

Immobilier : un combat contre l'attentisme



Julien AILLET
Avocat à la cour d'appel de Paris,
Gide Loyrette Nouel



Nelson DA RIBA
Avocat à la cour d'appel de Paris,
Gide Loyrette Nouel

RL>1980

Le gouvernement a pris conscience de la crise qui fige le secteur du logement depuis de nombreux mois. Sous son impulsion, une série de mesures ont été votées par le Parlement afin de desserrer l'étau et d'imprimer un mouvement de relance au secteur.

Si quelques mesures de faveur sont accordées à l'immobilier tertiaire, ce dernier est globalement moins bien traité par la loi de finances rectificative pour 2014⁽¹⁾ et la loi de finances pour 2015⁽²⁾. En Île-de-France, l'immobilier tertiaire est ainsi mis à contribution en vue de participer à l'effort d'investissement dans le réseau de transports.

I – LOGEMENT : LE TEMPS DE LA RELANCE

Les mesures prises pour la relance ont pour objectif de fluidifier le marché du logement, de relancer le secteur du bâtiment et de favoriser le logement social.

A – Fluidification du marché

1) La réforme des plus-values immobilières

a) Les cessions de terrains à bâtir⁽³⁾

La loi de finances pour 2015 vient légaliser les règles en vigueur depuis le 1^{er} septembre 2014 établies par la voie du *Bulletin*

La fin d'année 2014 a été marquée par le vote de dispositions fiscales visant à poursuivre l'effort de redynamisation du secteur du logement en France.

officiel des impôts. Elle rétablit une identité de calcul des plus-values entre les terrains à bâtir et les immeubles bâtis. L'exonération des plus-values est donc acquise à l'issue d'un délai de détention de vingt-deux ans en matière d'impôt sur le revenu et de trente ans en matière de prélèvements sociaux.

Un avantage supplémentaire est conféré aux terrains à bâtir puisque la plus-value nette résultant de leur cession bénéficie d'un abattement de 30 % applicable tant en matière d'impôt sur le revenu qu'en matière de prélèvements sociaux. Cet abattement est temporaire et s'applique aux plus-values réalisées au titre de la cession de terrains à bâtir ou de droits s'y rapportant, précédée d'une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1^{er} septembre 2014 et le 31 décembre 2015.

b) Les cessions réalisées par des résidents de l'Union européenne : taux d'imposition et suppression du représentant fiscal⁽⁴⁾

Tirant les conséquences de la jurisprudence du Conseil d'État⁽⁵⁾, l'article 244 *bis* A du Code général des impôts dispose que les plus-values immobilières réalisées à compter du 1^{er} janvier 2015 par les personnes physiques, directement ou par l'intermédiaire d'une société dont les bénéficiaires sont imposés au nom des associés ou d'un fonds de placement immobilier, sont imposables au taux de 19 %, quel que soit le lieu de résidence de la personne physique.

(1) L. fin. rect. n° 2014-1655, 29 déc. 2014, JO 30 déc.

(2) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, JO 30 déc.

(3) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 4.

(4) L. fin. rect. n° 2014-1655, 29 déc. 2014, art. 60 et 62.

(5) CE, 20 oct. 2014, n° 367234.

Auparavant, le taux de 33,33 % était applicable aux personnes physiques d'États tiers à l'Espace économique européen, ne figurant pas sur la liste des États ou territoires non coopératifs et de 75 % à celles résidant dans un État ou territoire non coopératif.

La loi de finances rectificative pour 2014 prévoyait de conserver le taux de 75 % pour les plus-values réalisées par les personnes ou entités domiciliées ou établies dans un État ou territoire non coopératif. Cependant, le Conseil constitutionnel a censuré cette mesure, la jugeant contraire au principe d'égalité devant les charges publiques puisque faisant peser sur les contribuables concernés une charge manifestement excessive au regard de leur capacité contributive⁽⁶⁾.

Par ailleurs, la nécessité de désigner un représentant fiscal est supprimée pour les personnes résidant dans un État de l'Espace économique européen (hors Liechtenstein).

c) Abattement exceptionnel de 25 % sur les plus-values de cession de biens situés en zones tendues⁽⁷⁾

L'abattement exceptionnel de 25 %, initialement réservé aux plus-values immobilières réalisées jusqu'au 31 août 2014, a été prorogé pour les cessions d'immeubles bâtis situés dans les « zones tendues » réalisées entre le 1^{er} septembre 2014 et le 31 décembre 2016.

Cet abattement est applicable à la double condition que : (i) le cessionnaire s'engage à procéder à la démolition des bâtiments existants en vue de la construction de locaux d'habitation, d'une surface de plancher au moins égale à 90 % de la surface de plancher maximale autorisée en application des règles du plan local d'urbanisme (PLU) ou du plan d'occupation des sols (POS), dans un délai de quatre ans à compter de la date d'acquisition et (ii) qu'une promesse de vente ayant acquis date certaine ait été signée au plus tard le 31 décembre 2014.

Les « zones tendues » s'entendent des communes appartenant aux zones d'urbanisation continue de plus de 50 000 habitants définies dans le cadre de la taxe sur les logements vacants.

d) Prorogation du régime d'exonération des droits de surélévation⁽⁸⁾

La loi de finances pour 2015 proroge jusqu'au 31 décembre 2017 l'exonération d'impôt sur le revenu des plus-values immobilières issues de la cession d'un droit de surélévation d'immeubles existants à condition que l'acquéreur s'engage à créer et à achever des locaux à usage d'habitation. Ce régime devait, en effet, expirer au 31 décembre 2014⁽⁹⁾.

(6) Cons. const., 29 déc. 2014, n° 2014-708 DC, JO 30 déc.

(7) L. fin. rect., n° 2014-891, 8 août 2014, art. 7.

(8) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 10.

(9) L. fin. rect. n° 2011-1978, 28 déc. 2011 (JO 29 déc.), art. 42, I-1°, 2° et 4° et II ; CGI, art. 150 U.

2) Incitation à l'acquisition de logements neufs : le « Duflot » remanié⁽¹⁰⁾

La loi de finances pour 2015 modifie et assouplit le régime de la réduction d'impôt pour investissement locatif intermédiaire connu sous le nom de « loi Duflot »⁽¹¹⁾. Ce régime prévoyait une réduction d'impôt sur le revenu répartie sur neuf ans applicable aux personnes fiscalement domiciliées en France qui procèdent à un investissement entre le 1^{er} janvier 2013 et le 31 décembre 2016 dans l'immobilier locatif intermédiaire (acquisition ou construction de logements neufs) ou la souscription de parts de sociétés civiles immobilières de placement (SCPI).

La loi de finances pour 2015 modifie l'engagement de location des locaux qui peut à présent varier de six à neuf ans et être prorogé jusqu'à douze ans. Le taux de la réduction est de 12 % en cas d'engagement de location de six ans et de 18 % en cas d'engagement de neuf ans. En cas de prorogation, la réduction supplémentaire est de 6 % pour la première période triennale de prorogation et de 3 % pour la période suivante si l'engagement initial de location était de six ans. La réduction est de 3 % pour la période triennale de prorogation si l'engagement initial de location était de neuf ans, soit un taux maximal de réduction en métropole de 21 %.

La réduction d'impôt est toujours calculée sur le prix de revient de deux logements au maximum retenu dans la limite de 5 500 euros par mètre carré de surface habitable, sans pouvoir dépasser la limite de 300 000 euros par contribuable et par année d'imposition.

Si l'investissement consiste en l'acquisition de parts de SCPI, c'est 100 % du montant des versements effectués et non plus 95 % de ce montant qui est pris en compte pour le calcul de la réduction, dans la limite de 300 000 euros.

Enfin, ces nouvelles dispositions entrent en vigueur à compter du 1^{er} septembre 2014, à l'exception de la faculté offerte par la loi de finances pour 2015 de louer le local aux ascendants ou descendants, faculté qui n'est possible qu'à compter du 1^{er} janvier 2015.

3) Libération du foncier ou des logements non occupés à titre de résidence principale

a) Exonération de droits de mutation à titre gratuit : terrains à bâtir et logements neufs⁽¹²⁾

La loi de finances pour 2015 exonère de droits de mutation à titre gratuit les donations de terrains à bâtir constatées par un acte authentique signé entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2015. Le texte vise uniquement les donations entre vifs à l'exclusion donc des successions et des legs. Les donations doivent porter sur la pleine propriété des terrains à bâtir et doivent remplir les deux conditions suivantes :

(10) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 5, 6 et 82.

(11) L. fin. 2013, n° 2012-1509, 29 déc. 2012, art. 80, JO 30 déc. ; CGI, art. 199 *novovicies*.

(12) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 8 ; CGI, art. 790 H.

- le donataire doit prendre dans l'acte l'engagement de réaliser et d'achever des locaux neufs destinés à l'habitation dans les quatre ans de la conclusion de l'acte ;
- le donataire doit justifier, à l'expiration du délai de quatre ans, de la réalisation et de l'achèvement des locaux destinés à l'habitation.

Le montant de l'exonération dépend du lien de parenté unissant le donateur au donataire. Il est fixé à :

- 100 000 euros pour les donations consenties à un descendant ou un ascendant en ligne directe, au conjoint ou au partenaire lié au donateur par un PACS ;
- 45 000 euros pour les donations consenties au profit d'un frère ou d'une sœur ;
- 35 000 euros pour les donations consenties à une autre personne.

Il est important de noter que les limites de 100 000 euros, 45 000 euros ou 35 000 euros s'apprécient globalement au niveau du donateur, quel que soit le nombre de donataires.

Enfin, en cas de non-respect de l'engagement, l'exonération est remise en cause et les droits deviennent alors exigibles sur la fraction qui avait été exonérée. Ces droits sont augmentés des intérêts de retard. De plus, le donataire doit s'acquitter d'un droit complémentaire de 15 % du montant des droits (hors intérêts de retard)⁽¹³⁾.

Un dispositif identique est prévu afin de permettre l'exonération, dans les mêmes limites que celles indiquées ci-dessus, des droits de donation d'immeubles à usage d'habitation pour lesquels un permis de construire a été obtenu entre le 1^{er} septembre 2014 et le 31 décembre 2016.

b) Exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit d'immeubles dont les titres ont été reconstitués⁽¹⁴⁾

La première transmission d'immeubles ou de droits immobiliers pour lesquels les titres de propriété ont été reconstitués par un acte régulièrement transcrit ou publié entre le 1^{er} octobre 2014 et le 31 décembre 2017 ouvre droit, à hauteur de 30 % de la valeur de ces immeubles ou droits immobiliers, à une exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit.

Cette exonération est exclusive de toute autre exonération de droits de mutation à titre gratuit.

c) Taxe d'habitation sur les logements meublés non affectés à la résidence principale⁽¹⁵⁾

Les communes qui sont autorisées à prélever la taxe sur les logements vacants (c'est-à-dire celles appartenant à une zone

d'urbanisation continue de plus de 50 000 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) peuvent majorer de 20 % le montant de la taxe d'habitation due au titre des logements meublés non affectés à l'habitation principale.

Un dégrèvement de la majoration peut toutefois être obtenu par certaines personnes qui sont, notamment, contraintes de résider pour des raisons professionnelles dans un logement autre que leur habitation principale ou qui ne peuvent affecter le logement à un usage d'habitation principale pour une cause étrangère à leur volonté.

La majoration présente un caractère facultatif pour les communes concernées, la délibération visant à instituer la majoration pouvant être prise jusqu'au 28 février 2015 pour une application à compter de 2015.

B – Incitations à la reprise du secteur du bâtiment⁽¹⁶⁾

La loi de finances pour 2015 revient sur le principe du bouquet de travaux à réaliser dans la résidence principale afin de bénéficier d'un crédit d'impôt. Elle instaure un crédit d'impôt incitant à réaliser des travaux en faveur de la transition énergétique. La liste des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt est étendue et il n'est donc plus nécessaire de réaliser deux catégories de dépenses visées à l'article 200 *quater* du Code général des impôts.

Les dépenses doivent être réalisées dans un immeuble constituant la résidence principale du contribuable, l'immeuble doit être à usage d'habitation et achevé depuis plus de deux ans et les dépenses doivent être payées entre le 1^{er} septembre 2014 et le 31 décembre 2015.

Le taux du crédit d'impôt est porté à 30% du montant des dépenses dans la limite de 8 000 euros pour une personne célibataire, veuve ou divorcée ou de 16 000 euros pour un couple marié ou lié par un PACS, soumis à une imposition commune. Cette somme est majorée de 400 euros par personne à charge.

C – Le logement social une fois de plus favorisé

1) Exonération de plus-values de cession d'immeubles destinés au logement social⁽¹⁷⁾

L'exonération temporaire (applicable jusqu'au 31 décembre 2015) des plus-values de cession d'immeubles au profit de bailleurs sociaux est étendue, pour les avant-contrats conclus à compter du 1^{er} septembre 2014, aux cessions réalisées au profit de tout acquéreur qui prend l'engagement de réaliser et achever des logements sociaux dans un délai de quatre ans, à proportion de la surface du bien sur laquelle il s'engage à les réaliser.

(13) CGI, art. 1840 G *ter*.

(14) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 15 ; CGI, art. 790 I.

(15) L. fin. rect. n° 2014-1655, 29 déc. 2014, art. 31.

(16) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 3 ; CGI, art. 200 *quater*.

(17) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 9.

En cas de manquement à l'engagement d'achèvement dans le délai prévu, le cessionnaire est redevable d'une amende égale à 10 % du prix de cession de l'immeuble.

2) *Taux de TVA réduit à raison de la livraison à soi-même de travaux réalisés dans des logements sociaux*⁽¹⁸⁾

Les livraisons à soi-même intervenant dans le secteur du logement social de : (i) travaux d'extension ou de remise à neuf de logements locatifs sociaux ou de (ii) travaux de rénovation, d'amélioration de transformation ou d'aménagement faisant suite à une opération d'acquisition, bénéficient, depuis le 1^{er} janvier 2015, du taux réduit de TVA de 5,5 %.

II – L'IMMOBILIER TERTIAIRE MOINS CHOYÉ

A – Quelques initiatives bienvenues

1) *Exonération de redevance pour création de bureaux en Île-de-France*⁽¹⁹⁾

Les opérations de reconstruction d'immeuble, pour lesquelles un avis de recouvrement a été émis à compter du 1^{er} décembre 2014, sont exonérées de la redevance pour création de bureaux en Île-de-France, à l'exclusion des mètres carrés de surface qui excèdent la surface de construction de l'immeuble avant reconstruction.

2) *Prorogation de l'exonération de plus-values en cas de cession de droit de surélévation ou de taxation au taux de 19 % en cas de cession de bureaux destinés à être transformés en logements*⁽²⁰⁾

La loi de finances pour 2015 proroge jusqu'au 31 décembre 2017 :

- l'exonération des plus-values réalisées par les entreprises à l'occasion de la cession d'un droit de surélévation d'un immeuble en vue de construire des locaux à usage d'habitation⁽²¹⁾ ;
- l'application du taux réduit d'impôt sur les sociétés de 19 % aux cessions d'immeubles à usage professionnel destinés à être transformés en immeubles à usage d'habitation⁽²²⁾.

Rappelons que le non-respect de l'engagement est sanctionné par une amende de 25 % de la valeur de cession du droit de surélévation⁽²³⁾ ou de la valeur de cession de l'immeuble⁽²⁴⁾, à la charge du cessionnaire.

B – Des impositions justifiées par l'investissement public dans les transports

1) *Non-déductibilité de la taxe sur les locaux à usage de bureaux, de commerce et de stockage en Île-de-France*⁽²⁵⁾

La possibilité de déduire la taxe sur les locaux à usage de bureaux, de commerce et de stockage en Île-de-France de l'assiette de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu (y compris des revenus bruts fonciers) est supprimée. Cette suppression est applicable aux exercices clos à compter du 31 décembre 2015 ou à l'imposition des revenus de l'année 2015 en ce qui concerne les revenus fonciers.

2) *Taxe sur les surfaces de stationnement en Île-de-France*⁽²⁶⁾

La loi de finances pour 2015 crée une taxe annuelle sur les surfaces de stationnement en Île-de-France (TASS) à compter du 1^{er} janvier 2015. La TASS vise les surfaces de stationnement soumises à la taxe annuelle sur les locaux de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement en Île-de-France (TSB)⁽²⁷⁾. De fait, la TASS est appliquée, calculée, déclarée, recouvrée et sanctionnée selon les mêmes modalités que la TSB.

Concrètement, il s'agit d'une taxe additionnelle à la TSB. Son taux est de 4,22 euros par mètre carré en zone 1 (Paris et Hauts-de-Seine), de 2,42 euros par mètre carré en zone 2 (communes de l'unité urbaine de Paris autre que Paris et celles des Hauts-de-Seine) et de 1,22 euro par mètre carré en zone 3 (autres communes de la région Île-de-France).

Contrairement à la TSB, la TASS est déductible de la base de calcul de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu.

3) *Surtaxe à la taxe foncière sur les propriétés bâties et à la contribution foncière des entreprises*⁽²⁸⁾

La loi de finances pour 2015 instaure, au seul profit de la région Île-de-France une taxe annuelle spéciale additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés bâties et à la cotisation foncière des entreprises. Le produit de cette taxe limité à 80 000 000 euros sera affecté au financement des dépenses d'investissement en faveur des transports en commun en Île-de-France. La taxe est due par toutes les personnes physiques ou morales assujetties à la taxe foncière sur les propriétés bâties et/ou à la contribution foncière des entreprises.

Si les particuliers sont donc aussi visés, il semblerait que la plus forte proportion de la taxe soit supportée par les entreprises propriétaires de locaux en Île-de-France.

(18) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 19.

(19) L. fin. rect. n° 2014-1655, 29 déc. 2014, art. 45.

(20) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 10.

(21) CGI, art. 238 octies A.

(22) CGI, art. 210 F.

(23) CGI, art. 1764, IV.

(24) CGI, art. 1764, III.

(25) L. fin. rect. n° 2014-1655, 29 déc. 2014, art. 26.

(26) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 44 *duodecies* ; CGI, art. 1599 *quater* C.

(27) CGI, art. 231 *ter*.

(28) L. fin. 2015, n° 2014-1654, 29 déc. 2014, art. 77 ; CGI, art. 1599 *quater* D.