

ÉDITORIAL

Le temps n'est plus au droit

Matthieu POUMARÈDE

ÉCONOMIE ET IMMOBILIER

Comment parvenir au « choc de simplification » dans un contexte d'hypertrophie législative et réglementaire ?

Vincent RENARD

ARTICLE

Les conventions relatives aux charges de copropriété

Stéphane BENILSI

CHRONIQUES

Urbanisme et aménagement

Jean-François STRULLOU
Frédérique FERRAND

Environnement

Philippe BILLET
Frédérique FERRAND

Financement et sûretés

Christophe ALBIGES
Olivier GOUT
Marie-Pierre DUMONT-LEFRAND

Sociétés de construction et sociétés d'investissement

Pierre-Nicolas SANZEY
Thierry FAVARIO

Fiscalité

Olivier DEBAT
Laurent MODAVE

Construction

Matthieu POUMARÈDE
Bertrand LIONEL-MARIE
Blandine MALLET-BRICOUT
Jean-Philippe TRICOIRE

Assurances

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

Propriété et vente immobilière

Blandine MALLET-BRICOUT
Hervé de GAUDEMAR

Copropriété

Frédérique COHET
Alfred DERRIDA
Béatrice KAN-BALIVET

Baux et gestion immobilière

Hugues KENFACK
Marie-Pierre DUMONT-LEFRAND
François de LA VAISSIÈRE

Droit immobilier rural

Benoît GRIMONPREZ
Benjamin TRAVELY
Denis ROCHARD

Logement social

Laurence GAY
Béatrice KAN-BALIVET

Droit pénal de l'immobilier

Guillaume BEAUSSONIE
Elisabeth JOLY-SIBUET

Nouvelles de l'étranger

Núria GINÉS CASTELLET

BIBLIOGRAPHIE

Véronique ARNOUX

Olivier Debat*Professeur, Université de La Rochelle***Laurent Modave***Avocat associé, Gide Loyrette Nouel A.A.R.P. I.***I. Doctrine administrative****Plus-values immobilières des particuliers****Champ d'application du nouveau régime de taxation des cessions d'usufruit temporaire****Rép. min. éco. n° 15540 à M. Lambert, JOAN Q 2 juillet 2013, p. 6919, commentaire de Laurent Modave**

Dans l'attente des commentaires administratifs qui seront publiés au BOFiP, cette réponse ministérielle apporte un premier éclairage sur la portée que l'administration entend donner au nouveau régime d'imposition des cessions à titre onéreux d'usufruit temporaire. Codifié au 5 de l'article 13 du CGI, on rappelle que ce dispositif soumet au barème progressif de l'IR le produit de la cession d'usufruit temporaire¹. L'administration confirme tout d'abord que l'usufruit consenti à une société constitue nécessairement un usufruit temporaire, dans la mesure où sa durée ne peut dépasser 30 ans conformément à l'article 619 du Code civil. Mais ce qui retient l'attention, c'est surtout la position qu'adopte l'administration sur la question, très débattue en doctrine, de savoir si ce nouveau dispositif anti-abus est applicable lorsque le cédant se dessaisit de la pleine propriété d'un bien, à l'occasion d'une cession conjointe de la nue-propriété du bien à un acquéreur A et de l'usufruit temporaire à un acquéreur B. Selon l'administration, "*Certes, la cession d'un usufruit temporaire peut conduire au dessaisissement définitif du cédant des attributs attachés à ce droit. Tel est le cas lorsque le propriétaire cède concomitamment l'usufruit temporaire du bien à un premier cessionnaire et la nue-propriété à un second. Pour autant, même si dans cette situation l'usufruit n'a pas vocation à faire retour au cédant, la cession, qui porte sur un usufruit temporaire, entre dans le champ d'application des dispositions fiscales issues de l'article 15 précité de la troisième loi de finances rectificative pour 2012.*" On peut regretter la rigueur de cette solution, probablement fondée en droit, mais en revanche particulièrement discutable en opportunité, tant la sévérité du régime fiscal infligé au cédant dans une telle hypothèse paraît disproportionnée au regard des objectifs de lutte contre les schémas abusifs qui avaient guidé le législateur lors de l'adoption du texte.

1 Voir, sur ce sujet, RTDI n° 1-2013

II. Jurisprudence**A. Imposition sur le revenu****Régime locatif de faveur : la durée de location est décomptée partir de la date d'entrée en vigueur du premier bail****Cour administrative d'appel de Bordeaux, numéro 12BX01808, 28 juin 2013, commentaire de Olivier Debat**

Deux époux avaient constitué avec leurs enfants mineurs une société civile immobilière. Celle-ci avait acquis, en mars 1999, une maison d'habitation en état futur d'achèvement, en vue de sa location, et société avait opté pour le dispositif de l'amortissement « Périssol »². Pour ce faire, elle avait pris l'engagement de louer le logement pour une durée de neuf ans, la location devant prendre effet dans les douze mois suivant la date d'achèvement de l'immeuble (ou de son acquisition, dans l'hypothèse d'un immeuble achevé). Par la suite, l'administration avait remis en cause le bénéfice du régime de faveur en raison du non respect de la durée de location.

C'est le décompte de cette durée qui était au cœur de l'affaire. Tandis que l'administration retenait la date d'effet du premier bail, le contribuable prétendait retenir la date à laquelle il avait proposé l'immeuble à la location. Selon qu'était retenue la première date ou la seconde, la conclusion n'était pas la même s'agissant de la violation de l'engagement de location.

Le contribuable n'obtient pas gain de cause devant le juge administratif, lequel décide que « la période de neuf années de location doit être décomptée à partir de la date d'entrée en vigueur du premier bail consenti par le contribuable à un locataire » et que « la condition imposant une location effective au plus tard dans les douze mois qui suivent la date d'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition n'a ni pour objet, ni pour effet de faire courir le délai de neuf années de la date à laquelle le propriétaire a engagé les démarches utiles pour trouver un preneur ».

On prendra garde à bien retenir cette solution, compte tenu de ses enjeux pratiques. Elle est transposable à d'autres régimes locatifs de faveur.

2 Code général des impôts, article 31 I-1° f

B. Résultat imposable de l'entreprise

La renonciation sans contrepartie au retour gratuit d'agencements en fin de bail constitue un acte anormal de gestion

CAA Nancy 21 février 2013 n° 11NCO1290, *commentaire de Laurent Modave*

Selon la Cour administrative de Nancy, la renonciation par un bailleur au bénéfice de la clause de retour gratuit dans son patrimoine de travaux, installations et améliorations réalisés par le preneur des locaux ne relève pas, en principe, d'une gestion normale, sauf s'il apparaît qu'en la consentant, l'entreprise a agi dans son propre intérêt. La société bailleuse soutenait que la renonciation au bénéfice de la clause de retour lui avait permis de se libérer de manière anticipée de ses engagements contractuels afin de pouvoir vendre l'immeuble, libre de toute occupation, à un prix valorisé. Cependant, la Cour retient qu'il n'est pas établi que la cession de l'immeuble n'aurait pas été réalisée dans les mêmes conditions financières si la clause de retour gratuit des équipements avait été respectée. Elle en conclut qu'une telle renonciation constitue un acte anormal de gestion qui autorise l'administration à réintégrer, dans les bases de la plus-value réalisée par la société bailleuse lors de la cession de l'immeuble, le prix d'acquisition des agencements litigieux qui avait été inclus dans le prix de revient.

C. Droits d'enregistrement

Déchéance du régime de marchands de bien résultant de l'annulation des parts sociales faisant l'objet de l'engagement de revente

Com., 14 mai 2013, n° 12-17.596, FS-P+B, DGFIP c/ Sté Médica foncière la celle 78, *commentaire de Laurent Modave*

Une opération de fusion ou de TUP ne présente pas un caractère intercalaire pour l'application du régime de faveur dont bénéficient les marchands de biens en matière de droits d'enregistrement. Dans cette affaire, une SNC avait acquis l'intégralité des titres d'une SCI moyennant le paiement d'un simple droit fixe, en contrepartie d'un engagement de revendre les parts dans le délai de quatre ans prévu par l'article 1115 du CGI. Il avait ensuite été procédé à une dissolution sans liquidation de la SCI, ce qui, conformément aux dispositions de l'article 1844-5 alinéa 3 du Code civil, avait entraîné la transmission universelle de son patrimoine à son associé unique, la SNC. La Cour de cassation approuve l'administration d'avoir considéré que cette dissolution entraînait la déchéance du régime de faveur de l'article 1115 du CGI, dans la mesure où l'engagement de revente avait été pris non pas par la SCI mais par la SNC et portait non sur l'immeuble appartenant à la SCI mais sur la totalité de ses parts sociales.

D. Fiscalité des non-résidents

Revenus immobiliers perçus par l'établissement stable d'une société étrangère

Conseil d'Etat, 5 avril 2013, n° 349741, 349742 et 349743, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Société Mercurio SPA, *commentaire de Laurent Modave*

Cette décision clarifie la jurisprudence du Conseil d'État sur l'imposition des revenus immobiliers réalisés en France par des entreprises étrangères. Mercurio SpA était une société italienne qui exerçait une activité en France au travers d'une succursale enregistrée à Paris. A l'actif de cette succursale figuraient plusieurs immeubles donnés en location, ainsi que la nue-propriété d'un autre immeuble et des participations dans des filiales étrangères. Pour le calcul de son résultat imposable à l'IS, la société avait fait masse des revenus et des charges de toutes ses activités en France et avait donc déduit de ses revenus locatifs les charges afférentes à la gestion de ses participations et à la nue-propriété de son autre immeuble. L'administration a contesté cette déduction, considérant que les revenus locatifs devaient être imposés distinctement du résultat de la succursale, au motif que les revenus des immeubles sont imposables en France, État de situation des biens, même en l'absence d'établissement stable en France. La position de l'administration s'appuyait sur l'arrêt *New Building Promotion Limited*³, dont la portée était incertaine en ce qu'elle pouvait suggérer que des immeubles ne peuvent jamais être rattachés à un établissement stable. Le Conseil d'État invalide la décision de la Cour administrative d'appel qui avait suivi la position de l'administration. La haute assemblée rappelle tout d'abord que le droit d'imposer les revenus des immeubles est, en application de la convention fiscale franco-italienne, attribué à l'État sur le territoire duquel les immeubles sont situés, même en l'absence d'établissement stable dans cet État. Mais elle précise ensuite que, lorsque les immeubles sont affectés à un établissement stable, les revenus de ces immeubles doivent être compris dans les résultats de cet établissement stable. Il n'est donc pas exclu que des revenus immobiliers soient réalisés dans le cadre d'un établissement stable et, dans ce cas, ces revenus ne peuvent donc pas être imposés de manière séparée. Au demeurant, il n'est pas rare que des entreprises étrangères exercent des activités de location d'immeubles en France au travers d'un établissement stable, soit parce qu'elles y disposent d'une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle elles développent une véritable activité de foncière, soit parce qu'elles y emploient des agents dépendants ayant le pouvoir de l'engager.

3 CE 20 octobre 2000 n° 182165

E. Divers

Impossibilité d'intenter l'action paulienne en présence d'une dette fiscale contestée

Cour de cassation, Première chambre civile, 16 mai 2013, pourvoi numéro 12-13637, commentaire de Olivier Debat

A la suite d'une vérification de la comptabilité d'une société, l'administration conclut notamment à l'existence de sommes réputées distribuées aux associés, du fait de revenus sociaux non mis en réserve ou incorporés au capital⁴. Il en résulta un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle du gérant associé et de son épouse. Après avoir été avisés de l'enclenchement de cette procédure, les époux consentirent à leurs sept enfants une donation-partage portant sur la nue-propriété d'un immeuble.

L'administration saisit alors le juge judiciaire sur le fondement de l'action paulienne⁵ afin de se voir déclarer inopposable l'acte de donation-partage.

La Cour d'appel fit droit à la demande de l'administration, au motif que le fait générateur de la créance fiscale réclamée aux époux était certaine en son principe.

Mais la Cour de cassation censura à juste titre l'arrêt. En effet, les contribuables avaient saisi les juridictions administratives d'une contestation de leur dette fiscale. Celle-ci n'était pas certaine au moment où la cour d'appel statuait, de sorte que la cassation pour violation de la loi était inévitable.

III. Rapports, communiqués, annonces

Commentaires de Laurent Modave

A. Impôt sur le revenu

Amortissement accéléré sur les biens immeubles neufs acquis en France

Communiqué de la Commission européenne du 30 mai 2013

La Commission a saisi la Cour de justice de l'Union européenne d'un recours contre la France pour discrimination dans le domaine de la fiscalité s'appliquant aux logements neufs. Les investissements locatifs en Perissol, Besson, Robien permettent en effet d'appliquer un amortissement accéléré aux logements neufs situés en France qui sont destinés à la location pour une période minimale de neuf ans. Ainsi, le contribuable peut amortir une partie de la valeur d'acquisition du bien pour réduire sa base imposable uniquement pour les biens situés en France. Selon la Commission, ces dispositifs sont contraires au

principe de libre circulation des capitaux prévu par le Traité de l'Union européenne. La plainte ne concerne que des régimes fiscaux qui ne sont plus en vigueur. Les dispositifs Scellier et Duflot, qui reposent sur un mécanisme de réduction d'impôts et non d'amortissement fiscal, ne sont pas concernés.

B. Résultat imposable de l'entreprise

Proposition de modification du régime fiscal des SIIC

Rapport pour les aides simples et efficaces au service de la compétitivité n° 2013-M-016-02 du 18 juin 2013

Les sociétés ayant opté pour le régime SIIC prévu à l'article 208 C du CGI bénéficient d'une exonération d'IS sur les revenus tirés de leur activité de foncière, à condition de distribuer 85 % de leurs revenus nets locatifs et 50 % des plus-values de cession d'actifs immobiliers. Le rapport Queyranne propose de porter ces obligations de distribution à 95 %, s'agissant des revenus de la location, et à 70 %, s'agissant des plus-values de cession.

C. Droits d'enregistrement

Afin de compenser une baisse de 1,5 milliard d'euros de sa dotation aux collectivités locales en 2014, le gouvernement a donné aux départements la possibilité de dé plafonner le taux de prélèvement des droits de mutation applicables en cas de cession d'immeubles. L'accord signé le 16 juillet 2013 donne ainsi la possibilité aux départements d'augmenter les droits de mutation. En prenant en compte le nouveau taux départemental, le taux global des droits de mutation passerait de 5,09 % à 5,79 %.

⁴ CGI, article 109-1. Sur cet article voir par exemple, O. Debat, *Droit fiscal des affaires*, 3^e édition, Montchrestien, 2013, n° 580

⁵ Code civil, article 1167