

Depuis 2017 et la révision des valeurs locatives des locaux professionnels (RVLLP), le coefficient de neutralisation qui entre dans le calcul de la taxe foncière des locaux professionnels est un des trois « amortisseurs » temporaires (avec les mécanismes du planchonnement et du lissage) permettant de limiter la hausse mécanique de la taxe foncière de ces locaux : que se passera-t-il lors de la disparition annoncée de ce coefficient de neutralisation ?

1 - Définition et utilité du coefficient de neutralisation pour les locaux professionnels

■ Le coefficient de neutralisation est règlementé par l'article 1518 A quinquies du CGI, qui prévoit (extrait) : « I. – 1. En vue de l'établissement de la taxe foncière sur les propriétés bâties, de la cotisation foncière des entreprises, de la taxe d'habitation et de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, la valeur locative des propriétés bâties mentionnées au I de l'article 1498 est corrigée par un coefficient de neutralisation.

Ce coefficient est égal, pour chaque taxe et chaque collectivité territoriale, au rapport entre, d'une part, la somme des valeurs locatives non révisées au 1er janvier 2017 des propriétés bâties mentionnées au même I de l'article 1498 imposables au titre de cette année dans son ressort territorial, à l'exception de celles mentionnées au 2 du présent I, et, d'autre part, la somme des valeurs locatives révisées de ces mêmes propriétés à la date de référence du 1er janvier 2013.

Le coefficient de neutralisation déterminé pour chacune de ces taxes s'applique également pour l'établissement de leurs taxes annexes.

Les coefficients déterminés pour une commune s'appliquent aux bases imposées au profit des établissements publics de coopération intercommunale dont elle est membre. (...)

II. – Le I du présent article cesse de s'appliquer l'année de la prise en compte, pour l'établissement des bases, de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation et des locaux servant à l'exercice d'une activité salariée à domicile prévue au B du II de l'article 74 de la loi n° 2013-1279 du 29/12/2013 de finances rectificative pour 2013.(...)»

En résumé, ce coefficient de neutralisation est égal au total des anciennes bases d'imposition sur un territoire donné (commune, intercommunalité, département) divisé par le total des bases d'imposition révisées.

■ Le mécanisme du coefficient de neutralisation est assez simple : au niveau d'une commune, si la somme des valeurs locatives des locaux professionnels avant révision (soit jusqu'à fin 2016) est de 250 000, cette somme restera de 250 000 après révision au niveau des valeurs locatives révisées nettes (après application du coefficient de neutralisation), même si la somme des valeurs locatives révisées brutes est en réalité de 450 000.

■ L'objectif recherché avec ce coefficient de neutralisation est de maintenir une neutralité de la pression fiscale et de conserver la même pression fiscale pour les locaux des particuliers et ceux des entreprises, à partir de la RVLLP et dans l'attente de la révision des valeurs locatives cadastrales des locaux d'habitation (RVLLH).

2 - Conséquences de l'existence du coefficient de neutralisation pour les locaux professionnels

■ Pour les collectivités locales, tant que le coefficient de neutralisation est actif, les effets de la RVLLP qui modifie la hiérarchie entre territoires et les règles de péréquation, ne jouent pas. Selon la Cour des comptes (rapport de janvier 2017 sur « La gestion de la fiscalité directe locale par la DGFIP »), « *Le coefficient de neutralisation n'est justifié que par le décalage temporel de la révision selon les types de locaux mais s'il devait perdurer, il pourrait aboutir à figer des valeurs de potentiels fiscaux obsolètes et engendrer durablement des déséquilibres voire des iniquités.* »

■ La grille tarifaire applicable aux locaux professionnels pour calculer leur valeur locative cadastrale est départementale, avec des tarifs établis pour les différents secteurs géographiques retenus dans le département. Par opposition, le coefficient de neutralisation a notamment une dimension communale et peut remettre en cause l'harmonisation tentée au niveau départemental en étant plutôt favorable à une commune par rapport à une autre.

■ Au niveau des locaux professionnels, la comparaison du rythme d'augmentation de la valeur locative d'un local (VL révisée brute comparée à la VL 1970 du local) par rapport au rythme moyen d'augmentation constaté pour l'ensemble des locaux professionnels permet de déterminer si ce local est gagnant ou perdant avec la RVLLP :

- un local qui voit sa valeur locative augmenter plus vite que la moyenne des locaux, est perdant,
- un local qui voit sa valeur locative augmenter moins vite que la moyenne des locaux, est gagnant.

■ Le rapport de la DGFIP de juillet – août 2015 intitulé « Simulation relative à la révision des valeurs locatives des locaux professionnels » revient sur l'impact du coefficient de neutralisation en distinguant deux niveaux d'incidence : le niveau de la proportion contributive de chaque groupe de locaux (locaux professionnels, locaux industriels et locaux d'habitation) et le niveau de chaque local à l'intérieur de sa catégorie (MAG 1, DEP 2, ...).

Le rapport retient que, quelle que soit la catégorie, les valeurs locatives (VL) révisées depuis 2017 sont supérieures aux valeurs locatives 1970 (jusqu'à 2016). Ce point crucial peut être occulté par le jeu du coefficient de neutralisation.

Pour autant, tous les locaux ne subissent pas une augmentation de leur cotisation : cela dépend du rythme de progression des valeurs locatives de la catégorie par rapport à la progression moyenne.

Un local d'une catégorie donnée (par exemple, MAG 4) peut voir sa cotisation de taxe foncière diminuer, alors que sa valeur locative de 2017 (après RVLLP) a augmenté, simplement parce que la hausse de la valeur locative du local ou parce que la hausse de la valeur locative de sa catégorie (MAG 4) est inférieure à la hausse moyenne de la valeur locative de l'ensemble des locaux professionnels.

3 – Ce qui est sensé se produire en 2026 concernant le coefficient de neutralisation

La loi de finances pour 2020, du 28 décembre 2019, a établi les règles de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation (RVLLH) qui entreront normalement en application au 1^{er} janvier 2026 (rappelons que la RVLLP, votée en 2010, a été repoussée à plusieurs reprises et de plusieurs années avant son entrée en vigueur en 2017).

■ L'article 146 - V – B prévoit : « *En vue de l'établissement de la taxe foncière sur les propriétés bâties, de la contribution foncière des entreprises, de la taxe mentionnée à l'article 1407 du code général des impôts et de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, la valeur locative des propriétés mentionnées au I du présent article est corrigée par un coefficient de neutralisation.*

Ce coefficient est égal, pour chaque taxe et chaque collectivité territoriale, au rapport entre, d'une part, la somme des valeurs locatives non révisées au 1er janvier 2026 des propriétés mentionnées au même I imposables au titre de cette année dans le ressort territorial de cette collectivité et, d'autre part, la somme des valeurs locatives révisées de ces mêmes propriétés à la même date.

Le coefficient de neutralisation déterminé pour chacune de ces taxes s'applique également pour l'établissement de leurs taxes annexes.

Les coefficients déterminés pour une commune s'appliquent aux bases imposées au profit des établissements publics de coopération intercommunale dont elle est membre. »

■ L'article 146 – VII prévoit : « *Le Gouvernement transmet au Parlement, au plus tard le 1er septembre 2024, un rapport retraçant les conséquences de la révision des valeurs locatives des locaux d'habitation pour les contribuables, les collectivités territoriales, les établissements publics de coopération intercommunale et l'Etat. Ce rapport examine les modalités selon lesquelles la révision s'effectue à produit fiscal constant pour les collectivités territoriales. Il mesure notamment :*

1° Les transferts de fiscalité entre les catégories de contribuables ;

2° L'impact de la révision sur les potentiels financier et fiscal des collectivités territoriales, la répartition des dotations de l'Etat et les instruments de péréquation.

Pour les immeubles d'habitations à loyer modéré attribuées sous condition de ressources et les locaux assimilés, le rapport examine les solutions alternatives à l'application à ces locaux des tarifs déterminés en application du II.

Pour les locaux présentant des caractéristiques exceptionnelles, notamment les monuments historiques, le rapport examine les effets de la méthode d'évaluation par voie d'appréciation directe et propose, le cas échéant, des évolutions.

Il examine également l'opportunité et les conséquences de la mise en place d'un dispositif qui adapte l'évaluation de la propriété ou fraction de propriété en fonction de ses spécificités.

Enfin, ce rapport propose 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. ».

■ Trois étapes successives sont ainsi établies pour la RVLLH :

1) au 1^{er} semestre 2023, les propriétaires de locaux d'habitation en location devront déclarer chacun de leurs locaux.

2) à partir des déclarations (comme cela avait été réalisé pour la RVLLP), le gouvernement remettra au parlement avant le 1^{er} septembre 2024 un rapport sur l'impact de la révision. Il est notamment prévu les conditions de mise en place et de sortie des dispositifs de neutralisation.

3) en 2025, les commissions départementales des valeurs locatives arrêteront les secteurs géographiques, les tarifs et les coefficients de localisation qui seront utilisés pour établir les bases d'imposition au 1^{er} janvier 2026.

4 - Le coefficient de neutralisation prévu dans la RVLLP pour les locaux professionnels disparaîtrait et un autre coefficient de neutralisation serait établi dans la RVLLH pour les locaux d'habitation ?

Selon l'article 1518 A quinquies – II, la correction des valeurs locatives des propriétés bâties par un coefficient de neutralisation cesserait de s'appliquer l'année de prise en compte au niveau des bases d'imposition de la RVLLH.

Il reste donc exact de considérer que la première conséquence de l'entrée en vigueur de la RVLLH en 2026 sera que la valeur locative brute des locaux professionnels serait retenue à 100 % (selon la logique de la RVLLP) et ne serait plus neutralisée, ce qui entraînerait en 2026 une hausse considérable de la taxe foncière des locaux professionnels.

Cependant, le rapport du Gouvernement au Parlement, qui est prévu au plus tard pour le 1^{er} septembre 2024, revient sur la suppression du coefficient de neutralisation des locaux professionnels de l'article 1518 A quinquies II du CGI, et « propose(r)ait 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. ».

5 – Conséquences de la disparition ou non du coefficient de neutralisation des locaux professionnels en 2026

■ La fin de la période de lissage et de planchonnement en 2025, avec, en 2026, pour les locaux à lissage positif, la dernière variation de 1/10^e de la base d'imposition, qui clôturera la 1^{ère} hausse de taxe foncière étalée sur 10 ans par comparaison avec la situation jusqu'à 2016. La 2^{ème} hausse est celle de la disparition du coefficient de neutralisation.

■ La suppression du coefficient de neutralisation de taxe foncière (variable selon les communes) prévue par l'article 1518 A quinquies du CGI conduirait à une forte hausse de la base d'imposition et de la taxe foncière des locaux professionnels. Voici un tableau détaillant l'incidence de la disparition du coefficient de neutralisation sur la taxe foncière dans sept grandes communes françaises :

| | Coefficient de neutralisation (CN) pour la commune | Base 100 divisée par le coefficient de neutralisation (CN) | Hausse de la taxe foncière en cas de suppression du coefficient de neutralisation (hors impact du lissage et du planchonnement) | Si TF avant suppression du CN = 10.000 €, montant TF après suppression | Si TF avant suppression du CN = 50.000 €, montant TF après suppression |
|------------|--|--|---|--|--|
| Lyon | 0,454779 | 219,88 | TF multipliée par 2,19 | 21.900 | 109.500 |
| Marseille | 0,294241 | 339,85 | TF multipliée par 3,39 | 33.900 | 169.500 |
| Bordeaux | 0,299204 | 334,22 | TF multipliée par 3,34 | 33.400 | 167.000 |
| Toulouse | 0,369839 | 270,38 | TF multipliée par 2,70 | 27.000 | 135.000 |
| Lille | 0,344907 | 289,93 | TF multipliée par 2,89 | 28.900 | 144.500 |
| Strasbourg | 0,386989 | 258,40 | TF multipliée par 2,58 | 25.800 | 129.000 |
| Nice | 0,356193 | 280,74 | TF multipliée par 2,80 | 28.000 | 140.000 |

■ Deux questions importantes apparaissent : (a) en cas de suppression de ce coefficient de neutralisation, quelle limitation serait apportée, dès 2026, à la forte hausse de la taxe foncière des locaux professionnels ?

(b) Dans l'hypothèse inverse, en cas de maintien du coefficient de neutralisation, à partir de 2026, quelle sera la part de la taxe foncière des locaux professionnels dans la taxe foncière globale et dans le budget des collectivités locales ?

En résumé, la disparition en 2026 du coefficient de neutralisation pour les locaux professionnels (qui prend place dans l'équilibre du budget des collectivités locales) serait redoutable pour les contribuables concernés.

L'impact financier de la disparition ou non du coefficient de neutralisation des locaux professionnels est crucial pour les propriétaires et les locataires des 3.500.000 locaux professionnels concernés, et les conséquences d'une telle disparition apparaissent a priori trop exorbitantes pour que cette solution soit retenue seule.

Toutefois, dans le cadre de la forte hausse de la taxe foncière résultant de la RVLLP, une fois les trois « amortisseurs » écartés, il est à craindre que le poids des 3.500.000 locaux professionnels, même si sont concernées 3.500.000 taxes foncières et autant de cotisations foncières des entreprises, soit très relatif face au poids des 43.000.000 locaux d'habitation et du nombre d'électeurs que représentent les propriétaires des locaux d'habitation.

Il est donc souhaitable que les propriétaires de locaux professionnels et les entreprises locataires s'y prennent au plus tôt afin de n'être oubliés ni en 2026, ni dans les discussions préalables à l'établissement du rapport du Gouvernement au Parlement prévu au plus tard pour le 1^{er} septembre 2024. Ils devront par ailleurs faire face au groupe de pression des collectivités locales dont la fiscalité locale représente une part décisive du budget.