



Le point sur les derniers développements en matière de fiscalité des investissements immobiliers – 10 septembre 2018

1. Nouvelle convention fiscale entre la France et le Luxembourg signée le 20 mars 2018

L'entrée en vigueur pourrait être reportée à 2020 si le processus de ratification n'est pas engagé très rapidement.

La France et le Luxembourg ont signé le 20 mars 2018 une convention en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune. Compte tenu des enjeux attachés à cette nouvelle convention, en particulier concernant le régime fiscal des distributions de dividendes réalisées par les véhicules d'investissement de type OPCI ou SIIC, la question de sa date d'entrée en application tient en haleine les investisseurs étrangers.

Le texte prévoit que chacun des Etats contractants doit notifier à l'autre l'accomplissement des procédures requises en ce qui le concerne pour la mise en application de la convention. Celle-ci entrera en vigueur à la date de réception de la dernière de ces notifications, et sera applicable, selon les impôts, « *après l'année civile au cours de laquelle la Convention est entrée en vigueur* ». En conséquence, si le processus de ratification et de notification est effectué par les deux Etats avant le 31 décembre 2018, la nouvelle convention sera applicable dès le 1er janvier 2019 aux exercices commençant à compter du 1er janvier 2019.

Malgré la volonté affichée par la France d'aller vite pour une première application dès 2019, l'agenda politique au Luxembourg pourrait ralentir le processus de l'autre côté de la frontière. En effet, si le processus de ratification au Luxembourg n'est pas engagé très rapidement en septembre, il y a de fortes chances que la convention ne puisse pas entrer en vigueur en 2019, mais seulement en 2020.

A noter qu'en France non plus, le processus n'a pas encore été initié.

2. Quatre procédures de rescrit sont mises en place en matière de taxes d'urbanisme

La loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance contient une mesure visant à sécuriser les enjeux fiscaux des opérations de construction ou d'aménagement en matière de taxes d'urbanisme.

Comme cela existe déjà en matière fiscale, la loi met en place une procédure de rescrit au profit des contribuables de « *bonne foi* », permettant de demander à l'administration une prise de position

formelle sur l'appréciation d'une situation au regard des taxes d'urbanisme. Les quatre procédures créées et prévues dans le Code de l'urbanisme concernent la taxe d'aménagement, le versement pour sous-densité, la taxe pour création de bureaux en Ile-de-France, et la redevance d'archéologie préventive. La procédure de rescrit créée présente les caractéristiques suivantes :

- Les demandes sont limitées aux projets supérieurs à 50 000 m² de surface taxable ;
- Le redevable ne peut déposer qu'une seule demande par projet ;
- La demande doit être présentée avant le dépôt de la demande d'autorisation de construire (à l'exception de la redevance d'archéologie préventive, non concernée) et être adressée à l'administration de l'État chargée de l'urbanisme dans le département ou, s'agissant de la redevance d'archéologie préventive, aux services de l'État chargés d'établir la redevance ;
- L'administration dispose d'un délai de trois mois pour répondre de manière motivée, et la réponse est opposable à l'administration jusqu'à ce que survienne « *un changement de fait ou de droit qui en affecte la validité ou jusqu'à ce que l'administration notifie au demandeur une modification de son appréciation* ».
- Contrairement à ce qui existe en matière fiscale, le demandeur ne pourra pas solliciter un second examen de sa demande.

Quelques règles spécifiques sont prévues concernant le versement pour sous-densité.

À titre expérimental, la loi prévoit que pour certaines procédures de rescrit, le demandeur peut joindre à sa demande un projet de prise de position. Celui-ci est réputé approuvé en l'absence de réponse de l'administration dans un délai de trois mois. Cette expérimentation est mise en œuvre pour une durée de trois ans.

Dans la mesure où un décret en Conseil d'État doit préciser les modalités d'application de ces nouvelles procédures de rescrit, celles-ci ne peuvent pas encore être initiées par les contribuables. Il convient donc d'attendre la parution du décret pour leur entrée en vigueur.

Ces mesures sont bienvenues car de nature à diminuer l'insécurité juridique autour de ces taxes. Reste toutefois entière la question de savoir comment l'administration mettra en œuvre les concepts de contribuable de « *bonne foi* » et de « *modification de son appréciation* » pour l'opposabilité de la prise de position.

3. TVA – Règles de territorialité des prestations de services se rattachant à un immeuble

L'administration fiscale a mis à jour sa doctrine suite à l'entrée en vigueur au 1er janvier 2017 des articles 13 ter, 31 bis et 31 ter du règlement d'exécution (UE) n° 1042/2013 du Conseil du 7 octobre 2013¹

Pour rappel, l'article 259 A, 2° du CGI prévoit une règle de territorialité dérogatoire applicable aux prestations se rattachant à un immeuble. En effet, contrairement à la règle générale selon laquelle le lieu des prestations de services fournies à des preneurs assujettis est situé au lieu d'établissement du preneur, l'article précité prévoit que les prestations de services se rattachant à un immeuble sont taxables en France dès lors que l'immeuble y est situé.

¹ Modifiant le règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 en ce qui concerne le lieu de prestation des services en matière de TVA

Depuis le 1er janvier 2017, et en application du règlement d'exécution précité, les pays de l'Union Européenne doivent retenir une définition commune de la notion d'immeuble au sens de la TVA, et appliquer directement les règles de territorialité prévues par ce règlement.

Dans sa doctrine, l'administration met à jour ses commentaires relatifs aux notions de bien immeuble et de services se rattachant à un bien immeuble ([TVA-CHAMP-10-10-40-30](#)), ainsi que ceux relatifs à la notion de travaux immobiliers ([TVA-CHAMP-20-50-30](#)).

La notion de services se rattachant à un immeuble cristallise de nombreux contentieux entre les services de contrôles et les opérateurs économiques. Ces derniers doivent donc être attentifs à la qualification des opérations qu'ils réalisent, **compte tenu des incidences de cette qualification sur la détermination du redevable de la TVA, les obligations déclaratives des parties à l'opération, et les règles de facturation.**

4. Dation en millièmes et récupération de la TVA par le promoteur effectuant des travaux au profit du vendeur

En cas de « dation en millièmes », le promoteur qui effectue des travaux au profit du vendeur réalise une prestation de services lui permettant de récupérer la TVA grevant les charges qu'il a engagées (Cour administrative d'appel de Lyon, 3 avril 2018, n°16LY01846)

Pour rappel, on parle généralement de « dation en millièmes », lorsqu'une personne cède à un promoteur des droits indivis sur un terrain, moyennant un prix converti en l'obligation pour le promoteur de remettre au cédant des lots de cet immeuble, dans la proportion des millièmes de droits indivis que ce dernier a conservés sur le terrain.

Dans l'arrêt rendu par la Cour administrative d'appel de Lyon, les juges rappellent que :

- Le cédant devenant propriétaire des lots, par voie d'accession, au fur et à mesure de l'exécution des travaux, la remise des lots ne donne lieu à aucune mutation d'immeuble à titre onéreux entrant dans le champ de la TVA. Aucune TVA n'est donc à collecter sur la valeur vénale des lots remis en paiement ;
- Toutefois, la construction et l'aménagement d'un appartement à remettre au cédant agissant en qualité de maître de l'ouvrage, constituent des travaux immobiliers au sens de l'article 256 du CGI.
- Dans ces circonstances, le promoteur réalisant une opération ouvrant droit à déduction pourra récupérer la TVA grevant les charges engagées pour la réalisation desdits travaux.

5. Taxe sur les bureaux en Ile-de-France – Notion de local commercial

Des locaux loués à un organisme de formation pour y recevoir le public auquel les formations sont destinées sont qualifiés de locaux commerciaux lorsque l'organisme de formation peut être réputé exercer dans les locaux en cause une activité commerciale (Cour administrative d'appel de Paris, 24 mai 2018, n° 17PA02768, SARL Metz)

L'article 231 ter du CGI soumet à une taxe annuelle les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces locaux, situés dans la région d'Ile-de-France (« TABIF »). Pour les besoins de cette taxe, les locaux à usage de bureaux s'entendent principalement des bureaux proprement dits et de leurs dépendances immédiates et indispensables destinés à l'exercice d'une activité, de quelque nature que ce soit. Les locaux commerciaux sont quant à eux définis comme des locaux destinés à l'exercice d'une activité de commerce de détail ou de gros et de prestations de services à caractère commercial ou artisanal.

Dans l'affaire soumise à la Cour, les juges ont relevé, d'une part, que les locaux litigieux étaient loués à une société de formation pour y recevoir le public auquel étaient destinées les formations, et d'autre part, que cette société de formation employait plus de 100 collaborateurs. Sur la base de ces constatations, la Cour a jugé que « *compte tenu des moyens matériels et humains mis en œuvre* », la société devait être considérée comme « *fournissant des prestations de nature commerciale et comme exerçant dans les locaux en cause une activité commerciale au sens des dispositions précitées, et cela nonobstant le fait qu'une partie desdits locaux soit désignée dans l'acte de vente ou dans le bail (...) comme des locaux à usage de bureaux* ». Les locaux ayant une superficie inférieure au seuil d'imposition de 2 500 m², ils devaient donc légitimement être exonérés de la TABIF.

Pour les besoins de la TABIF, le classement des biens par catégories (bureaux, locaux commerciaux et de stockage) s'effectue en fonction de la destination pour laquelle ils sont conçus au 1er janvier de l'année d'imposition. Ce classement soulève régulièrement des différends d'appréciation entre l'administration et le contribuable, compte tenu du caractère éminemment factuel de la notion de destination. Dans cette affaire, qui n'a pas fait l'objet d'un pourvoi, il est heureux de constater que les juges ne se sont pas arrêtés aux clauses du bail commercial pour déterminer le classement des locaux, au bénéfice d'une analyse *in concreto* de la situation. Pour rappel, sous réserve du respect des conditions prévues par la loi, les locaux auraient pu également être exonérés en tant que locaux utilisés pour une activité à caractère éducatif.

6. IFI – Obligations déclaratives à la charge des sociétés

Un décret paru en mai 2018 met de nouvelles obligations déclaratives à la charge des sociétés immobilières, organismes d'assurance, fonds d'investissements immobiliers et leur société de gestion

Depuis le 1^{er} janvier 2018, l'impôt de solidarité sur la fortune a été transformé en un impôt sur la fortune immobilière (IFI). L'IFI visant les actifs immobiliers y compris ceux qui sont détenus indirectement, par l'intermédiaire de sociétés et d'organismes, les redevables de l'IFI doivent déclarer la valeur de leurs actifs immobiliers détenus directement ainsi que la fraction des parts ou actions de sociétés « *représentative de biens ou de droits immobiliers* » imposables à l'IFI. Les obligations déclaratives qui incombent aux redevables de l'IFI ainsi qu'aux sociétés ou organismes, administrateurs de trusts et fiduciaires ont été précisées par décret en date du 25 mai 2018, n°2018-391, commenté par l'Administration fiscale au BOFIP sous la référence [BOI-PAT-IFI-50-10-30, 8 juin 2018](#).

Codifié à l'[article 313 BQ quater](#) de l'annexe III au Code général des impôts, le décret précise que les informations seront à communiquer « *lorsque le redevable en fait la demande* », et que les sociétés ou organismes disposeront d'un délai de trente jours pour répondre à toute demande de l'administration fiscale relative à ces mêmes informations.

L'IFI se déclarant en même temps que l'impôt sur le revenu, les sociétés immobilières, organismes de placement collectif et leurs sociétés de gestion devront donc se mettre en ordre de marche pour pouvoir fournir ces informations dès les premières échéances déclaratives pour l'impôt sur le revenu 2018 (généralement dès la 2^{ème} quinzaine de mai).

Pour toute question vous pouvez contacter :

Pascale Prince

Associée Fiscaliste

pascale.prince@denjeansa.fr

01.45.02.20.05 / 06.72.63.84.68



Avertissement : la présente revue d'actualité vise à exposer brièvement les principales nouveautés en matière législative, réglementaire, jurisprudentielle ou doctrinale pour la généralité des entreprises. Les mesures intéressant les secteurs économiques spécifiques ne sont pas présentées, à l'exception du secteur de l'immobilier. L'impact de ces nouveautés doit être analysé au cas par cas au regard de la situation spécifique de chaque entreprise, i.e. les commentaires ci-dessus ne sauraient avoir la valeur d'un conseil ou d'une recommandation à caractère général.