

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE RENNES**

N° 2102738

M. A...

M. Eric Albouy
Rapporteur

M. Christophe Fraboulet
Rapporteur public

Audience du 21 février 2024

Décision du 20 mars 2024

C

REPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Rennes,

(2^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et deux mémoires, enregistrés les 28 mai 2021, 29 septembre 2023 et 15 février 2024, M. A..., représenté par la Selarl Valadou-Josselin et Associés, demande au tribunal :

1°) d'annuler la décision du 23 mars 2021 par laquelle la directrice départementale des finances publiques du Finistère a rejeté sa réclamation préalable ;

2°) de le décharger, ainsi que Mme D..., de la taxe d'habitation sur les logements vacants dont le paiement a été réclamé à l'indivision successorale, dont il est l'un des deux membres, au titre de l'année 2020, à raison du lot de copropriété dont Mme B... était propriétaire au sein d'une maison située à Quimper ;

3°) de lui accorder le bénéfice du sursis de paiement de l'imposition contestée ;

4°) de mettre à la charge de l'État une somme de 2 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- les fins de non-recevoir opposées par l'administration ne sont pas fondées ;

- il est membre avec sa sœur, Mme D..., de l'indivision successorale portant notamment sur la maison en cause ; cette maison était divisée en lots appartenant ou bien à leur mère ou bien à leur tante mais ne constitue qu'un seul logement ; en tant que membre de l'indivision successorale, il a contesté la taxe d'habitation sur les logements vacants établie au nom de Mme B... au titre de l'année 2020 ;

- il n'est pas possible de savoir si l'avis d'imposition a été pris par l'autorité compétente ;
- l'avis d'imposition méconnaît les articles L. 111-2 et L. 212-1 du code des relations entre le public et l'administration dès lors qu'il ne comporte pas la signature de son auteur, ses nom et prénom et sa qualité ;

- la décision rejetant son recours gracieux n'est pas suffisamment motivée, en méconnaissance des articles L. 211-1 et suivants du code des relations entre le public et l'administration ;

- le bien taxé ne constitue pas une propriété ou fraction de propriété destinées à une utilisation distincte au sens de l'article 1494 du code général des impôts ; il entend contester la méthode d'évaluation retenue par l'administration qui la conduit à distinguer deux logements au sein de cette maison ; l'immeuble comporte une entrée unique et des pièces imbriquées appartenant à l'indivision de Mme B..., d'une part, et à la succession de Mme C... d'autre part ; ces différentes pièces ne permettent pas de caractériser l'existence de deux logements et à plus forte raison d'un logement vacant ; l'ensemble ne peut qu'être considéré comme un seul logement et les biens relevant de l'indivision de Mme B..., qui ne comporte aucune cuisine, ne peuvent donc faire l'objet d'une imposition spécifique à la taxe d'habitation sur les logements vacants.

Par deux mémoires en défense, enregistrés les 27 juillet 2021 et 23 octobre 2023, le directeur régional des finances publiques de Bretagne conclut au rejet de la requête :

Il oppose :

- une fin de non-recevoir tirée de ce que la requête se présente comme un recours pour excès de pouvoir ;

- une fin de non-recevoir tirée de l'irrecevabilité de la réclamation préalable en tant qu'elle a été présentée au nom de l'indivision de Mme B..., qui ne pouvait agir en justice, et sans que M. A... justifie d'un mandat qui lui aurait été confié par cette indivision ;

- une fin de non-recevoir tirée de la tardiveté de la réclamation contentieuse, M. A... ne pouvant se prévaloir d'un événement au sens du c de l'article « L. 190-1 » du livre des procédures fiscales.

Il soutient, par ailleurs, qu'aucun des moyens soulevés par M. A... n'est fondé.

Les parties ont été informés, le 15 février 2024, en application de l'article R. 611-7 du code de justice administrative que le tribunal est susceptible de relever d'office le moyen tiré de la méconnaissance du champ d'application de l'article 1407 bis du code général des impôts, le local d'habitation, propriété de l'indivision successorale de Mme B..., ne pouvant être regardé comme un logement vacant au sens et pour l'application des dispositions de cet article, à défaut de constituer une unité d'habitation autonome.

Le directeur régional des finances publiques de Bretagne et du département d'Ille-et-Vilaine a produit des observations en réponse à cette information le 16 février 2024.

M. A... a produit un dernier mémoire qui a été enregistré le 17 février 2024, ainsi que des observations en réponse à l'information du 15 février 2024, qui ont été enregistrées le 19 février 2024.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts ;
- le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Albouy,
- et les conclusions de M. Fraboulet, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. M. A... est propriétaire indivis avec sa sœur, Mme D..., née A..., de six pièces d'habitation, d'une superficie de 125 m², au sein d'une maison, située route de Pont-l'Abbé à Quimper, dont ils ont hérité de leur mère, Mme C..., décédée en 1998. Les autres pièces de la maison, représentant une surface de 113 m² étaient la propriété de Mme B..., tante de M. A..., décédée en 2011, dont la succession n'est pas réglée. M. A... et Mme D... sont les légataires universels de Mme B... et, à ce titre, membres de l'indivision successorale de leur tante. Au titre de l'année 2020, l'administration a soumis les locaux, précédemment propriétés de Mme B... à la taxe d'habitation sur les logements vacants au nom de celle-ci. Le 7 décembre 2020, M. A... a déposé une réclamation afin de contester cette imposition. Sa réclamation a été rejetée par une décision du 23 mars 2021. Par la requête visée ci-dessus, M. A... réitère sa contestation de cette imposition en faisant valoir, à titre principal, que les locaux en cause ne constituent pas un logement autonome, seule la maison dans son ensemble pouvant être regardée comme une unité d'habitation.

Sur la recevabilité de la requête :

2. En premier lieu, aux termes de l'article R. 190-1 du livre des procédures fiscales : « *Le contribuable qui désire contester tout ou partie d'un impôt qui le concerne doit d'abord adresser une réclamation au service territorial, selon le cas, de la direction générale des finances publiques ou de la direction générale des douanes et droits indirects dont dépend le lieu de l'imposition.* ».

3. En tant que légataire universel de Mme B..., membre avec sa sœur de l'indivision successorale de la défunte, M. A... détient une qualité lui donnant intérêt à agir, à titre personnel, pour contester la taxe d'habitation sur les logements vacants établie au titre de l'année 2020 au nom de Mme B... E... sa réclamation du 7 décembre 2020 fait état de cette indivision, M. A... y précise également agir en qualité de légataire universel de la succession de sa tante. Par suite, la fin de non-recevoir tirée de ce que la réclamation ne pouvait pas être introduite pour le compte de l'indivision et, de façon contradictoire, de ce que M. A... n'a pas produit de mandat délivré par cette indivision, doit être écartée.

4. En deuxième lieu, cette réclamation du 7 décembre 2020, qui conteste une imposition mise en recouvrement le 31 octobre 2020, a été formée dans le délai de réclamation prévu à l'article R. 196-2 du livre des procédures fiscales. Par suite, l'administration n'est pas fondée à opposer à la requête de M. A... la tardiveté de sa réclamation.

5. En troisième lieu, la décision par laquelle l'administration statue sur la réclamation contentieuse d'un contribuable n'étant pas susceptible de faire l'objet d'un recours ou de conclusions en annulation, dès lors qu'elle n'est pas détachable de la procédure d'imposition, les conclusions de la requête de M. A... tendant à l'annulation de la décision du 23 mars 2021, visée ci-dessus, sont irrecevables, ainsi que le relève l'administration, et ne peuvent qu'être rejetées.

6. Cependant, M. A... demande également la décharge de la taxe d'habitation sur les logements vacants établie au nom de Mme B... au titre de l'année 2020 et ses conclusions, qui relèvent du plein contentieux fiscal, sont recevables.

Sur le bien-fondé de l'imposition en litige :

7. Aux termes de l'article 1407 bis du code général des impôts : « *Les communes autres que celles visées à l'article 232 peuvent, par une délibération prise dans les conditions prévues à l'article 1639 A bis, assujettir à la taxe d'habitation, pour la part communale et celle revenant aux établissements publics de coopération intercommunale sans fiscalité propre, les logements vacants depuis plus de deux années au 1er janvier de l'année d'imposition. La vacance s'apprécie au sens des V et VI de l'article 232. / Le premier alinéa est applicable aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre, mentionnés aux I ou II de l'article 1379-0 bis, lorsqu'ils ont adopté un programme local de l'habitat défini à l'article L. 302-1 du code de la construction et de l'habitation. La délibération prise par l'établissement public de coopération intercommunale n'est pas applicable sur le territoire de ses communes membres ayant délibéré pour instaurer cette taxe conformément au premier alinéa ainsi que sur celui des communes mentionnées à l'article 232. / Toutefois, sont exonérés les logements détenus par les organismes d'habitations à loyer modéré et les sociétés d'économie mixte, destinés à être attribués sous conditions de ressources. / En cas d'imposition erronée liée à l'appréciation de la vacance, les dégrèvements en résultant sont à la charge de la commune ou de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre. Ils s'imputent sur les attributions mentionnées aux articles L. 2332-2 et L. 3332-1-1 du code général des collectivités territoriales.* ». Aux termes de l'article 232 du même code : « *I. – La taxe annuelle sur les logements vacants est applicable dans les communes appartenant à une zone d'urbanisation continue de plus de cinquante mille habitants où existe un déséquilibre marqué entre l'offre et la demande de logements, entraînant des difficultés sérieuses d'accès au logement sur l'ensemble du parc résidentiel existant, qui se caractérisent notamment par le niveau élevé des loyers, le niveau élevé des prix d'acquisition des logements anciens ou le nombre élevé de demandes de logement par rapport au nombre d'emménagements annuels dans le parc locatif social. Un décret fixe la liste des communes où la taxe est instituée. Cette liste inclut les communes situées dans les collectivités régies par l'article 73 de la Constitution comprises dans une zone d'urbanisation continue de plus de 50 000 habitants et répondant aux conditions fixées à la première phrase du présent I. / II. – La taxe est due pour chaque logement vacant depuis au moins une année, au 1er janvier de l'année d'imposition, à l'exception des logements détenus par les organismes d'habitations à loyer modéré et les sociétés d'économie mixte et destinés à être attribués sous conditions de ressources. / III. – La taxe est acquittée par le propriétaire, l'usufruitier, le preneur à bail à construction ou à réhabilitation ou l'emphytéote qui dispose du logement depuis le début de la période de vacance mentionnée au II. / IV. – L'assiette de la taxe est constituée par la valeur locative du logement mentionnée à l'article 1409. Son taux est fixé à 12,5 % la première année d'imposition et à 25 % à compter de la deuxième. / V. – Pour l'application de la taxe, n'est pas considéré comme vacant un logement dont la durée d'occupation est supérieure à quatre-vingt-dix jours consécutifs au cours de la période de référence définie au II. / VI. – La taxe n'est pas due en cas de vacance indépendante de la volonté du contribuable. / VII. –*

Le contrôle, le recouvrement, le contentieux, les garanties et les sanctions de la taxe sont régis comme en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties. / VIII. – Le produit de la taxe est versé à l'Agence nationale de l'habitat dans la limite du plafond prévu au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012. ».

8. Il résulte de ces dispositions, et des réserves d'interprétation émises par le Conseil constitutionnel dans sa décision n° 98-403 DC du 29 juillet 1998, que les taxes instituées par les articles 232 et 1407 bis précités du code général des impôts ne peuvent frapper que des logements habitables, vacants et dont la vacance tient à la seule volonté de leur détenteur et que ne sauraient être assujettis des logements qui ne pourraient être rendus habitables qu'au prix de travaux importants et dont la charge incomberait nécessairement à leur détenteur. En outre, la notion de logement, au sens et pour l'application de ces dispositions, s'entend d'un local qui, disposant d'un accès qui lui est propre, peut être regardé comme une unité d'habitation autonome, susceptible en tant que telle d'être proposée à la location.

9. M. A... soutient, sans que cela soit contesté par l'administration, que les locaux d'habitation compris dans l'indivision successorale de Mme B... sont répartis sur deux niveaux, ne sont pas d'un seul tenant et sont imbriqués dans ceux étant la propriété de l'autre indivision, avec lesquels ils communiquent. Par suite, ils ne peuvent être regardés comme formant, par eux-mêmes, une unité d'habitation autonome pour l'application des dispositions de l'article 1407 bis du code général des impôts. Dès lors, M. A... est fondé pour ce motif et sans qu'il soit besoin d'examiner les moyens de la requête, à demander la décharge de la cotisation de taxe d'habitation sur les logements vacants établie à raison de ces locaux, au nom de Mme B..., au titre de l'année 2020.

Sur la demande de sursis de paiement :

10. Le présent jugement se prononçant sur le fond de l'affaire, les conclusions de la requête tendant au sursis de paiement des impositions contestées se trouvent privées d'objet.

Sur les frais d'instance :

11. Il n'y a pas lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire droit à la demande présentée par M. A... sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

D E C I D E :

Article 1^{er} : Mme B... est déchargée de la cotisation de taxe d'habitation sur les logements vacants établie au titre de l'année 2020, à raison du lot de copropriété dont elle était propriétaire à Quimper, et dont le paiement a été réclamé à son indivision successorale.

Article 2 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

Article 3 : le présent jugement sera notifié M. A... et au directeur régional des finances publiques de Bretagne et du département d'Ille-et-Vilaine.

Délibéré après l'audience du 21 février 2024, à laquelle siégeaient :

M. Jouno, président,
M. Albouy, premier conseiller,
M. Ambert, conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 20 mars 2024.

Le rapporteur,

signé

E. Albouy

Le président,

signé

T. Jouno

La greffière,

signé

S. Guillou

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique en ce qui le concerne et à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun, contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.