge par l'État (en M€)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Dégrèvements</b> (action n° 2 du programme 201)	<b>1 474,7</b>	<b>1 508,1</b>	<b>1 660,4</b>	<b>1 668,1</b>	<b>1884,0</b>	<b>1 868,4</b>
Dont (décomposition non exhaustive) :						
Dégrèvements identifiés dans les documents budgétaires (1)	471	231	354	405	501	494
dont TFPB	276	175	240	294	304	343
dont TFNB						
Dégrèvements d'office attachés aux cotisations dont le montant est inférieur à 12 euros (2)	183	44	102	99	185	139
	12	12	12	12	12	12
Admissions en non-valeur (dans l'action n° 4 du programme 201) (3)	144,2	133,4	141,3	136,9	129,9	144,5
Dont montants détaillés dans les documents budgétaires (1) + (2) + (3)	615,2	364,4	495,3	541,9	630,9	638,5

Source : (1) documents budgétaires, (2) fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité locale et (3) DGFIP

**Recommandation n° 3. (DGFIP, DLF) Publier annuellement le rapport relatif au coût des mesures d'exonération et d'abattement d'impôts directs locaux prévu à l'article 33 de la loi de finances pour 2017 et rendre compte de manière détaillée de la ventilation de l'ensemble des dégrèvements à la charge de l'État au titre des deux taxes foncières.**

### 2.2.3 Des dispositifs rendus plus complexes par la réforme de la fiscalité locale

Compte tenu de la diversité des politiques mises en œuvre par les différents niveaux de collectivités sur le territoire, les bases d'imposition à la TFPB départementale et communale ont progressivement divergé. Pour le transfert aux communes la part départementale de la TFPB, le législateur la loi de finances initiale pour 2020 a établi une base communale de référence transitoire tenant compte des abattements et exonérations alors mises en œuvre par le département, les communes pouvant exercer leur pouvoir d'exonération et d'abattement dans les conditions de droit commun à compter de 2022.

En revanche, ce transfert n'a pas mis fin aux particularités se rattachant à l'exonération temporaire relative aux constructions nouvelles. S'agissant des locaux d'habitation, la loi de finances initiale pour 2020 a introduit la possibilité pour les communes et EPCI de limiter cette exonération à la seule part de TFPB qui leur revient. Ainsi, l'exonération des locaux d'habitation est toujours de droit lorsqu'elle ressortit à la part départementale transférée.

S'agissant des autres locaux, ils sont exonérés de droit de la TFPB départementale alors qu'ils ne le sont plus depuis 1992 pour la part communale et intercommunale. Ces modalités, outre qu'elles compliquent l'application des règles, ne permettent pas aux communes d'exercer pleinement leurs pouvoirs d'en matière d'exonération.

La compensation des exonérations de taxes foncières liées au logement social constitue un enjeu particulier. Le régime fiscal actuel prévoit une exonération pendant 15 à 30 ans des nouveaux logements sociaux<sup>114</sup>, qui n'est que partiellement compensée aux collectivités. En revanche, le dégrèvement de taxe d'habitation dont bénéficiaient les contribuables résidents des logements sociaux était compensé aux communes. Or, avec la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales, l'incitation des communes à investir dans la construction de logements sociaux ou à favoriser ces derniers disparaît.

Afin de limiter l'effet désincitatif de l'exonération non compensée, un nouveau régime a été mis en place pour les logements sociaux agréés par le préfet entre le 1<sup>er</sup> janvier 2021 et le 30 juin 2026 : ces derniers sont exonérés de taxe foncière pendant 10 ans, et cette exonération est compensée à l'euro près. La mesure n'affiche aucun coût à ce stade, car les logements concernés ne sont pas encore construits. L'AMF relève que cette mesure ne s'applique pas aux logements sociaux financés avant 2022 pour lesquels la compensation des exonérations de TFPB est évaluée à 12 % en 2019 (86 M€ de compensation sur un total d'exonération de 715 M€) et demande une compensation pérenne et à 100 % des exonérations décidées par l'État pour garantir le modèle économique de financement du logement social pour les communes. Elle souhaite également que les nouvelles bases de logements sociaux soient prises en compte dans le calcul de la compensation de la taxe d'habitation.

### **CONCLUSION INTERMÉDIAIRE**

*L'établissement des taxes foncières a longtemps reposé sur des paramètres datés, représentatifs du marché locatif de 1961 pour les propriétés non bâties et de 1970 pour les propriétés bâties. La mise à jour, qui n'a jamais donné lieu à l'application de révisions générales, a majoritairement reposé sur l'application de coefficients forfaitaires.*

*Longtemps différée, la révision des valeurs locatives a finalement été engagée, en commençant par les locaux professionnels en 2017, puis en posant les bases, en 2020, d'une révision pour les locaux d'habitation et des locaux industriels en 2021.*

*La mise en œuvre de la réforme des valeurs locatives des locaux professionnels a défini de nouveaux paramètres d'évaluation pour 3,6 millions de locaux. Elle s'est par ailleurs accompagnée de mécanismes atténuateurs destinés à éviter une perturbation soudaine et forte des contributions acquittés par les contribuables et des recettes perçues par les collectivités. L'actualisation sexennale a été reportée à 2025 et il manque un bilan de cette révision*

---

<sup>114</sup> L'exonération pour les constructions neuves de logements sociaux est de 15 ans et peut être portée à 20 ans ou 25 ans en fonction de l'octroi de subventions voire 30 ans sur la base du respect de critères environnementaux. Les acquisitions font l'objet d'une exonération de 15 ans qui peut également être prolongée. Les baux à réhabilitation et les logements d'urgence font l'objet d'une exonération de 25 ans.



*analysant son impact sur les différentes catégories de contribuables et sur les recettes des collectivités. Il serait pourtant opportun de tirer les enseignements de cette première réforme pour mieux définir celle, à venir, des locaux d'habitation.*

*Les taxes foncières connaissent de nombreux dispositifs d'abattements, d'exonérations et de dégrèvements dont le coût global, en hausse du fait de la réforme de l'assiette des locaux industriels, reste toutefois difficile à reconstituer et dont les modalités de compensation demeurent encore complexes. Les dispositifs d'abattements à la charge de l'État sont évalués à près de 2 Md€ en 2021 (contre seulement 113 M€ en 2016) tandis que les exonérations compensées par l'État sont évaluées à 285 M€ (504 M€ en 2016). En regard, le montant des prélèvements sur recettes (PSR) de l'État au profit des collectivités territoriales ne permet pas d'isoler les informations afférentes aux taxes foncières. Le coût des dégrèvements, qui font l'objet d'une prise en charge sur crédits budgétaires, s'élève, en 2021, à 1,874 Md€ (1,47 Md€ en 2016) alors que le montant reconstitué par la Cour est de 638 M€ (516 M€ en 2016).*

### 3 UNE GESTION A AMELIORER POUR FIABILISER L'ASSIETTE DE L'IMPOT

#### 3.1 Une gestion complexe et dont le coût est difficile à reconstituer

##### 3.1.1 Une gestion qui se caractérise par sa complexité organisationnelle et matérielle

###### 3.1.1.1 Une organisation répartie entre de nombreux services au sein de la DGFIP

Au sein de la DGFIP, la gestion des taxes foncières est répartie entre deux services (service des collectivités locales et service de la gestion fiscale) et assurée par plusieurs bureaux. La taxation est ainsi effectuée à partir des bases imposables reconstituées par les services fonciers dans l'application MAJIC au sein du service de la gestion fiscale, auxquelles sont ensuite appliqués des informations et paramètres relatifs aux taux délibérés par les collectivités transmises par les services départementaux de fiscalité locale. La maîtrise d'ouvrage des applications informatiques suit également ce partage fonctionnel. La maîtrise d'ouvrage de MAJIC relève du service de la gestion fiscale tandis que celle des applications FDL et FIDELIO<sup>115</sup> (voir *infra*) est de la responsabilité du service des collectivités locales.

Par ailleurs, l'organisation retenue répond à une *summa divisio* entre fiscalité des particuliers et fiscalité des entreprises qui ne permet pas d'identifier spontanément les structures chargées du suivi des taxes foncières : au sein de la direction de la législation fiscale de la DGFIP, la sous-direction de la fiscalité locale comprend deux bureaux chargés de l'élaboration des règles relatives, d'une part, à la fiscalité locale des professionnels, d'autre part, à la fiscalité locale des particuliers. Le service de la gestion fiscale de la DGFIP comprend également deux directions relatives d'une part aux particuliers, d'autre part, aux professionnels.

Au sein de la DGFIP, la gestion des taxes foncières est toutefois principalement assurée par la sous-direction des particuliers, en charge de l'assiette et de l'animation du réseau des services déconcentrés. Le recouvrement forcé, qui s'applique notamment aux taxes foncières, relève de la sous-direction des professionnels et de l'action en recouvrement. La sous-direction des missions foncières s'assure du suivi du plan cadastral et de l'animation du réseau<sup>116</sup>.

Cette répartition des tâches se décline de la même manière au niveau local, les directions départementales étant réparties entre trois pôles, dont l'un assure le suivi de l'assiette et du recouvrement (pôle fiscal ou pôle de gestion fiscale) et comporte notamment une division en charge des particuliers et une division en charge des professionnels. La gestion de l'assiette, qui relève davantage de la division des particuliers est assurée par les services fonciers qui, selon

---

<sup>115</sup> Fiscalité DirectE Locale Interactive et Opérationnelle

<sup>116</sup> Arrêté du 20 décembre 2019 portant organisation de la direction générale des finances publiques.

les organisations retenues, peuvent être un service départemental des impôts fonciers (SDIF), un centre des impôts fonciers (CDIF) ou un service des impôts des particuliers (SIP) en charge de la mission foncière. Le recouvrement des taxes foncières est assuré par les SIP. Le recouvrement forcé relève, selon les organisations, de la division des particuliers (par exemple, dans les Vosges)<sup>117</sup> ou de la division des professionnels (par exemple, dans les Yvelines).

Les relations avec les collectivités locales relèvent plus particulièrement d'un pôle de gestion publique au sein duquel les services de fiscalité directe locale sont chargés du suivi des délibérations des collectivités en matière de taux et d'exonération.

#### **La direction départementale des finances publiques des Yvelines**

À la direction départementale des Yvelines, l'assiette et le recouvrement relèvent du pôle gestion fiscale qui comporte notamment une division des particuliers et une division des professionnels. Ces deux divisions chapeautent les services en charge de l'assiette et du recouvrement qui, à compter du 1<sup>er</sup> septembre 2022, comprendront un service départemental des impôts fonciers (SDIF) chargé de l'établissement des taxes foncières et un service des impôts des particulier (SIP) chargé du plan cadastral et du recouvrement des taxes foncières.

#### **3.1.1.2 Une gestion qui se caractérise par de nombreuses opérations matérielles et repose sur de multiples applications informatiques**

La gestion des taxes foncières nécessite de très nombreuses opérations matérielles. Ces deux taxes reposent sur 42 millions d'articles, dont deux tiers pour la TFPB, un nombre en augmentation de 3,6 % depuis 2016. En 2021, elles conduisent à l'envoi de près de 33 millions d'avis d'imposition couvrant 126,8 millions d'unités de gestion<sup>118</sup> et 1,8 million de déclarations relatives aux constructions nouvelles ou affectant les propriétés bâties ou non bâties.

Cette gestion s'appuie sur de nombreux applicatifs dont le pilotage ou la manipulation quotidienne ne relève pas des mêmes organisations. Ainsi l'outil de taxation repose principalement sur MAJIC 3 dont le pilotage est réalisé, au sein de la DGFIP, par le service de la gestion fiscale et dont la manipulation relève localement des services fonciers (SDIF, CDIF ou SIP chargé des missions foncières). L'alimentation de MAJIC est réalisée automatiquement ou manuellement à partir d'extractions opérées par d'autres logiciels. Tel est le cas de LASCOT (cf. 3.2.2.). Le suivi des délibérations des collectivités locales, qui nécessite l'envoi de documents aux collectivités extraits de MAJIC, est réalisé par deux applications différentes (FDL et FIDELIO) dont l'alimentation relève des services départementaux de la fiscalité locale et dont le pilotage relève du service des collectivités locales. Le recouvrement fait l'objet d'un suivi au sein de deux applications selon qu'il est forcé ou non (RAC et REC). Le suivi des contentieux, particulièrement des demandes gracieuses, ressortit à deux applications distinctes (Iliade ou Erica). La multiplicité de ces systèmes d'information, participe à la multiplication des tâches accomplies par les agents particulièrement en cas d'absence de liaisons

<sup>117</sup><https://www.vosges.gouv.fr/content/download/21816/156174/file/Organigramme+DDFiP+Vosges+Pr%C3%A9fecture.pdf>

<sup>118</sup> Lorsqu'un local ou un terrain est affecté à des utilisations différentes, son évaluation se fait distinctement pour chaque affectation.

automatiques. La diversité des applications et de leurs infrastructures associées, appartenant à plusieurs générations différentes, génèrent par ailleurs une « dette technique » que la Cour a déjà soulignée dans un récent rapport<sup>119</sup>.

### 3.1.2 Un coût de gestion difficile à reconstituer

#### 3.1.2.1 Un taux d'intervention supérieur à la moyenne des impôts collectés

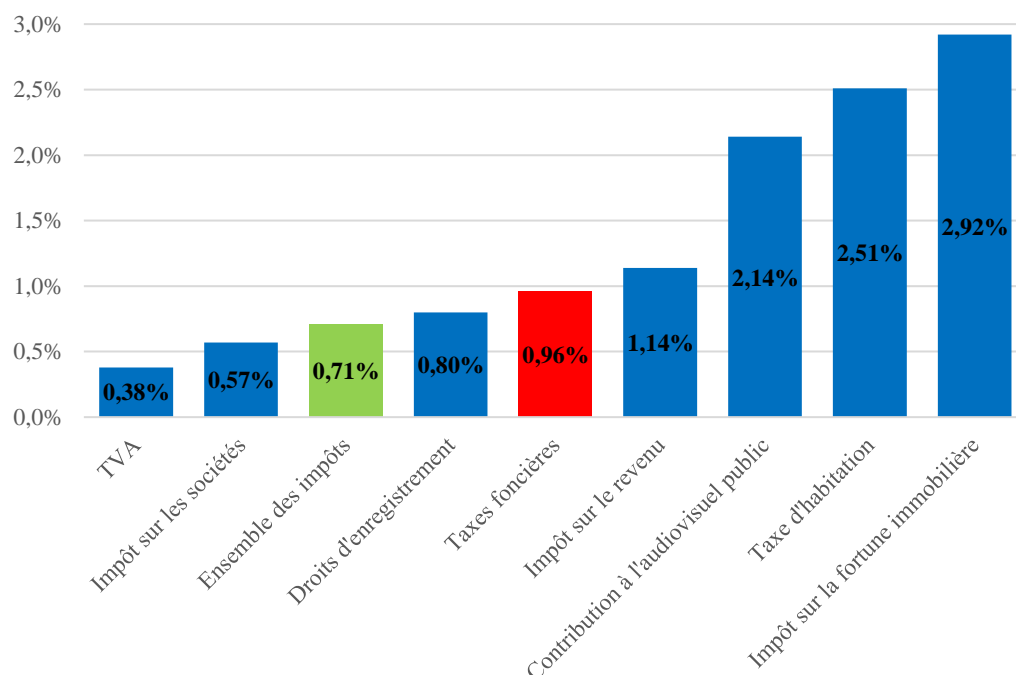
Le taux d'intervention des taxes foncières calculé par la DGFIP s'élève à 0,96 % en 2021, un niveau comparable au taux d'intervention des impôts locaux sur les professionnels (0,9 % en 2019)<sup>120</sup> mais supérieur au taux d'intervention moyen portant sur l'ensemble des impôts (0,74 % en 2021)<sup>121</sup>, en raison notamment de l'importance des impôts autoliquidés (TVA et impôt sur les sociétés) qui tirent ce coût global vers le bas (*cf.* graphique n° 10 ci-après). Le taux d'intervention des taxes foncières se répartit entre 0,45 % au titre de l'assiette, 0,29 % au titre du recouvrement, 0,21 % au titre du contentieux et 0,1 % au titre du contrôle.

---

<sup>119</sup> Cour des comptes, *Les systèmes d'information de la DGFIP et de la DGDDI*, communication à la commission des finances, de l'économie générale du contrôle budgétaire de l'Assemblée nationale, avril 2019.

<sup>120</sup> Cour des comptes, *La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) : exercices 2010-2020*, juillet 2021.

<sup>121</sup> Rapport annuel de performance pour l'année 2021 du programme 156 – *Gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public local*.

**Graphique n° 10 : Taux d'intervention des principaux impôts collectés par la DGFîP en 2021**

Source : DGFîP, données 2017 pour la TH avant le début de la suppression progressive de cet impôt

Toutefois, ce taux, qui mesure le rapport entre les dépenses de personnel et de fonctionnement et les recettes fiscales brutes<sup>122</sup> collectées, est en sensible diminution depuis 2016 en raison de la baisse des dépenses d'une part (-4,9 %, soit -21,9 M€), de l'augmentation des recettes fiscales brutes d'autre part (+10,5 %, soit +4 183 M€).

**Tableau n° 9 : Évolution du taux d'intervention relatifs aux taxes foncières (2016-2021).**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Évolution 2016-2021 en %	Évolution 2016-2021 en M€
<b>Taux d'intervention</b>	1,11 %	1,07 %	0,93 %	0,89 %	0,95 %	0,96 %	-13,5 %	
<b>Dépenses (en M€)</b>	444,37	433,1	389,52	385,51	417,28	422,5	-4,9 %	-21,9
<b>Recettes fiscales brutes<sup>123</sup> (en M€)</b>	40 020,00	40 657,71	42 043,42	43 369,28	43 699,84	44 203,03	10,5 %	4 183

Source : DGFîP

<sup>122</sup> C'est-à-dire sans retraitement des restitutions d'impôt.

<sup>123</sup> Montant collecté par la DGFîP.

### 3.1.2.2 Des modalités de calcul du taux d'intervention qui présentent plusieurs limites.

Les données communiquées par la DGFIP ne permettent qu'imparfaitement de reconstituer le taux d'intervention, s'agissant particulièrement des effectifs recensés et de la masse salariale associée. Les documents budgétaires présentent ces informations par grande masse et selon une ventilation qui ne permet pas d'isoler ce qui se rapporte à la fiscalité locale et particulièrement aux taxes foncières. Or, la DGFIP dispose d'outils de pilotage permettant de retracer l'affectation de ses agents et d'en déduire une imputation à telle ou telle imposition. Au côté du tableau de gestion des emplois de référence des finances publiques (TAGERFiP) qui constitue le référentiel unifié des emplois de la DGFIP à partir duquel sont effectuées les mutations, la DGFIP a développé une méthode d'allocation générale des emplois du réseau des finances publiques (MAGERFIP) qui permet de déterminer la destination des emplois.

Par ailleurs, la DGFIP ne dispose pas d'un recensement fin des coûts relatifs aux frais de dégrèvement et d'admission en non-valeur qui représentent de nombreuses opérations. En moyenne annuelle, sur la période 2016-2021, près de 970 000 dossiers sont traités par la DGFIP, nombre en constante progression (+2 % par an en moyenne), .

**Tableau n° 10 : Nombre de dossiers recensés par la DGFIP au titre des admissions en non-valeur et des dégrèvements**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Moyenne
Admission en non-valeur	349 116	341 931	363 488	348 310	338 516	377 540	353 150
Dégrèvement (législatif, contentieux et d'office)	582 748	543 851	616 131	580 810	724 781	649 365	616 281
<b>Total</b>	<b>931 864</b>	<b>885 782</b>	<b>979 619</b>	<b>929 120</b>	<b>1 063 297</b>	<b>1 026 905</b>	<b>969 431</b>

Source : DGFIP

Enfin, le taux d'intervention calculé présente des données consolidées pour l'ensemble des taxes foncières et ne permet pas d'affiner l'analyse pour la TFPB et la TFNB, dont les montants collectés sont sensiblement différents.

### 3.1.2.3 Une méthode qui ne permet pas de rapprochement avec les frais de gestion

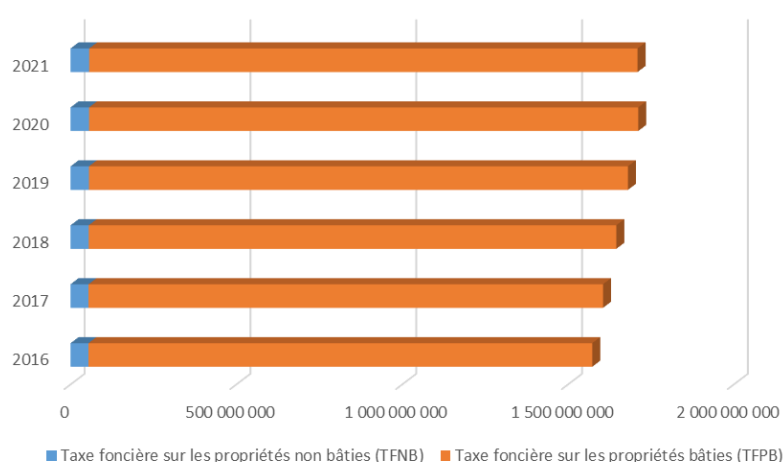
Les dispositions applicables en matière de frais de gestion perçus par l'État au titre de la gestion de la fiscalité locale figurent à l'article 1641 du CGI.

L'État perçoit ainsi 2 % du montant des taxes foncières collectées en contrepartie des frais de dégrèvement et de non-valeurs (FDNV) et 1 % du montant pour les frais d'assiette et de recouvrement (FAR).

En vertu d'un mécanisme à la lisibilité discutable, l'article L.3334-16-3 du code général des collectivités territoriales prévoit par ailleurs la rétrocession d'une partie de ces frais de gestion aux départements au titre de la compensation des revalorisations exceptionnelles du montant forfaitaire du revenu de solidarité active<sup>124</sup>. Les départements perçoivent ainsi aujourd'hui le produit de frais de gestion liés aux taxes foncières, alors qu'ils ne bénéficient plus de celles-ci.

En 2021, la DGFIP indique que le montant total des frais de gestion a représenté 1,8 Md€<sup>125</sup> dont 0,55 Md€ au titre des FAR et 1,25 Md€ au titre des FDNV. Sur la période 2016-2021, le montant de ces frais a progressé de 8,7 %, une hausse comparable à celle du rendement des taxes foncières (8,4 % en tenant compte des taxes additionnelles).

**Graphique n° 11 : Frais perçus par l'État au titre des taxes foncières (en M€)**



Source : fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité locale (REI)

Toutefois, les frais perçus au titre de la gestion des taxes foncières ne remplissent plus leur objectif théorique : en 2021, 57,5 % du montant global (1 Md€) ont été rétrocédés aux départements au titre du mécanisme évoqué ci-dessus.

<sup>124</sup> Cette rétrocession résulte de la mise en œuvre du pacte de confiance et de responsabilité conclu le 16 juillet 2013 entre l'État et les collectivités territoriales.

<sup>125</sup> Le fichier de recensement des éléments d'imposition pour 2021 présente cependant un montant différent (1,71 Md€).

**Tableau n° 11 : Répartition des frais de gestion perçus par l'État et les départements en 2021  
(en M€)**

	État	Départements	Total
Frais d'assiette et de recouvrement	204	344	<b>548</b>
Frais de dégrèvement et de non-valeurs	559	688	<b>1 247</b>
<b>Total</b>	<b>763</b>	<b>1 032</b>	<b>1 795</b>

Source : DGFIP

En outre, les frais de gestion ainsi calculés sont des montants forfaitaires, qui ne correspondent pas aux coûts réellement engagés pour la gestion de ces taxes. Les montants transmis par la DGFIP font état, pour l'année 2021, de 144,5 M€ au titre des taxes foncières admises en non-valeur et 559,5 M€ au titre des dégrèvements<sup>126</sup>. S'agissant des coûts d'assiette et de recouvrement, le montant indiqué pour l'année 2021 est évalué à 324,9 M€. Par ailleurs, s'agissant des frais de gestion affectés à l'État, la DGFIP n'est pas en mesure d'établir une distinction entre TFPB et TFNB.

---

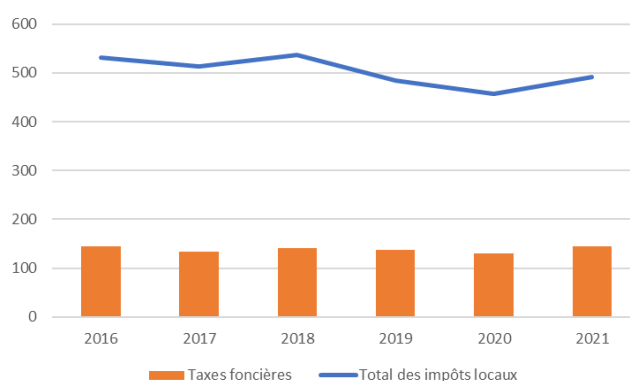
<sup>126</sup> Hors dégrèvement d'office correspondant aux mutations de cote et dégrèvement liés aux contentieux d'attribution. Dans les deux cas, l'État n'enregistre pas de pertes de recettes.



### Une part d'admissions en non-valeur stable

Les admissions en non-valeur (ANV) sont constituées des créances irrécouvrables, dont le paiement n'a pu être obtenu en raison de l'insolvabilité ou de la disparition du redevable. S'agissant des impôts locaux, elles sont suivies par l'action n° 4 du programme n° 201 – *Remboursement et dégrèvements d'impôts locaux* qui présente l'agrégation des ANV de la contribution économique territoriale, des taxes d'habitation et des taxes foncières. La part relative des ANV au titre des taxes foncières a augmenté d'un peu plus de 2 points depuis 2016 et représente 29,4 % du total. Le montant des ANV relatives aux taxes foncières oscille entre 130 et 145 M€ alors que le montant total des ANV a diminué depuis 2016 et reste inférieur à 500 M€ depuis 2019.

Graphique n° 12 : **Évolution du montant des admissions en non -valeur relatives aux impôts locaux (2016-2021, en M€)**



Source : rapports annuels de performance du programme 201 (total des impôts locaux) et DGFIP (taxes foncières)

Il convient toutefois de rappeler que si les admissions en valeur ont pour effet de relever le comptable public de sa responsabilité, elles n'éteignent pas pour autant la créance du redevable qui pourra à tout moment être recouvrée si sa situation venait à s'améliorer. Cela étant, le montant des ANV est très peu significatif au regard du montant réel des deux taxes perçues : entre 2016 et 2021, il oscille aux environs de 0,4 %.

Au regard de ces éléments, il apparaît donc que la recommandation formulée par la Cour dans son rapport sur la gestion de la fiscalité directe locale, visant à clarifier le dispositif des frais de gestion dans un souci de transparence, n'a pas été mise en œuvre. Le dispositif de rétrocession au profit des départements présente par ailleurs plusieurs faiblesses qui ont déjà été soulignées (abondement du budget départemental par les contribuables du bloc communal, exclusion des rétrocessions de la norme des dépenses de l'État alors qu'il s'agit d'une quasi-dotation, ...). Il apparaît donc indispensable de poursuivre ces efforts.

**Recommandation n° 4. (DGFIP) Établir avec précision les coûts de gestion supportés par l'État au titre de la TFPB et de la TFNB et ajuster en conséquence les montants des frais de gestion acquittés par les contribuables.**

## 3.2 Un travail important de détermination de l'assiette

La détermination de l'assiette s'appuie sur l'obligation légale de constatation annuelle des changements affectant les propriétés. Elle engendre d'importants et réguliers travaux de gestion qui ne sont pas tous automatisés.

### 3.2.1 Une actualisation de l'assiette en continu

Le CGI prévoit que la maintenance des bases de la taxe foncière sur les propriétés bâties et non bâties s'effectue suivant un dispositif comportant la constatation des constructions nouvelles, des changements de consistance, d'affectation, de caractéristiques physiques et d'environnement. Les uns font l'objet d'une déclaration obligatoire (constructions nouvelles, changements de consistance et changements d'affectation) dans les 90 jours de leur réalisation définitive), les autres étant constatés d'office par l'administration (changements de caractéristiques physiques ou d'environnement), à travers la mise en place d'opérations de vérifications.

Sur l'ensemble de la période 2016-2021, la mise à jour des bases a occasionné le traitement de 2 millions de documents, dont 70 % pour la seule TFPB. Les informations transmises par la DGFIP ne permettent cependant pas d'établir de distinction, s'agissant de la TFPB entre ce qui relève des constructions nouvelles et ce qui ressortit aux changements de consistance ou d'affectation, et s'agissant de la TFPB entre les changements soumis à obligations déclaratives ou les obligations déclaratives relatives aux exonérations et dégrèvements.

Graphique n° 13 : Évolution du nombre de déclarations relatives aux taxes foncières (2016-2021)



Source : DGFIP

La gestion est réalisée à l'aide de l'application MAJIC 3<sup>127</sup>, consacrée à la gestion de la documentation cadastrale. Accessible par l'entremise d'un intranet sécurisé, MAJIC 3, mis en place en 1983 au sein de l'ancienne direction générale des impôts, permet la gestion des taxes foncières depuis l'établissement de l'assiette jusqu'à l'envoi de l'avis d'imposition.

<sup>127</sup> Mise à jour des informations cadastrales.

### **L'application MAJIC 3**

Aux termes de l'arrêté du 16 août 1984<sup>128</sup>, MAJIC 3 assure la mise à jour des fichiers cadastraux concernant les titulaires des droits réels sur les propriétés bâties et les propriétés non bâties, l'identification et la détermination physique des immeubles, la détermination de la valeur locative des biens fonciers bâtis et non bâtis, la prise en charge et l'édition des rôles et des avis d'imposition de taxes foncières ainsi que le traitement et le suivi du contentieux.

Les données hébergées par MAJIC 3 sont le numéro de propriétaire (code département et service des impôts, numéro du dossier au centre des impôts fonciers), toutes les informations relatives aux propriétaires (nom, prénoms, sexe, situation fiscale, date et lieu de naissance, adresse pour les personnes physiques, raison sociale, forme juridique, siège social, numéros SIREN et SIRET pour les personnes morales), les références cadastrales, la nature et l'affectation des locaux, le descriptif des locaux, la valeur locative cadastrale, les éléments de taxation (bases et taux d'imposition, rôle et avis d'imposition, dégrèvements spécifiques,...).

## **3.2.2 Une mise à jour qui repose sur des liaisons automatisées pour les constructions nouvelles et les mutations**

### **3.2.2.1 La prise en compte des constructions nouvelles**

Les services fiscaux assurent le suivi des constructions nouvelles à partir des autorisations d'urbanismes délivrées par les collectivités et recensées dans l'application SITADEL (système d'information et de traitement automatisé des données élémentaires sur les logements et les locaux) par les directions départementales des territoires pour être ensuite transmises au système d'information LASCOT<sup>129</sup> implanté dans les services déconcentrés des finances publiques. LASCOT permet aux services d'informer des propriétaires sur leurs obligations déclaratives, d'exercer la surveillance relative aux constructions neuves ainsi qu'aux changements de consistance et d'affectation des propriétés bâties, utilisées afin de recueillir auprès du propriétaire les informations nécessaires à l'évaluation de ses biens. Les DDFiP ont ainsi connaissance du dépôt des demandes d'autorisation d'urbanisme et alimentent manuellement MAJIC 3 à partir des déclarations reçues.

Si les opérations nécessitent des reprises manuelles, il ne semble pas que la mise à jour entraîne des écarts significatifs au regard des situations réelles. D'abord, les informations provenant de SITADEL permettent aux services fiscaux de réaliser le suivi des autorisations d'urbanismes et de procéder aux relances des propriétaires. Par ailleurs, la DGFIP coopère avec les collectivités locales en vue notamment de fiabiliser les bases de fiscalité directe locale. La DDFiP des Yvelines a ainsi conclu une convention avec la commune de Poissy en juillet 2019 comportant plusieurs objectifs dont la réalisation de campagnes de fiabilisation des bases des ressources de la ville. Menée en 2019-2020, cette action a conclu à un taux de fiabilité proche

<sup>128</sup> [Arrêté du 16 août 1984](#) relatif à la mise à la disposition des centres des impôts fonciers des moyens informatiques assurant la gestion décentralisée de la documentation cadastrale sur support magnétique (MAJIC 3).

<sup>129</sup> Logiciel d'aide à la surveillance des changements et à la programmation des opérations de terrain.

de 100 %. Enfin, même si leur nombre est restreint, les géomètres peuvent être mobilisés dans le cadre de la mise à jour du bâti.

Enfin, depuis 2017, deux axes de contrôles internes visant à s'assurer de la qualité des bases de fiscalité directe locale ont été inscrits au plan national de contrôle interne. En 2017, un premier contrôle a consisté à vérifier la fréquence et la régularité de la relance déclarative et la fiabilité des informations saisies dans LASCOT. En 2021, un autre contrôle visait à s'assurer de la prise en charge des évaluations d'office. Il s'agissait notamment de s'assurer de la réalisation de toutes les étapes du processus de relance (information, relance et mise en demeure) jusqu'à la procédure de l'évaluation d'office en l'absence de dépôt de déclaration foncière par le propriétaire.

La gestion des taxes foncières sera prochainement amenée à évoluer avec la mise en place de GESLOC, application appelée à remplacer LASCOT et une partie de MAJIC 3. Elle sera notamment composée de deux modules consacrés à la surveillance et à la relance des déclarations foncières (« SURF »), à l'évaluation et à la gestion des locaux d'habitation et des locaux professionnels révisés (EvaLoc).

SURF autorisera l'intégration automatique des autorisations d'urbanisme. Il comprendra une étape de fiabilisation automatique des informations en s'appuyant sur les données MAJIC, celle-ci étant aujourd'hui réalisée manuellement par les agents lors de l'intégration des fichiers issus de SITADEL dans LASCOT.

### 3.2.2.2 Un suivi des mutations qui souffre encore de retards significatifs

Le suivi des mutations fait également l'objet d'un traitement dématérialisé. Le décret n° 2017-770 du 4 mai 2017 fait ainsi obligation aux notaires de déposer par voie électronique, auprès des services chargés de la publicité foncière dotés d'un fichier immobilier informatisé, les documents qui établissent par acte notarié ou qui requièrent l'intervention d'un notaire. Les informations relatives aux mutations de propriété sont alors transmises par l'application Télé@ctes qui alimente le fichier FIDJI<sup>130</sup> aux fins de publication au fichier immobilier. L'ensemble des informations transite ensuite par la base nationale des données patrimoniales pour être communiquées à MAJIC 3<sup>131</sup> afin de procéder à la mise à jour des propriétaires.

Dans son rapport sur la gestion de la fiscalité directe locale par la DGFIP<sup>132</sup>, la Cour soulignait la dégradation du délai moyen de publication, passé de 52,8 jours en 2012 à 73,1 jours en 2015. Un rapport parlementaire<sup>133</sup> soulignait ensuite une nouvelle dégradation (142 jours en 2020) en raison « *de la pandémie et du ralentissement des services* ». À la fin du mai 2022, le délai moyen s'établit à 128,4 jours. Dans les Yvelines, le délai moyen est aujourd'hui de 110 jours et s'explique principalement par un important renouvellement des

<sup>130</sup> Fichier Informatique des Données Juridiques Immobilières.

<sup>131</sup> Article 5 de l'[arrêté du 11 avril 2005](#) relatif à la mise en service par la direction générale des finances publiques d'un traitement automatisé d'informations nominatives dénommé " Base nationale des données patrimoniales ".

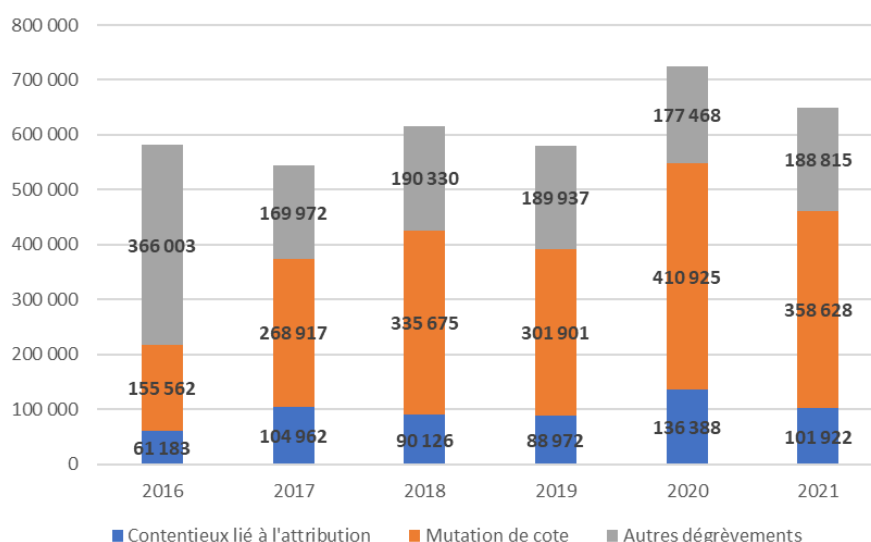
<sup>132</sup> <https://www.ccomptes.fr/sites/default/files/EzPublish/20170201-rapport-gestion-fiscalite-directe-locale-dgfip.pdf>

<sup>133</sup> Assemblée nationale, Mme Christine Pires Beaune, Rapport sur le projet de loi de finances pour 2022, « [Annexe n°36 : remboursements et dégrèvements](#) », n° 4524, quinzième législature, 7 octobre 2021.

effectifs consécutif à un nombre significatif de départs en retraite, par la persistance de postes non pourvus ainsi que par des suppressions de postes. Si l'importance de ce délai est neutre sur le recouvrement des taxes, il occasionne un nombre substantiel d'opérations pour les services fiscaux : l'avis d'imposition, qui est envoyé à l'ancien propriétaire, doit faire l'objet d'un dégrèvement d'office et suppose l'émission d'un avis supplémentaire à l'encontre du nouveau propriétaire.

Ces retards se matérialisent à la fois par la persistance significative des dossiers faisant l'objet d'un contentieux d'attribution ou d'un dégrèvement d'office. Entre 2016 et 2021, le nombre de dossiers traités ayant fait l'objet d'un dégrèvement dans le cadre d'un contentieux d'attribution est passé de 61 183 à 101 922, soit 15,7 % du nombre total de dossiers de dégrèvements en 2021. Sur la même période, le nombre de dégrèvements d'office prononcés pour le motif « mutation de cote » est passé de 155 562 (26,7 % des dossiers de dégrèvements) à 358 628 (55,2 % des dossiers de dégrèvements).

**Graphique n° 14 : Évolution du nombre de dossiers de dégrèvements par motif**



Source : DGFIP

Pour réduire le délai de publication, plusieurs actions ont été mises en œuvre par la DGFIP. Elle a d'abord décidé de revoir, en août, les noms figurant sur les projets d'avis de taxes foncières pour éviter leur envoi aux anciens propriétaires et diminuer le nombre de réclamations associées et partant des dégrèvements. La création progressive d'une vingtaine de services d'appui à la publicité foncière (SAPF) doit aussi permettre de traiter à distance les opérations. La DDFIP des Yvelines compte ainsi sur le soutien prochain d'un SAPF pour accélérer les opérations de publication des transactions immobilières.

La DGFIP indique que des efforts sur les emplois du réseau de la publicité financière sont prévus en 2023 avec des redéploiements vers les SAPF pour accélérer leur montée en charge et le maintien des emplois dans les services de publicité foncière même après le déploiement, auprès des notaires, de l'accès direct au fichier immobilier.

**Recommandation n° 5. (DGFIP) Accélérer la prise en compte des mutations afin de fiabiliser le fichier des assujettis aux taxes foncières.**

### 3.2.3 Davantage de traitements manuels pour les autres modifications

L'évolution des bases est enfin liée aux changements de consistance ou d'affectation ainsi qu'aux changements de caractéristiques des locaux. De manière générale, cette évolution repose sur l'initiative du propriétaire qui adresse aux services fiscaux des déclarations à l'aide de formulaires normalisés ou, s'agissant du foncier non bâti, formule une réclamation à l'appui d'une demande de dégrèvement en cas de pertes de récoltes sur pied par suite d'évènements extraordinaires (grêle, gelée inondation, incendie, *etc.*).

L'administration peut aussi procéder à des vérifications sélectives des locaux qui consiste à mener une étude sur le reclassement de logements ayant fait l'objet d'améliorations et de mutations récentes et dont la valeur locative semble inadaptée par rapport à la réalité physique du bien. Ces opérations, régulières, sont motivées par les modifications qui sont portées à la connaissance de l'administration *via* les commissions communales des impôts directs (CCID). Elles se traduisent par des relances ciblées auprès des propriétaires qui sont incités notamment à modifier les superficies ou les catégories de logement. Elles sont toutefois limitées aux écarts les plus évidents et se concentrent sur des quartiers ou des habitations déclarés comme peu confortables ou vétustes et ne permettent généralement pas de constater l'aménagement des combles. La DDFIP des Yvelines indique, à cet égard, se concentrer sur les locaux insalubres.

### 3.2.4 Une gestion qui pourrait être améliorée grâce à la dématérialisation des outils

#### 3.2.4.1 Une dématérialisation des déclarations foncières très partiellement mise en œuvre même si elle reste un objectif de court terme

À ce jour, la majeure partie des déclarations effectuées par les contribuables nécessite l'envoi d'un formulaire papier impliquant stockage et archivage. Faute de numérisation, les requêtes effectuées par MAJIC 3 ne permettent pas d'afficher les déclarations transmises aux agents des finances publiques. Cette possibilité n'existe aujourd'hui que pour les déclarations relatives aux locaux professionnels transmises aux services fiscaux dans le cadre de la campagne déclarative de l'année 2017. À court terme, la dématérialisation des déclarations pourra être effective dans le cadre du nouveau service en ligne « Gérer mes biens immobiliers » (GMBI) mise à la disposition au sein de l'espace sécurisé de l'utilisateur sur le site [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr), à l'automne 2022. À ce jour, GMBI ne permet que d'avoir une vision d'ensemble du patrimoine immobilier de l'utilisateur et de ses caractéristiques (adresse, descriptif du local, nature du local, *etc.*). Le service proposé doit permettre une alimentation automatique de MAJIC 3.

La déclaration dématérialisée ne s'adressera toutefois qu'à un public ciblé concerné par la construction d'un bien ou la modification de sa consistance, faisant suite à une autorisation d'urbanisme. Dans le cadre de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, GMBI ne collectera ensuite que les télédéclarations effectuées par les propriétaires relatives à

l'occupation de leurs locaux d'habitation et aux loyers dans le cadre de la révision des valeurs locatives. Le projet permettra également de réaliser des opérations de fiabilisation des bases dans le cadre de la vérification sélective des locaux en incitant les propriétaires à actualiser les éléments d'évaluation par le dépôt d'une nouvelle télédéclaration.

### **Le projet GMBI**

Le projet GMBI s'inscrit dans le contexte des évolutions de la fiscalité directe locale : suppression de la taxe d'habitation sur la résidence principale, révision des valeurs locatives des locaux d'habitation, transfert de la liquidation des taxes d'urbanisme à la DGFIP, dématérialisation des déclarations foncières dans le cadre du fonds pour la transformation de l'action publique.

Le projet GMBI consiste à mettre en place un nouveau service en ligne « Gérer mes biens immobiliers » au profit des particuliers et des personnes morales, développer parallèlement la nouvelle application GesLoc (Gestion des locaux) au profit des services fonciers incluant plusieurs modules permettant d'assurer la surveillance, l'évaluation des propriétés bâties ainsi que la liquidation des taxes d'urbanisme, en interface avec les autres applications foncières et notamment l'application MAJIC, refondre le système de surveillance-rechange des propriétés bâties, dématérialiser les déclarations de propriétés bâties, permettre la révision prochaine des valeurs locatives des locaux d'habitation.

Ouvert à la consultation depuis le 2 août 2021, le service est ouvert aux déclarations foncières à l'automne 2022 avant de s'étendre aux déclarations des éléments relatifs à l'occupation et aux loyers des locaux d'habitation en 2023 dans le cadre de la RVLLH.

De fait, l'actualisation des bases ne sera que progressivement et partiellement alimentée *via* GMBI. Elle reste étroitement dépendante de la déclaration effectuée par les propriétaires, à son initiative ou en réponse aux sollicitations effectuées par les services fiscaux dans le cadre de la vérification sélective des locaux. Or, il n'existe à ce jour aucun levier permettant de procéder à une vérification de la situation d'ensemble des propriétaires.

L'actualisation des éléments caractéristiques des logements à l'occasion des mutations pourrait constituer un levier approprié. Elle suppose en premier lieu d'adapter l'outil Télé@ctes en normant les informations saisies. Elle nécessite ensuite d'opérer un rapprochement des bases entre l'outil du service de publication foncière, et MAJIC 3. À ce jour, ce rapprochement ne peut être que manuel, particulièrement chronophage dans un contexte de sollicitations des effectifs pour la mise en œuvre de la révision sexennale de la valeur des locaux professionnels et celle à venir de la valeur locative des locaux d'habitation à moins d'avoir recours à un outil d'intelligence artificielle, ce qui n'est pas la piste retenue par la DGFIP.

#### **3.2.4.2 La numérisation des outils de l'administration fiscale, un autre axe de progression**

La DGFIP a engagé le développement de nouveaux outils par le biais du service de la documentation nationale du cadastre (SDNC), dans le cadre du projet « foncier innovant ». La DGFIP recourt ainsi aux technologies d'intelligence artificielle et de valorisation des données à partir de prises de vue aériennes de l'Institut national de l'information géographique et forestière (IGN). L'objectif vise à détecter les constructions ou les aménagements non déclarés. Un algorithme permet de sélectionner les images aériennes de l'IGN, les contours des immeubles bâtis ainsi que les piscines. Un rapprochement est ensuite opéré avec les déclarations des propriétaires effectuées auprès des services de l'urbanisme et de l'administration fiscale. Les anomalies relevées par ce traitement automatisé font ensuite l'objet d'une vérification par

les services fiscaux. Ce projet, qui fait aujourd'hui l'objet d'une expérimentation menée dans neuf départements<sup>134</sup>, se concentre sur la détection des piscines. L'opération sera ensuite élargie aux bâtis non déclarés ou incorrectement imposés.

La DDFiP des Yvelines engage par ailleurs, dans le cadre de la modernisation de sa documentation cadastrale, une expérimentation portant sur la numérisation des milliers de déclarations relatives aux maisons individuelles (H1) et appartements situés dans un immeuble collectif (H2). Pour mémoire, ces deux déclarations représentent, à elles deux 83 % de l'ensemble des imprimés reçus au titre de la TFPB. Cette numérisation, qui s'inscrit dans un contexte de regroupement des services, permettrait aux agents d'avoir, sur leurs écrans d'ordinateurs, une image de la déclaration effectuée par les propriétaires. Elle faciliterait notamment l'accès des autres services de la DDFiP à ces documents tout en évitant le déménagement de milliers d'archives alors qu'une réorganisation des services est en cours.

**Recommandation n° 6. (DGFIP) Poursuivre la dématérialisation des déclarations foncières et la numérisation des outils à la disposition de la DGFIP pour actualiser plus rapidement les bases d'imposition.**

### **3.3 Une gestion de l'assiette qui nécessite des rapports fluides avec les collectivités locales**

Si l'établissement de l'assiette relève de la responsabilité des services fiscaux, les collectivités locales peuvent néanmoins participer à certaines opérations. Elles le font indirectement par la participation aux commissions administratives instituées par le CGI composées d'élus locaux et de contribuables désignés par le directeur départemental des finances publiques. Elles sont également amenées à préciser le taux et les exonérations sur la base des documents transmis par les services de fiscalité directe locale.

#### **3.3.1 Le rôle consultatif des commissions communales des impôts directs**

L'article L. 135 B du livre des procédures fiscales dispose que l'administration transmet chaque année aux collectivités locales et à leurs groupements dotés d'une fiscalité propre les rôles généraux des impôts directs locaux.

L'administration fiscale rend compte à ce titre de l'actualisation des bases grâce à un suivi permanent des changements relatifs aux propriétés bâties et non bâties, matérialisé par l'établissement de listes (dites « 41 ») qui sont mises à disposition de la commune une fois par an sur le portail internet de la gestion publique (PIGP) ou, à défaut, envoyées sur support papier. On distingue ainsi :

---

<sup>134</sup> Alpes-Maritimes, Ardèche, Bouches-du-Rhône, Maine-et-Loire, Morbihan, Rhône, Haute-Savoie, Var et Vendée.



- s'agissant des propriétés bâties, la liste 41 HP correspondant aux locaux d'habitation ou à usage professionnel et aux dépendances et la liste 41 CBD correspondant aux locaux commerciaux, aux biens divers et aux établissements industriels.

- s'agissant des propriétés non bâties, la liste 41 NB correspondant aux informations afférentes aux parcelles.

Il revient à la commission communale des impôts directs (CCID), de formuler un avis sur l'établissement de ces listes. Leur transmission à la CCID permet de s'assurer que toutes les modifications des propriétés de la commune ont été portées à la connaissance de l'administration et que tous les changements ont été correctement évalués par elle. Dans ce cadre, la CCID doit également porter à la connaissance de l'administration fiscale les changements dont elle n'aurait pas eu connaissance, qu'il s'agisse des constructions nouvelles, des démolitions, des additions de construction ou des changements d'affectation. Dans les EPCI à fiscalité professionnelle unique, les commissions intercommunales des impôts directs (CIID) participent, en lieu et place de la commission communale des impôts directs, aux travaux d'évaluation des locaux professionnels et établissements industriels. Dans ce cas de figure la CCID reste compétente sur les locaux d'habitation et le non bâti.

Le rôle de la CCID n'est que consultatif, l'administration fiscale arrêtant l'ensemble des évaluations même en cas de désaccord ou lorsque celle-ci refuse de prêter son concours (en cas de défaut de réunion, il est considéré qu'elle refuse de prêter son concours). L'administration fiscale n'est par ailleurs pas tenue de participer aux réunions de la CCID, sa participation étant déterminée en fonction des enjeux locaux.

#### **Critères départementaux relatifs à la participation présentielle aux CCID/CIID**

Selon la DDFiP des Yvelines, les critères suivants ont été déterminés pour la participation à la comitologie locale :

- obligation de présence annuelle pour les communes de plus de 10 000 habitants ;
- une fois tous les 2 ans pour les communes entre 2 000 et 10 000 habitants (3 participations dans la mandature) ;
- une fois tous les 3 ans pour les communes entre 500 et 2 000 habitants (2 participations dans la mandature) ;
- une fois dans la mandature pour les communes de moins de 500 habitants.

Aux termes de ces critères, la DDFiP a recensé un taux de participation de l'administration de 25,48 %.

Ces commissions constituent une charge de travail importante pour l'administration fiscale et les services des collectivités et les sujets abordés sont souvent d'une grande technicité.

### **3.3.2 Le suivi des délibérations des collectivités**

Les services de fiscalité directe locale – SFDL – interviennent en amont de la taxation de TF en recensant les délibérations tant en matière de taux que d'exonérations, en contrôlant les paramètres de taxation et en procédant au calcul des allocations compensatrices. Ils sont également l'interlocuteur privilégié des collectivités en cas de désaccords sur les rôles émis à leur profit.

Le suivi des délibérations relatifs aux taux et exonérations prévues par la loi interviennent à deux moments distincts.

Le vote des taux d'imposition de fiscalité directe locale des collectivités territoriales et des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI), prévu à l'article 1639 A du CGI, doit intervenir avant le 15 avril de chaque année. La notification aux services fiscaux a lieu par l'intermédiaire des services préfectoraux qui procèdent au contrôle de légalité des délibérations. Les collectivités locales reçoivent à cet effet des informations relatives à la fiscalité directe locale agrégées sous forme d'états statistiques (états 1259), mis à disposition au cours du mois de mars sur le PIGP, correspondant à une situation de mise à jour à mi-janvier dite date D2. Les bases définitives sont arrêtées, par département, entre avril et mai, lors des déchargements dits D4.

L'application des exonérations est subordonnée à la délibération des communes ou EPCI à fiscalité propre dans le ressort desquels sont implantés les établissements concernés. Celles-ci interviennent avant le 1<sup>er</sup> octobre de chaque année et sont transmises aux SDFL suivant un processus similaire.

La collecte et la prise en compte par les services fiscaux de ces informations n'est pas automatisée. L'ensemble des délibérations est ainsi manuellement saisi par les services fiscaux dans l'application FIDELIO pour être ensuite déversés dans l'outil FDL (fiscalité directe locale) qui ne possède pas de module de saisie manuelle. L'application FIDELIO permet aux SDFL de répondre à des simulations de taux d'imposition. L'application FDL centralise par collectivité locale, les taux d'imposition, les bases et les exonérations. En l'absence de lien entre les applications FIDELIO/FDL et MAJIC 3, et dans la mesure où les services en charge de la gestion de l'assiette des taxes foncières (service des impôts fonciers – SDIF et services des impôts des particuliers - SIP) doivent être informés des délibérations, les SDFL leur transmettent toute information utile, notamment en matière d'exonération dès lors que les locaux ou passerelles concernés doivent faire l'objet d'une codification idoine.

### **3.3.3 Des relations appelées à se renforcer**

#### **3.3.3.1 Le déploiement progressif des conseillers aux décideurs locaux**

La gestion des taxes foncières implique des relations fluides entre les DDFiP et les collectivités territoriales. Les récentes évolutions ou à venir de la fiscalité locale ou la révision des valeurs locatives cadastrales ont pourtant perturbé la capacité des exécutifs locaux à disposer d'une projection claire des recettes issues des taxes foncières.

La réorganisation des services fiscaux déconcentrés dans le cadre du « nouveau réseau de proximité » a conduit à créer en 2020 une nouvelle fonction de conseiller aux décideurs locaux (CDL). L'objectif vise à renforcer et améliorer le conseil au profit des élus locaux en matière de gestion financière (présentation budgétaire, qualité des comptes) ou de conseil fiscal en mobilisant les services de la DGFIP. Les fiches de poste transmises par la DDFiP des Yvelines mentionnent que le CDL assure une mission de conseil de trois niveaux : « *régulière suivant les échéances annuelles rythmant la vie de la collectivité, thématique en fonction de l'actualité, des réformes et personnalisée en fonction des besoins des collectivités* ».

Habilités à manipuler MAJIC 3, ils sont appelés à préciser les modalités de calcul des taxes foncières (principes d'évaluation, calcul d'une valeur locative, calcul de la base d'imposition et impact sur le budget communal). Ils sont également amenés à expliciter les grands chantiers en cours de la sphère foncière (projets « GMBI » et « Foncier innovant »). Les CDL réalisent des analyses financières (rétrospective et prospective) et des simulations fiscales auprès des collectivités. Ayant majoritairement exercé dans le département où ils sont affectés, leur connaissance du territoire doit leur permettre de participer, en qualité d'observateurs, aux commissions d'impôts directs (CCID/CIID) aux côtés des agents du cadastre qui restent les représentants de l'administration fiscale au sein de ces commissions.

D'ici 2023, chaque EPCI disposera d'un CDL particulier selon un rythme de déploiement progressif mais ils peuvent aussi être placés auprès de collectivités de petite taille. De 59 CDL installés en 2020, ils étaient près de 450 en fin d'année 2021. Les projections font état de 860 en 2022 et 1 050 en 2023. En principe, la nomination des CDL s'accompagne d'une lettre de mission qui précise les attentes envers eux.

Dans le cadre de leur installation, les lettres de mission adressées aux CDL du département des Yvelines désignent les appellent à mettre en œuvre six priorités nationales et départementales parmi lesquelles « *l'accompagnement des collectivités dans la mise en œuvre des réformes fiscales* », à prendre contact avec l'intégralité des collectivités de leur ressort géographique pour faire connaître l'offre de conseil de la DGFIP, proposer une offre de conseil personnalisée.

En dehors des informations régulières proposées aux CDL et des partages d'expérience, des formations socles portant sur leurs secteurs d'activités sont proposées. Les lettres de mission de la DDFIP des Yvelines soulignent qu'à l'issue des formations socles, les CDL seraient reçus « *pour évaluer [leurs] besoins de formations complémentaires et définir ainsi [leurs] parcours de formation personnalisé* ». La DGFIP indique par ailleurs que pour répondre aux attentes exprimées par les élus, une formation spécialement consacrée à la sphère foncière dispensée en région par un binôme composé d'un CDL et d'un cadre du cadastre sera organisée à partir de septembre 2022.

La mise en place des CDL doit pouvoir s'accompagner des outils permettant de réaliser les projections financières ou l'optimisation des bases fiscales. Des travaux ont été lancés pour développer des outils de valorisation des données détenues par la DGFIP et mieux accompagner les collectivités locales.

### 3.3.3.2 Des échanges entre les collectivités et l'État qui restent à améliorer

La fiabilisation des bases d'imposition de la fiscalité directe locale est identifiée comme un enjeu important dans un contexte de diminution de l'autonomie fiscale. La Cour des comptes a notamment formulé dès 2017 une recommandation visant à « *définir, en concertation avec les représentants du bloc communal, un protocole standardisé de transmission et de traitement*

*des signalements à la DGFIP prévoyant une réponse sur les suites réservées à ces signalements dans un délai de trois mois »<sup>135</sup>.*

Cette recommandation a connu un commencement de mise en œuvre. Elle s'est traduite par la mise en place d'un groupe de travail piloté par la DGFIP réuni à cinq reprises entre mai 2017 et octobre 2018. Elle a conduit à des travaux partenariaux au travers de conventions entre DGFIP et collectivités, à la réalisation de fiches de signalement normées et à la constitution d'une interface d'échanges. Pour des raisons de ressources budgétaires et humaines limitées de la DGFIP, l'interface d'échanges de renseignements développée entre administration fiscale et collectivités locales l'a été à l'initiative de ces dernières. L'enjeu tient notamment à surmonter la faible capacité des services de messagerie à permettre la transmission de fichiers volumineux destinés à parfaire l'évaluation fiscale et l'identification des propriétaires (photos, plans de locaux, plan de masse...). Lorsqu'elle arrive à transmettre ces documents, la collectivité n'est pas immédiatement informée de leur prise en compte et doit attendre la réception de la « liste 41 » qui intervient quelques mois après.

Le projet de plateforme devrait prochainement faire l'objet d'une expérimentation. Depuis mars 2021, sa maîtrise d'ouvrage est assurée par France Urbaine puisque nombre de ses adhérents ont émis le souhait d'améliorer rapidement la qualité des bases d'imposition. L'association a par ailleurs conclu une convention de financement avec la direction interministérielle du numérique (DINUM) dans le cadre du plan de relance pour soutenir le projet à hauteur de 59 400 €.

Il conviendrait toutefois de désigner l'entité qui sera à terme chargée de porter cette plateforme et de l'étendre à l'ensemble des départements si l'expérimentation venait à confirmer son intérêt tant pour les collectivités locales que pour l'État.

### **3.4 Un recouvrement des taxes foncières satisfaisant mais un contentieux significatif**

Le recouvrement des taxes foncières se caractérise par un accroissement des paiements dématérialisés. Sa gestion reste cependant marquée par un contentieux significatif dont les motifs pourraient être mieux analysés et par un contrôle fiscal restreint et circonscrit aux établissements industriels.

#### **3.4.1 Des impôts recouverts à 99,8 % deux années après leur émission**

Les taxes foncières sont recouvrées par la DGFIP en vertu de rôles rendus exécutoires. En principe, les impôts perçus par voie de rôle deviennent exigibles dans un délai de trente jours à partir de la date de mise en recouvrement. C'est à compter de la date d'exigibilité, fixé aux environs de la mi-octobre s'agissant des rôles généraux, que le comptable public chargé du

---

<sup>135</sup> Cour des comptes, « *La gestion de la fiscalité directe locale par la DGFIP* », janvier 2017.

recouvrement pourra, en vertu de la force exécutoire du rôle, exiger du contribuable le paiement de son impôt et en poursuivre éventuellement le recouvrement par toutes voies de droit.

#### Les différents rôles afférents aux taxes foncières

- les rôles généraux « primitifs » ou « complémentaires » relatifs au recouvrement des produits votés par les collectivités au titre de leur budget pour une année donnée. Les rôles généraux « complémentaires » sont émis à raison d'une omission dans le budget voté, ou lorsque n'a pas été adopté ou autorisé en temps voulu. Ils peuvent être émis jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle du fait générateur de l'impôt ;
- les rôles supplémentaires qui sont justifiés par une augmentation de la matière imposable non comprise dans les rôles généraux ;
- les rôles particuliers appeler à réparer les insuffisances d'évaluation résultant du défaut ou de l'inexactitude des déclarations incombant aux contribuables en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties.

L'envoi des avis d'imposition marque la mise en œuvre du recouvrement dont le suivi est assuré par deux applications anciennes. La gestion des restes à recouvrer étant liée à la situation du contribuable indépendamment de l'impôt concerné, il n'existe pas d'applications de recouvrement spécifique aux taxes foncières. Le suivi du recouvrement amiable est réalisé par l'application REC. Dès l'envoi de la mise en demeure, le suivi du recouvrement forcé est assuré par l'application RAR<sup>136</sup>.

Les données transmises par la DGFIP font état d'un taux de recouvrement satisfaisant. Constant sur l'ensemble de la période de contrôle, il s'établit aux environs de 95 % en fin d'année  $n$  pour se situer constamment au-dessus de 99,5 % en année  $n + 2$ . Ce taux, qui couvre les taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, ne peut être rapporté aux taux moyens constatés pour l'ensemble de la fiscalité locale. En revanche, il se situe dans l'épure des taux de recouvrement constatés pour les impôts des particuliers et des professionnels. Il se situe toutefois bien au-delà du taux de recouvrement brut de la cotisation foncière des entreprises constatée par la Cour (84,4 % en 2019 à fin  $n$ )<sup>137</sup>.

**Tableau n° 12 : Évolution du taux brut de recouvrement des taxes foncières<sup>138</sup>, des impôts des particuliers et des professionnels (en %)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Taux de recouvrement à fin $n$ (%)	95,84	95,64	95,12	95,3	94,83	95,62
Taux de recouvrement à fin $n + 1$ (%)	98,68	98,63	98,63	98,48	98,68	//
Taux de recouvrement à fin $n + 2$ (%)	99,7	99,69	99,61	99,83	//	//

<sup>136</sup> Restes à recouvrer

<sup>137</sup> Cour des comptes, *La cotisation foncière des entreprises : exercices 2010-2020*, n° S 2021-1651.

<sup>138</sup> Le taux brut de recouvrement rapporte le montant total des recettes, effectives et d'ordre, appréciées à fin  $n$ ,  $n+1$  et  $n+2$ , au montant des prises en charge, en principal, au cours de l'année  $n$ . Il prend en compte les rôles généraux et supplémentaires.

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Taux brut de recouvrement des produits locaux (hors fiscalité et dotations) de l'exercice <i>n</i> au 31 décembre <i>n</i> +1 (hors OPH)	97,99	98,04	98,06	97,88	98,00	//

Source : réponse DGFIP et rapports annuels de performance du programme 156- Gestion des finances publiques

### 3.4.2 Un taux qui peut s'expliquer par l'importance des moyens de paiement dématérialisés

Cette situation peut notamment s'expliquer par l'importance des moyens de paiement dématérialisés qui participent de la fiabilité des recouvrements. En application de la loi de finances pour 2016, le paiement des impôts des particuliers de manière dématérialisée a été étendu par l'introduction de seuil au-delà duquel l'obligation d'acquittement par prélèvement s'impose. Alors qu'il était de 10 000 € en 2016, il est de 300 € depuis 2019<sup>139</sup>.

Entre 2016 et 2019, le poids des prélèvements (mensuels ou à l'échéance) est en progression constante au regard de la diminution des autres modes de règlement, notamment par chèques ou titre interbancaire de paiement (TIP). Ainsi, pour un nombre de paiements quasi équivalent (autour de 30 millions), la part des prélèvements est passée de 39,5 % à 57 % entre ces deux dates.

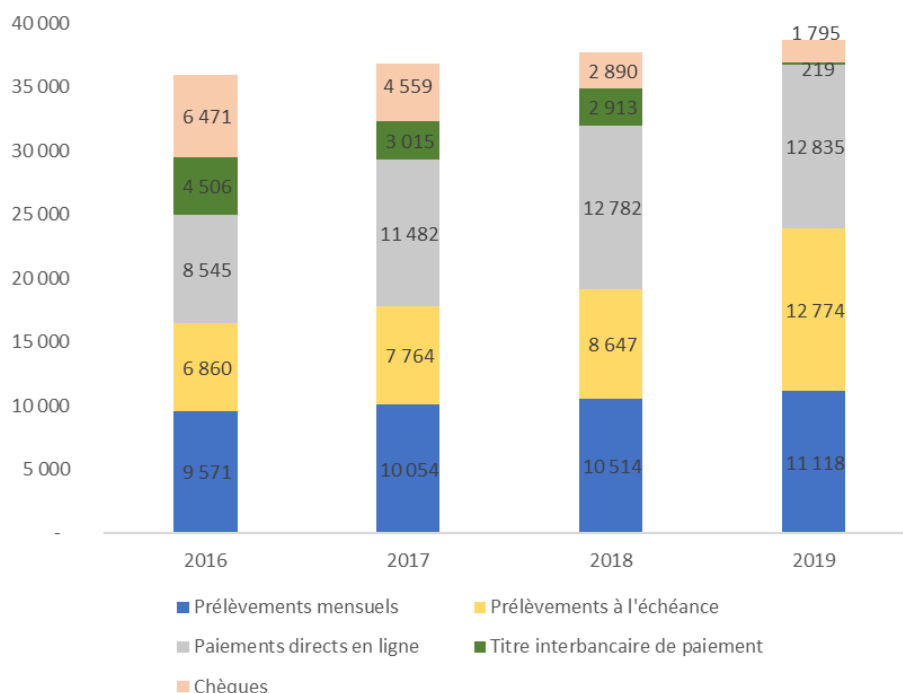
**Tableau n° 13 : Poids des différents modes de paiement pour les taxes foncières**

	2016	2019
<i>Prélèvements</i>	39,5 %	57 %
<i>Paiements en ligne</i>	12,4 %	25 %
<i>TIP</i>	19,1 %	4,6 %
<i>Paiements par chèque</i>	27,1 %	11,2 %

Source : DGFIP

Le montant des taxes foncières faisant l'objet d'un prélèvement représente 23,9 Md€ en 2019 contre 16,4 Md€ en 2016. Le montant recouvré par paiements directs en ligne est passé de 8,5 à 12,8 Md€ sur la même période. L'acquittement par chèque qui représentait 6,5 Md€ en 2018 a été divisé par 3,6 en 2019 tandis que celui par TIP, qui s'élevait à 4,5 Md€ a été divisé par 20.

<sup>139</sup> Article 1681 *sexies* du code général des impôts.

**Graphique n° 15 : Poids des principaux moyens de paiements des taxes foncières (en M€)**

Source : DGFIP ; sont recensés les paiements effectifs de la mise en recouvrement jusqu'au basculement en phase de recouvrement forcé.

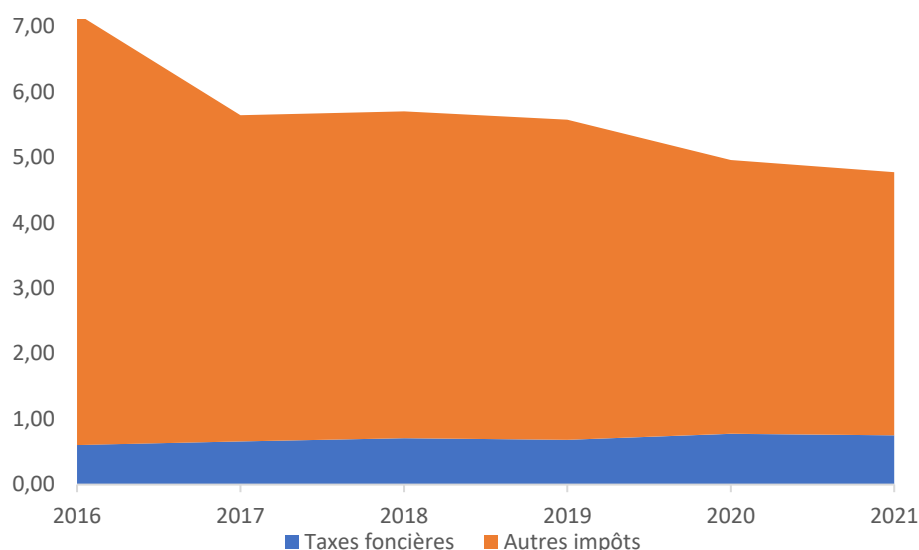
### 3.4.3 Un contentieux significatif

#### 3.4.3.1 Un contentieux relativement important

La phase administrative du contentieux fiscal se distingue par un accroissement de la part des affaires liées aux taxes foncières. En 2021, les affaires reçues représentent 12,6 % de l'ensemble des dossiers tous impôts confondus contre 10,1 % en 2016. Cette tendance est plus affirmée encore sur les dossiers de taxes foncières puisque leur part, qui représentait 9,2 % de l'ensemble des dossiers en 2016, s'élève à 18,8 % en 2021. Cette évolution s'explique par différentes raisons.

La première est le nombre de dégrèvements d'office lié aux mutations de cote (cf. graphique n° 14 et 3.2.2). L'augmentation de la part relative des contentieux de taxe foncière s'explique également par la diminution des demandes gracieuses liées à l'impôt sur le revenu qui pourrait être liée à la mise en œuvre du prélèvement à la source (57 167 dossiers en 2021 contre 194 494 en 2016) et à la suppression progressive de la taxe d'habitation (63 638 dossiers en 2021 contre 429 470 en 2016).

Graphique n° 16 : Évolution du nombre d'affaires traitées dans la phase administrative du contentieux, en millions (2016-2021)



Source : Cahiers statistiques de la DGFIP, ensemble des affaires traitées hors réponses écrites à des demandes de renseignement.

La phase juridictionnelle du contentieux est également caractérisée par un accroissement de la part des affaires liées aux taxes foncières, moins en raison de l'augmentation de la contestation de ces taxes que du fait de la diminution globale du contentieux fiscal tous impôts confondus. En nombre absolu, le contentieux juridictionnel lié aux taxes foncières est moins important en 2021 qu'en 2016, après avoir connu une forte augmentation en 2017 et 2018. La part des décisions favorables aux contribuables (partiellement ou totalement) représente en moyenne 30 % des décisions sur la période 2016-2021.

Tableau n° 14 : Évolution du nombre d'affaires traitées dans le cadre de la phase juridictionnelle du contentieux

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Taxes foncières (1)</b>						
Tribunal administratif	2 327	2 713	2 434	2 178	2 056	2 107
Cour administrative d'appel	9	24	13	25	11	22
Conseil d'État	55	97	62	35	21	54
<b>Total</b>	<b>2 391</b>	<b>2 834</b>	<b>2 509</b>	<b>2 238</b>	<b>2 088</b>	<b>2 183</b>
<b>Tous impôts (2)</b>						
Tribunal administratif	20 439	17 154	15 973	15 187	11 887	11 728
Cour administrative d'appel	3 879	3 801	4 124	3 340	3 184	2 582
Conseil d'État	440	477	498	467	387	426
<b>Total</b>	<b>24 758</b>	<b>21 432</b>	<b>20 595</b>	<b>18 994</b>	<b>15 458</b>	<b>14 736</b>

Source : DGFIP, réponses au questionnaire (1) et cahiers statistiques (2)

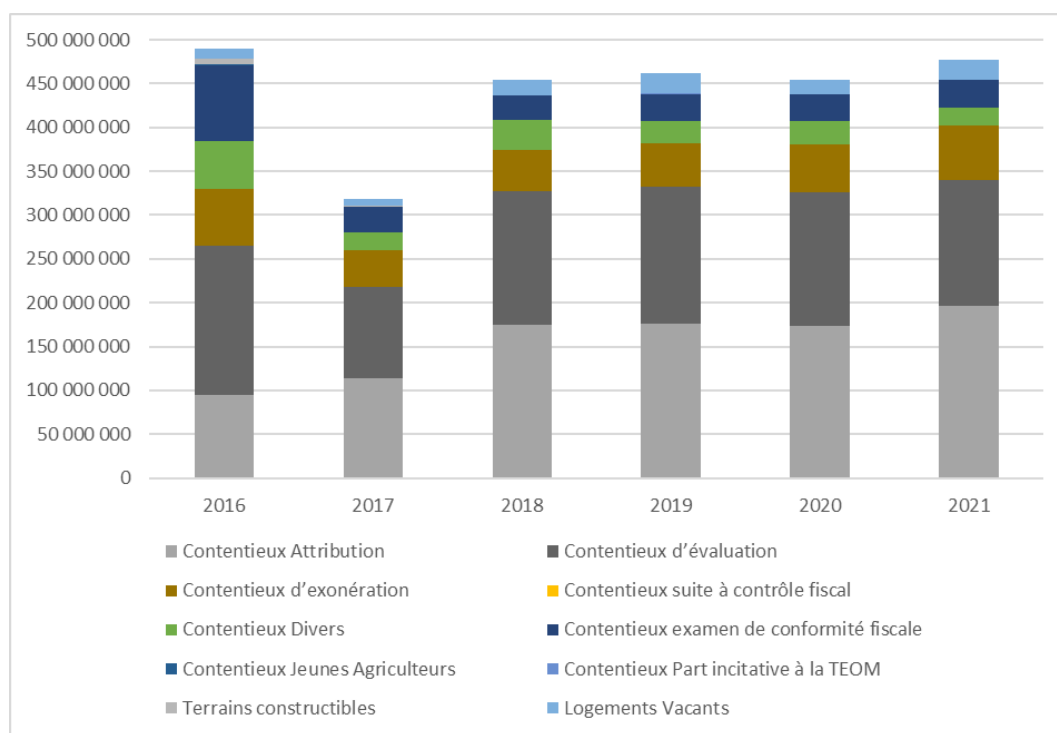


En 2021, le montant des dégrèvements liés aux contentieux administratifs et juridictionnels ainsi que des remises gracieuses s'élève à près de 536 M€, un montant en léger retrait par rapport à 2016 (548,4 M€).

Sur la période 2016-2021, les montants dégrévés liés aux contentieux de la phase administrative restent, à l'exception de l'année 2017, supérieurs à 450 M€. Ils représentent en 2021 un peu plus de 40 % du montant des dégrèvements pratiqués par l'administration (477,7 M€ contre 1 134,2 M€). Depuis 2017, plus de 80 % des dégrèvements liés aux contentieux administratifs est imputable à l'attribution, l'évaluation ou l'exonération. En 2021, le contentieux d'attribution représente 41 % des montants dégrévés (195,8 M€), le contentieux d'évaluation constituant le deuxième motif de dégrèvement (143,9 M€) suivi par le contentieux d'exonération (62,8 M€).

Le montant des dégrèvements liés au contentieux d'attribution a été multiplié par deux entre 2016 et 2021. Hors dégrèvements lié au contentieux d'attribution qui ne constituent pas à proprement parler un manque à gagner, les montants dégrévés sont en diminution. Ils représentent 281,9 M€ en 2021 (0,8 % du montant perçu au titre des taxes foncières) contre 394,8 M€ en 2016 (1,2 % du montant perçu au titre des taxes foncières). Les données transmises à la Cour ne lui permettent pas d'effectuer une distinction selon le type de taxes foncières.

Graphique n° 17 : Ventilation du montant des dégrèvements liés à un contentieux par motif



Source : DGFIP

Aux dégrèvements, il convient d'ajouter les statistiques relatives aux demandes gracieuses accordées par l'administration. Celles-ci se caractérisent par une diminution entre 2016 et 2017 avant d'accuser une phase ascendante en 2018 sans qu'il soit possible d'en déterminer les raisons. Les demandes gracieuses acceptées par l'administration représentent

plus de 26 M€ en 2021 contre 20,7 M€ en 2016. Les statistiques transmises par la Cour ne permettent pas de faire la distinction selon les taxes foncières, à l'exception notable des demandes gracieuses traitées par l'administration centrale.

**Tableau n° 15 : Évolution du montant des demandes gracieuses accordées par l'administration fiscale (en euros)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
demandes gracieuses accordées par les services déconcentrés (1)	18 190 415	9 524 154	10 189 729	15 904 193	16 752 234	21 172 376
demandes gracieuses accordées par les services de direction (2)	2 491 073	2 047 933	1 417 845	2 315 704	4 538 054	5 245 442
<i>dont TFPB</i>	1 129 876	1 995 858	1 395 167	2 293 472	4 524 324	5 200 757
<i>dont TFNB</i>	1 361 197 <sup>140</sup>	52 075	22 678	22 232	13 730	44 685
<b>TOTAL (1)+(2)</b>	<b>20 681 488</b>	<b>11 572 087</b>	<b>11 607 574</b>	<b>18 219 897</b>	<b>21 290 288</b>	<b>26 417 818</b>

Source : DGFIP.

Enfin, les jugements conduisant à des dégrèvements accusent une diminution générale depuis 2016. Les montants, qui concernent en quasi-totalité la TFPB, s'élèvent à 31,6 M€ en 2021 contre 38,1 M€ en 2016.

**Tableau n° 16 : Évolution du montant des dégrèvements résultant des contentieux juridictionnels (en euros)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Taxes foncières</b>	<b>38 068 247</b>	<b>39 802 420</b>	<b>28 337 843</b>	<b>28 989 806</b>	<b>35 110 051</b>	<b>31 611 068</b>
<i>dont TFPB</i>	37 726 065	39 658 354	28 254 180	28 980 611	35 109 145	31 105 601
<i>dont TFNB</i>	342 182	144 066	83 663	9 195	906	505 467

Source : DGFIP

### 3.4.3.2 Un contentieux dont les motifs pourraient être encore mieux analysés

L'importance du contentieux des taxes foncières peut se justifier par le caractère général des définitions retenues par le code général des impôts. Les principes de l'imposition résultent donc de l'établissement d'une doctrine administrative sujette à la contestation des

<sup>140</sup> En 2016, le montant des remises s'explique par le « plan de soutien à l'élevage français mis en place en juillet 2015 et qui prévoyait la remise gracieuse des taxes foncières des éleveurs en difficulté.

contribuables. La notion de propriété bâtie emporte ainsi les accessoires immobiliers de la construction qui font corps avec elle telles que les installations dont les critères de rattachement ont été précisés par l'administration et la jurisprudence. L'examen qualitatif des contentieux souffre pourtant de nombreuses limites.

S'agissant de la phase administrative, les données qui ont été transmises ne permettent pas d'établir de distinction entre les propriétés bâties et non bâties et partant, d'identifier les marges de progression dans le traitement des dossiers ou d'apprécier les efforts portés par l'administration dans l'amélioration des processus. Cette limite rend difficile l'appréciation qui peut être portée sur la nature des contentieux liés à l'évaluation des propriétés. Par ailleurs, l'absence d'éléments d'explication relatif au contentieux d'attribution ne permet pas d'évaluer avec précision l'efficacité des dispositifs mis en place pour rattraper les retards en matière de publicité foncière (cf. 3.2).

En outre, la granularité ne permet pas d'identifier les motifs les plus fréquents du contentieux administratif ou juridictionnel. Il est ainsi particulièrement difficile d'estimer l'effet de la RVLLP sur le contentieux, pas plus qu'il ne permet d'objectiver avec précision le contentieux lié aux changements de qualification des locaux industriels (cf. 2.1.1). Le registre de contentieux juridictionnel, l'application Érica, ne permet pas d'en renseigner la nature.

#### **Décisions notables rendues par le Conseil d'État depuis 2018**

Le recensement de quarante-six décisions notables rendues par le Conseil d'État depuis 2018 met en lumière un contentieux particulièrement riche en matière de taxe sur les propriétés bâties :

- vingt-trois arrêts relatifs à l'assujettissement, à l'exonération ou au dégrèvement ;
- onze d'arrêts portant sur l'établissement de la valeur locative, particulièrement des locaux professionnels, y compris rendues fort récemment<sup>141</sup> ;
- trois arrêts portant sur les établissements industriels<sup>142</sup> ;
- un arrêt relatif à la mise en place d'un coefficient correcteur concluant à la saisine du conseil constitutionnel d'une question prioritaire de constitutionnalité.

Dans son rapport sur la CFE, la Cour a mis en lumière plusieurs facteurs liés à une possible recrudescence du contentieux qui pourraient peser sur les réclamations ou recours relatives aux taxes foncières. S'agissant des locaux professionnels, l'élaboration des nouveaux paramètres départementaux d'évaluation (délimitations des secteurs d'évaluation, fixation des tarifs de chaque catégorie de local, définition des parcelles auxquelles s'appliquent le coefficient de localisation) pourrait donner lieu à des recours, à l'initiative des personnes justifiant d'un intérêt à agir étant précisé que ces recours peuvent être formés dans les deux

<sup>141</sup> Conseil d'État, 2 février 2022, Société Les Portes de Claye, n° 443323 et 18 février 2022, Sociétés Modul et CM-CIC Lease, n° 451631.

<sup>142</sup> Conseil d'État, 11 février 2022, Société de Propreté et d'Environnement de Normandie (SPEN), n° 455020, 18 février 2022, Société fromagerie Papillon, n° 449988, 5 novembre 2021, Société Yves Le Pape et Fils K. J., n° 431576.

mois suivant la publication des décisions prises par les CDVL. La question se pose aussi s'agissant de la sortie de la neutralisation qui permet encore de garantir que le poids des VLC des locaux professionnels dans l'ensemble des locaux reste inchangé. Cette disposition a vocation à être mise en œuvre jusqu'à la révision des locaux d'habitation. À ce jour, la sortie de la neutralisation, très dépendante de l'issue des travaux portant sur la VLC des locaux d'habitation, n'est pas très claire.

Il faut enfin mentionner les contentieux relatifs à la notion de biens d'équipements spécialisés au sein de la catégorie des établissements industriels, cette qualification étant susceptible d'ouvrir droit à une exonération. Par sa décision GKN Driveline<sup>143</sup>, le Conseil d'État a inclus dans le champ de l'exonération des biens qui n'auraient pu en relever en application de sa jurisprudence antérieure. L'application de cette décision conduit ainsi à intégrer dans le champ de l'exonération un certain nombre de biens<sup>144</sup>, cette jurisprudence pouvant être invoquée dans le cadre des contrôles opérés par l'administration ou des réclamations adressées par le contribuable.

### 3.4.4 Un contrôle fiscal dont la portée est limitée

Le premier niveau de contrôle des dossiers soumis par les redevables à l'administration fiscale concerne l'établissement de l'impôt lui-même sur la base des éléments déclarés ou connus de l'administration et à instruction des demandes. Il peut également être effectué dans le cadre de la vérification sélective des locaux afin de suivre l'évolution des logements en voie de réhabilitation. La relance des propriétaires de constructions nouvelles afin qu'ils s'acquittent de leurs obligations déclaratives en est la suite. Ces opérations visent à s'assurer tant de la fiabilité des bases que des modalités d'évaluation.

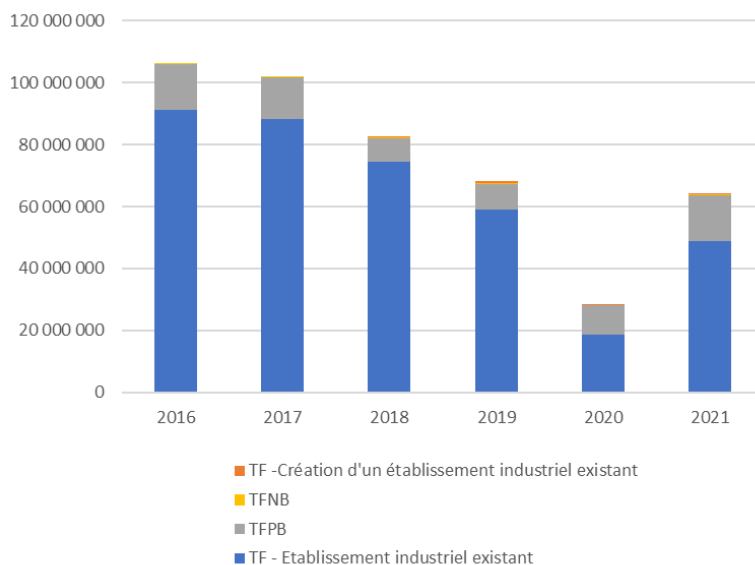
Les vérifications menées par les services de contrôle fiscal ne concernent que dans une proportion modeste les taxes foncières : 885 redressements ont été effectués en 2021 conduisant à rappeler la somme de 64,4 M€ en 2021 hors pénalités et intérêts, pour un total de 10,7 Md€ rappelé toutes impositions confondues. Le nombre de rappels et les montants rectifiés tendent à diminuer entre 2016 et 2021. Depuis 2018, le montant des rappels se situe régulièrement en-deçà de 100 M€, et leur nombre a été quasiment divisé par deux entre 2016 et 2021. Rapporté au montant réel des taxes perçues, le montant des rappels représente 0,18 % en 2021 contre 0,3 % en 2016.

---

<sup>143</sup> Conseil d'État, n° 422418, SA GKN Driveline, 11 décembre 2020.

<sup>144</sup> Par exemple, un transformateur électrique de grande puissance (CE 16 avril 2021, n° 432786)

Graphique n° 18 : Ventilation du montant des rappels relatifs aux taxes foncières (hors pénalités et intérêts, en euros)



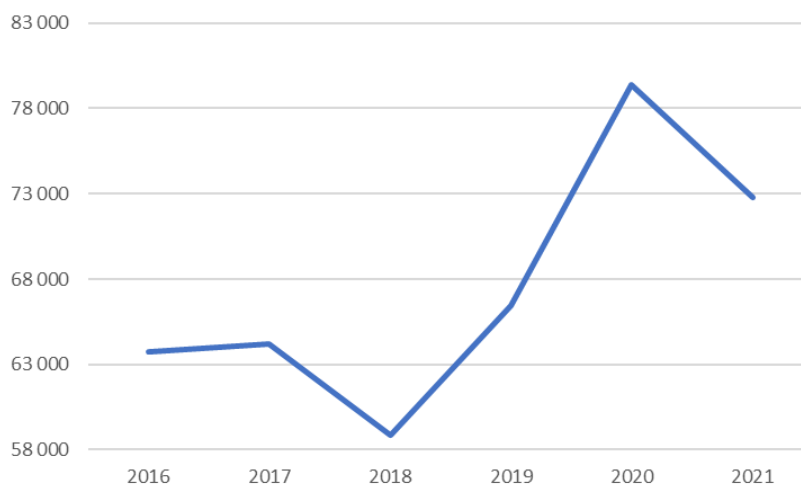
Source : DGFIP

Sur les quatre motifs de redressement suivis par la DGFIP, deux sont liés à la qualité d'établissements industriels (création et évaluation d'un établissement existant), les deux autres catégories étant génériques (taxe foncière sur les propriétés bâties, taxe foncière sur les propriétés non bâties). En 2021, 70 % des rappels ont concerné les établissements industriels existant, représentant près de 77 % des montants rappelés. Ces redressements sont toutefois en retrait du fait de la neutralisation temporaire du droit de reprise de l'administration en matière de taxe foncière en cas de changement de méthode de détermination de la valeur locative dans le cadre d'un contrôle fiscal s'achevant ou ayant débuté en 2019<sup>145</sup>. Le deuxième motif de redressement concerne les propriétés non bâties (24 % des contrôles, 15 % des montants) sans qu'il soit possible de disposer d'informations plus précises.

Sur l'ensemble de la période 2016-2021, le montant de taxes foncières rappelé par dossier tend à augmenter, l'administration fiscale imputant cette évolution à la mise en œuvre de stratégie d'exploration de données (*datamining*) et d'accompagnement des services de contrôles dans certaines opérations ciblées. De fait, le montant moyen des rappels est effectivement plus important en 2021 qu'en 2016 quel que soit le motif de redressement.

<sup>145</sup> Article 156 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

Graphique n° 19 : Évolution du montant moyen des rappels de taxes foncières (en euros)



Source : DGFIP

### CONCLUSION INTERMÉDIAIRE

*La gestion des taxes foncière repose une organisation éclatée tant au niveau central qu'en services déconcentrés, celle-ci étant régie par la summa divisio entre fiscalité des professionnels et fiscalité des particuliers, davantage que par la nature locale de l'imposition. Elle mobilise un nombre important d'opérations liées tant à l'établissement de la base qu'à la manipulation des applications d'assiette, de recouvrement ou de contentieux.*

*Le taux d'intervention des taxes foncières s'élève à 0,96 % en 2021 (422,5 M€), un niveau comparable au taux d'intervention des impôts locaux sur les professionnels mais supérieur au taux moyen portant sur l'ensemble des impôts (0,71 % en 2021). Il se répartit pour 0,45 % au titre de l'assiette, 0,29 % au titre du recouvrement et 0,21 % au titre du contentieux. Les données disponibles ne permettent cependant pas de reconstituer ce taux s'agissant des effectifs recensés et de la masse salariale associée. En outre, aucun élément ne permet de s'assurer que les frais de gestion, évalués à 1,8 Md€ en 2021, sont bien en rapport avec les coûts engagés, ce qui plaide pour un effort de clarification dans un souci de transparence.*

*Les travaux relatifs à la détermination de l'assiette constituent une part significative de la gestion des taxes foncières. Articulée autour de l'application MAJIC 3, l'actualisation de la base des taxes foncières combine alimentation automatisées (constructions nouvelles, mutations), opérations de relances effectuées par l'administration et manipulation de milliers de déclarations papiers. La numérisation des outils de contrôle, qui s'appuient sur des outils expérimentaux « innovants » comme la dématérialisation des déclarations pourraient permettre d'améliorer les opérations de gestion mais restent encore en devenir.*

*La détermination de l'assiette appelle également un renforcement des échanges avec les collectivités locales. Au-delà des échéances régulières liées à la détermination des bases et des taux, il importe de davantage fluidifier les relations avec les collectivités dans une optique de fiabilisation des informations. La montée en puissance des conseillers aux décideurs locaux ainsi que la mise en place d'une plateforme d'échanges pourraient permettre d'atteindre cet objectif.*

*La gestion des taxes foncières se caractérise enfin par un taux de recouvrement satisfaisant (99,8 % à  $n+2$ ), une dématérialisation significative des paiements (57 % des acquittements par prélèvement et 25 % par paiement en ligne) tout en nourrissant un contentieux encore significatif dont les déterminants mériteraient d'être plus finement analysés.*

## ANNEXES

Annexe n° 1. Évolution du nombre d'articles au rôle des taxes foncières .....	89
Annexe n° 2. Évolution des bases nettes relatives aux taxes foncières .....	90
Annexe n° 3. Évolution des montants réels des taxes foncières et taxes additionnelles .....	91
Annexe n° 4. Ventilation des produits de TFPB des entreprises par taille.....	93
Annexe n° 5. Rendement des taxes foncières dans le département des Yvelines .....	94
Annexe n° 6. Tableau comparatif des impositions foncières dans différents pays européens	96
Annexe n° 7. Modalités permettant, pour les locaux industriels soumis à la méthode comptable, de passer du prix de revient au montant de la VL .....	101
Annexe n° 8. Modalité d'évolution des valeurs locatives cadastrales.....	102
Annexe n° 9. Révision de la valeur locative des locaux d'habitation .....	105
Annexe n° 10. Abattements, exonérations et dégrèvements .....	109
Annexe n° 11. Frais relatifs à la gestion des taxes foncières.....	114
Annexe n° 12. Contentieux relatif aux taxes foncières .....	115



## Annexe n° 1. Évolution du nombre d'articles au rôle des taxes foncières

**Tableau n° 17 : Taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFNB) - nombre d'articles au rôle**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<i>TFNB</i>	14 560 102	14 565 305	14 586 317	14 617 054	14 619 703	14 603 018
<i>Taxe spéciale d'équipement (TSE)</i>	1 889 383	1 929 500	2 367 562	2 419 193	2 457 490	2 590 337
<i>Caisse d'Assurance Accidents Agricoles (droit fixe et droit proportionnel)</i>	834 255	832 857	833 291	833 046	829 612	823 042
<i>Taxe pour frais des chambres d'agriculture (TSCA)</i>	14 808 078	14 814 306	14 835 472	14 846 157		14 895 066
<i>Taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations (GEMAPI)</i>	143 493	390 771	4 867 164	6 468 089	7 018 932	7 802 866

Source : fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale (REI)

**Tableau n° 18 : Taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) - nombre d'articles au rôle**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<i>TFPB</i>	26 275 341	26 576 265	26 872 538	27 155 662	27 420 963	27 705 090
<i>Taxe spéciale d'équipement (TSE)</i>	22 326 175	22 843 472	23 488 066	25 050 509	25 529 737	27 034 369
<i>Taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations (GEMAPI)</i>	246 110	1 092 657	7 882 350	12 671 343	13 394 541	15 155 966
<i>Taxe additionnelle spéciale annuelle au profit de la région Île-de-France (TASA)</i>	3 935 613	3 974 502	4 014 940	4 055 729	4 097 114	4 136 230
<i>Taxe d'enlèvement des ordures ménagère (TEOM)</i>	23 088 694	23 423 681	23 729 224	24 047 672	24 232 273	24 610 935

Source : fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale (REI)

## Annexe n° 2. Évolution des bases nettes relatives aux taxes foncières

**Tableau n° 19 : Bases nettes de la taxe foncière sur les propriétés non bâties par collectivité (en euros)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Communes	1 960 712 525	1 969 108 076	1 985 604 812	2 027 043 424	2 051 474 443	2 055 932 460
Syndicats de communes	142 692 797	140 870 610	110 731 496	113 328 747	111 561 167	112 707 615
Groupements à fiscalité propre	1 899 564 676	1 900 585 796	1 921 174 163	1 956 670 968	1 980 732 695	1 985 870 681

*Source : fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale (REI)*

**Tableau n° 20 : Bases nettes de la taxe foncière sur les propriétés bâties par collectivité (en euros)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Communes	86 896 430 752	88 399 065 793	90 325 355 207	92 768 990 488	94 839 160 074	90 932 968 237
Syndicats de communes	10 959 102 371	10 629 184 322	9 465 296 791	9 662 362 573	9 092 565 611	8 971 752 535
Groupements à fiscalité propre	46 389 856 095	52 067 958 477	55 044 468 202	57 134 895 961	58 656 358 822	57 502 470 243
Départements	83 591 357 278	85 038 345 757	86 900 222 671	81 555 247 269	83 414 067 062	//

*Source : fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale (REI)*

### Annexe n° 3. Évolution des montants réels des taxes foncières et taxes additionnelles

**Tableau n° 21 : Montant réel des taxes foncières sur les propriétés non bâties et taxes additionnelles (en euros)**

	2016 (*)	2017 (*)	2018 (**)	2019	2020	2021
<b>TFNB</b>	<b>965 995 109</b>	<b>973 294 192</b>	<b>985 620 582</b>	<b>1 007 321 034</b>	<b>1 020 761 301</b>	<b>1 030 364 238</b>
<i>dont communes</i>	819 374 833	825 592 092	835 326 173	853 734 500	864 693 959	868 955 511
<i>dont syndicats de communes</i>	5 008 057	4 927 013	4 186 443	4 110 246	4 079 116	6 487 999
<i>dont groupements à fiscalité propre</i>	141 612 219	142 775 087	146 107 966	149 476 288	151 988 226	154 920 728
<b>Taxe additionnelle à la TFNB</b>	<b>79 947 197</b>	<b>80 573 854</b>	<b>81 693 286</b>	<b>84 613 325</b>	<b>85 462 286</b>	<b>86 115 134</b>
<i>dont communes</i>	10 995 418	5 592 367	4 692 210	4 222 231	4 158 228	4 214 038
<i>dont groupements à fiscalité propre</i>	65 667 408	71 670 212	73 605 068	76 563 290	77 380 510	77 914 188
<i>dont Grand Paris</i>	3 284 371	3 311 275	3 396 008	3 827 804	3 923 548	3 986 908
<i>Taxe spéciale d'équipement (TSE)</i>	<b>1 475 680</b>	<b>1 375 218</b>	<b>1 500 042</b>	<b>1 486 644</b>	<b>1 527 043</b>	<b>1 450 336</b>
<i>Caisse d'Assurance Accidents Agricoles (droit fixe et droit proportionnel)</i>	<b>12 323 396</b>	<b>12 270 779</b>	<b>12 195 283</b>	<b>12 174 777</b>	<b>11 686 359</b>	<b>11 061 733</b>
<i>Taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations (GEMAPI)</i>	<b>235 221</b>	<b>553 774</b>	<b>3 950 606</b>	<b>4 685 621</b>	<b>5 833 665</b>	<b>9 683 618</b>
<i>Taxe pour frais des chambres d'agriculture (TSCA)</i>	<b>291 685 333</b>	<b>291 762 295</b>	<b>291 747 405</b>	<b>291 779 656</b>	<b>291 773 364</b>	<b>291 808 892</b>

(\*) : Pour les années 2016 et 2017, les montants sont des montants nets. (\*\*) : Pour 2018, les montants sont des montants réels nets.

Source : fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale (REI)

**Tableau n° 22 : Montant réel des taxes foncières sur les propriétés bâties  
et taxes additionnelles (en euros)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>TFPB</b>	<b>31 952 175 888</b>	<b>32 735 232 586</b>	<b>33 640 244 117</b>	<b>34 538 769 220</b>	<b>35 276 936 774</b>	<b>34 312 197 391</b>
<i>dont communes</i>	<i>16 746 028 659</i>	<i>17 104 614 091</i>	<i>17 538 923 864</i>	<i>18 370 476 576</i>	<i>18 788 568 304</i>	<i>32 373 832 314</i>
<i>dont syndicats de communes</i>	<i>104 652 632</i>	<i>103 012 203</i>	<i>95 151 992</i>	<i>95 850 896</i>	<i>87 839 856</i>	<i>136 708 902</i>
<i>dont groupements à fiscalité propre</i>	<i>1 521 679 432</i>	<i>1 616 504 100</i>	<i>1 772 571 211</i>	<i>1 839 175 265</i>	<i>1 907 291 216</i>	<i>1 801 656 175</i>
<i>dont départements</i>	<i>13 579 815 165</i>	<i>13 911 102 192</i>	<i>14 233 597 050</i>	<i>14 233 266 483</i>	<i>14 493 237 398</i>	<i>//</i>
<i>Taxe spéciale d'équipement (TSE)</i>	<b>197 832 749</b>	<b>202 583 436</b>	<b>216 645 694</b>	<b>220 631 538</b>	<b>217 850 340</b>	<b>208 402 824</b>
<i>Taxe pour la gestion des milieux aquatiques et la prévention des inondations (GEMAPI)</i>	<b>2 729 914</b>	<b>9 870 014</b>	<b>56 872 883</b>	<b>69 526 057</b>	<b>80 191 796</b>	<b>135 826 335</b>
<i>Taxe additionnelle spéciale annuelle au profit de la région Île-de-France (TASA)</i>	<b>55 666 667</b>	<b>55 960 794</b>	<b>55 945 254</b>	<b>55 715 806</b>	<b>55 969 243</b>	<b>54 348 727</b>
<i>Taxe d'enlèvement des ordures ménagère (TEOM), y compris taxe incitative</i>	<b>6 691 630 293</b>	<b>6 795 724 826</b>	<b>6 906 847 683</b>	<b>7 015 765 682</b>	<b>7 141 410 430</b>	<b>7 435 917 356</b>

*Source : fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale (REI)*

**Annexe n° 4. Ventilation des produits de TFPB des entreprises par taille****Tableau n° 23 : Ventilation des produits de TFPB des entreprises par taille**

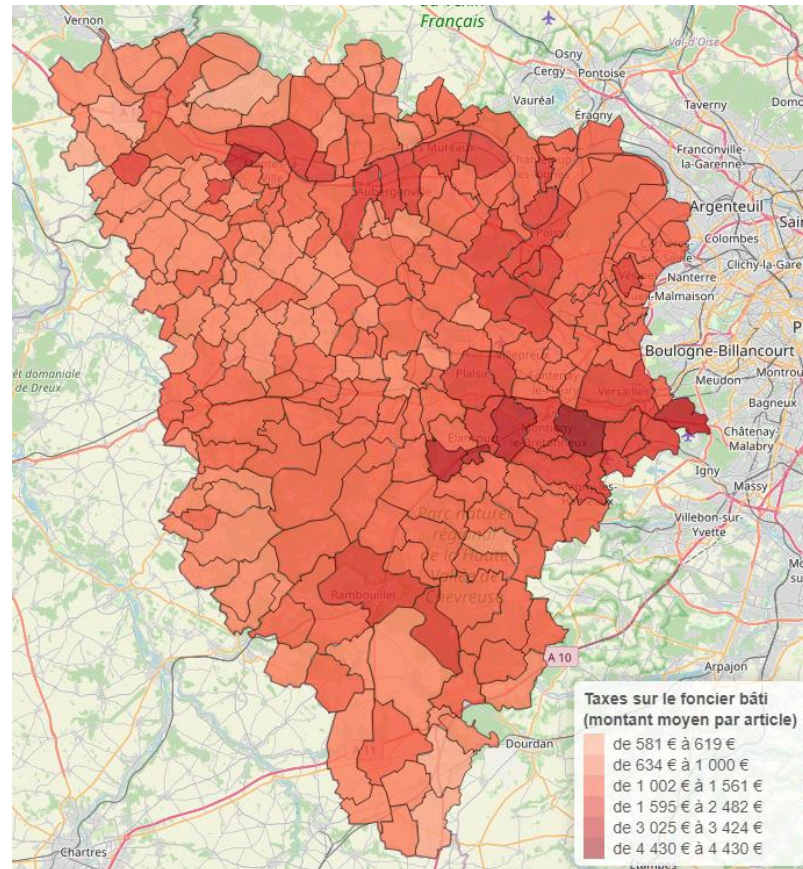
<i>en €</i>	cotisations 2016	cotisations 2017	cotisations 2018	cotisations 2019	cotisations 2020	cotisations 2021
0 - Non déterminé	3 789 221 212	3 860 909 459	3 999 423 348	4 113 737 451	4 147 186 002	4 011 949 734
1 - MIC	1 323 153 250	1 423 871 220	1 505 436 475	1 614 008 211	1 747 993 205	1 783 101 044
2 - PME	1 454 538 247	1 480 575 618	1 530 089 605	1 618 127 175	1 660 123 770	1 393 361 068
3 - ETI	2 174 692 482	2 234 108 988	2 215 569 928	2 238 373 903	2 289 644 473	1 633 735 269
4 - GE	1 111 124 774	1 132 990 533	1 237 702 581	1 304 654 754	1 271 775 788	830 922 680
<b>Total</b>	<b>9 852 729 965</b>	<b>10 132 455 818</b>	<b>10 488 221 937</b>	<b>10 888 901 494</b>	<b>11 116 723 238</b>	<b>9 653 069 795</b>

*Source : DGFIP*

N.B. La connaissance du SIREN de l'entreprise n'est pas nécessaire à la taxation de TFPB ce qui explique l'importance en proportion des cotisations pour lesquelles la taille est inconnue.

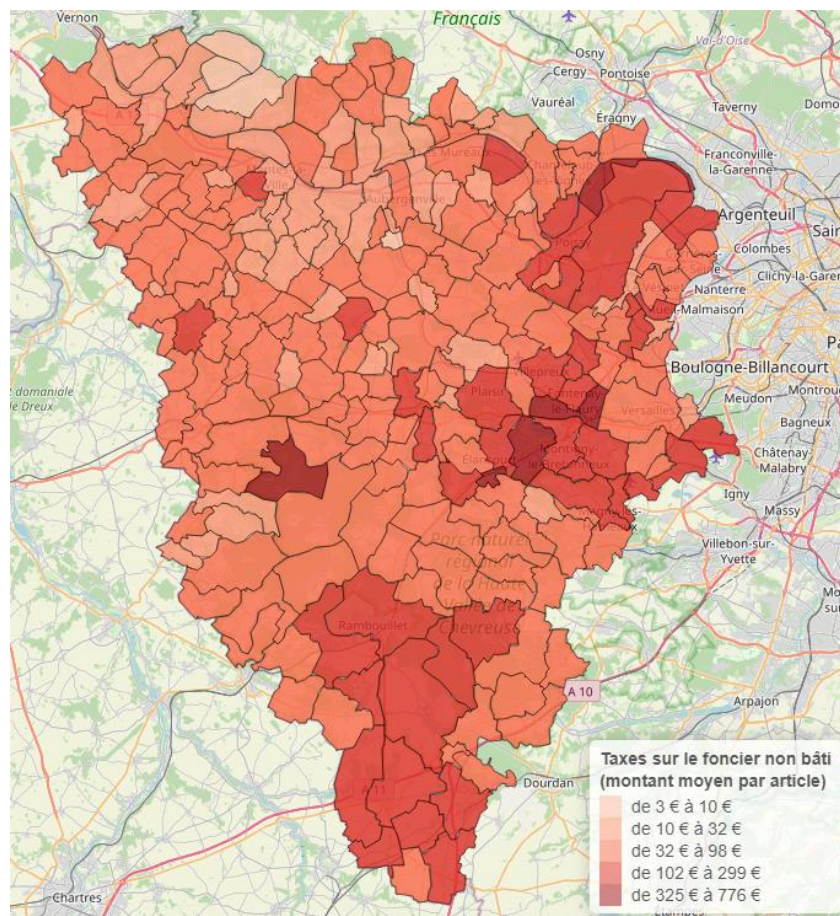
## Annexe n° 5. Rendement des taxes foncières dans le département des Yvelines

Carte n° 5 : Rendement communal de la TFPB dans le département des Yvelines pour l'année 2021



Source : Cour des comptes d'après fichier de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale



**Carte n° 7 : Rendement communal de la TFNB dans le département des Yvelines pour l'année 2021**

\* Source : Cour des comptes d'après fichier de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale

## Annexe n° 6. Tableau comparatif des impositions foncières dans différents pays européens

Nom de l'impôt	Contribuables	Bénéficiaire	Assiette	Exonérations et abattements	Taux
<b>Allemagne</b>					
<p><b>Taxe foncière sur la propriété immobilière bâtie ou nue (<i>Grunsteuer</i>).</b></p> <p><b>L'impôt foncier A</b> vise les terrains et les bâtiments affectés de manière durable aux exploitations agricoles et forestières.</p> <p><b>L'impôt foncier B</b> concerne tous les autres immeubles.</p>	Entreprises et ménages	Communes	<p><u>Jusqu'en 2024 :</u></p> <p>- <u>immeubles bâtis</u> : Valeur locative : annuité de loyers bruts multipliée par un coefficient variant selon la nature du bien et la situation de l'immeuble. Cette valeur est ramenée ensuite en correspondance à celle de 1964 à partir d'une table de correspondance propre à chaque Land ;</p> <p>- <u>immeubles non bâtis</u> : valeur vénale : valeur obtenue par comparaison avec les cessions de terrains situés dans la région puis ramenée à la valeur de 1964 (anciens Länder) ou de 1935 (nouveaux Länder) à partir d'une table de correspondance propre à chaque Land.</p> <p><b>Réforme :</b> à compter de 2025 les nouvelles valeurs foncières seront établies à partir de déclarations spécifiques des propriétaires à déposer avant le 31 octobre 2022.</p>	Certains terrains ou immeubles sont exonérés : notamment les espaces verts et les voies publiques.	<p>Cumul d'un taux déterminé au niveau fédéral et d'un taux local variable selon les communes.</p> <p><b>Réforme :</b> à compter de 2025, baisse des taux afin de tenir compte de la revalorisation.</p>
<b>Belgique</b>					
<b>Précompte mobilier</b>	Entreprises et ménages	Collectivités locales (impôt)	Revenu cadastral indexé	Variable selon les régions (ex. : exonérations selon la	Variable selon les communes



Nom de l'impôt	Contribuables	Bénéficiaire	Assiette	Exonérations et abattements	Taux
		propre aux régions)		destination du bâtiment, pour les monuments ; abattements pour handicap, charges de famille, « maison modeste »).	
<b>Danemark</b>					
<b>Taxe sur la valeur des immeubles bâtis</b>	<b>Payeurs :</b> ménages (impôt prélevé concomitamment à l'impôt sur le revenu)	État	Valeur retenue égale au montant le plus bas de ces 3 options : valeur vénale au 01/01 de l'année en cours ou, valeur au 01/01/2002 ou, 105 % de la valeur du bien au 1er janvier 2001.	Exonérations obligatoires (ex. : biens appartenant à l'État ou aux communes) et exonérations facultatives (ex. : biens détenus par ASBL, centrales électriques).	Taux fixés par l'État : 0,94 % de la valeur du bien en dessous de 3,04 M DKK, 3 % au-delà.  Des taux réduits s'appliquent aux terrains agricoles
<b>Taxe sur la valeur des biens industriels et commerciaux</b>	<b>Payeurs :</b> entreprises	Communes (une partie seulement)	Valeur vénale de l'immeuble (hors terrain)		
<b>Taxe communale sur les terrains</b>	Entreprises et ménages	Communes	Valeur vénale du terrain.	Variable selon les communes	Variable selon les communes
<b>Espagne</b>					
<b>Impôt sur les immeubles</b>	Entreprises et ménages	Communes	Valeur cadastrale du bien immobilier telle qu'estimée par les autorités fiscales, revalorisée par application de coefficients.	Nombreuses exonérations et réductions d'impôt, certaines obligatoires, d'autres facultatives	Variable selon les communes et encadré au niveau national dans une fourchette de 0,4% à 1,10% (0,3% à 0,9% pour les immeubles ruraux)
<b>Finlande</b>					
<b>Impôt foncier</b>	Entreprises et ménages	Communes	Assiette de la taxe : cumul de la valeur de l'immeuble bâti et du terrain :  - immeubles bâtis : 70 % de la valeur de remplacement moins abattements liés à l'ancienneté	Exonération des terrains agricoles et forestiers.	Les conseils municipaux déterminent leurs taux d'imposition dans une fourchette définie par la loi

Nom de l'impôt	Contribuables	Bénéficiaire	Assiette	Exonérations et abattements	Taux
			du bien. La valeur de remplacement correspond à la moyenne des coûts de construction d'immeubles ;  - terrains : 73,5 % de la valeur vénale.		(entre 0,93 % et 2,0 %).
<b>Italie</b>					
<b>Impôt municipal unique (IMU) sur les immeuble bâtis et non bâtis</b>	Entreprises et ménages	Communes	Valeur cadastrale réévaluée de 5 % sur laquelle est appliqué un coefficient variant de 65 (entreprise) à 160 (immeuble privatif).	Exonération <sup>146</sup> :  - des résidences principales à l'exception des résidences de luxe (manoirs, châteaux, etc.) ;  - des terrains agricoles <sup>147</sup> .  Réduction de 75 % pour les immeubles loués avec des contrats de location conventionnés.	Taux de 0,86 % en général ; les communes peuvent augmenter ce taux jusqu'à 1,06 % ou le réduire jusqu'à 0 % pour certains biens  - Fusion de l'IMU avec l'impôt sur les services publics (TASI) <sup>148</sup> . La conséquence de cette fusion est une revalorisation du taux de l'IMU
<b>Luxembourg</b>					
<b>Taxe foncière impôt foncier A : agriculture, forestier etc. impôt foncier B : propriétés bâties et non bâties.</b>	Entreprises et ménages	Communes	Valeur vénale (« valeur unitaire ») <sup>149</sup> .	Exonérations obligatoires : biens des communes, de l'État, de la société des chemins de fer, des assurances	Variable selon les communes.

<sup>146</sup> Des exonérations ont également été instituées pour les entreprises pendant la période Covid. Reste applicable en 2022 une exonération des bâtiments utilisés pour les spectacles cinématographiques, les théâtres, les salles de concerts et de spectacles.

<sup>147</sup> Depuis 2016, les terres agricoles, y compris les terres non cultivées, détenues et gérées par des cultivateurs directs et des entrepreneurs agricoles professionnels inscrits au registre agricole, quelle que soit leur localisation, sont exonérées d'IMU.

<sup>148</sup> Cet impôt sur les services publics rendus aux propriétaires d'immeubles n'était dû que par les propriétaires non soumis à l'impôt municipal unique. Son montant variait selon les communes.

<sup>149</sup> La valeur unitaire n'a été révisée que de manière ponctuelle et parcellaire depuis 1941.

Nom de l'impôt	Contribuables	Bénéficiaire	Assiette	Exonérations et abattements	Taux
				sociales, de la Croix Rouge, ... Non obligatoires : variable selon les communes.	
<b>Taxe foncière sur les terrains à bâtir</b>	Entreprises et ménages	Communes	Valeur vénale référencée au 1 <sup>er</sup> janvier 2009	Variable selon les communes.	Variable selon les communes.
<b>Pays-Bas</b>					
<b>Impôt communal sur les biens immobiliers</b> <sup>150</sup>	<b>Payeurs :</b> Entreprises et ménages  <b>Bénéficiaire :</b> Communes		Valeur vénale du bien (valeur WOZ).  Révision annuelle des valeurs depuis 2008.	Variable selon les communes (généralement contribuables disposant de peu de revenus et d'un patrimoine peu élevé).	Variable selon les communes.
<b>Taxe sur les loueurs sociaux</b>	Propriétaires de plus de 50 logements sociaux	État	Valeur totale (valeur WOZ) des biens moins 10 fois la valeur moyenne valeur WOZ moyenne) de ces biens.	N/A	0,332 % en 2022 (0,526 % en 2021)
<b>Royaume-Uni</b>					
<b>Impôts fonciers sur les locaux professionnels (Business Rates)</b> <sup>151</sup>	Entreprises	Collectivités locales	Valeur locative réévaluation des immeubles tous les 5 ans ( <b>projet</b> : 3 ans à compter de 2023).  Nouvelles bases en vigueur au 1 <sup>er</sup> avril 2017 sur la base d'évaluations constatées au 1 <sup>er</sup> avril 2015. Les prochaines bases entreront en vigueur le 1 <sup>er</sup> avril 2023 sur la base d'évaluations	Exonérations et réductions variables selon les nations du RU.  <u>Angleterre</u> , principales exonérations : immeubles à usage agricole, lieux de culte, bâtiments destinés à la formation ou au soin des personnes	Le montant de l'impôt est déterminé en multipliant la valeur locative du bien par le multiplicateur (exprimé en pence par livre de valeur imposable).  Possibilité pour les communes de mettre en place une contribution

<sup>150</sup> Les propriétaires-occupants et les locataires de bateaux d'habitation doivent payer le *precariotax*, car ils occupent des voies navigables appartenant à la municipalité. Les propriétaires de bateaux et les croiseurs de plaisance amarrés à Amsterdam sont également redevables d'une taxe nautique (*binnenhavengeld*). Cette taxe contribue à la maintenance et à la gestion des eaux usées de la ville.

<sup>151</sup> Impôt dévolu aux nations du Royaume-Uni.

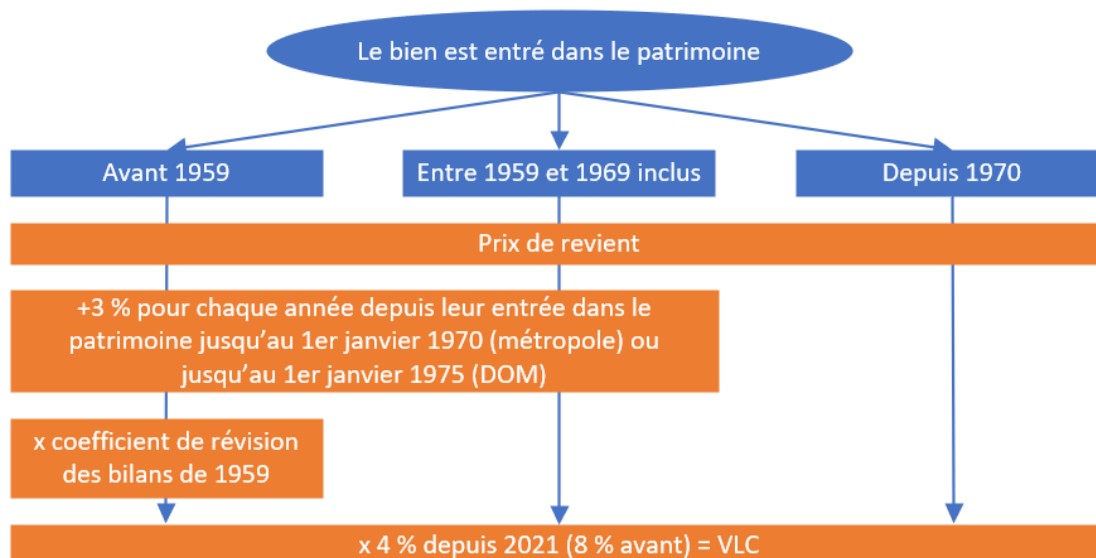
Nom de l'impôt	Contribuables	Bénéficiaire	Assiette	Exonérations et abattements	Taux
			constatées au 1 <sup>er</sup> avril 2021.	handicapées et ceux utilisés par les organismes de bienfaisance.	additionnelle, dans certains cas ou de réduire le montant de l'impôt.
<b>Taxe d'habitation</b> ( <i>council tax</i> ) <sup>152</sup>	Ménages	Collectivités	Valeur correspondant à un prix de cession à la date du 1 <sup>er</sup> avril 1991 en Angleterre et en Ecosse et du 1 <sup>er</sup> avril 2003 au Pays de Galles (pas de projet de réévaluation)	Certaines personnes ne sont pas prises en compte lors du calcul du nombre de personnes vivant dans une propriété, ce qui peut donner lieu à une réduction de l'impôt dû.	En Angleterre, 8 tranches d'imposition selon la valeur du bien.  En Irlande du Nord, 9 tranches d'imposition selon la valeur du bien.

---

<sup>152</sup> Impôt dévolu aux nations du Royaume-Uni.

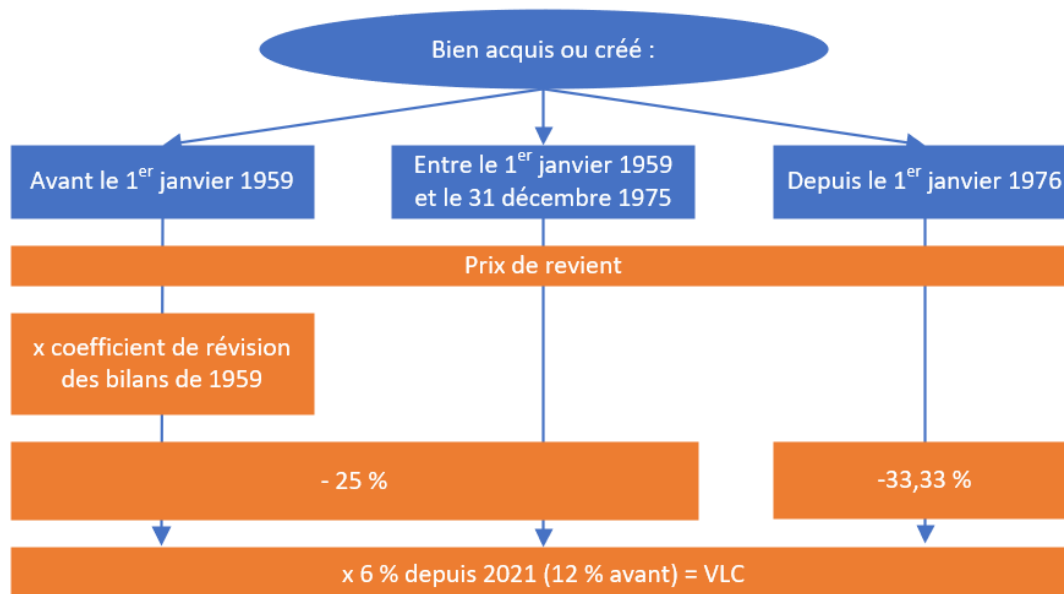
## Annexe n° 7. Modalités permettant, pour les locaux industriels soumis à la méthode comptable, de passer du prix de revient au montant de la VL

Opérations permettant, pour les **sols et terrains industriels** soumis à la méthode comptable, de passer du prix de revient au montant de la VLC



Source : « Brochure pratique impôts locaux 2021 », DGFIP.

Opérations permettant, pour les **constructions et installations industrielles** soumises à la méthode comptable, de passer du prix de revient au montant de la VLC



Source : « Brochure pratique impôts locaux 2021 », DGFIP.

## Annexe n° 8. Modalité d'évolution des valeurs locatives cadastrales

### PROPRIETES NON BATIES

Année de référence	Constatation annuelle des changements affectant les propriétés	Modification annuelle des tarifs	Actualisation triennale des évaluations résultant de la précédente révision générale	Revalorisation sexennale résultant de la précédente révision générale
1er janvier 1961	<u>Référence</u> : articles 1516 et 1517	<u>Référence</u> : article 1518 <i>bis</i>  Les actualisations triennales ont été remplacées par une majoration forfaitaire en appliquant des <b>coefficients forfaitaires</b> fixés par la loi de finances	<u>Référence</u> : articles 1516 et 1518  <u>Principe</u> : actualisation triennale des évaluations résultant de la précédente révision générale - <u>Pratique</u> : application d'un coefficient actualisation	<u>Référence</u> : articles 1516  <u>Principe</u> : exécution de révisions générales tous les six ans (article 1516) - <u>Pratique</u> : Non exécuté

### PROPRIETES BATIES

**Jusqu'en 2016 pour tous types de locaux (hors établissements industriels évalués selon la méthode comptable)**

Année de référence	Constatation annuelle des changements affectant les propriétés	Modification annuelle des tarifs	Actualisation triennale des évaluations résultant de la précédente révision générale	Revalorisation sexennale résultant de la précédente révision générale
1 <sup>er</sup> janvier 1978	<u>Référence</u> : articles 1516 et 1517	<u>Référence</u> : article 1518 <i>bis</i>  Les actualisations triennales ont été remplacées par une majoration forfaitaire en appliquant des <b>coefficients forfaitaires</b> fixés par la loi de finances	<u>Référence</u> : articles 1516 et 1518  <u>Principe</u> : actualisation triennale des évaluations résultant de la précédente révision générale - <u>Pratique</u> : application d'un coefficient actualisation	<u>Référence</u> : articles 1516  <u>Principe</u> : exécution de révisions générales tous les six ans (article 1516) - <u>Pratique</u> : Non exécuté

**À compter de 2017 (hors établissements industriels évalués selon la méthode comptable)**

Année de référence	Constatation annuelle des changements affectant les propriétés	Modification annuelle des tarifs			Actualisation triennale des évaluations résultant de la précédente révision générale	Revalorisation sexennale résultant de la précédente révision générale
1 <sup>er</sup> janvier 1978	<u>Référence</u> : articles 1516 et 1517	<u>Référence</u> : article 1518 <i>bis</i>  Les actualisations triennales ont été remplacées par une majoration forfaitaire en appliquant des <b>coefficients forfaitaires</b> fixés par la loi de finances			<u>Référence</u> : articles 1516 et 1518  <u>Principe</u> : actualisation triennale des évaluations résultant de la précédente révision générale - <u>Pratique</u> : application d'un coefficient actualisation	<u>Référence</u> : articles 1516  <u>Principe</u> : exécution de révisions générales tous les six ans (article 1516) - <u>Pratique</u> : Non exécuté
Locaux d'habitation (jusqu'en 2023)	1 <sup>er</sup> janvier 1978		<u>Référence</u> : article 1518 <i>bis</i>  Les actualisations triennales ont été remplacées par une majoration forfaitaire en appliquant des <b>coefficients forfaitaires</b> fixés par la loi de finances	Non prévu	<u>Référence</u> : articles 1516 et 1518  <u>Principe</u> : actualisation triennale des évaluations résultant de la précédente révision générale - <u>Pratique</u> : application d'un coefficient actualisation	Non prévu
Locaux d'habitation (à compter de 2023)	1 <sup>er</sup> janvier 2023 (1 <sup>er</sup> janvier de l'année de leur création pour les locaux créés après cette date)	<u>Référence</u> : articles 1516 et 1517	<u>Référence</u> : A du IV de l'article 146 de la LFI n°2019-1479 <u>pour les seuls tarifs et à l'exception des coefficients de localisation</u>	<u>Référence</u> : B du IV de l'article 146 de la LFI n°2019-1479	Non prévu	<u>Référence</u> : C du IV de l'article 146 de la LFI n°2019-1479  <u>Principe</u> : au cours de l'année qui suit le renouvellement des conseils municipaux - <u>Champ</u> : délimitation des secteurs d'évaluation, tarifs, parcellisation - 1 <sup>ère</sup> révision générale prévue en 2029

Année de référence	Constatation annuelle des changements affectant les propriétés	Modification annuelle des tarifs			Actualisation triennale des évaluations résultant de la précédente révision générale	Revalorisation sexennale résultant de la précédente révision générale
Locaux professionnels (depuis 2017)	1 <sup>er</sup> janvier 2013 (1 <sup>er</sup> janvier de l'année de leur création pour les locaux créés après le 1 <sup>er</sup> janvier 2017)	<u>Référence</u> : articles 1516 et 1517	<u>Référence</u> : article 1516 et I de l'article 1518 <i>ter</i>	<u>Référence</u> : II de l'article 1518 <i>ter</i>  - Jusqu'à la loi n° 2019-1479, la modification était annuelle	Non prévu	<u>Référence</u> : III de l'article 1518 <i>ter</i>  <u>Principe</u> : au cours de l'année qui suit le renouvellement des conseils municipaux  -  <u>Champ</u> : délimitation des secteurs d'évaluation, tarifs, parcellisation  -  1 <sup>ère</sup> révision générale prévue en 2021 mais reportée en 2022  -  L'actualisation sexennale est réalisée en alternant entre (i) les données portées à la connaissance de l'administration fiscale en application de l'article 1498 bis et (ii) les données issues d'une campagne déclarative



## Annexe n° 9. Révision de la valeur locative des locaux d'habitation

### 1. Présentation de l'expérimentation prévue par la loi n° 2013-1279 de finances rectificative pour 2013

En application de l'article 74 de la loi de finances rectificative de 2013, le rapport d'évaluation de l'expérimentation présente deux scénarios distincts. Le premier consiste à appliquer aux immeubles d'habitations à loyer modéré attribué sous condition de ressource et aux habitations louées sous le régime de la loi n° 48-1360 du 1<sup>er</sup> septembre 1948 les mêmes tarifs que ceux appliqués aux autres locaux. Le second consiste à appliquer à ces locaux des tarifs propres adaptés à leurs spécificités.

Ce rapport précise que les simulations réalisées dans le cadre de l'expérimentation, limitée à cinq départements<sup>153</sup>, ont été confronté à certaines limites. Ainsi par exemple, la délimitation des secteurs d'évaluation reposant sur l'application « *purement mathématique* » d'une certaine méthodologie décrite dans le rapport<sup>154</sup> pourrait, selon les cas, nécessiter des « *corrections [...] opportunes* », non intégrées à l'étude.

Dans un premier temps, le rapport évalue<sup>155</sup> le montant des cotisations foncières issues de la mise en œuvre conjointe de la RVLLH et de la RVLLP non neutralisée, non planchonnée, en supposant des taux d'impositions 2015 inchangés. Les cotisations foncières des locaux d'habitation et des locaux professionnels issues de ces simulations présentent des évolutions du même ordre<sup>156</sup>. Le rapport souligne que cette proximité « *pourrait tout à fait faciliter la sortie du dispositif de neutralisation des bases applicable aux locaux professionnels dans le cadre de l'entrée en vigueur de la RVLLP, et la mise en œuvre d'un mécanisme de rebasage des taux* ».

Dans un deuxième temps<sup>157</sup>, le rapport évalue l'effet d'un rebasage des taux d'imposition<sup>158</sup> visant à compenser l'augmentation du montant des VLC afin d'assurer aux collectivités locales une neutralité des réformes sur leurs produits fiscaux. Cette évaluation indique la présence d'un « *effet d'aubaine* » sur les locaux non concernés par la réforme (locaux industriels et locaux évalués au barème) qui enregistrent une forte diminution de leurs cotisations foncières sur le bâti.

Afin de pallier ces effets de bords, le rapport propose d'accompagner le rebasage du taux par un dispositif de neutralisation des VLC des locaux non cernés par la révision. Cette combinaison des deux dispositifs permet « *d'obtenir une stricte égalité des cotisations avant et après réforme des locaux industriels et locaux évalués par barème, et par voie de conséquence un maintien à l'équilibre des ressources fiscales des collectivités* » (cf. tableau ci-après).

---

<sup>153</sup> La Charente-Maritime, le Nord, l'Orne, Paris et le Val-de-Marne ([arrêté du 18 décembre 2014](#) fixant la liste des départements d'expérimentation de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation prévue à l'article 74 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013).

<sup>154</sup> Notamment la méthode dite de « capillarité » qui permet, dans certains cas particuliers, d'affecter un secteur locatif à une commune (ou à une section cadastrale) sur la base du classement des communes (ou sections cadastrales) limitrophes.

<sup>155</sup> « Hypothèse 1 » dans le rapport.

<sup>156</sup> Locaux d'habitation : +165,8 % (scénario n°1) et +154,1 % (scénario n°2). Locaux professionnels : +171,8 %.

<sup>157</sup> « Hypothèse 2 » dans le rapport.

<sup>158</sup> Le rebasage consiste à multiplier le taux d'imposition par le rapport du montant des VLC avant réforme et du montant des VLC après révision (pour l'ensemble des locaux révisés : habitation et professionnels).

**Tableau n° 24 : Effet simulé de la réforme des VLC (avec rebasage du taux d'imposition et dispositif de neutralisation) sur les cinq départements de l'étude.**

<i>Chiffres portant sur cinq départements</i>	Nombre de locaux	% de locaux	Cotisation système 1970 (en k€)	Cotisation révisée (en k€)	Évolution des cotisations (en %)	Évolution des cotisations en k€
<i>Locaux d'habitation</i>	5 159 619	94,1 %	2 897 407	2 859 314	-1,3 %	-38 093
- <i>dont locaux du parc privé</i>	4 637 070	84,5 %	2 598 077	2 577 595	-0,8 %	-20 482
- <i>dont locaux du parc social</i>	522 549	9,5 %	299 330	281 719	-5,9 %	-17 611
<i>Locaux professionnels</i>	302 286	5,5 %	986 079	1 024 300	3,9 %	38 221
<i>Locaux industriels et au barème</i>	23 202	0,4 %	262 991	262 991	0%	0
<b><i>Total</i></b>	<b>5 485 107</b>	<b>100 %</b>	<b>4 146 477</b>	<b>4 146 605</b>	<b>0%</b>	<b>128</b>

Source : DGFIP « Expérimentation révision des valeurs locatives des locaux d'habitation – Rapport – Partie 2 »

Ainsi, l'expérimentation menée en 2015 sur un nombre limité de départements permet d'esquisser une possible mise en œuvre de la RVLLH qui, parallèlement à l'extinction des mécanismes atténuateurs de la RVLLP, est compatible avec une préservation du montant total des cotisations fiscales. Cela étant, l'application de la réforme suggérée par le rapport (hypothèse n° 3) ne permet pas de préserver, pour chaque type de locaux, une invariance du montant de la cotisations afférente.

## 2. Modalités de mise à jour permanente de la valeur locative des locaux d'habitation

**Tableau n° 25 : Calendrier prévisionnel de modification des éléments (hors taux) intervenant dans le calcul des TFPB des locaux d'habitation<sup>159</sup> issu du projet de réforme programmée pour 2026 (avant mise en œuvre de la loi de finances pour 2023).**

	Délimitation des secteurs d'évaluation présentant un marché locatif homogène	Définition (D) ou éventuelle modification (M) des parcelles où s'applique un coefficient de localisation	Fixation des tarifs par unité de surface pondérée (€/m <sup>2</sup> )
2026	A	A	A
2027		B	C
2028			C
2029		B	C
2030			C
2031		B	C
2032			C
2033	D	D	D
2034			C
2035		B	C
2036			C
2037		B	C
2038			C
2039	D	D	D

Légende :

Année de renouvellement général des conseils municipaux

A : application en 2026 de la réforme à partir d'éléments issus de 2025

B : modification par la CDVL, après avis des CCID OU CHID (B du IV de l'article 146 de la loi de finances initiale pour 2020)

C : modification, en N, par l'administration fiscale à partir de l'évolution des loyers constatés en N-1 (A du IV de l'article 146 de la LFI 2020)

D : modification (C du IV de l'article 146 de la loi de finances initiale pour 2020)

Source : Cour des comptes d'après l'article 146 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 (avant sa modification par la loi de finances pour 2023).

<sup>159</sup> Hors locaux présentant des caractéristiques exceptionnelles

### 3. Modifications issues de la loi de finances pour 2023

**Tableau n° 26 : Calendrier prévisionnel de modification des éléments (hors taux) intervenant dans le calcul des TFPB des locaux d'habitation<sup>160</sup> issu du projet de réforme programmée pour 2026 modifié par l'article 106 de la loi de finances pour 2023**

	Délimitation des secteurs d'évaluation présentant un marché locatif homogène	Définition (D) ou éventuelle modification (M) des parcelles où s'applique un coefficient de localisation	Fixation des tarifs par unité de surface pondérée (€/m <sup>2</sup> )
2028	A	A	A
2029		B	C
2030			C
2031		B	C
2032			C
2033	D	D	D
2034			C
2035		B	C
2036			C
2037		B	C
2038			C
2039	D	D	D

Légende :

Année de renouvellement général des conseils municipaux

A : application en 2028 de la réforme à partir d'éléments issus de 2027

B : modification par la CDVL, après avis des CCID OU CIID (B du IV de l'article 146 de la loi de finances initiale pour 2020)

C : modification, en N, par l'administration fiscale à partir de l'évolution des loyers constatés en N-1 (A du IV de l'article 146 de la LFI 2020)

D : modification (C du IV de l'article 146 de la loi de finances initiale pour 2020)

Source : Cour des comptes d'après l'article 146 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 modifié par l'article 106 de la loi de finances pour 2023.

<sup>160</sup> Hors locaux présentant des caractéristiques exceptionnelles

## Annexe n° 10. Abattements, exonérations et dégrèvements

**Tableau n° 27 : ABATTEMENTS COMPENSES PAR L'ÉTAT RECENSES DANS L'ANNEXE "Évaluation des voies et moyens" (en M€)**

	Création	Fin du fait générateur	Fin de l'incidence budgétaire	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Abattements compensés par l'État ou à la charge de l'État</b>				<b>113</b>	<b>75</b>	<b>77</b>	<b>78</b>	<b>81</b>	<b>77</b>
<b>TFPB</b>				<b>113</b>	<b>75</b>	<b>77</b>	<b>78</b>	<b>81</b>	<b>77</b>
<i>En faveur de certains immeubles situés dans les DOM</i>	2003	2021	2026	0	0	nc	ε	ε	ε
<i>En faveur de certains immeubles des zones franches d'activités nouvelle génération (ZFANG) des DOM</i>	2009	non borné	non bornée	8	8	10	10	14	11
<i>En faveur de certains immeubles d'habitation situés dans un quartier prioritaire de la politique de la ville</i>	2000	2020	2022	105	67	67	68	67	66
<b>TFNB</b>				//	//	//	//	//	//

Source : Tome II "les dépenses fiscales" de l'annexe "Évaluation des voies et moyens" des projets de loi de finances

**Tableau n° 28 : AUTRES ABATTEMENTS COMPENSES PAR L'ÉTAT (en M€)**

	Création	Fin du fait générateur	Fin de l'incidence budgétaire	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Abattements compensés par l'État ou à la charge de l'État</b>				-					<b>1906</b>
<i>TFPB - Abattement de 50% de la valeur locative des établissements industriels</i>				//	//	//	//	//	1895
<i>TFPB - En faveur de certains immeubles situés à Mayotte</i>	<i>n.c.</i>	<i>n.c.</i>	<i>n.c.</i>	-					11

Source : fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale (REI)

**Tableau n° 29 : EXONERATIONS COMPENSEES PAR L'ÉTAT RECENSES DANS L'ANNEXE "VOIES ET MOYENS" (en M€)**

	Création	Fin du fait générateur	Fin de l'incidence budgétaire	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Exonérations compensées par l'État</b>				<b>353</b>	<b>176</b>	<b>165</b>	<b>170</b>	<b>163</b>	<b>166</b>
<b>TFPB</b>				<b>202</b>	<b>43</b>	<b>45</b>	<b>50</b>	<b>43</b>	<b>47</b>
<i>Exonération en faveur des immeubles situés dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville</i>	2014	2022	2027	6	3	3	4	1	1
<i>Exonération de 7 ans suivi d'un abattement dégressif de 3 ans pour les immeubles situés dans les bassins urbains à dynamiser (BUD)</i>	2017	2022	2032		0	0	ε	ε	ε
<i>Exonération de 7 ans suivie d'un abattement dégressif de 3 ans pour les immeubles situés dans les zones de développement prioritaire (ZDP)</i>	2018	2022	2032			0	ε	ε	ε
<i>Exonérations de longue durée : 15, 20, 25 et 30 ans relatives aux constructions neuves de logements sociaux</i>	1936	non borné	non bornée	37	14	16	18	21	23
<i>Exonération en faveur des constructions de logements neufs faisant l'objet d'un contrat de location-accession</i>									

<i>Exonération en faveur des constructions de logements anciens réhabilités affectés à l'habitation principale faisant l'objet d'un contrat de location-accession</i> <i>Exonération des logements pris à bail à réhabilitation</i> <i>Logements sociaux acquis avec une aide publique</i> <i>Logements détenus par l'établissement public de gestion immobilière du Nord-Pas-de-Calais</i>  <i>Locaux acquis ou aménagés pour la création d'hébergements d'urgence ou temporaire</i> <i>Logements intermédiaires</i>									
<i>Exonération des immeubles rattachés à des entreprises commerciales implantées dans des zones de revitalisation des commerces en milieu rural (ZoRCoMiR)</i>	2019	2023	2023				0	0	ε
<i>Les exonérations en faveur des personnes âgées, handicapées ou des personnes de condition modeste*</i>	1965	non borné	non bornée	158	26	26	28	21	23
<i>Exonération des immeubles situés en zones franches urbaines (ZFU), rattachés entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2014, à un établissement implanté en ZFU pouvant bénéficier de l'exonération de cotisation foncière des entreprises</i>	2006	2014	2019	1	0	0	0		
<b>TFNB</b>				<b>151</b>	<b>133</b>	<b>120</b>	<b>120</b>	<b>120</b>	<b>119</b>
<i>Propriétés non bâties agricoles situées en Corse</i>	1994	Non borné	Non bornée	2	2	2	2	2	2
<i>Exonération de 20 % des parts communales et intercommunale sur les propriétés non bâties classée en terres agricoles</i>	2005	Non borné	Non bornée	138	122	108	107	107	106
<i>Terrains ensemencés, plantés ou replantés en bois</i>	1941	Non borné	Non bornée	3	1	1	1	1	1
<i>Exonération Natura 2000</i>	2005	non borné	non bornée	1	1	1	1	1	1
<i>Exonération des propriétés non bâties situées en zones humides</i>	2016	Non borné	Non bornée	nc	nc	nc	0	0	0
<i>Exonération afférente à des terrains à usage agricole situés dans les DOM</i>	2009	non borné	non bornée	7	7	8	9	9	9

Source : Tome II de l'annexe "Voies et Moyens" des projets de loi de finances

(\*) montant issu du rapport prévu par l'article 33 de la loi de finances pour 2017 (63 M€)

**Tableau n° 30 : DEGREVEMENTS PRIS EN CHARGE PAR L'ÉTAT RECENSES DANS L'ANNEXE "VOIES ET MOYENS" (en M€)**

	Création	Fin du fait générateur	Fin de l'incidence budgétaire	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<b>Dégrèvements à la charge de l'État</b>				<b>459</b>	<b>219</b>	<b>342</b>	<b>393</b>	<b>489</b>	<b>482</b>
<b>TFPB</b>				<b>276</b>	<b>175</b>	<b>240</b>	<b>294</b>	<b>304</b>	<b>343</b>
Dégrèvement en faveur des personnes de condition modeste âgées de plus de 65 ans et de moins de 75 ans	2000	non borné	non bornée						
Redevables hébergés en maison de retraite ou dans un établissement de soins de longue durée	2000	non borné	non bornée	116	46	38	39	41	42
Le dégrèvement en cas de vacance de maison ou d'inexploitation d'immeuble pour la généralité des immeubles		non borné	non bornée	11	8	17	24	17	23
Cas particulier des logements à usage locatif appartenant à des organismes HLM ou SEM		non borné	non bornée	ε	ε	ε	ε	ε	ε
Plafonnement de la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties afférente à l'habitation principale en fonction des revenus	2011	non borné	non bornée	4	6	3	4	4	5
Dépenses payées à raison de travaux dans le cadre de la prévention des risques technologiques	2003	non borné	non bornée	1	1	ε	ε	ε	ε
Les dépenses engagées pour faciliter l'accessibilité pour personnes handicapées	2001	non borné	non bornée	64	62	90	117	131	149
Les dépenses payées pour économie d'énergie	2005	non borné	non bornée	80	52	92	110	111	124
<b>TFNB</b>				<b>183</b>	<b>44</b>	<b>102</b>	<b>99</b>	<b>185</b>	<b>139</b>
Propriétaires de terres classées dans les catégories 2 et 6 association foncière pastorale	1995	2023	2023	ε	ε	ε	ε	ε	ε
Dégrèvement de la taxe afférente aux parcelles exploitées par de jeunes agriculteurs	1991	non borné	non bornée	9	7	7	10	10	10
Dégrèvements en cas de disparition d'un immeuble non bâti		non borné	non bornée	ε	ε	ε	ε	ε	ε
Dégrèvements en cas de perte de récoltes sur pied	1807	non borné	non bornée	174	37	95	89	175	129
Dégrèvements en cas de perte de bétail par suite d'épizootie	1808	non borné	non bornée	ε	ε	ε	ε	ε	ε

Source : Tome II de l'annexe "Voies et Moyens" des projets de loi de finances



**Tableau n° 31 : DEGREVEMENTS A LA CHARGE DE L'ÉTAT TOUTES TAXES FONCIERES RECENSEES  
DANS LES FICHIERS REI (en M€)**

	<b>Création</b>	<b>Fin du fait générateur</b>	<b>Fin de l'incidence budgétaire</b>	<b>2016 (1)</b>	<b>2017 (2)</b>	<b>2018 (2)</b>	<b>2019 (2)</b>	<b>2020 (2)</b>	<b>2021 (2)</b>
<b>Dégrèvements à la charge de l'État</b>				<b>57</b>	<b>52</b>	<b>52</b>	<b>54</b>	<b>53</b>	<b>57</b>
<i>Dégrèvement d'office (cotisations dont le montant est inférieur à 12 euros)</i>				12	12	12	12	12	12
<i>Dégrèvement d'office de 100 euros pour les propriétaires âgés de plus de 65 ans et de moins de 75 ans sous condition de ressources</i>				30	31	31	33	34	35
<i>Dégrèvement de la taxe afférente aux parcelles exploitées par de jeunes agriculteurs</i>				15	9	9	10	7	10

Source : (1) Pour l'année 2016, rapport de l'article 33 de la loi de finances pour 2017 sauf pour le dégrèvement de la taxe afférente aux parcelles exploitées par de jeunes agriculteurs (fichier de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale 2016) ; (2) fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale des années 2017 à 2021.

**Annexe n° 11. Frais relatifs à la gestion des taxes foncières****Tableau n° 32 : Frais perçus par l'État au titre des taxes foncières (en euros)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<i>Taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFNB)</i>	53 929 586	54 165 648	54 622 294	55 381 107	55 805 971	56 301 264
<i>Taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB)</i>	1 519 158 795	1 551 452 062	1 590 971 891	1 625 208 198	1 656 047 938	1 653 462 589

Source : fichiers de recensement des éléments d'imposition à la fiscalité directe locale (DGFIP)

**Tableau n° 33 : Évolution du montant des admissions en non -valeur relatives aux impôts locaux (M€)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<i>Tous impôts locaux</i>	531,227	512,956	537,615	484,398	457,702	491,98
<i>Taxes foncières</i>	144,2	133,4	141,3	136,9	129,9	144,5

Source : Rapports annuels de performances (impôts locaux) et DGFIP (taxes foncières)

## Annexe n° 12. Contentieux relatif aux taxes foncières

**Tableau n° 34 : Nombre d'affaires traitées dans la phase administrative du contentieux**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<i>Demandes de correction et réclamations au fond (1)</i>						
<i>Taxes foncières</i>	311 185	321 231	312 160	330 799	316 465	348 056
<i>Tous impôts</i>	3 012 663	2 893 718	2 938 313	3 149 533	2 780 426	2 759 701
<i>Demandes gracieuses (2)</i>						
<i>Taxes foncières</i>	136 810	70 960	58 138	51 630	47 778	46 095
<i>Tous impôts</i>	1 255 991	1 039 157	918 820	734 177	452 215	345 698
<i>Dégrèvements d'office (3)</i>						
<i>Taxes foncières (*)</i>	155 562	268 917	335 675	301 901	410 925	358 628
<i>Tous impôts</i>	2 321 180	1 048 812	1 137 336	1 005 668	951 567	915 807
<i>Réponses écrites à des demandes de renseignements</i>						
<i>Taxes foncières</i>	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.	n.c.
<i>Tous impôts</i>	139 542	123 004	110 667	107 729	80 123	72 271
<b>TOTAL</b>						
<i>Taxes foncières</i>	<b>603 557</b>	<b>661 108</b>	<b>705 973</b>	<b>684 330</b>	<b>775 168</b>	<b>752 779</b>
<i>Tous impôts</i>	<b>6 589 834</b>	<b>4 981 687</b>	<b>4 994 469</b>	<b>4 889 378</b>	<b>4 184 208</b>	<b>4 021 206</b>

Source : DGFIP, Cahiers statistiques sauf (\*) réponses au questionnaire

**Tableau n° 35 : Nombre d'affaires traitées dans la phase administrative du contentieux (hors demandes de renseignement)**

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
<i>Taxes foncières (1)+(2)+(3)+(4)</i>	311 185	321 231	312 160	330 799	316 465	348 056
<i>Tous impôts (1)+(2)+(3)+(4)</i>	3 012 663	2 893 718	2 938 313	3 149 533	2 780 426	2 759 701

Source : DGFIP