

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE TOULON**

**N° 2002618**

---

M. X

---

Mme Mylène Bernabeu  
Magistrate désignée

---

Mme Karine Duran-Gottschalk  
Rapporteuse publique

---

Audience du 10 juillet 2023  
Décision du 18 juillet 2023

---

19-03-031  
C

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

Le tribunal administratif de Toulon

La magistrate désignée

Vu la procédure suivante :

Par une requête, enregistrée le 24 septembre 2020, et un mémoire complémentaire enregistré le 2 août 2022, M. X, représenté par Me Jacquemart, demande au tribunal :

1°) de prononcer la réduction des cotisations de taxe d'habitation auxquelles il a été assujéti au titre des années 2017, 2018 et 2019 dans les rôles de la commune du Muy, à concurrence de la majoration au titre des logements meublés non affectés à l'habitation principale ;

2°) d'ordonner le remboursement des sommes indûment acquittées à ce titre ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat le versement de la somme de 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- sa réclamation préalable portant sur les cotisations de taxe d'habitation au titre des années 2017 et 2018 est parfaitement recevable au regard des dispositions du d) de l'article R. 196-2 du livre des procédures fiscales dès lors qu'il n'a eu connaissance de la majoration pour « *résidence secondaire* » qu'en 2019 ;

- il est fondé à se prévaloir de l'exonération de la majoration pour « *résidence secondaire* » prévue par les dispositions du 3° du II de l'article 1407 *ter* du code général des impôts dès lors qu'il ne peut affecter, pour une cause étrangère à sa volonté, le logement en cause à un usage d'habitation principale.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 10 décembre 2020 et 10 août 2022, le directeur départemental des finances publiques du Var conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que :

- la réclamation préalable relative aux majorations des cotisations de taxe d'habitation au titre des années 2017 et 2018 est tardive en application de l'article R. 196-2 du livre des procédures fiscales ;
- pour le surplus, le moyen soulevé par le requérant n'est pas fondé.

Par une ordonnance du 7 juillet 2022, la clôture de l'instruction a été fixée au 12 août 2022.

Par un courrier du 19 juin 2023, des pièces complémentaires ont été demandées aux parties pour compléter l'instruction, en application de l'article R. 613-1-1 du code de justice administrative. Des pièces ont été produites le 26 juin 2023 par le requérant et le 30 juin 2023 par le directeur départemental des finances publiques du Var et ont été communiquées respectivement les 29 juin et 30 juin 2023.

Les parties ont été informées le 19 juin 2023, en application des dispositions de l'article R. 611-7 du code de justice administrative, de ce que le jugement était susceptible d'être fondé sur le moyen relevé d'office tiré de ce qu'en l'absence de litige né et actuel avec le comptable public, les conclusions de la requête tendant à la restitution des sommes déjà acquittées au titre des impositions en litige sont irrecevables.

Une réponse à ce moyen d'ordre public, présentée pour M. X, a été enregistrée le 26 juin 2023, et communiquée le 29 juin 2023.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code de l'urbanisme ;
- le code du tourisme ;
- la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 ;
- le décret n° 2013-392 du 10 mai 2013 ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

La présidente du tribunal a désigné Mme Bernabeu, en application de l'article R. 222-13 du code de justice administrative, pour statuer sur les litiges relevant de cet article.

La magistrate désignée a dispensé la rapporteure publique, sur sa proposition, de prononcer des conclusions à l'audience.

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

Le rapport de Mme Bernabeu a été entendu au cours de l'audience publique.

Considérant ce qui suit :

1. M. X détient une part de la société civile immobilière (SCI) Les collines des Canebières qui lui donne un droit exclusif de jouissance sur une parcelle de terrain sur laquelle est implantée une habitation légère de loisirs au sein du Parc Résidentiel du Domaine des Canebières, situé 4 350 route de Sainte-Maxime, sur le territoire de la commune du Muy dans le Var. L'intéressé est à ce titre imposable à la taxe d'habitation sur les résidences secondaires. Le conseil municipal du Muy ayant voté, par une délibération en date du 27 février 2017, une majoration de 20 % de la part communale de la cotisation de taxe d'habitation au titre des logements non affectés à l'habitation principale, sur le fondement des dispositions de l'article 1407 *ter* du code général des impôts, le requérant a introduit une réclamation contre la majoration de taxe d'habitation à laquelle il a été assujéti au titre des années 2017, 2018 et 2019. N'ayant pas obtenu satisfaction, il réclame ainsi la décharge de cette majoration au titre des trois années précitées.

Sur la fin de non-recevoir opposée par l'administration au titre des années 2017 et 2018 :

2. Aux termes de l'article R. 421-5 du code de justice administrative : « *Les délais de recours contre une décision administrative ne sont opposables qu'à la condition d'avoir été mentionnés, ainsi que les voies de recours, dans la notification de la décision* ». Selon les termes de l'article R. 190-1 du livre des procédures fiscales, le contribuable qui désire contester tout ou partie d'une imposition doit d'abord adresser une réclamation au service territorial de l'administration fiscale dont dépend le lieu d'imposition. Aux termes de l'article R. 196-2 du livre des procédures fiscales : « *Pour être recevables, les réclamations relatives aux impôts directs locaux et aux taxes annexes doivent être présentées à l'administration des impôts au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle, selon le cas : / a) De la mise en recouvrement du rôle ou de la notification d'un avis de mise en recouvrement ; (...) / d) Au cours de laquelle le contribuable a eu connaissance certaine de cotisations d'impôts directs établies à tort ou faisant double emploi ; (...)* ».

3. Il résulte de ces dispositions, d'une part, que l'avis d'imposition ou l'avis de mise en recouvrement par lequel l'administration porte les impositions à la connaissance du contribuable doit mentionner l'existence et le caractère obligatoire, à peine d'irrecevabilité d'un éventuel recours juridictionnel, de la réclamation prévue à l'article R. 190-1 du livre des procédures fiscales, ainsi que les délais de forclusion dans lesquels le contribuable doit présenter cette réclamation et, d'autre part, que le non-respect de l'obligation d'informer l'intéressé sur les voies et les délais de recours ou l'absence de preuve qu'une telle information a été fournie est de nature à faire obstacle à ce que les délais prévus par l'article R. 196-2 du livre des procédures fiscales lui soient opposables.

4. En l'espèce, l'administration fiscale soutient sans être contestée que le requérant a réceptionné son avis de taxe d'habitation pour les années 2017 et 2018, respectivement en 2017 et 2018. En réponse à une mesure supplémentaire d'instruction, le directeur départemental des finances publiques du Var a par ailleurs produit la copie des avis d'imposition adressés à l'intéressé au titre des années 2017 et 2018, mis en recouvrement respectivement les 31 décembre 2017 et 31 décembre 2018, lesquels font figurer au verso une notice attestant que le requérant a eu connaissance, d'une part, de l'existence d'un recours administratif préalable obligatoire et, d'autre part, des délais de recours. Par suite, les délais prévus par l'article R. 196-2 du livre des procédures fiscales lui sont opposables. M. X revendique l'application du délai spécial prévu par le d) de l'article R. 196-2 du livre des procédures fiscales. Toutefois, et alors même que la majoration n'est pas mentionnée de manière explicite - seule la part communale de la taxe d'habitation y apparaissant dans son intégralité -, les avis d'imposition des années 2017 et 2018, dont il a été dit que l'intéressé ne contestait pas avoir reçu notification, intégraient la majoration de 20 %, de sorte qu'il ne peut sérieusement soutenir n'en avoir eu connaissance qu'à l'examen de l'avis d'imposition au titre de l'année 2019. Ainsi, M. X pouvait adresser à l'administration fiscale une réclamation préalable au plus tard le 31 décembre 2018 s'agissant de la taxe d'habitation due en 2017 et le 31 décembre 2019 s'agissant de la taxe due en 2018. Dès lors que la réclamation visant à la fois les majorations de taxe d'habitation de 2017, 2018 et 2019 a été faite le 15 juin 2020, elle n'était recevable qu'au titre de l'année 2019 et elle était irrecevable au titre des années 2017 et 2018, de sorte qu'il convient d'accueillir la fin de non-recevoir opposée en défense.

Sur le surplus des conclusions aux fins de décharge :

5. D'une part, aux termes du I de l'article 1407 *ter* du code général des impôts : « *Dans les communes classées dans les zones géographiques mentionnées au premier alinéa du I de l'article 232, le conseil municipal peut, par une délibération prise dans les conditions prévues à l'article 1639 A bis, majorer d'un pourcentage compris entre 5 % et 60 % la part lui revenant de la cotisation de taxe d'habitation due au titre des logements non affectés à l'habitation principale. Le produit de la majoration mentionnée au premier alinéa du présent I est versé à la commune l'ayant instituée (...)* ». Toutefois, en vertu du 3° du II de cet article, sur réclamation effectuée dans le délai prévu à l'article R. 196-2 du livre des procédures fiscales et dans les formes prescrites par ce même livre, peuvent bénéficier d'un dégrèvement notamment, « *les personnes (...) qui, pour une cause étrangère à leur volonté, ne peuvent affecter le logement à un usage d'habitation principale* ».

6. Le Conseil constitutionnel, par sa décision n° 2014-708 DC du 29 décembre 2014, a admis la conformité à la Constitution des dispositions de l'article 31 de la loi de finances rectificative pour 2014 instituant cette majoration au titre des logements non affectés à l'habitation principale, en jugeant notamment que l'objet de la majoration instituée par l'article 1407 *ter* du code général des impôts est d'inciter la personne occupant un logement à un titre autre que celui de la résidence principale dans une zone qui se caractérise par la tension du marché immobilier à donner à ce logement un usage de résidence principale et que ladite majoration de la taxe d'habitation ne peut, dès lors, frapper que des logements meublés habitables, qui ne sont pas affectés à l'habitation principale et dont l'absence d'affectation à l'habitation principale tient à la seule volonté de leur occupant. Par ailleurs, il incombe au contribuable d'établir que l'absence d'affectation de son logement à la résidence principale relève d'une cause étrangère à sa volonté.

7. D'autre part, aux termes de l'article D. 333-4 du code du tourisme : « *Les parcs résidentiels de loisirs exploités sous régime hôtelier sont destinés à l'accueil d'habitations légères de loisirs, de résidences mobiles de loisirs et de caravanes. Ils sont constitués d'emplacements nus ou équipés de l'une de ces installations, destinés à la location pour une durée pouvant être supérieure au mois, ainsi que d'équipements communs. Ils accueillent une clientèle qui n'y élit pas domicile. (...) / Ils doivent disposer d'un règlement intérieur établi conformément au modèle type fixé par arrêté du ministre chargé du tourisme. / Une notice d'information sur les conditions de location des emplacements à l'année doit également être remise à tous les propriétaires de résidences mobiles de loisirs. Ces derniers attestent avoir pris connaissance de cette notice avant toute signature d'un contrat de location d'un emplacement à l'année. Un arrêté du ministre chargé du tourisme précise les mentions que doit comporter cette notice* ». L'article R. 111-31 du code de l'urbanisme prévoit en outre que : « *Sont regardées comme des habitations légères de loisirs les constructions démontables ou transportables, destinées à une occupation temporaire ou saisonnière à usage de loisir* ». L'article R. 111-36 de ce code ajoute que : « *Les parcs résidentiels de loisirs sont soumis à des normes d'urbanisme, d'insertion dans les paysages, d'aménagement, d'équipement et de fonctionnement définies par des arrêtés conjoints des ministres chargés de l'urbanisme, de la santé publique et du tourisme* ». L'arrêté ministériel du 17 février 2014 relatif à l'obligation pour les terrains de camping ou de caravanage ainsi que pour les parcs résidentiels de loisirs de disposer d'un modèle de règlement intérieur et d'une notice d'information sur les conditions de location des emplacements à l'année impose à de tels établissements de remettre une notice aux clients dans laquelle il est indiqué que nul ne peut élire domicile sur l'emplacement. A cet égard, l'article 3 « *Résidence secondaire exclusivement* » du règlement intérieur du Domaine des Canebières pose une telle interdiction.

8. Ainsi qu'il a été exposé au point 1, la commune du Muy, figurant sur la liste des communes où est instaurée la taxe annuelle sur les logements vacants en application du décret du 10 mai 2013 relatif au champ d'application de la taxe annuelle sur les logements vacants instituée par l'article 232 du code général des impôts, a voté par délibération la majoration de 20 % de la part communale de la cotisation de taxe d'habitation due au titre des logements meublés non affectés à l'habitation principale. M. X, propriétaire d'une habitation légère de loisirs située dans le Domaine des Canebières sur le territoire de cette commune, a ainsi été soumis à cette majoration dès lors que ce dernier n'avait pas affecté ce bien à sa résidence principale. L'administration fiscale a refusé de faire droit à la réclamation du requérant présentée sur le fondement du II de l'article 1407 *ter* du code général des impôts au motif que ce défaut d'affectation ne relevait pas d'une cause étrangère à sa volonté. Toutefois, il résulte des dispositions précitées au point 7 qu'un habitat situé dans un parc résidentiel de loisirs est destiné à une occupation temporaire ou saisonnière et n'a pas vocation à être affecté à l'habitation principale. D'ailleurs, cette interdiction d'habitation a été reprise dans le plan local d'urbanisme de la commune du Muy, lequel a été approuvé le 19 décembre 2016, et dont le règlement relatif à la zone N précise que : « (...) *la Zone N comprend les quatre secteurs suivants : - Un Secteur Ncan, situé sur le site des Canebières, réservé à une activité existante de PRL [parc résidentiel de loisirs] (...). Dans ce secteur, l'habitat permanent est strictement interdit (...)* ». Par suite, et quand bien même M. X a acquis une habitation légère de loisirs dans un parc résidentiel de loisirs ayant nécessairement une vocation de résidence secondaire qu'il ne pouvait ignorer, le requérant est fondé à soutenir que, pour une cause étrangère à sa volonté, il ne pouvait affecter le logement concerné à un usage d'habitation principale et à solliciter, par suite, ainsi qu'il l'a fait par sa réclamation du 15 juin 2020, le dégrèvement de la majoration de taxe d'habitation en litige sur le fondement des dispositions précitées du 3° du II de l'article 1407 *ter* du code général des impôts.

9. Il résulte de tout ce qui précède que M. X est seulement fondé à demander la décharge de la majoration de la cotisation de taxe d'habitation à laquelle il a été assujéti au titre de l'année 2019 sur le fondement du I de l'article 1407 *ter* du code général des impôts, pour son habitation légère de loisirs située dans le Parc résidentiel de loisirs du Domaine des Canebières sur le territoire de la commune du Muy.

Sur les conclusions aux fins de remboursement des impositions versées :

10. Aux termes de l'article L. 208 du livre de procédures fiscales : « *Quand l'Etat est condamné à un dégrèvement d'impôt par un tribunal ou quand un dégrèvement est prononcé par l'administration à la suite d'une réclamation tendant à la réparation d'une erreur commise dans l'assiette ou le calcul des impositions, les sommes déjà perçues sont remboursées au contribuable (...)* ». Il résulte de ces dispositions que le présent jugement accordant la réduction d'une partie des impositions en litige, le remboursement des sommes correspondantes est de droit. En l'absence de litige né et actuel opposant le requérant au comptable concernant le versement de ces sommes, les conclusions tendant à la restitution des sommes déjà acquittées par ce dernier au titre de ces impositions sont sans objet et, par suite, irrecevables.

Sur l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

11. Dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu de mettre à la charge de l'Etat une somme de 100 euros au titre des frais exposés par M. X et non compris dans les dépens.

DECIDE :

Article 1<sup>er</sup> : M. X est déchargé de la majoration de la cotisation de taxe d'habitation à laquelle il a été assujéti au titre de l'année 2019 sur le fondement du I de l'article 1407 *ter* du code général des impôts, pour son habitation légère de loisirs située dans le Parc résidentiel de loisirs du Domaine des Canebières sur le territoire de la commune du Muy.

Article 2 : L'Etat versera à M. X une somme de 100 euros sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête de M. X est rejeté.

Article 4 : Le présent jugement sera notifié à M. X et à la direction départementale des services fiscaux du Var.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 18 juillet 2023.

La magistrate désignée,

La greffière,

Signé

Signé

M. BERNABEU

E. PERROUDON

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique en ce qui le concerne ou 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.

Pour expédition conforme,  
Pour le greffier en chef,  
Et par délégation,  
Le greffier,