

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

Identifiant juridique : BOI-IF-TFB-20-10-10-30-06/09/2017

Date de publication : 06/09/2017

**IF - Taxe foncière sur les propriétés bâties - Base d'imposition -  
Détermination de la valeur locative cadastrale 1970 - Principes généraux  
- Règles d'évaluation - Dispositions communes**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

IF - Impôts fonciers

Taxe foncière sur les propriétés bâties

Titre 2 : Base d'imposition

Chapitre 1 : Détermination de la valeur locative cadastrale

Section 1 : Principes généraux

Sous-section 3 : Règles d'évaluation applicables à l'ensemble des catégories de locaux

**Sommaire :**

I. Champ d'application de la valeur locative cadastrale

II. Notion d'unité d'évaluation

A. Généralité des locaux

B. Établissements industriels

III. Base de l'évaluation cadastrale de la généralité des locaux - Baux écrits et locations verbales

A. Utilisation des baux normaux

B. Élimination des baux anormaux

1. Actes de location présentant un caractère anormal

2. Actes de location conclus à des conditions de prix anormales

C. Corrections à apporter aux baux retenus

IV. Éléments pris en considération pour l'appréciation de la valeur locative

A. Date de l'évaluation retenue lors de la dernière révision

B. Consistance des biens à évaluer

C. Affectation de la propriété ou du local

1. Locaux d'habitation ou à usage professionnel ordinaires

a. Locaux d'habitation proprement dits

b. Locaux à usage professionnel

2. Locaux commerciaux et biens divers passibles de la TFPB, autres que les locaux d'habitation ou à usage professionnel ordinaires et les établissements industriels relevant de la méthode d'évaluation comptable

3. Cas particuliers des locaux à affectations multiples

- a. Le local n'a reçu qu'une affectation principale
- b. Le local a reçu plusieurs affectations principales
- 4. Établissements industriels relevant de la méthode comptable
- D. Situation et état du bien à évaluer

## 1

L'évaluation des propriétés bâties s'effectue suivant des règles qui varient en fonction de la nature des immeubles considérés qu'il s'agisse de locaux d'habitation ou à usage professionnel ordinaire, de locaux commerciaux ou assimilés, ou enfin d'établissements industriels justiciables d'une évaluation comptable.

Toutefois, certaines règles ont un caractère général et s'appliquent à toutes les catégories de locaux confondues. Elles concernent respectivement :

- le champ d'application de la valeur locative cadastrale ;
- la notion d'unité d'évaluation ;
- la base de l'évaluation cadastrale de la généralité des locaux ;
- enfin, les éléments pris en considération pour l'appréciation de la valeur locative des différents locaux à évaluer.

## I. Champ d'application de la valeur locative cadastrale

### 10

Les règles d'évaluation contenues dans la [loi n° 68-108 du 2 février 1968 relative aux évaluations servant de base à certains impôts directs locaux](#) et les textes subséquents qui l'ont complétée ou modifiée, notamment en ce qui concerne les établissements industriels, ont été fixées en vue de la détermination de la valeur locative cadastrale des différents locaux passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB).

### 20

Toutefois, l'application de ces règles n'a pas été limitée à l'assiette de la TFPB.

C'est ainsi que la valeur locative cadastrale doit, aux termes des dispositions de l'[ordonnance n° 59-108 du 7 janvier 1959 portant réforme des impositions perçues au profit des collectivités locales et de divers organismes](#) et des textes pris pour son application, servir d'assiette commune aux biens passibles de la TFPB, de la taxe d'habitation (TH), de la cotisation foncière des entreprises (CFE) ou d'une taxe annexe établie sur les mêmes bases. De ce fait, les règles définies aux [articles 1496 et suivants du code général des impôts \(CGI\)](#), s'appliquent indifféremment pour le calcul de la base d'imposition de la TFPB, de la TH et de la CFE.

## 30

Il suit de là que ces règles servent à déterminer la valeur locative :

- des biens passibles de la TFPB qui sont effectivement imposés à cette taxe ou exonérés temporairement ;
- des biens passibles de la TFPB mais bénéficiant d'une exonération permanente lorsque ces biens sont par ailleurs imposables à la TH ou à la CFE ;
- des constructions non passibles de TFPB mais passibles de TH ou de CFE.

## II. Notion d'unité d'évaluation

### 40

Lors des précédentes révisions générales des propriétés bâties, l'unité d'évaluation était constituée par la propriété ou l'établissement industriel appartenant à un même propriétaire.

### 50

Sous le régime de l'[ordonnance n° 59-108 du 7 janvier 1959 portant réforme des impositions perçues au profit des collectivités locales et de divers organismes](#), la valeur locative cadastrale des propriétés bâties doit servir de base à la fois à la TFPB, à la TH et à la CFE.

Il importe donc que, non seulement chaque propriété, mais encore chaque fraction de propriété susceptible de donner lieu à une imposition au titre de la TH, de la CFE ou d'une taxe annexe, fasse l'objet d'une évaluation séparée.

### 60

C'est pourquoi, l'[article 1494 du CGI](#) dispose que la valeur locative des biens passibles de l'une de ces taxes doit être déterminée pour chaque propriété ou fraction de propriété normalement destinée à une utilisation distincte. La portée de cette disposition est précisée à l'[article 324 A de l'annexe III au CGI](#).

## A. Généralité des locaux

---

### 70

En ce qui concerne les biens autres que les établissements industriels, l'unité est constituée par le local.

Cette unité peut être représentée :

### 80

- soit par une « propriété », s'il s'agit d'une « maison individuelle » comportant un ensemble de sols, terrains et bâtiments qui font partie du même groupement topographique et sont normalement destinés, en raison de leur agencement, à être utilisés par un même occupant.

**Remarques :**

Les terrains formant une dépendance indispensable et immédiate des constructions sont imposables à la TFPB ([CGI, art. 1381, 4°](#)). Par dépendance indispensable et immédiate d'un bâtiment, il faut entendre les emplacements de faible étendue attenants ou servant d'accès ou de dégagement audit bâtiment - cours, passages, jardins n'excédant pas cinq ares, etc.

La « famille » ou le « ménage » est considéré, à cet égard, comme un « occupant ».

Par opposition à la « maison individuelle » on désigne comme « immeuble collectif » tout immeuble normalement aménagé pour recevoir au moins deux occupants.

Cette distinction s'effectue toujours en considérant la destination normale de la propriété : ainsi, l'hébergement provisoire d'un jeune ménage par des parents occupant une maison individuelle ne saurait permettre de ranger celle-ci parmi les immeubles collectifs si la maison occupée ne comporte notamment qu'une seule cuisine, qu'un seul compteur d'eau, de gaz et d'électricité ;

**90**

- soit par une « fraction de propriété » s'il s'agit d'un « appartement » situé dans un « immeuble collectif » et normalement destiné à une utilisation distincte.

Doit, en principe, être regardé comme constituant une fraction de propriété normalement destinée à une utilisation distincte tout local qui, en raison de son aménagement, ne peut être mis à la disposition permanente que d'un seul occupant : appartement, studio, ancienne chambre d'employé de maison transformée en logement indépendant, magasin commercial, etc.

**100**

En revanche, ne sauraient être considérés comme constituant un local distinct, ni la pièce meublée d'un logement louée en meublé à un étudiant, ni les pièces occupées temporairement par un jeune ménage dans l'appartement des parents de l'un des conjoints, ni le garage d'une maison individuelle faisant l'objet à titre accidentel d'une location séparée, etc.

**110**

Le statut juridique sous lequel se place l'occupation (location, copropriété, sous-location, location en meublé, etc.) est sans incidence sur la définition de l'unité d'évaluation.

C'est ainsi que dans le cas d'un immeuble loué dans sa totalité à un locataire principal, l'unité d'évaluation est constituée, non par l'ensemble de l'immeuble, mais par chacune des fractions de la propriété - appartements, pièces indépendantes, etc. - normalement destinées à faire l'objet d'une occupation distincte.

**120**

Les logements vacants, ceux occupés par leur propriétaire et, dans les immeubles collectifs et les ensembles immobiliers, les locaux des services communs donnant lieu en fait à une occupation individuelle (loge de concierge, logement de gardien, bureau de syndic, etc.) ou à une exploitation

particulière assujettie à la CFE (chaufferie d'ensemble immobilier, etc.) doivent également recevoir une évaluation séparée.

### 130

Quant aux parties des immeubles collectifs réservées à l'usage commun des occupants (garages de bicyclettes, buanderies ou séchoirs communs, etc.) leur nature et leur utilisation collective conduisent naturellement à une évaluation distincte et globale.

### 140

En définitive, l'unité d'évaluation est définie par rapport à l'occupant : à titre de règle pratique, il est possible de dire que dans un immeuble collectif entièrement occupé, il y a au moins autant de locaux distincts que de familles occupant l'immeuble.

## B. Établissements industriels

---

### 150

En ce qui concerne les établissements industriels, l'unité d'évaluation est constituée suivant la même distinction que pour la généralité des locaux :

- soit par la « propriété » s'il s'agit d'un établissement industriel comportant un ensemble de sols, terrains - dans la mesure où ils sont employés à un usage industriel ou constituent des dépendances indispensables et immédiates des constructions ([CGI, art. 1381](#)) - bâtiments et installations qui concourent à une même exploitation, et font partie du même groupement topographique. Il est précisé que toute propriété bâtie devant être imposée dans la commune où elle est située, la notion de groupement topographique s'inscrit dans le cadre communal ;
- soit par une « fraction de propriété » s'il s'agit d'un établissement (généralement de faible importance) situé dans un immeuble collectif et destiné normalement à une utilisation distincte.

### 160

S'agissant de déterminer une valeur locative qui doit notamment être utilisée pour l'assiette de la TFPB et de la CFE, cette définition présente une double particularité :

- l'établissement industriel se présente comme une entité économique dont les éléments constitutifs sont indissociables au regard de l'exploitant : peu importe, à cet égard, que les biens appartiennent à un ou plusieurs propriétaires. Toutefois, pour les besoins de l'imposition à la TFPB, il est nécessaire, dans un tel cas, de procéder à une répartition de la valeur locative cadastrale. Comme pour les maisons, la notion d'établissement industriel est donc appréciée en fonction de l'occupant, c'est-à-dire, au cas particulier, de l'exploitant ;

- sa valeur locative n'est cependant dégagée globalement que s'il forme un groupement topographique ou une unité foncière unique.

S'il s'étend sur plusieurs unités foncières, sa valeur locative doit être décomposée par unité foncière : chaque fraction d'établissement doit alors être considérée comme une propriété distincte au sens de l'[article 1494 du CGI](#) et faire l'objet d'une évaluation selon des règles propres :

- soit aux établissements industriels (cas d'un atelier de fabrication isolé, d'un poste de transformation électrique) ;
- soit aux locaux commerciaux et biens divers (siège social de l'entreprise, local affecté à l'exercice d'une activité commerciale distincte de l'activité industrielle, tel un magasin de vente au détail) ;
- soit même aux locaux d'habitation (cas du logement du directeur ou du gardien).

### **III. Base de l'évaluation cadastrale de la généralité des locaux - Baux écrits et locations verbales**

#### **170**

Les règles d'utilisation des baux écrits et des locations verbales sont codifiées dans l'[article 324 C de l'annexe III au CGI](#).

#### **180**

Par généralité des locaux il faut entendre :

- d'une part, les locaux affectés à l'habitation ou à un usage professionnel ordinaires ;
- d'autre part, les locaux commerciaux et les biens divers à l'exclusion des établissements justiciables de la méthode d'évaluation comptable conformément aux dispositions de l'[article 1499 du CGI](#), de l'[article 1499 A du CGI](#) et de l'[article 1501 du CGI](#).

#### **190**

Suivant un principe général la base de l'évaluation cadastrale doit être constituée par la valeur locative normale de ces locaux à la date de référence de l'évaluation.

Les valeurs locatives cadastrales doivent donc, en principe, correspondre au revenu (moyen ou réel) des immeubles de même nature ou catégorie, situés dans la commune ou dans la région et qui font l'objet, à la date de référence, d'une location récente, consentie à des conditions de prix normales, c'est-à-dire telles qu'on peut les constater sur un marché où joue régulièrement la loi de l'offre et de la demande.

## 200

Par exception au principe précédent et pour l'établissement de la seule TFPB, le législateur a prévu que la base d'imposition des locaux loués au 1<sup>er</sup> janvier 1974 sous le régime de la réglementation des loyers établie par la [loi n° 48-1360 du 1<sup>er</sup> septembre 1948 portant modification et codification de la législation relative aux rapports des bailleurs et locataires ou occupants de locaux d'habitation ou à usage professionnel et instituant des allocations de logement](#) - et dont les revenus sont par conséquent limités - serait exceptionnellement constituée par le plus faible des deux chiffres suivants :

- soit la valeur locative cadastrale déterminée selon les principes généraux énoncés ci-dessus,
- soit le loyer réel à la date du 1<sup>er</sup> janvier 1970 affecté de coefficients triennaux d'augmentation, conformément aux dispositions de l'[article 1496 du CGI](#) commentées au [BOI-IF-TFB-20-20](#).

## A. Utilisation des baux normaux

---

### 210

Les baux écrits et locations verbales ont toujours constitué la base traditionnelle des évaluations foncières.

### 220

Il en a été de même à l'occasion de la dernière révision au cours de laquelle ils ont été utilisés :

- soit individuellement pour la fixation de la valeur locative individuelle de l'immeuble concerné ou celle de locaux-types destinés à permettre l'évaluation par comparaison d'immeubles similaires (locaux commerciaux et biens divers) ;
- soit collectivement pour l'établissement d'un tarif général d'évaluation (locaux d'habitation et à usage professionnel ordinaires).

### 230

Mais tous les baux n'expriment pas obligatoirement une valeur locative normale. Aussi convient-il d'écarter les baux anormaux, et éventuellement, d'apporter aux autres certaines corrections.

## B. Élimination des baux anormaux

---

### 240

La valeur locative à apprécier étant la valeur locative normale de la propriété, sa détermination implique l'élimination des actes de location « anormaux » ou conclus à des conditions de prix anormales.

## 1. Actes de location présentant un caractère anormal

---

### 250

Doit être considéré, en principe, comme « anormal » et par suite rejeté tout acte de location conclu à l'origine dans des conditions telles qu'il ne permet pas de dégager la valeur locative normale, soit en raison des clauses spéciales qui y sont insérées, soit à cause des circonstances de fait particulières à ce bail : caractère précaire de l'occupation, parenté des contractants, collusion d'intérêts, prix de location atténué en considération de travaux de grosses réparations ou de constructions effectués par le locataire, de charges d'une nature spéciale imposées à ce dernier, de services rendus au propriétaire, de prêts de fonds effectués par le locataire au propriétaire, etc., bail conclu par un locataire principal en vue de la sous-location de l'immeuble à divers occupants, bail passé par une société et un particulier ayant des intérêts dans cette société, etc.

### 260

Les actes de l'espèce ne pourraient être retenus que dans le seul cas où - la part prise dans leur montant par les éléments qui altèrent la valeur de leurs indications étant susceptible d'être exactement déterminée - ils accuseraient, après avoir été modifiés en conséquence, des loyers correspondant au cours normal des locations dans la commune à la date de référence.

### 270

*Il est fait remarquer que pour qu'un bail puisse valablement être écarté, il faut que son caractère anormal résulte, soit des clauses spéciales qui y sont inscrites, soit de circonstances de fait nettement établies. L'exagération ou l'atténuation apparente du prix du loyer qui y est stipulé ne suffirait pas à elle seule, à le faire éliminer, du moment qu'il ne serait pas démontré que, dans la fixation du prix, il a été tenu compte d'éléments autres que les avantages résultant de la jouissance normale de l'immeuble (CE, arrêts du 18 mai 1899, Lebon, p. 390 et 29 juillet 1908).*

## 2. Actes de location conclus à des conditions de prix anormales

---

### 280

Le cours moyen des locations ne peut valablement exprimer une valeur locative normale que dans la mesure où les loyers qui servent à l'établir n'ont pas eux-mêmes été fixés dans des circonstances économiques générales anormales.

Or, en raison d'une crise du logement plus ou moins aiguë suivant les localités et du fait de la réglementation instituée par la [loi n° 48-1360 du 1<sup>er</sup> septembre 1948 portant modification et codification de la législation relative aux rapports des bailleurs et locataires ou occupants de locaux d'habitation ou à usage professionnel et instituant des allocations de logement](#), les loyers des locaux d'habitation et à usage professionnel ont évolué dans des conditions variables, de telle sorte qu'il existe des disparités sur le marché des locations.



Le mode de calcul des loyers des habitations à loyer modéré et des logements économiques ne fait qu'aggraver cette hétérogénéité.

## **290**

Pour la recherche de la valeur locative normale des locaux d'habitation et à usage professionnel, il y a lieu, dans la pratique, d'exclure certains loyers « réglementés » qui ne représentent pas la contrepartie équitable du service rendu par le propriétaire aux occupants et certains loyers « libres » qui sont entachés d'une recherche trop systématique de rentabilité et ne sont en fait acceptés que par des locataires fortunés ou dans la nécessité impérieuse de se loger.

## **C. Corrections à apporter aux baux retenus**

---

### **300**

Le montant du loyer accusé par un bail ou par une déclaration de location ne peut être considéré comme l'expression exacte de la valeur locative que si les charges incombant normalement au propriétaire et au locataire sont supportées respectivement par chacun d'eux.

Par suite, il y a lieu, dans certains cas, de faire subir des modifications au prix du loyer stipulé par le bail.

### **310**

Doivent ainsi être déduites du prix du bail :

- les charges incombant normalement au locataire en vertu des principes généraux du droit civil ou des usages locaux et supportées en fait par le propriétaire (taxe d'enlèvement des ordures ménagères, taxe de balayage, abonnement aux eaux, chauffage des appartements, consommation d'eau chaude et froide, ramonage, réparations locatives suivant l'usage des lieux, etc.) ;
- les dépenses diverses acquittées par le propriétaire en vue de l'usage commun des locataires, dès l'instant où elles sont la contrepartie de commodités pour les occupants (dépenses d'éclairage des cours, escaliers, vestibules ; fournitures nécessaires à l'entretien des parties communes ; dépenses d'eau pour l'alimentation des robinets ou fontaines mis à la disposition des locataires dans les cours ou sur les paliers ; frais de tapis ; dépenses de force motrice et d'entretien courant de l'ascenseur et du monte-charge ; dépenses afférentes au chauffage des parties communes, etc.). Il est à remarquer, toutefois, que la taxe foncière ne doit pas être déduite du montant du loyer pour le calcul de la valeur locative normale, car elle constitue une charge de la propriété ;
- la part du loyer afférente aux objets immobiliers compris dans les locations et non imposable à la TFPB ;

- la valeur locative des terrains non bâtis qui, bien qu'ils ne soient pas des dépendances nécessaires de la construction ont été néanmoins compris dans le bail ; ces terrains doivent être estimés intrinsèquement, c'est-à-dire par comparaison avec les terrains de même nature loués en tant que tels et sans tenir compte de la plus-value qu'ils peuvent donner à la construction.

### 320

Il faut, au contraire, ajouter au prix stipulé par le bail :

- les dépenses qui incombent normalement au propriétaire lorsque ces dépenses, calculées en dehors du prix principal, sont mises à la charge du locataire (taxe foncière et taxes assimilées, assurance immobilière, réparations n'ayant pas le caractère de simples réparations locatives, salaire du concierge, etc.) ;
- la somme versée au propriétaire en sus du prix de location, à titre de droit d'entrée ou de renouvellement de bail, et dont il doit être tenu compte proportionnellement à la durée du bail ;
- l'annuité correspondant à l'amortissement, pendant la durée de la location, du prix des travaux exécutés pour la remise en état des lieux loués et mis par une clause expresse du contrat à la charge du locataire ;
- la plus-value de valeur locative résultant des travaux d'amélioration effectués par le locataire.

## IV. Éléments pris en considération pour l'appréciation de la valeur locative

### 330

Aux termes de l'[article 1495 du CGI](#), chaque propriété ou fraction de propriété est appréciée d'après sa consistance, son affectation, sa situation et son état, à la date de l'évaluation.

Cette date ne doit pas être confondue avec la date de référence à laquelle il convient de se reporter pour apprécier le taux des valeurs locatives.

### 340

Quant aux changements constatés dans ces divers éléments d'appréciation, ils sont ultérieurement pris en considération lors des mises à jour périodiques des valeurs locatives.

## A. Date de l'évaluation retenue lors de la dernière révision

---

### 350

Pour la généralité des locaux la date de l'évaluation initiale s'entend du jour de clôture du procès-verbal des opérations de révision dans la commune (CGI, ann. III, art. 324 B, I). Cette date ne doit pas être confondue avec la date de référence à laquelle il convient de se reporter pour apprécier le taux des valeurs locatives.

### 360

Eu égard à la nécessité d'appréhender la matière imposable telle qu'elle se présentait au moment de l'évaluation, les modifications apportées à l'immeuble ou à son équipement entre la date de la souscription de la déclaration et la date de l'évaluation ont été prises en considération.

### 370

Comme pour la généralité des locaux, la valeur locative des établissements industriels a été appréciée à la date de clôture des opérations de révision, ou plus exactement, eu égard à l'obligation d'utiliser des renseignements comptables pour l'évaluation des établissements de cette nature, à la date de clôture du dernier exercice clos antérieurement à l'arrêté du procès-verbal d'évaluation communal.

## B. Consistance des biens à évaluer

---

### 380

Pour l'appréciation de la consistance des biens à évaluer, il est tenu compte de tous les travaux, équipements ou éléments d'équipement existant au jour de l'évaluation (CGI, ann. III, art. 324 B, II). Tous les éléments qui accroissent la valeur d'usage du bien sont retenus, même s'ils résultent de travaux effectués par une autre personne que le propriétaire (locataire, par exemple).

**Remarque :** Le changement de consistance d'une propriété bâtie résulte de travaux qui ont pour effet de modifier le volume ou la surface de cette propriété (agrandissement, surélévation, démolition totale ou partielle).

## C. Affectation de la propriété ou du local

---

### 390

La valeur locative cadastrale de chaque propriété est déterminée d'après des règles qui varient selon l'affectation de la propriété ou, dans le cas d'immeuble collectif, de la fraction de propriété constituant le local (CGI, ann. III, art. 324 B, III et IV).

La TFPB étant un impôt réel, l'affectation à prendre en considération est l'affectation de fait, telle qu'elle peut être constatée à la date de l'évaluation, abstraction faite de la situation juridique du bien considéré au regard de la réglementation civile ou commerciale. Lorsque l'immeuble est vacant, c'est la dernière affectation qu'il y a lieu de retenir.

Il est précisé que la domiciliation d'une entreprise dans le local d'habitation de son représentant légal, telle que le prévoit l'article L. 123-10 du code de commerce, ne peut avoir pour effet de modifier la destination des locaux. Dès lors, cette

domiciliation est sans incidence sur l'évaluation de valeurs locatives servant de base à la TFPB ([RM Huriet n° 25649](#), [JO Sénat du 26 décembre 1985](#), p. 2393).

#### 400

Dans le groupe constitué par la généralité des locaux, on distingue, en fonction de la méthode d'évaluation applicable, deux sortes de biens ou de locaux :

- d'une part, les locaux d'habitation ou à usage professionnel ordinaires y compris les éléments bâtis, situés ou non sur la même unité foncière qui leur servent de dépendances ;
- d'autre part, les biens divers autres que les locaux d'habitation ou à usage professionnel ordinaires et les établissements industriels relevant de la méthode d'évaluation comptable.

#### 410

Par ailleurs, dans le groupe des établissements industriels relevant de la méthode comptable certains locaux qui, bien que situés dans l'enceinte de l'établissement, ne reçoivent pas une affectation industrielle, doivent être évalués suivant les règles propres à leur affectation.

### 1. Locaux d'habitation ou à usage professionnel ordinaires

#### 420

Les règles d'évaluation prévues par l'[article 1496 du CGI](#) concernent les locaux suivants :

- les locaux d'habitation proprement dits ;
- les locaux utilisés pour une activité salariée à domicile ;
- les locaux accueillant une activité professionnelle non commerciale au sens du 1 de l'[article 92 du CGI](#) ; il s'agit notamment de l'exercice de professions libérales ou de charges et offices.

Cette liste est limitative ; dès lors, les locaux qui ne sont pas désignés ci-dessus et qui n'ont pas de caractère industriel relèvent de la catégorie des locaux commerciaux et biens divers.

#### a. Locaux d'habitation proprement dits

#### 430

L'affectation d'un local à l'habitation tombe sous le sens commun. Aussi bien cette notion ne paraît-elle pas devoir appeler d'amples explications.

Tout au plus convient-il de préciser que, dans le cadre de la dernière révision foncière, les hôtels, pensions de famille et autres locaux exploités commercialement, bien que destinés au logement, ont

été évalués suivant les règles et modalités prévues pour les biens rangés dans le groupe des biens divers.

Il en est de même des locaux d'habitation présentant un caractère exceptionnel et dont les normes diffèrent sensiblement de celles des locaux ordinaires. À cet égard, présentent un caractère exceptionnel au sens de la réglementation édictée par l'[article 1497 du CGI](#), les immeubles que leur caractère architectural, leurs dimensions, leur mode de construction notamment, placent hors de la classification générale prévue pour les locaux d'habitation. Tel est le cas de certains châteaux, abbayes, monastères et, plus spécialement, des bâtiments classés parmi les monuments historiques ou inscrits à l'inventaire supplémentaire des monuments historiques, observation faite que la protection légale dont bénéficient ces derniers ne suffit pas à leur conférer le caractère exceptionnel défini ci-dessus.

#### 440

En ce qui concerne particulièrement les châteaux, on distingue dans la pratique quatre types principaux de propriété :

- les châteaux destinés à servir de résidence habituelle au propriétaire d'un domaine rural, dont ils forment en quelque sorte le complément ;
- les châteaux historiques ;
- les châteaux de pur agrément ;
- les châteaux situés dans le voisinage des villes.

Il est permis de penser que bon nombre des propriétés de l'espèce entrent dans le cadre de la nomenclature-type et doivent être dès lors évaluées dans les mêmes conditions que les autres maisons d'habitation ordinaires de la commune.

Au contraire, les châteaux présentant un caractère historique ou artistique particulier répondent, d'une manière générale, aux prescriptions de la loi pour être évalués dans les conditions prévues pour les biens divers.

Toutefois, la valeur locative cadastrale des constructions secondaires, telles que maisons de gardes, de concierges, de jardiniers, etc., doit être appréciée suivant les règles normales relatives aux locaux de même nature de la commune, à moins que ces constructions ne présentent par elles-mêmes un caractère exceptionnel.

### **b. Locaux à usage professionnel**

#### 450

Sont considérés comme affectés à un usage professionnel les locaux ou parties de locaux utilisés pour une activité salariée à domicile ou accueillant une activité professionnelle non commerciale au sens du 1 de l'[article 92 du CGI](#).

En raison de la définition limitative qui en est donnée, ce type de locaux concerne essentiellement, outre certains bureaux utilisés pour l'exercice d'une activité salariée à domicile, les locaux servant à l'exercice de professions libérales ou de charges et offices.

#### **460**

À titre indicatif, appartiennent notamment à cette catégorie les professions suivantes : agent local de la société des auteurs et compositeurs, agent d'assurances, agréé près les tribunaux de commerce, architecte, artiste (peintre, sculpteur, graveur, etc.), assureur-expert, auteur (ainsi que les compositeurs, écrivains, hommes de lettres, etc.), avocat, avocat au Conseil d'État ou à la Cour de cassation, avoué, biologiste, cartomancienne, chirurgien, commissaire aux comptes, commissaire-priseur, comptable agréé et expert-comptable, conseil fiscal ou juridique, dentiste, dessinateur-modéliste, expert près les tribunaux, facteur de fabrique, géomètre-expert, greffier des cours et tribunaux, huissier, ingénieur-conseil, inventeur, journaliste, juriste, kinésithérapeute, liquidateur judiciaire, mandataire près les tribunaux de commerce, masseur, médecin, mètreur-vérificateur, notaire, professeur libre, sage-femme, syndic de faillite, vétérinaire.

#### **470**

Dans la pratique, les critères retenus pour l'imposition à la CFE et la liste des professions auxquelles le caractère non commercial a été expressément attribué par des décisions de jurisprudence pour l'assiette des impôts sur les revenus fournissent d'utiles indications pour l'appréciation du caractère « professionnel » des locaux.

Bien entendu, cette appellation doit être réservée aux seuls locaux à usage professionnel, à l'exclusion de ceux servant à une autre activité, quand bien même celle-ci serait le prolongement de la profession libérale : par exemple, la maison de santé ou la clinique exploitée par un médecin ne saurait être considérée comme un local à usage professionnel, du moins au sens des dispositions particulières régissant la taxe foncière.

Encore convient-il que la profession soit exercée à titre habituel et revête une certaine importance. Ainsi, ne peut-on considérer comme affecté à un usage professionnel le local utilisé pour de simples travaux d'amateur, même lorsque ceux-ci procurent quelques revenus à leur auteur.

Il importe peu, au surplus, que l'activité professionnelle soit ou non exercée par un particulier. C'est ainsi qu'un local doit être considéré comme affecté à un usage professionnel dès l'instant où il est utilisé par plusieurs personnes exerçant une activité véritablement professionnelle (associations, groupements, sociétés civiles professionnelles constituées entre personnes appartenant à des professions libérales réglementées, etc.).

#### **480**

Toutefois, comme les maisons d'habitation exceptionnelles et pour les mêmes motifs, les locaux à usage professionnel de caractère exceptionnel ou dont la structure a été spécialement adaptée à l'exercice d'une profession particulière sont, en ce qui concerne l'évaluation, rattachés au groupe des biens divers.

Cette dérogation ne vise que les constructions - et non les simples pièces - qui, prises dans leur ensemble, comportent une ossature spécialement conçue pour l'exercice d'une activité professionnelle bien déterminée. Il s'agit en fait de locaux professionnels monovalents, sans doute peu nombreux (gymnases, par exemple).

## 2. Locaux commerciaux et biens divers passibles de la TFPB, autres que les locaux d'habitation ou à usage professionnel ordinaires et les établissements industriels relevant de la méthode d'évaluation comptable

---

### 490

Sous réserve des exonérations prévues par le CGI, cette catégorie de biens comprend, d'une manière générale, toutes les propriétés ou fractions de propriété passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties qui ne sont ni des locaux d'habitation ou servant à l'exercice soit d'une activité salariée à domicile, soit d'une activité professionnelle non commerciale au sens du 1 de l'[article 92 du CGI](#), ni des établissements industriels ([CGI, art. 1498](#)).

### 500

Parmi ces biens doivent être compris notamment :

- les locaux utilisés pour leur fonctionnement par les administrations publiques, les organismes publics ou semi-publics et généralement par toutes les personnes morales dont l'objet statutaire ne vise pas la recherche systématique de bénéfices, encore bien que les associés ou les adhérents puissent parfois obtenir indirectement certains avantages (locaux occupés par l'État, les collectivités territoriales, les établissements publics sans caractère industriel et commercial, les caisses de sécurité sociale, d'assurance vieillesse ou d'allocations familiales, les syndicats, les associations et fondations, les mutuelles, les établissements d'enseignements privés, etc.) ;
- les locaux (sans caractère industriel) appartenant à des sociétés civiles immobilières, lesquelles ne peuvent pas être considérées comme exerçant une véritable profession ;
- les locaux affectés à un usage commercial ou agricole, ainsi que les ateliers d'artisans, dans la mesure, cependant, où les uns et les autres ne sont pas munis d'un outillage suffisant pour leur conférer le caractère d'établissement industriel. Tel est le cas, en principe, des ateliers des artisans exerçant une activité essentiellement manuelle : couvreurs, menuisiers, forgerons, tailleurs, modistes, couturiers, blanchisseurs, petits imprimeurs, mécaniciens-réparateurs, etc. ;
- les éléments isolés et les dépendances des établissements industriels situées en dehors de l'enceinte desdits établissements, dès lors qu'ils ne présentent pas en eux-mêmes un caractère spécifiquement industriel (sièges sociaux, bureaux, garages, chantiers et lieux de dépôt, etc.).

Sont de même assimilés à ces divers locaux les établissements industriels (terrains et constructions) ne satisfaisant pas les conditions prévues aux 1° et 2° de l'[article 1500 du CGI](#) ([BOI-IF-TFB-20-10-50-20](#)).

### 510

### **Précisions sur le champ d'application de l'article 1497 du CGI :**

Les locaux décrits ci-dessus ne peuvent être soumis aux dispositions de l'article 1497 du CGI dès lors que celui-ci ne s'applique qu'aux locaux entrant dans le champ d'application de l'article 1496 du CGI dont la définition a été précédemment rappelée (cf. [IV-C-1 § 420](#)).

En d'autres termes l'article 1497 du CGI concerne les seuls locaux suivants :

- locaux d'habitation présentant un caractère exceptionnel ;
- locaux utilisés pour une activité salariée à domicile ou une activité professionnelle non commerciale au sens du 1 de l'article 92 du CGI et spécialement aménagés pour l'exercice d'une activité particulière.

### **3. Cas particuliers des locaux à affectations multiples**

---

#### **520**

En général, un local n'a qu'une seule affectation.

Mais les différentes parties d'un local peuvent être affectées distinctement à des usages différents : logement dépendant d'un magasin avec lequel il communique, pièce de son appartement utilisée par un médecin pour l'exercice de sa profession, logement de fonctions de certains fonctionnaires, etc. Dans cette hypothèse chacune de ces parties est évaluée suivant son affectation particulière (voir notamment le cas des établissements industriels, [BOI-IF-TFB-20-10-50](#)).

Il peut arriver également, en ce qui concerne certains locaux, qu'un même élément - pièce ou annexe - soit affecté à usage mixte. L'évaluation cadastrale de cet élément diffère alors selon que le local a reçu une ou plusieurs affectations principales.

#### **a. Le local n'a reçu qu'une affectation principale**

---

#### **530**

La pièce ou l'annexe à usage mixte est évaluée d'après les règles retenues pour l'évaluation du local, déterminées en fonction de son affectation. Ainsi, dans le cas d'un local commercial ne comportant pas de logement d'habitation, l'arrière-boutique utilisée comme cuisine aux heures de repas sera évaluée selon les règles propres aux locaux commerciaux. De même, une chambre de repos installée accessoirement dans un local servant à l'exercice de la profession de sage-femme est évaluée suivant les règles afférentes aux locaux professionnels.

#### **b. Le local a reçu plusieurs affectations principales**

---

#### **540**

En ce cas, l'élément à usage mixte est évalué :



- d'après les règles applicables aux locaux commerciaux, s'il est affecté à la fois à l'exercice d'une activité commerciale ou artisanale et à un autre usage (exemple : bureau d'un agent d'assurances qui effectue en même temps des opérations de courtage) ;

- d'après les règles prévues pour les locaux professionnels, s'il s'agit d'un élément affecté indistinctement à un usage professionnel et à l'habitation (exemple : salle d'attente d'un médecin utilisée comme salon en dehors des heures de consultation).

#### **4. Établissements industriels relevant de la méthode comptable**

##### **550**

D'une manière générale, les établissements industriels s'entendent des établissements qui utilisent un outillage suffisant pour leur conférer le caractère « industriel » au regard de la CFE.

##### **560**

C'est ainsi que la notion d'établissement industriel s'applique :

- aux usines et ateliers dans lesquels s'effectuent, à l'aide d'un outillage relativement important et de la force motrice, la transformation des matières ou la fabrication des objets ;

- à certains établissements qui se rapprochent des usines par la nature des opérations effectuées ainsi que par les moyens mis en œuvre (outillage et force motrice). Ce dernier critère peut l'emporter sur la nature des opérations ; ainsi, le caractère industriel doit être reconnu à des établissements où ne sont effectuées que des opérations de manipulation ou encore des prestations de service, à l'exclusion de toute opération de fabrication, de réparation ou de transformation, mais où le rôle de l'outillage et de la force motrice est prépondérant.

La règle est la même pour les établissements industriels comportant un local affecté, par exemple, à l'habitation du chef de l'entreprise.

##### **570**

Elle s'étend aux locaux à usage de bureaux, cantine, magasins, garage, etc., dès lors qu'ils sont situés dans l'enceinte de l'établissement et concourent à la même exploitation, à l'exclusion, bien entendu, des locaux d'habitation et des locaux commerciaux visés ci-avant qui ne peuvent pas être considérés comme affectés à l'exploitation industrielle et qui restent évalués selon les procédés propres aux biens de l'espèce.

### **D. Situation et état du bien à évaluer**

##### **580**

La valeur locative d'un bien, comme le loyer susceptible d'être réclamé à celui qui en est le locataire, tient compte de la situation et de l'état réel de ce bien au moment de l'évaluation.