

Droit *Immobilier*

N° 4 – 2013

ÉDITORIAL

Le temps des sorciers (Regard sur le volet locatif du projet de loi « ALUR »)

François DE LA VAISSIÈRE

ARTICLE

Répartition des charges de copropriété : variations sur la clause réputée non écrite (à propos des arrêts Cass. civ. 3^e des 10 juillet et 17 septembre 2013)

Gilles ROUZET

CHRONIQUES

Urbanisme et aménagement

Jean-François STRULLOU
Frédérique FERRAND

Environnement

Philippe BILLET
Frédérique FERRAND

Financement et sûretés

Christophe ALBIGES
Olivier GOUT

Sociétés de construction et sociétés d'investissement

Pierre-Nicolas SANZEY
Thierry FAVARIO

Fiscalité

Olivier DEBAT
Laurent MODAVE

Construction

Matthieu POUMARÈDE
Élodie GAVIN-MILLAN-OOSTERLYNCK
Bertrand LIONEL-MARIE
Juliette SÉNÉCHAL
Jean-Philippe TRICOIRE

Assurances

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

Propriété et vente immobilière

Blandine MALLET-BRICOUT
Mélanie PAINCHAUX
Juliette SÉNÉCHAL
Jean-Philippe TRICOIRE

Copropriété

Frédérique COHET
Alfred DERRIDA
Béatrice KAN-BALIVET
Julie MAISTRE DU CHAMBON

Baux et gestion immobilière

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

Logement social

Laurence GAY
Béatrice KAN-BALIVET

Nouvelles de l'étranger

Mika YOKOYAMA

BIBLIOGRAPHIE

Véronique ARNOUX

AGENDA

CARNET

Olivier Debat*Professeur, Université de La Rochelle***Laurent Modave***Avocat associé, cabinet Gide, Loyrette, Nouel, Paris***I. Doctrine administrative****A. Plus-values immobilières des particuliers****1°/Nouvelles règles d'imposition applicables à compter du 1^{er} septembre 2013****BOI-RFPI-PVI-20-20, 2 août 2013 et 9 août 2013, commentaire de Laurent Modave**

Le Président de la République a annoncé le 16 juin dernier une nouvelle réforme du régime d'imposition des plus-values immobilières, dont l'objectif est « *de fluidifier le marché de l'immobilier, de soutenir l'activité du secteur des travaux dans les logements et de favoriser ainsi une baisse des prix favorable aux accédants à la propriété et aux locataires.* » Il s'agit de revenir sur l'allongement sur 30 ans de l'abattement pour durée de détention, instauré en 2011, qui, selon le Gouvernement, « *incitait les propriétaires à attendre avant de mettre leurs biens sur le marché pour des motifs fiscaux. Les effets économiques de cette décision se sont en effet avérés très négatifs, avec une baisse du volume des transactions, comme des travaux qui accompagnent généralement le changement de propriétaire.* »

Compte tenu des objectifs de la réforme, le Gouvernement a souhaité que le nouveau régime d'imposition des plus-values immobilières, plus favorable que les règles antérieures, entre en vigueur dès que possible en 2013, sans attendre les lois de finances de fin d'année. C'est donc par la voie d'une instruction fiscale publiée au BOFIP le 2 août 2013, et corrigée le 9 août suivant, que la mesure a été prise, avec un effet au 1^{er} septembre 2013. Dès l'annonce de la mesure, il a toutefois été précisé que cette réforme serait intégrée au projet de loi de finances pour 2014, afin de lui donner une base légale.

Depuis le 1^{er} septembre 2013, il convient désormais de distinguer selon que les biens cédés sont ou non des terrains à bâtir.

Les cessions de terrains à bâtir réalisées à compter du 1^{er} septembre 2014 demeurent soumises aux règles actuelles. Pour le calcul de la plus-value soumise à l'IR et aux prélèvements sociaux, la base imposable est donc réduite d'un abattement pour durée de détention sur 30 ans, calculé dans les conditions prévues pour les cessions réalisées depuis le 1^{er} février 2012. Ce *statu quo* n'est que provisoire. En effet, l'article 18 du projet de loi de finances

pour 2014, qui, à l'heure où ces lignes sont écrites, a été adopté en première lecture à l'Assemblée nationale, prévoit que l'abattement pour durée de détention sera supprimé à compter du 1^{er} mars 2014 pour la détermination des plus-values de cession de terrains à bâtir, « *afin d'assurer la neutralité de la fiscalité dans le choix des propriétaires de céder ou non leurs biens et, partant, de contribuer à la libération de foncier pour la construction de logements.* »

S'agissant des cessions de biens autres que des terrains à bâtir réalisées à compter du 1^{er} septembre 2013, qu'il s'agisse d'immeubles ou de parts de sociétés à prépondérance immobilière, le taux et la cadence de l'abattement pour durée de détention diffèrent désormais pour la détermination de l'assiette imposable à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux :

- pour la détermination du montant imposable à l'impôt sur le revenu, l'abattement est de 6 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième année et cela jusqu'à la vingt-et-unième année. Il est de 4 % la vingt-deuxième. L'exonération est donc totale au bout de 22 ans, et non plus 30 comme auparavant ;
- pour la détermination du montant imposable aux prélèvements sociaux, l'abattement est de 1,65 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième année et jusqu'à la vingt-et-unième, puis 1,60 % pour la vingt-deuxième, et enfin 9 % jusqu'à la trentième année. L'exonération ne reste donc acquise qu'après 30 ans.

En outre, un abattement exceptionnel de 25 % s'applique aux plus-values réalisées lors de la cession de biens immeubles, à condition que la cession intervienne entre le 1^{er} septembre 2013 et le 31 août 2014. L'abattement est calculé sur l'assiette nette imposable des plus-values immobilières, donc après application de l'abattement pour durée de détention. Cet abattement exceptionnel, dont sont exclues les cessions de terrains à bâtir et de parts de sociétés à prépondérance immobilière, ne s'applique pas lorsque la cession est réalisée au profit du conjoint du cédant, de son concubin notoire, de son partenaire lié par un pacte civil de solidarité, d'un de ses ascendants ou descendants ou d'une personne morale dont l'une ou plusieurs de ces personnes sont des associés.

2°/Taxe sur les plus-values immobilières supérieures à 50.000 euros**BOI-RFPI-TPVIE, 6 août 2013, commentaire de Laurent Modave**

L'administration a publié ses commentaires concernant la taxe sur les plus-values immobilières supérieures à 50.000 euros, applicable aux cessions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2013. Il est tout d'abord confirmé que la taxe ne s'applique ni aux plus-values réalisées lors de la cession de terrains à bâtir, ni aux plus-values bénéficiant

d'une exonération d'impôt sur le revenu, ni aux plus-values réalisées par des non-résidents soumis au prélèvement de l'article 244 *bis* A du CGI. S'agissant des modalités de calcul de l'assiette de la nouvelle surtaxe, l'abattement pour durée de détention et l'abattement exceptionnel de 25 % doivent être pris en compte pour la détermination de l'assiette.

Ce qui retient l'attention, ce sont surtout les commentaires relatifs aux cessions réalisées par des SCI et autres sociétés de personnes relevant des articles 8 à 8 *ter* du CGI. L'administration précise qu'en cas de cession réalisée par une société de personnes, le seuil de 50.000 euros s'apprécie au niveau de la société, et non au niveau de chaque associé, mais seulement sur la quote-part de plus-value imposable correspondant aux droits des seuls associés redevables de l'impôt sur le revenu. Si elle est conforme à la lettre du texte, cette analyse, qui pénalise les sociétés de personnes dont le capital est éclaté entre plusieurs personnes physiques, est discutable au regard de l'objectif de cette mesure qui, selon l'exposé des motifs de l'amendement à l'origine de la mesure, ne devait concerner que « les contribuables les plus aisés pour lesquels l'importance de la plus-value réalisée traduit un enrichissement conséquent ».

B. Résultat imposable de l'entreprise

[...]

C. Droits d'enregistrement

[...]

D. Taxe sur la valeur ajoutée

Locaux nus à usage professionnel : assujettissement sur option des loyers à la TVA

Rép. min. budget à M^{me} Arlette Grosskost,
n° 23131, JOAN Q, 16 juillet 2013, *commentaire*
de Laurent Modave

Il arrive que, dans ses rapports avec le bailleur, le locataire s'oppose à l'assujettissement des loyers à la TVA lorsqu'il n'est pas stipulé dès l'origine dans le bail que le loyer est assujetti à la TVA ou que le bailleur se réserve la faculté d'opter en cours de bail, alors même que, d'un point de vue fiscal, la validité de l'option pour l'assujettissement des loyers ne requiert pas l'accord exprès du preneur si ce dernier est un assujetti. Cette réponse ministérielle rappelle que la mention de l'option dans le bail n'est exigée que lorsque le locataire n'est pas assujetti à la TVA. L'administration considère par conséquent que, s'il existe un litige entre le bailleur et le preneur, celui-ci ne peut conduire à considérer que le bailleur est mis dans l'impossibilité de collecter la TVA. Pour l'application de la TVA, et conformément aux principes posés par la jurisprudence du Conseil d'État (CE, 14 décembre 1979, n° 11798), le montant du loyer doit dans ce cas, sauf stipulations contraires, être considéré comme toutes taxes comprises.

E. Fiscalité des non-résidents

Distributions réalisées par les SIIC et les SPPICAV : retenue à la source de 15 %

BOI-RPPM-RCM-30-30-20-70, 12 août 2013,
commentaire de Laurent Modave

Cette instruction commente les dispositions de l'article 119 *bis*-2 du CGI issues de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012 qui, depuis le 17 août 2012, soumettent à une retenue à la source de 15 % les distributions de dividendes prélevées sur des bénéfices exonérés d'IS et réalisées par des SIIC, par des SPPICAV ou par leurs filiales exonérées d'IS, lorsqu'elles sont réalisées au profit d'organismes de placement collectif (OPC). Les OPC concernés sont en substance les OPCVM, les SICAF et les OPCI de droit français, ainsi que les FIA constitués sur le fondement d'un droit étranger qui présentent des caractéristiques similaires aux OPC français. L'instruction précise les critères à mettre en œuvre pour déterminer si un OPC étranger est assimilable à un OPC de droit français. L'administration précise également que cette retenue à la source n'est libératoire ni de l'impôt sur le revenu ni de l'impôt sur les sociétés, et qu'elle ne donne lieu à aucune restitution ni à aucune imputation sur ces impôts éventuellement dus par les actionnaires résidents des sociétés distributrices.

II. Jurisprudence

A. Droit d'enregistrement

[...]

B. Résultat imposable de l'entreprise

[...]

C. Conventions internationales

[...]

D. Taxe sur la valeur ajoutée

Régularisation de TVA par cinquième ou par vingtième selon la nature des travaux

CAA Bordeaux, 17 octobre 2013, 4^e chambre,
n° 11BX03324, *commentaire d'Olivier Debat*

Cette affaire concerne une société de négoce de câbles électriques dont l'activité était exercée dans deux immeubles appartenant à une SCI. De 1999 à 2003, la société avait procédé à des travaux dans les locaux et déduit la taxe sur la valeur ajoutée afférente. En 2003, elle avait quitté les locaux et cédé gratuitement à la SCI les travaux réalisés.

L'administration estima que la cession n'ayant pas été soumise à la taxe sur la valeur ajoutée, une régularisation

des déductions de taxe sur la valeur ajoutée initialement effectuées devait être exécutée¹.

Effectivement, quand une immobilisation cesse d'être affectée à l'activité soumise à la taxe alors qu'elle a donné lieu à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée par l'entreprise, une régularisation de celle-ci doit parfois avoir lieu. Concrètement, une partie de la taxe antérieurement déduite devra être remboursée au Trésor. La période de régularisation dépend de la nature du bien immobilisé : elle s'opère par vingtième, s'il s'agit d'immeubles et par cinquième, s'il s'agit de meubles².

La discussion dans cette affaire tournait autour de la qualification des travaux. Le contribuable prétendait qu'il s'agissait d'agencements commerciaux relevant d'une régularisation par cinquième. Il se fondait pour ce faire sur la doctrine administrative³. L'administration soutenait qu'il s'agissait d'agencements ayant la nature d'immeuble et relevant à ce titre de la régularisation par vingtième.

La cour administrative d'appel de Bordeaux donne satisfaction à l'administration, après avoir estimé que les travaux en question (mise en place de moulures et de goulottes pour le passage de câbles, travaux de maçonnerie, de pose d'une dalle en bois, de réfection de clôture et de sols, d'installation de luminaires sur la façade du bâtiment et d'évacuation d'eau de pluie sur aire de chargement et de déchargement) ne pouvaient être regardés comme des agencements commerciaux pour lesquels la déduction s'opère par cinquième.

E. Fiscalité des non-résidents

Plus-values immobilières des non-résidents : les investissements immobiliers (de type patrimonial) sont-ils des investissements directs ?

Conclusions de l'avocat général dans l'affaire C-181/12 Yvon Welyte, *commentaire de Laurent Modave*

La CJUE est actuellement saisie d'une affaire dans laquelle est mise en cause une législation allemande prévoyant un abattement différent dans le cadre de la succession de biens situés en Allemagne suivant que l'héritier est résident ou non. Le gouvernement fédéral allemand justifie cette discrimination en s'appuyant sur l'antériorité du régime au 31 décembre 1993, date jusqu'à laquelle la clause de gel autorisée par l'article 57 du Traité peut s'appliquer. Ce n'est cependant pas l'avis retenu par l'avocat général qui estime, dans ses conclusions, que lorsque l'article 57 en son premier paragraphe mentionne « des investissements directs, y compris les investissements immobiliers », les investissements immobiliers sont à comprendre

comme étant ceux qui sont réellement directs, c'est-à-dire réalisés en vue d'une activité économique (point 55). Il estime ainsi que les « investissements immobiliers de type patrimonial, sans lien avec l'accomplissement d'une activité économique, ne relèvent pas du champ d'application de l'article 57, paragraphe 1, du Traité » (point 56).

La décision de la CJUE dans cette affaire est très attendue en France où la question de la compatibilité du prélèvement du tiers prévu par l'article 244 bis A avec le droit communautaire fait l'objet de nombreux contentieux (voir la chronique fiscale de la RTDI 2012 n° 3). Si cette analyse est confirmée par la Cour, les plus-values immobilières réalisées en cas de cession de biens immobiliers dans un but patrimonial ne devraient pas être imposées différemment selon qu'elles sont réalisées par des résidents ou non.

F. Procédures fiscales

[...]

G. Impôts locaux

Contestation de la taxe foncière : quand l'appel est-il possible ?

CE, 21 octobre 2013, 8^e sous-section, n° 357079, *commentaire par Olivier Debat*

Cette décision du Conseil d'État est intéressante non du point de vue du fond, mais de la procédure.

S'agissant du fond, il s'agissait d'une affaire de contestation du montant de la taxe foncière sur les propriétés bâties d'un local commercial à usage d'hôtel-restaurant – avec mise en œuvre d'une méthode par comparaison pour déterminer la valeur locative (CGI, article 1498 2°) – et, pour une des années concernées, de la taxe professionnelle.

Sur le terrain procédural, la décision est intéressante à signaler car elle rappelle l'existence d'une règle peu connue.

Le Conseil d'État souligne que si l'appel n'est pas possible en principe en matière de taxe foncière, il est malgré tout une exception prévue par l'article R. 811-1 alinéa 3 du code de justice administrative.

Les jugements sur les recours en matière de taxe professionnelle peuvent « faire l'objet d'un appel devant la cour administrative d'appel si, et seulement si, le premier juge a statué par un seul jugement, d'une part, sur des conclusions relatives à la taxe foncière et, d'autre part, à la demande du même contribuable pour la même année et pour la même commune, sur des conclusions relatives à la taxe professionnelle ».

Pour les décisions rendues à compter du 1^{er} janvier 2014, la référence à la taxe professionnelle est remplacée par celle à la cotisation foncière des entreprises⁴.

1 CGI, annexe II, article 210, alors en vigueur. En droit positif, cf. CGI, annexe II, article 207.

2 Voir, O. Debat, *Droit fiscal des affaires*, 3^e édition, Montchrestion, Lextenso, 2013, n° 711 et n° 819.

3 Notamment une réponse ministérielle à M. François Patriat, JOAN 7 février 1983, n° 23089. Cette réponse fait référence à des travaux de revêtement, enseigne lumineuse, modification des installations électriques, aménagement d'une vitrine notamment.

4 CJA, article R. 811-1 tel que modifié par le décret n° 2013-730 du 13 août 2013, article 4.