

# Centrales photovoltaïques et taxe foncière : clarifications importantes sur la valorisation des terrains d'assiette

La décision du Conseil d'Etat du 21 mai dernier<sup>1</sup> est d'une importance pratique avérée compte tenu des contrôles fiscaux en cours sur le sujet de la valorisation des terrains d'assiette des centrales (photovoltaïques ou éoliennes) pour les besoins de la taxe foncière sur les propriétés bâties (« TFPB ») et de la cotisation foncière des entreprises. On retiendra en particulier que le Conseil d'Etat valide la méthode de valorisation des terrains d'assiette d'une centrale photovoltaïque à partir de la somme des redevances à percevoir sur toute la durée du bail emphytéotique mais dans les circonstances particulières où (i) les terrains servent avant tout d'assiette de ladite centrale, (ii) la durée du projet correspond à celle indiquée dans les baux et (iii) à leur terme, les terrains sont restitués dans leur état initial.

Une société exploitant une centrale photovoltaïque a pris en location des terrains auprès de particuliers et d'une commune dans le cadre de baux emphytéotiques d'une durée de 40 ans. Contestant la méthode de valorisation des terrains d'assiette de la centrale retenue par l'administration fiscale pour établir des impositions supplémentaires de TFPB au titre de 2018 et 2019, la société a saisi le tribunal administratif de Nîmes (« TA ») qui a rejeté sa requête le 15 mai 2023.

L'administration fiscale soutenait que les terrains d'assiette étant loués auprès de particuliers et d'une commune, ils ne pouvaient être évalués selon la méthode comptable de l'article 1499 du CGI pour les besoins de la TFPB. Elle a alors proposé d'établir la valeur vénale de ces terrains en faisant la somme des redevances futures à percevoir sur la durée des baux, soit un total de 2 271 865 € sur 40 années, et en a déduit une valeur locative de 184 298 € conformément au III de l'article 1498 du CGI applicable aux propriétés présentant des caractéristiques exceptionnelles.

Le Conseil d'Etat rejette le pourvoi formé par la société et valide l'analyse du TA, tout en y apportant des précisions d'importance.

D'abord, le Conseil d'Etat confirme – sans surprise – l'assujettissement des terrains d'assiette à la TFPB sur le fondement de l'article 1381-5° du CGI qui vise les terrains non cultivés employés à un usage commercial ou industriel. Le juge fiscal suprême considère que ces terrains sont employés à un usage industriel en raison de

« l'importance des moyens techniques mis en œuvre » et « de leur rôle prépondérant dans l'activité de la centrale ». Cette position s'inscrit dans le sillage de celle des récentes décisions Fille<sup>3</sup>.

Ensuite, la Haute Assemblée valide la qualification des terrains d'assiette d'une centrale photovoltaïque en biens présentant des « caractéristiques exceptionnelles » nécessitant la détermination de leur valeur vénale conformément au premier alinéa du A du III de l'article 1498 du CGI. Si le recours à des transactions comparables n'est pas écarté par principe, le Conseil d'Etat exclut toutefois que des transactions portant sur des terrains agricoles puissent servir de référence pertinente pour la valorisation de terrains non cultivés affectés à un usage industriel.

En outre, la haute assemblée relève, au cas d'espèce, que « la valorisation des terrains litigieux provient, pour l'essentiel, de ce qu'ils servent d'assiette à la centrale photovoltaïque correspondante ». La durée d'exploitation de la centrale correspond en outre à celle des baux emphytéotiques, et à leur terme, la centrale doit être détruite et les terrains restitués dans leur état initial. Dans ces conditions, le juge en a déduit qu'une valorisation des terrains à partir du montant de la redevance prévu par les baux emphytéotiques pendant la durée de ceux-ci était conforme au texte.

Notons que le Conseil d'Etat écarte le moyen soulevé par le contribuable selon lequel une telle méthode de valorisation conduit à inclure incidemment la valeur des installations photovoltaïques dans l'assiette de la TFPB alors que ces dernières sont en principe exonérées de TFPB. Pour ce faire, il relève que les baux portent exclusivement sur les terrains, et non sur les installations, et que la redevance vise uniquement la prise à bail des terrains. La valeur vénale déterminée en fonction de la redevance cumulée des baux ne prend ainsi pas en compte la valeur des installations photovoltaïques.

Point important : la question de l'actualisation des redevances reste ouverte, n'ayant pas été soulevée en cassation. Le Conseil d'Etat prend d'ailleurs soin, outre les points effectivement jugés « dans les circonstances de l'espèce », de laisser ouvert le sujet de l'actualisation qui n'est clairement pas purgé par cette décision, même si une première pierre vient d'être posée. ■



**Par Mathieu Selva-Roudon,**  
avocat associé,



**et Guillaume Saleh,**  
avocat,  
LPA Law

1. Conseil d'Etat, 3e-8e chambres réunies, 21 mai 2025, n° 476026.  
2. TA Nîmes, 15 mai 2023, n° 2101474 et n° 2101475 – s'agissant des aspects relatifs à la cotisation foncière des entreprises, un appel a été interjeté devant la cour administrative d'appel de Toulouse qui devrait se prononcer prochainement.  
3. Conseil d'Etat, 9e-10e chambres réunies, 19 juillet 2024, n° 474526 et n° 476118.