



HAL
open science

La détention de l'immeuble et la fiscalité locale : un couple connu mais complexe

David Ytier

► **To cite this version:**

David Ytier. La détention de l'immeuble et la fiscalité locale : un couple connu mais complexe. Ingénierie patrimoniale, 2023, 2, pp.70-74. hal-04545986

HAL Id: hal-04545986

<https://amu.hal.science/hal-04545986>

Submitted on 14 Apr 2024

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

« La détention de l'immeuble et la fiscalité locale : un couple connu mais complexe »

par **David YTIER**,

Docteur en droit public,

Membre associé du Centre d'études fiscales et financières (CEFF) de l'Université d'Aix-Marseille.

L'immeuble et la fiscalité locale ? Voici un couple bien connu, des contribuables comme de la doctrine et des juristes. Car la relation existante entre les deux s'avère tout à la fois ancienne et étroite.

Une relation ancienne, comme le démontre par exemple le sujet du cadastre. Bien avant la réforme CAILLAUX et ses conséquences pour l'imposition locale au début du 20^{ème} siècle, l'impôt foncier a nécessité la mise en place d'une méthode d'évaluation des immeubles. Alors que le cadastre prérévolutionnaire avait été marqué par le défaut d'unification des méthodes ¹, le cadastre du 19^{ème} siècle permet de disposer d'une méthode unique sur le territoire national mais également de renforcer l'impartialité du procédé. Constitué comme un inventaire des propriétés bâties et non bâties sur le territoire communal, le cadastre est resté le support de l'évaluation fiscale lors de la dévolution des quatre vieilles, dont l'impôt foncier, aux collectivités locales.

Une relation étroite, au regard de la prédominance de l'immeuble parmi les sources actuelles de l'imposition locale. Pourquoi en est-il ainsi ? Pour les besoins de la fiscalité locale, les matières potentiellement imposables peuvent être examinées d'après la classification économique des ressources ². Peuvent ainsi être distinguées l'imposition de la consommation, celle du revenu et enfin celle sur le capital et le patrimoine ³. La consommation est l'assiette présentant le plus d'inconvénients pour la fiscalité locale, car une différenciation spatiale générerait de nombreuses inégalités compte-tenu de l'activité très diverse d'un territoire à l'autre. Le choix du revenu comme assiette de l'impôt local soulève également des difficultés, comme l'a soulevé le rapport parlementaire COURSON-MATTEI en 2018 ⁴ ou encore le Conseil des prélèvements obligatoires en 2010 ⁵. Ce choix d'assiette serait susceptible d'engendrer un certain séparatisme social et géographique provoqué par une fuite des foyers disposant de forts revenus vers les collectivités exerçant la pression fiscale la plus faible. La troisième nature de richesse à disposition repose sur le capital et sur le patrimoine. Celle-ci a pour avantage d'être potentiellement immobile, localisable et visible, notamment en matière de valeurs foncières. Elle apparaît donc, par déduction, comme la plus adaptée aux besoins de l'imposition locale. Par ailleurs, certains auteurs ont pu relever que la valeur des biens fonciers évolue notamment avec l'utilité des investissements publics locaux et constitue ainsi une assiette fiscale locale vertueuse ⁶. *A contrario*, cette assiette foncière exige un bon fonctionnement du marché immobilier, et lorsqu'elle repose sur les entreprises comme l'était la taxe professionnelle, sa pertinence doit être relativisée en fonction de l'échelon bénéficiant de l'imposition.

Malgré cette relation historique et étroite de l'immeuble et de la fiscalité locale, l'aborder au travers seulement de la détention de l'immeuble conduit à écarter de l'étude les impositions locales frappant non pas la détention en elle-même, mais la simple occupation de l'immeuble ou encore sa mutation. Malgré la raréfaction de la fiscalité locale depuis de récentes réformes ayant par exemple supprimé la taxe d'habitation, la fiscalité foncière reste prédominante à l'échelon local. Ainsi, sont encore prélevées sur une

¹ MAURIN (A.), *Le cadastre en France, Histoire et rénovation*, Paris, Éditions du CNRS, 1990, p. 30-31.

² Voir pour ces classifications : OLIVA (É.), *Finances publiques*, 3^{ème} édition, Paris, Dalloz, 2015, pp. 47-51.

³ BOUVIER (M.), ESCLASSAN (M.-C.), LASSALE (J.-P.), *Finances publiques*, 12^{ème} éd., Paris, LGDJ, 2013, pp. 648-649.

⁴ COURSON (C.), MATTEI (J.-P.), *Rapport d'information fait au nom de la délégation aux collectivités territoriales et à la décentralisation, en conclusion des travaux du groupe de travail sur le suivi des travaux de la mission sur les relations financières État-collectivités territoriales et la refonte de la fiscalité locale*, Assemblée nationale, n° 258, 26 Septembre 2018.

⁵ Conseil des prélèvements obligatoires, *La fiscalité locale*, Paris, La documentation française, 2010, pp. 47-48.

⁶ SPINDLER (J.), « Existe-t-il une assiette fiscale locale optimale ? », in KADA(N.) et al. [dir.], *Mélanges en l'honneur du Professeur Gérard MARCOU*, Paris, IRJS éditions, 2017, p. 394.

assiette constituée par la propriété immobilière : la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM), la taxe d'habitation portant sur les résidences secondaires (THRS), la taxe d'habitation relative aux logements vacants (THLV), mais aussi en matière économique la cotisation foncière des entreprises (CFE)...

Au regard des règles actuellement applicables pour ces impositions, quelles grandes tendances se dégagent de la fiscalité locale en matière de détention de l'immeuble ? Deux éléments paraissent intéressants pour traiter ce sujet. Il s'agit d'abord de s'intéresser à la conception spécifique de l'immeuble pour la constitution de l'assiette fiscale locale (A). Ensuite, il s'agit d'identifier l'application à l'immeuble des vicissitudes connues de l'imposition locale (B). Dans les deux cas, une certaine complexité apparaît, ou parfois de réelles subtilités venant consolider le couple...

I. Une large conception de l'immeuble pour l'application de l'imposition locale

La fiscalité applicable à la détention de l'immeuble nécessite une qualification précise de la notion d'immeuble. L'imposition locale n'échappe évidemment pas à cette rigueur juridique et intellectuelle. Or, en cette matière, la conception retenue s'avère particulièrement large. Une particularité qui découle de la définition légale (A), confortée par l'appréciation jurisprudentielle (B).

A. Une large définition légale de l'immeuble

En 1947 déjà, le doyen TROTABAS estimait que « *pour reconnaître le caractère immobilier qu'implique l'impôt foncier, il n'est pas possible d'utiliser purement et simplement la distinction civile des meubles et des immeubles, car la loi fiscale a une conception particulière de la propriété immobilière appliquée à l'impôt foncier* »⁷. Cette conception légale se trouve actuellement codifiée, pour les nécessités de cette imposition locale, aux articles 1380 et 1381 du CGI. Dès lors, quatre catégories de biens imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties sont à relever.

La première concerne les constructions proprement dites, c'est-à-dire des constructions fixées au sol à perpétuelle demeure et qui présentent le caractère de véritables bâtiments. Pour celles-ci, le réalisme du droit fiscal conduit par exemple à écarter le caractère autorisé ou non des constructions, car peu importe qu'elles aient été édifiées avec ou sans permis de construire comme a pu le rappeler une réponse ministérielle à propos de bâtiments construits en zone naturelle pendant la dernière guerre mondiale par l'occupant⁸. Si cette première catégorie crée un point de jonction avec la conception civiliste, les catégories suivantes vont illustrer l'élargissement de la conception de l'immeuble au sens de l'imposition foncière.

La deuxième catégorie concerne les installations assimilables à des constructions. Sont ainsi imposées à ce titre des installations destinées à abriter des personnes ou des biens ou à stocker des produits. Récemment interrogé sur le caractère imposable des abris de jardin ou cabanes de pêcheurs, le ministre de l'économie a pu préciser que leur régime fiscal dépend, indépendamment de leur dénomination, de l'examen de la situation de fait, sous le contrôle du juge de l'impôt⁹. Lorsque les habitations légères de loisirs sont fixées ou simplement posées sur des socles en béton et n'ont pas vocation à être déplacées, le Conseil d'État considère ces constructions comme étant fixées au sol à perpétuelle demeure et ainsi imposables. L'élargissement de la conception de l'immeuble commence ainsi à être perçu, et va pouvoir se poursuivre.

C'est le cas au regard de la troisième catégorie, qui concerne les bateaux utilisés en un point fixe. Si ce n'est évidemment pas la catégorie la plus importante au regard des recettes fiscales générées, celle-ci

⁷ TROTABAS (L.), *Précis de science et législation financières*, Paris, Dalloz, 1947, p. 195.

⁸ Rép. min. n° 43957, JO AN du 11 août 2009.

⁹ Rép. min. n° 13110, JO Sénat 15 avril 2021.

témoigne de profondes divergences entre la notion civiliste de l'immeuble et celle fiscale au regard de la TFPB¹⁰. En effet, aux termes du 3° de l'article 1381 du CGI, sont imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties les bateaux utilisés en un point fixe et aménagés pour l'habitation, le commerce ou l'industrie, même s'ils sont seulement retenus par des amarres. En ce sens, une péniche à usage d'habitation amarrée sur un canal alors même qu'elle a été déplacée à la demande du service de la navigation pour permettre la réalisation de travaux est imposable, alors même qu'il n'est pas établi qu'elle a effectué d'autres déplacements plus volontaires¹¹. L'assimilation à un immeuble ne paraît pas évidente en l'espèce, sauf pour les besoins de la fiscalité locale.

Enfin, au titre de la quatrième catégorie sont concernés certains terrains qui ne sont pas bâtis. Il en est ainsi par exemple pour les sols formant une dépendance indispensable et immédiate des constructions, ou encore de certains terrains utilisés pour l'installation de panneaux ou réclames.

Par conséquent, la notion d'immeuble pour l'application de la TFPB (et par conséquent des taxes liées dans leur base d'imposition, telle la CFE selon l'article 1467 du CGI¹² ou la TEOM selon l'article 1521 du CGI¹³) est particulièrement vaste de par une définition légale élargie par rapport à la notion civiliste.

B. Une jurisprudence administrative protectrice de la large conception légale

Si, pour les besoins de la fiscalité foncière, la conception légale de l'immeuble s'avère large, celle-ci est renforcée par l'appréciation jurisprudentielle. En effet, à titre d'illustration, le juge a pu considérer récemment que même partiellement détruit, l'immeuble peut continuer à être imposé. Cette solution découle d'une décision dite Société de la Reine Blanche et rendue récemment par le Conseil d'État¹⁴.

En l'espèce, un contribuable avait obtenu un permis de construire pour la réhabilitation des 61 logements d'une maison de retraite. Au 1er janvier de l'année d'imposition, le bâtiment était affecté par une démolition intérieure très avancée empêchant tout usage autre que pour les travaux. Or, les dispositions légales font échapper à la taxe foncière sur les propriétés bâties les immeubles ayant été intégralement détruits pour les besoins de travaux¹⁵. Toutefois, pour les besoins de l'affaire, le Conseil d'État a jugé que la démolition en cours, qui n'était pas totale, n'avait pas au 1er janvier de l'année d'imposition affecté le gros œuvre d'une manière telle qu'elle rendrait le bâtiment dans son ensemble impropre à toute utilisation... Cette décision illustre la conception particulièrement large de l'immeuble, et surtout son interprétation d'une particulière rigueur et exactitude par la jurisprudence administrative.

Il est néanmoins à noter, quant à la conception large de l'immeuble en matière de fiscalité locale, que le Conseil d'État sait parfois reconnaître les limites de cet exercice. Preuve en a été faite dans le cadre de la jurisprudence Ishtar de 2014¹⁶, qui marque sur ce point une évolution forte et plutôt réaliste de la jurisprudence administrative. Il s'agissait dans cette affaire de l'évaluation de la valeur locative des locaux soumis à la taxe foncière, alors que le local de référence utile à l'évaluation par comparaison avait disparu. Le Conseil d'État a alors jugé qu'un local restructuré ou détruit ne peut servir de terme de comparaison. Jusqu'à cette décision qui paraît justifiée, la doctrine s'interrogeait régulièrement sur la jurisprudence du Conseil d'État¹⁷ qui semblait sans cesse pallier aux déficiences du système d'évaluation des valeurs locatives pour l'application de la fiscalité locale jusqu'à adopter parfois des raisonnements critiquables. Face à un immeuble entièrement détruit, le Conseil d'État a fini par faire preuve de pragmatisme en

¹⁰ L'article 531 du Code civil range dans la catégorie des meubles les bateaux, bacs, navires...

¹¹ CAA Nancy, 18 décembre 2003, n° 01NC01047, *Hoffarth*.

¹² « *La cotisation foncière des entreprises a pour base la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière situés en France* », article 1467 du CGI.

¹³ « *La taxe porte sur toutes les propriétés soumises à la taxe foncière sur les propriétés bâties ou qui en sont temporairement exonérées* », article 1521, I du CGI.

¹⁴ CE, 9e et 10e ch., 3 février 2021, n° 434120, *Sté de la Reine Blanche*.

¹⁵ CGI, article 1380.

¹⁶ CE, 8ème et 3ème SSR, 5 février 2014, n° 367995, *Ishtar*.

¹⁷ Voir par exemple : DAUMAS (V.), « Valeurs locatives foncières : le mécano jurisprudentiel », *RJF* 8-9/09, p. 634.

révélant tout à la fois les limites d'une jurisprudence extensive, mais néanmoins limitée, et révélant aussi les vicissitudes de l'imposition locale.

II. Les vicissitudes de l'imposition locale affectant celle de la détention de l'immeuble

Évoquer l'immeuble et sa détention dans le cadre de la fiscalité locale, oblige à observer les incidences du système actuel de fiscalité locale sur l'immeuble. Un raisonnement par syllogisme permet alors d'écrire que si des vicissitudes affectent la fiscalité locale, et que cette fiscalité locale frappe la détention de l'immeuble, alors les vicissitudes de la fiscalité locale affectent aussi l'immeuble. L'étude des vicissitudes structurelles pouvant affecter la fiscalité locale (A) se trouve appuyée dans ses conséquences par les réformes récemment survenues qui renforcent la fiscalisation de la détention de l'immeuble (B).

A. Des vicissitudes structurelles de l'imposition locale portant sur l'évaluation de l'immeuble

Parmi les principales vicissitudes liées à la fiscalité locale, celle liée à l'évaluation paraît être majeure. Il faut pour cela évoquer le choix du législateur d'appréhender l'immeuble, pour les besoins de l'imposition foncière, par le prisme de sa valeur locative cadastrale plutôt que de sa valeur vénale. En effet, ce choix marque encore une spécificité de l'imposition de l'immeuble en matière locale, la valeur de l'immeuble retenue en matière d'imposition de la fortune immobilière ou en matière de droits de mutation étant celle vénale.

La définition de la valeur vénale peut être déterminée par opposition à la valeur locative qui équivaut « *au loyer annuel susceptible d'être retiré par la location, dans des conditions normales, du bien immobilier* »¹⁸. *A contrario*, la valeur vénale est une évaluation marchande, basée sur le prix du bien compte-tenu du marché sur lequel il pourrait être vendu.

La valeur locative cadastrale peut constituer un arbre, assez conséquent d'ailleurs, cachant la forêt des politiques fiscales, ou plutôt des subtilités fiscales... En effet, plusieurs études ont pu démontrer que la valeur locative cadastrale au m² est une fonction décroissante de la valeur vénale du bien, favorisant ainsi fiscalement les logements les plus grands¹⁹. Par conséquent, au regard de cette remarque une interrogation surgit : la valeur locative cadastre peut-elle traduire les capacités contributives des contribuables ?

Contrairement à la valeur vénale, la valeur locative constitue une valeur fictive. Or, la fiction en droit vise à rendre plus équitable une situation réelle. Cette finalité se retrouve dans la conception des professeurs RIPERT et BOULANGER lorsqu'ils définissent la fiction comme « *l'altération que le droit fait subir à la réalité pour parvenir à un résultat jugé équitable* »²⁰. Le calcul d'une valeur fictive, la valeur locative, peut donc permettre, en s'écartant des prix fluctuants du marché, de mieux considérer la valeur d'un bien eu égard à des calculs objectifs ne pouvant découler d'un marché ou de fluctuations parfois inexplicables. L'imposition sur le revenu n'est-elle pas organisée autour de la fiction du foyer fiscal, afin de prendre en compte les facultés contributives des contribuables ? Cette démonstration est toutefois conditionnée à ce que le calcul de la valeur fictive ne soit pas frappée d'obsolescence...

En sus du choix de la valeur locative cadastrale, des règles relatives au calcul de ces valeurs peuvent

¹⁸ STECKEL-ASSOUÈRE (M.-C.), « Ressources locales : taxe d'habitation », in *Répertoire de droit immobilier*, folio n°7830 ; voir également pour la définition : HERTZOG (R.), « Valeur locative cadastrale », in ORSONI (G.) [dir.], *Finances publiques dictionnaire encyclopédique*, 2^{ème} édition, Paris, PUAM-Economica, 2017, pp. 962-963.

¹⁹ BAUDRY (M.), GUENGANT (A.), LARRIBEAU (S.), LEPRINCE (M.), « Taxe foncière et valeur vénale des propriétés bâties : Le cas des maisons vendues à Rennes entre 1994 et 2001 », *Études foncières*, Compagnie d'édition foncière, 2005, pp. 9-13. Cette étude est citée par Conseil des prélèvements obligatoires, *La fiscalité locale*, Paris, La documentation française, 2010, p. 407.

²⁰ RIPERT (G.), BOULANGER (J.), *Traité de droit civil d'après le traité de Planiol*, Tome 1, Paris, LGDJ, 1956, p. 152.

constituer des vicissitudes frappant l'évaluation de l'immeuble. Prenons l'exemple de l'évaluation d'un local d'habitation au sein d'un immeuble collectif. L'évaluation de ce local dépend d'une catégorie d'évaluation à laquelle celui-ci sera rattaché en fonction de ses caractéristiques physiques générales. Or, lorsqu'un local se trouve situé dans un immeuble, celui-ci est considéré pour son tarif non pas en fonction de ses caractéristiques propres, mais de celles générales de la partie principale ²¹, c'est-à-dire l'ensemble des éléments d'un seul tenant formant à l'intérieur des gros murs du même bâtiment une unité d'habitation ²². Si son impression d'ensemble correspond à celui d'un immeuble ordinaire ou confortable, d'une bonne qualité de construction et d'une apparence architecturale classique, celui-ci relèvera d'une catégorie moyenne ²³. Dans ce même immeuble collectif peuvent néanmoins coexister des locaux d'habitation conformes à cette catégorie et un autre présentant des critères intérieurs de grand luxe, avec des pièces spacieuses et des équipements en nombre et en qualité supérieures. Or, du fait d'une prise en compte pour le tarif des caractéristiques de la partie générale de l'immeuble collectif, l'appartement luxueux jouira d'un tarif calculé selon les caractéristiques moindres des autres locaux d'habitation. Cet exemple qui ne s'avère pas être un simple cas d'école constitue une niche d'inégalité au sein du système fiscal local, et par conséquent une réelle distorsion d'évaluation pour les besoins de l'imposition locale.

B. La fiscalisation locale de la détention d'immeuble renforcée par les vicissitudes des réformes récentes

L'imposition locale a été marquée par plusieurs réformes récentes, dont une partie des conséquences peut être perçue comme un renforcement de la fiscalité pesant sur la détention de l'immeuble.

Ainsi, la suppression de la taxe d'habitation impulsée dès 2017 par le Président de la République a généré au plan fiscal local un renforcement de l'imposition foncière. En effet, et pour des raisons de politique fiscale voire de politique de logement, la suppression de cette imposition locale ne concerne pas les logements vacants ni les résidences secondaires qui continuent à être frappées par une imposition assimilée à la taxe d'habitation. Si pour les premiers l'objectif du législateur semble clair et parfaitement justifié pour dissuader un propriétaire de conserver un logement non loué et ainsi permettre un meilleur fonctionnement du marché de l'immobilier locatif, il en est différemment pour les résidences secondaires pour lesquelles le raisonnement semble avoir été principalement budgétaire ²⁴... De plus, l'article 1407 ter du code général des impôts permet aux communes situées dans les zones dites tendues de majorer de 5 à 60 % la part communale de la cotisation de la taxe d'habitation des résidences secondaires. Dans ces zones précisément, une imposition spécifique aux résidences secondaires paraît justifiée au regard de considérations liées au bon fonctionnement du marché immobilier et locatif, ce qui n'est pas le cas dans les zones éloignées des tensions du marché locatif où le prisme budgétaire a primé dans la décision de maintien de l'imposition. Dès lors, ces deux impositions portent définitivement mal leur nom ! Par nature, concernant un logement vacant ou une résidence secondaire, ce n'est pas le fait d'habiter qui est imposé à titre principal, mais bien la détention de l'immeuble dont l'usage ne répond pas aux prescriptions publiques. Par conséquent, une double imposition spécifique apparaît désormais pour ces immeubles. La détention de l'immeuble n'est taxée qu'une fois au titre d'une résidence principale, deux fois lorsque le logement est vacant, et deux en cas de résidences secondaires voire trois fois lorsque s'applique la majoration.

Enfin, la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales a entraîné une autre conséquence, qui devra toutefois être mesurée avec le temps mais dont de premiers effets commencent à être perçus. Alors que le panier fiscal du bloc communal reposait sur une pluralité d'impositions, le resserrement autour de la seule taxe foncière fait peser l'essentiel de la compétence fiscale des collectivités sur cet impôt.

²¹ Code général des impôts, Annexe III, art. 324I.

²² Code général des impôts, Annexe III, art. 324E.

²³ Pour approfondir les critères relatifs aux caractéristiques physiques des locaux retenus pour la classification de ceux-ci, voir : Code général des impôts, Annexe III, art. 324H.

²⁴ La France compte 3,6 millions de résidences secondaires, soit 10% du parc immobilier national, selon l'Insee.

Or, comme le démontrait le Professeur Robert HERTZOG : « *aucun impôt n'est totalement neutre* »²⁵. L'imposition locale sur l'immeuble engendre donc des externalités sur le comportement des contribuables. En matière d'impositions locales, cette absence de neutralité de l'impôt est d'autant plus à évoquer que la différenciation des taux entraîne par nature des variations entre collectivités, et peut entraîner une concurrence fiscale entre collectivités générant des incidences bien au-delà des enjeux budgétaires. Ainsi, des analyses conduisent à admettre que la crise immobilière de la région parisienne au début des années 1990 aurait été causée par l'accumulation de politiques communales concurrentes, puis exacerbée par les batailles fiscales²⁶. Cette concurrence en matière économique s'est dissipée du fait de la généralisation de la carte intercommunale et du transfert de l'imposition économique à cette échelle. Mais elle réapparaît désormais, cette fois réduite aux propriétaires personnes physiques depuis la suppression de la taxe d'habitation. Au sein d'une même intercommunalité, par exemple d'une Métropole, le taux d'imposition à la taxe foncière bâtie peut réellement distinguer des communes pour un investisseur immobilier, ou pour un simple particulier souhaitant acquérir un bien. Le cas de la Métropole Aix-Marseille Provence est sur ce point particulièrement démonstratif. Sur ce territoire, les deux communes les plus peuplées (Marseille et Aix-en-Provence) se situent dans la même unité urbaine au sens de l'INSEE, sur un axe urbain fréquenté par plus de 15 000 trajets domicile-travail par jour. Or, la fiscalité locale pesant sur la détention de l'immeuble y est sensiblement différente : en 2022, le taux applicable à Marseille (taux communaux et intercommunaux additionnés) était de 47,64% alors que celui applicable à Aix-en-Provence n'était que de 35,28%. De plus, alors que l'écart entre les deux situations n'était que de 7 points en 2021, il s'est accru de 5,28 points en 2022 soit 12,36 points d'écart en 2022 sur une résidence principale. La concurrence au titre de la fiscalité de la propriété immobilière s'exacerbe donc au plan local.

En matière de détention de l'immeuble, l'enjeu d'attractivité ou de distorsion d'imposition locale se perçoit parfaitement et pourrait être amplifié par de récentes réformes. L'histoire du couple immeuble et fiscalité locale n'est donc pas prête de devenir un long fleuve tranquille...

²⁵ HERTZOG (R.), « Le droit fiscal de l'environnement : en croissance sur des fondements incertains », *RFFP*, n°114, 2011, p. 148.

²⁶ JÉGOUZO (Y.), « L'intercommunalité de 1958 à 1992 : généalogie d'un échec ? », in CAILLOSSE (J.) [dir.], *Intercommunalités – invariance et mutation du modèle communal français*, Rennes, Presses universitaires de Rennes, 1995, pp. 37-48.