

ÉDITORIAL

Entre pragmatisme et déni des réalités
(Que faire du volet locatif de la loi ALUR ?)

François DE LA VAISSIÈRE

ARTICLES

Copropriété et location en meublé de courte durée :
convergence entre le Conseil constitutionnel
et la Cour de cassation

Gilles ROUZET

Le droit de préemption du nouvel article L. 213-14
du code de l'urbanisme après la loi ALUR
du 24 mars 2014

Sophie GUICHERD

CHRONIQUES

Urbanisme et aménagement

Jean-François STRULLOU
Frédérique FERRAND

Environnement

Philippe BILLET

Financement et sûretés

Christophe ALBIGES
Olivier GOUT

Sociétés de construction et sociétés d'investissement

Pierre-Nicolas SANZEY
Thierry FAVARIO

Fiscalité

Olivier DEBAT
LaureSt MODAVE

Construction

Mathieu POUMARÈDE
Bertrand LIONEL-MARIE
Nicolas RIAS
Juliette SÉNÉCHAL
Vivien ZALEWSKI-SICARD

Assurances

Sabine ABRAVANEL-JOLLY
Axelle ASTEGIANO-LA RIZZA
Cyrille CHARBONNEAU
Lionel LEFEBVRE
Matthieu ROBINEAU

Propriété et vente immobilière

Mélanie PAINCHAUX
Hervé DE GAUDEMAR
Blandine MALLET-BRICOUT
Juliette SÉNÉCHAL

Copropriété

Frédérique COHET
Alfred DERRIDA
Béatrice KAN-BALIVET

Baux et gestion immobilière

Hugues KENFACK
Marie-Pierre DUMONT-LEFRAND
Blandine MALLET-BRICOUT
Solène RINGLER
François DE LA VAISSIÈRE

Droit rural immobilier

Benoît GRIMONPREZ
Benjamin TRAVELY

Logement social

Béatrice KAN-BALIVET

BIBLIOGRAPHIE

Mathilde DU MESNILDOT

AGENDA

CARNET

Olivier Debat*Professeur, Université Toulouse 1 - Capitole***Laurent Modave***Avocat associé, Gide Loyrette Nouel A.A.R.P. I.***I. Lois, règlements, projets de loi et de règlement****A. Quatrième avenant à la convention fiscale entre la France et le Grand-Duché de Luxembourg du 1^{er} avril 1958***Commentaire de Laurent Modave*

La France et le Luxembourg ont signé le 5 septembre 2014 à Paris un avenant à la convention fiscale tendant à éviter les doubles impositions. Cet avenant attribue le droit d'imposer les plus-values résultant de la cession de titres de sociétés immobilières à l'État dans lequel les immeubles sont situés.

La convention dérogeait sur ce point au modèle OCDE, en réservant le droit d'imposer de telles plus-values à l'État de résidence de l'associé cédant. Concrètement, en cas de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière françaises par une société luxembourgeoise, la plus-value réalisée n'était pas imposable en France et bénéficiait, sous certaines conditions, d'une exonération au Luxembourg.

La France avait annoncé début 2012 qu'elle souhaitait aménager la convention fiscale, afin de mettre fin à cette situation exceptionnelle de double exonération.

À l'image des conventions fiscales récentes conclues par la France, le nouvel avenant à la convention fiscale franco-luxembourgeoise prévoit désormais que :

« Les gains provenant de l'aliénation d'actions, parts ou autres droits dans une société, une fiducie ou toute autre institution ou entité, dont l'actif ou les biens sont constitués pour plus de 50 % de leur valeur ou tirent plus de 50 % de leur valeur – directement ou indirectement par l'interposition d'une ou plusieurs autres sociétés, fiducies, institutions ou entités – de biens immobiliers situés dans un État contractant ou de droits portant sur de tels biens, ne sont imposables que dans cet État. Pour l'application de cette disposition, ne sont pas pris en considération les biens immobiliers affectés par une telle société à sa propre activité d'entreprise.

Les dispositions de l'alinéa qui précède s'appliquent également à l'aliénation par une entreprise desdites actions, parts ou autres droits ».

À compter de l'entrée en vigueur de l'avenant, la France retrouvera ainsi le droit d'imposer les plus-values de ces-

sion de titres de sociétés dont l'actif est principalement constitué d'immeubles situés en France, quels que soient la nationalité de la société cédée, sa forme sociale et le nombre de sociétés interposées.

Toutefois, ne sont pas pris en compte, pour la détermination de la prépondérance immobilière, les immeubles affectés par la société à sa propre activité. Cette exception est notamment susceptible de concerner les sociétés d'exploitation propriétaires de leur siège social, les sociétés hôtelières, etc.

En pratique, les plus-values réalisées par les sociétés luxembourgeoises donneront lieu, lors de la cession, au prélèvement de 33,33 % prévu à l'article 244 *bis* A du CGI – le paiement dudit prélèvement étant effectué sous la responsabilité d'un représentant fiscal (dont l'intervention occasionne un coût supplémentaire non négligeable) –, avant d'être soumises, après la clôture de l'exercice, à l'impôt sur les sociétés en France au taux de droit commun de 33,33 % ou de 34,43 %. Le prélèvement de 33,33 % s'impute sur l'impôt sur les sociétés et l'excédent éventuel est restituable.

L'avenant entrera en vigueur le premier jour du mois suivant celui de la réception par chacun des États de la notification par l'autre État de l'accomplissement des procédures requises en droit interne pour l'entrée en vigueur des accords internationaux. Les nouvelles dispositions s'appliqueront alors aux sommes imposables après l'année civile au cours de laquelle l'avenant est entré en vigueur.

En pratique, pour que la mesure soit applicable à compter du 1^{er} janvier 2015, il est donc nécessaire que la ratification de l'avenant par chacun des États soit notifiée à l'autre le 30 novembre 2014 au plus tard. À défaut, la mesure ne rentrerait en vigueur que le 1^{er} janvier 2016.

Les contribuables concernés disposent donc d'un délai de quelques semaines ou de quelques mois (suivant la date d'entrée en vigueur du texte) pour anticiper les conséquences du nouvel avenant.

Si des cessions peuvent encore être réalisées sous l'empire des dispositions favorables actuelles, l'administration s'intéressera sans doute aux motivations des opérations de cession intra-groupe. On se rappelle en effet qu'à la suite de la signature du 2^e avenant à la convention franco-luxembourgeoise de décembre 2006, qui avait mis fin à la situation de double exonération des plus-values de cession d'immeubles situés en France, l'administration avait remis en cause sur le fondement de l'abus de droit les opérations visant à extérioriser des plus-values sur immeubles avant l'entrée en vigueur de l'avenant, dans le cadre

de restructurations purement internes, dans le seul but d'éviter l'impôt¹.

Après le Luxembourg, il reste peu de conventions fiscales privant la France du droit d'imposer les plus-values de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière française. On peut notamment citer la convention avec l'Allemagne, l'Irlande et la Belgique et, sous certaines conditions, avec les Pays-Bas.

B. Institution à Paris d'une taxe sur les friches commerciales

Commentaire de Laurent Modave

Conformément à la possibilité offerte par l'article 1530 du CGI, le conseil municipal de la ville de Paris a voté l'instauration d'une taxe sur les friches commerciales.

Cette taxe concerne les immeubles vacants depuis au moins deux ans au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Elle vise les biens inoccupés qui ne sont ni des locaux à usage d'habitation, ni des locaux affectés à l'exercice d'une profession libérale, ni des établissements industriels. En pratique, sont donc concernés, s'ils sont situés à Paris, les bureaux, les locaux utilisés pour une activité commerciale, les parkings des centres commerciaux ainsi que les lieux de stockage.

Le délai de vacance de deux ans a pour but d'éviter la taxation des inoccupations liées aux fluctuations du marché de l'immobilier commercial. Par ailleurs, une exonération est possible si le propriétaire des biens démontre que leur inexploitation est indépendante de sa volonté. Tel est par exemple le cas si un contentieux est en cours ou que le propriétaire fait l'objet d'une procédure de redressement judiciaire. En cas de vente du bien, un nouveau délai d'occupation est décompté à partir du 1^{er} janvier de l'année qui suit la cession.

Le redevable de la taxe est le propriétaire des immeubles. L'assiette correspond à celle de la taxe foncière sur les propriétés bâties : il s'agit de la valeur locative des biens. L'imposition se fera au taux de 20 % de cette valeur la première année, de 30 % la deuxième année et de 40 % la troisième année. Ces montants fixés par le conseil municipal sont les taux maximum autorisés par la loi.

Les règles liées au contrôle, au recouvrement, au contentieux et aux sanctions de la taxe sont les mêmes qu'en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties.

Pour permettre l'imposition effective des locaux visés, la ville de Paris transmettra à l'administration fiscale, avant le 1^{er} octobre de chaque année, une liste des biens potentiellement taxables.

La taxe sur les friches commerciales s'appliquera à Paris à compter du 1^{er} janvier 2015. Concrètement, seront imposables à cette date les biens inexploités et inoccupés depuis le 1^{er} janvier 2013.

Avec ce dispositif, la ville souhaite inciter les propriétaires de bureaux vides à les transformer en locaux d'habi-

tation, de manière à augmenter l'offre de logements disponibles. D'après la municipalité, Paris compterait quelques 18 millions de mètres carrés de bureaux dont 6 à 7 % seraient à ce jour inoccupés.

II. Doctrine administrative

A. Plus-values immobilières des particuliers

1°/ Nouvelles modalités de détermination des plus-values de cession de terrains à bâtir applicables à compter du 1^{er} septembre 2014

BOI-RFPI-PVI-20-20 et BOI-RFPI-PVINR-20-10 du 10 septembre 2014, *commentaire de Laurent Modave*

Pour les cessions de terrains à bâtir réalisées à compter du 1^{er} septembre 2014, le régime d'imposition des plus-values est aligné sur celui de l'ensemble des autres biens immobiliers. L'exonération totale est ainsi acquise après vingt-deux ans de détention pour l'impôt sur le revenu, et après trente ans de détention pour les prélèvements sociaux.

De plus, pour les promesses de vente ayant acquis date certaine entre le 1^{er} septembre 2014 et le 31 décembre 2015, un abattement de 30 % est pratiqué sur l'assiette nette imposable, à la condition que la cession intervienne avant le 31 décembre de la deuxième année suivant celle au cours de laquelle la promesse a acquis date certaine.

2°/ Application de la convention franco-suisse : taux du prélèvement de l'article 244 bis A du CGI

BOI-INT-CHE-10-20-70 du 24 juin 2014, *commentaire de Laurent Modave*

L'administration prend acte de l'arrêt du Conseil d'État du 20 novembre 2013² (voir la RTDI n° 2 avril 2014, p. 17). Elle admet explicitement qu'en application de l'article 15 de la convention franco-suisse³, le taux du prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu applicable aux plus-values réalisées sur des immeubles situés en France ne peut excéder, pour un résident fiscal de Suisse, celui qui est applicable à un résident fiscal de France.

Pour les résidents suisses, comme pour les résidents fiscaux de France ou d'un autre État de l'Union européenne, le prélèvement de l'article 244 bis A du CGI doit donc être perçu au taux de 19 %, et non de 33,33 %.

1 Voir, à titre d'exemple, les avis rendus par le Comité de l'abus de droit fiscal n° 2013-29, 2013-30 et 2013-32.

2 CE, 9^e et 10^e ss.-sect., 20 novembre 2013, n° 361167, *Aaron* (précité).

3 Convention fiscale entre la France et la Suisse du 9 septembre 1966.

B. Investissement locatif, revenus fonciers, crédits d'impôts

Exonération de la taxe de publicité foncière des baux réels immobiliers

Mise à jour du Bofip-Impôts BOI-ENR-JOMI-10, publiée le 19 août 2014, commentaire de Laurent Modave

En application de l'article 743 du CGI, sont exonérés de taxe de publicité foncière les baux à construction, les baux à long terme conclus en application des articles L. 416-1 à L. 416-6, L. 416-8 et L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime ainsi que les baux cessibles conclus en application des articles L. 418-1 à L. 418-5 du code rural et de la pêche maritime.

Dans sa doctrine consacrée aux mutations de jouissance à titre onéreux, et plus particulièrement aux baux d'immeubles, l'administration précise que sont également exonérés de taxe sur la publicité foncière au titre de l'article 743 du CGI, à compter du 22 février 2014 :

- les baux réels immobiliers conclus en application des dispositions prévues au chapitre IV du titre V du livre II du code de la construction et de l'habitation (articles L. 254-1 et suivants du même code) ;
- les baux à réhabilitation et les baux réels immobiliers consentis à un preneur avec obligation de réhabiliter des constructions existantes, lorsque les conseils généraux ont fait usage de leur faculté d'exonération prévue par l'article 1594 J du CGI.

III. Jurisprudence

A. Imposition sur le revenu

Revenus fonciers : distinction entre travaux d'amélioration et de reconstruction

CAA Bordeaux, 3^e ch., 11 avril 2014, n° 12BX00978, M. et M^{me} Herbreteau, commentaire de Laurent Modave

La question de la distinction entre les travaux d'amélioration, déductibles des revenus fonciers dans la mesure où ils se rapportent à des locaux d'habitation, et les travaux de reconstruction, non déductibles dès lors qu'ils augmentent la valeur du patrimoine du propriétaire, a déjà fait l'objet de multiples solutions administratives et jurisprudentielles. Elle continue pourtant d'occuper les juges, comme le montre cet arrêt récemment rendu par la cour administrative d'appel de Bordeaux.

Un couple de particuliers avait réalisé différents travaux sur un ensemble immobilier lui appartenant. Les premiers d'entre eux avaient consisté à créer deux logements d'une cinquantaine de mètres carrés chacun dans des combles non aménagés. D'autres avaient simplement permis de rénover un logement préexistant. Enfin, des travaux avaient permis d'aménager un parc de stationnement dans la cour de l'immeuble.

Les juges approuvent l'administration d'avoir admis la déduction des travaux de rénovation du logement préexistant et refusé la déduction de ceux ayant abouti à la création de deux nouveaux logements. Le coût de l'ensemble de ces travaux ayant été global, la fraction déductible a été fixée par l'administration selon une clé de répartition en fonction de la superficie des trois logements concernés.

Cette première solution paraît logique et conforme à la jurisprudence existante. En effet, le Conseil d'État a déjà jugé que la transformation en locaux d'habitation de pièces à usage de réserve et de débarras était constitutive de travaux non déductibles⁴. De même, encore plus proche de l'espèce ici commentée, la cour administrative d'appel de Paris a estimé que n'étaient pas déductibles des travaux ayant consisté à transformer des combles en appartement⁵.

Cette position est aussi conforme à celle de l'administration, qui estime que les travaux qui ont pour effet de permettre l'aménagement de locaux d'habitation dans des dépendances non habitables d'une habitation, telles que des combles, constituent des travaux de construction ou de reconstruction⁶.

En ce qui concerne la création du parc de stationnement qui avait nécessité la démolition des bâtiments vétustes, la rénovation des murs existants, l'enlèvement du sol de la cour et son remplacement par un nouveau matériau, les juges ont considéré que ces travaux de démolition et de maçonnerie n'ont pas revêtu une ampleur telle qu'ils puissent être considérés comme ayant entraîné une modification importante du gros œuvre. Il s'agit donc de travaux d'amélioration.

La cour rappelle toutefois que les dépenses sont déductibles si elles se rapportent à des locaux d'habitation qui ne sont pas eux-mêmes issus de reconstructions. Or, les places de stationnement étaient affectées à l'ensemble des logements de l'immeuble, dont deux avaient été nouvellement créés, ainsi qu'indiqué précédemment. Les juges valident donc l'application d'un prorata, afin de ne comprendre dans les charges déductibles que les dépenses afférentes aux stationnements destinés aux logements préexistants.

Il est possible de rapprocher cette solution concernant l'aménagement d'un parc de stationnement d'une décision dans laquelle le Conseil d'État avait estimé que l'asphaltage du trottoir appartenant à une propriété avait constitué une dépense d'amélioration⁷.

Conformément à un raisonnement établi, les juges n'ont pas pris en compte le montant du coût des travaux, mais bien leur importance au regard des immeubles concernés. Le critère déterminant reste celui de la modification du gros œuvre, même si cette notion peut difficilement être précisément définie.

.....

4 CE, 19 novembre 1984, n° 43326.

5 CAA Paris, 11 février 1992, n° 90PA00815.

6 BOI-RFPI-BASE-20-30-10, n° 90 et n° 110.

7 CE, 20 novembre 1968, n° 71753.

Il faut également remarquer l'emploi, à deux reprises dans cette décision, d'une clé de répartition des dépenses globales en une fraction déductible et une autre qui ne l'est pas, lorsqu'il n'est pas possible de faire une véritable dissociation du coût des différents travaux.

Comme en témoigne l'abondance de la jurisprudence rendue sur ce sujet, la distinction entre les types de dépenses, qu'elles soient d'amélioration, d'entretien, de réparation, de construction ou d'agrandissement, est toujours une question de fait. Toutefois, l'analyse des nombreux cas d'espèce existants peut permettre de dégager certains critères. Il convient d'ailleurs de signaler que l'administration a repris au Bofip, début février 2014, un ensemble d'exemples jurisprudentiels applicables à la définition des dépenses de travaux dans sa doctrine relative aux revenus fonciers⁸.

B. Résultat imposable de l'entreprise

Changement d'activité réelle : article 221-5 du CGI

Conseil d'État, 10^e et 9^e ss-sect., 11 juin 2014, n° 347006, SCI Imotel, commentaire de Laurent Modave

Une société civile immobilière possédait trois immeubles qu'elle donnait à bail à l'un de ses associés, qui y exploitait un fonds de commerce d'hôtel-restaurant. Elle décida de transformer ces immeubles en logements et de les louer selon le régime des baux d'habitation.

L'administration avait estimé que ces modifications étaient constitutives d'un changement d'activité au sens de l'article 221-5 du CGI, faisant obstacle au maintien du droit au report de ses déficits.

La cour administrative d'appel de Marseille lui a donné raison, considérant que les changements en cause affectaient de manière profonde l'activité antérieure de la société.

Saisi d'un pourvoi en cassation, le Conseil d'État a jugé au contraire que la nature de l'activité de la société est restée la même : il s'agissait d'offrir à des preneurs la disposition de tout ou partie de l'immeuble au moyen d'un bail. L'arrêt souligne la nécessité d'apprécier la nature de l'activité et ses changements éventuels au niveau de la société elle-même, et non au niveau des preneurs, en cas d'immeubles donnés à bail comme en l'espèce. Est donc indifférent le fait que la clientèle visée par cette activité de location ait changé.

Le Conseil d'État applique ainsi la jurisprudence selon laquelle une entreprise ne change pas d'activité lorsqu'elle subit des transformations dans les conditions d'exercice de son activité sans changer ni de secteur d'activité ni de métier.

S'agissant des exercices clos depuis le 4 juillet 2012, la loi assimile désormais à un changement d'activité l'adjonction, l'abandon ou le transfert d'une ou plusieurs

activités, entraînant le dépassement de certains seuils de chiffre d'affaires, d'effectif ou d'actif de la société. Pour l'application de ces dispositions, l'administration a précisé que l'adjonction d'une activité strictement identique à celle déjà exercée ne s'analyse pas comme un changement d'activité. Le caractère strictement identique d'une activité est notamment satisfait lorsque les moyens d'exploitation nouvellement mis en œuvre et la clientèle cible sont identiques⁹.

C. Taxe sur la valeur ajoutée

Opération patrimoniale : non-imposition à la TVA de la cession par des particuliers d'un immeuble transformé en logement neuf

CAA Lyon, 2^e ch., 27 février 2014, n° 13LY00739, M. et M^{me} Caron, commentaire de Laurent Modave

Il résulte de l'article 2 de la directive TVA¹⁰ et des articles 256 et 257 du CGI que les ventes d'immeubles ne sont soumises à la TVA que si elles sont effectuées par un assujetti agissant en tant que tel. Si les États conservent la possibilité de qualifier d'assujetti un contribuable réalisant une opération économique à titre occasionnel, c'est à la condition qu'il ne s'agisse pas d'une simple opération patrimoniale, c'est-à-dire relevant du simple exercice du droit de propriété par son titulaire.

Cette dernière règle résulte d'un arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 15 septembre 2011¹¹ qui restreint la possibilité de soumettre à TVA les opérations immobilières réalisées par des particuliers. Cette jurisprudence, rendue sur une question préjudicielle concernant la loi polonaise, a eu pour conséquence en France la suppression de la TVA sur les cessions d'immeubles neufs acquis en l'état futur d'achèvement, en dehors de toute activité économique¹².

C'est de ce même arrêt de la Cour de justice que la cour administrative d'appel de Lyon fait application dans la décision ici commentée.

Un couple de particuliers avait acquis une maison d'habitation, un bâtiment agricole ainsi que plusieurs parcelles agricoles. Après avoir réalisé différents travaux dans le but de transformer le bâtiment agricole en logement, ils avaient revendu ce dernier avec cour et jardin attenant, ainsi que des parcelles, moins de cinq ans après leur acquisition et à peine deux ans après l'achèvement des travaux sur le bâtiment agricole.

L'administration avait entendu imposer cette cession à la TVA. Les juges de première instance ont suivi cette position en estimant que l'opération devait être taxée sur le fondement de l'article 257, 7^o du CGI, tel qu'en vigueur lors de la cession, eu égard à l'importance des travaux qui

⁹ BOI-IS-CESS-10.

¹⁰ Directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006.

¹¹ CJUE, 2^e ch., 15 septembre 2011, aff. 180/10 et 181/10, *Jaroslav Slaby et Emilian Kuc*.

¹² Abrogation de l'article 257, I-3-2^o du code général des impôts par l'article 64 de la loi de finances rectificative pour 2012 n° 2012-1510 du 29 décembre 2012.

⁸ BOI-RFPI-BASE-20-30-10 (précité).

devaient s'analyser, au vu de la nature des locaux d'origine, comme une véritable reconstruction de logement, revendu moins de cinq ans après son achèvement.

Les juges d'appel, quant à eux, appliquent de manière inédite la jurisprudence de la Cour de justice, citée expressément dans l'arrêt, afin de déterminer si la vente en question constitue une opération patrimoniale impliquant le seul exercice du droit de propriété, ou une opération économique occasionnelle taxable.

Les juges rappellent que ne sont pas déterminants les arguments tirés de l'ampleur des ventes, le fait que le cédant ait procédé à une division de l'immeuble pour en tirer un meilleur prix global, la durée sur laquelle les ventes s'étendent ou l'importance des recettes qui en résultent. Le critère pertinent retenu est celui des démarches actives de commercialisation foncière, mobilisant des moyens similaires à ceux déployés par un assujetti.

À cet égard, les juges relèvent qu'en l'espèce, les requérants ne sont ni des promoteurs ni des marchands de biens, et qu'il n'est pas allégué qu'ils auraient entrepris des démarches actives de commercialisation. La cession ne devait donc pas être soumise à la TVA immobilière.

L'interprétation de la jurisprudence communautaire donnée par les juges d'appel est quelque peu extensive. Certes, les critères d'analyse négatifs et positifs de la Cour de justice sont repris, mais dans un contexte qui s'éloigne de celui de l'affaire qui avait fait l'objet de la jurisprudence européenne. En effet, dans les faits soumis à la Cour de justice, les cédants n'avaient aucune intention spéculative et avaient revendu un terrain des années après l'avoir acquis, celui-ci étant devenu entre temps constructible pour des raisons totalement étrangères à la volonté de leurs propriétaires. Or, dans les faits de la décision ici commentée, il n'est pas contesté que les contribuables avaient dès le départ l'intention d'acheter pour revendre, à la suite de travaux qu'ils ont pris l'initiative de réaliser.

La solution ici dégagée devra donc encore être confirmée.

D. Impôts locaux

Dégrèvement de taxe foncière en cas d'inexploitation d'un immeuble à usage commercial ou industriel

Conseil d'État 19 septembre 2014, n° 361566, 8^e et 3^e sous-sections, commentaire de Olivier Debat

La décision ci-dessus référencée vient apporter un éclairage intéressant sur les conditions d'application de l'article 1389 du Code général des impôts qui subordonne le dégrèvement de la taxe foncière, en cas d'inexploitation d'un immeuble utilisé par le contribuable lui-même à usage commercial ou industriel, à trois conditions (étant précisé que ce même texte concerne aussi les hypothèses de vacance d'une maison normalement destinée à la location) :

– l'inexploitation (ou la vacance) doit être indépendante de la volonté du contribuable ;

– elle doit avoir une durée de trois mois au moins ;

– elle doit affecter soit la totalité de l'immeuble, soit une partie susceptible de location ou d'exploitation séparée.

Le dégrèvement concerne la période qui s'étale du premier jour du mois qui suit celui du début de l'inexploitation (ou de la vacance) jusqu'au dernier jour du mois au cours duquel celle-ci a pris fin.

S'agissant des immeubles à usage commercial ou industriel, le texte vise les biens utilisés par le contribuable lui-même.

La question de pose de savoir si le contribuable doit avoir exercé effectivement l'activité lorsque intervient l'événement qui empêche l'exploitation ou s'il suffit qu'il ait l'intention d'exercer l'activité après la fin de cet événement. Concrètement, le cas qui peut se présenter est celui d'une entreprise ayant acquis ou fait construire l'immeuble en vue d'y exercer l'activité mais qui ne peut le faire, pendant un certain temps, en raison de l'événement indépendant de sa volonté.

En l'espèce, des locaux à usage industriel avaient fait l'objet d'une fermeture administrative (par arrêté préfectoral du 25 août 2005), en vue de l'exécution de travaux permettant leur dépollution. Ces travaux, confiés à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME), étaient en cours au 1^{er} janvier 2011. Entretiens, une société (Les Entrepôts du Centre) les avait acquis, le 9 juillet 2007. Cette dernière contestait son assujettissement à la taxe foncière sur les propriétés bâties relativement à ces locaux, au titre des années 2008 à 2011. Le tribunal administratif (TA d'Orléans, n° 1000385-1001948-1100717-1104332 du 30 mai 2012) lui donna tort, au motif qu'elle en était devenue propriétaire sans les avoir elle-même exploités avant les travaux de dépollution. Le jugement est censuré par le Conseil d'État et l'affaire renvoyée devant le même tribunal administratif.

Le Conseil d'État estime que la condition d'exploitation personnelle par l'entreprise « exige, en principe, que le contribuable exploite lui-même l'établissement avant l'interruption de l'exploitation ». Néanmoins, il indique l'existence d'une exception : lorsqu'un contribuable « achète un immeuble dont l'exploitation à des fins industrielles ou commerciales est interrompue du fait de circonstances indépendantes de sa volonté, il peut prétendre à l'exonération prévue par les dispositions précitées s'il résulte de l'instruction qu'il a acquis cet immeuble en vue de l'exploiter lui-même à des fins industrielles et commerciales ».

Aussi, le Conseil d'État renvoie-t-il au tribunal administratif afin que l'instruction permette de déterminer si la société avait acquis les locaux en vue de les exploiter elle-même dès l'achèvement des travaux. Si tel est le cas, le tribunal devra prononcer le dégrèvement de la taxe.

La décision révèle que le juge ne fait pas une lecture purement chronologique des conditions posées par le texte mais prend en considération les objectifs poursuivis par le contribuable. L'élément important est qu'il soit animé de la volonté d'exploiter lui-même le bien lorsque l'événement aura pris fin. Cette position mérite d'être approuvée.

On peut croire que le juge de l'impôt se prononcerait dans le même sens dans le cas d'une société ayant fait construire un immeuble pour y exercer une activité commerciale ou industrielle et qui ne pourrait momentanément l'exploiter (au minimum trois mois) en raison d'un événement indépendant de sa volonté, par exemple une catastrophe naturelle ayant provoqué des dégâts à l'immeuble.