



GUIDES
JURIDIQUES

2^e édition

Guide de la fiscalité immobilière

Acquisition – Gestion – Vente – Imposition

Jean-Jacques Lubin
Isidro Perez Mas

Crédit-bail
immobilier TVA

immobilière

Imposition des revenus
Plus-values locatifs

immobilières Imposition

Droits d'enregistrement locale

Taxes d'urbanisme TVA

des locations
immobilières



IPFEC
Formation
Expertise
Consulting

EDITIONS

LE MONITEUR

Sommaire

Ouvrages	7
Liste des abréviations	9
Définitions	11
PARTIE 1 Opérations immobilières	15
CHAPITRE 1 TVA Immobilière	17
CHAPITRE 2 Droits d'enregistrement	75
CHAPITRE 3 Imposition des profits	95
CHAPITRE 4 Taxes et participations d'urbanisme	105
PARTIE 2 Gestion des immeubles	147
CHAPITRE 5 Imposition des revenus locatifs	149
CHAPITRE 6 TVA des locations immobilières	227
CHAPITRE 7 Crédit-bail immobilier	241
CHAPITRE 8 Baux ruraux à long terme	253
CHAPITRE 9 Baux générateurs de droits réels	259
PARTIE 3 Vente des immeubles	273
CHAPITRE 10 Plus-values immobilières	275
CHAPITRE 11 Plus-values immobilières des entreprises	355
CHAPITRE 12 Profits réalisés par les marchands de biens	367

CHAPITRE 13	Intermédiaires	373
CHAPITRE 14	Entreprises n'ayant pas d'établissement en France	375
PARTIE 4	Imposition du capital immobilier	377
CHAPITRE 15	Impôt sur la fortune immobilière	379
CHAPITRE 16	Impositions locales	409
CHAPITRE 17	Taxe de 3 % sur les immeubles des sociétés étrangères	433
CHAPITRE 18	Taxe sur les bureaux, locaux commerciaux et locaux de stockage dans la région Île-de-France	439
CHAPITRE 19	Taxe sur les surfaces commerciales (TaSCom)	451
CHAPITRE 20	Évaluation des biens dans un contexte fiscal	459
CHAPITRE 21	Chiffres clés	481
	Index	487
	Table des matières	493

TVA Immobilière

DOCUMENTATION

BOI-TVA-IMM-10-20 du 22 janvier 2020

1.1 TVA immobilière : un régime avec ses règles propres

Réformée⁽¹⁾ en 2010, la matière est régie par l'article 257 du CGI qui dispose que les opérations immobilières réalisées par un assujetti agissant en tant que tel dans le cadre de son activité économique obéissent aux grands principes de la TVA sous réserve bien évidemment de règles particulières.

Entrent dans le champ d'application de la TVA :

- les livraisons d'immeubles réalisées à titre onéreux ;
- certaines livraisons à soi-même d'immeubles neufs ;
- les livraisons à soi-même de travaux portant sur des locaux sociaux.

Certaines acquisitions (terrains à bâtir et d'immeubles neufs) soumises de plein droit à la TVA sur le prix total le sont également aux droits d'enregistrement au taux réduit du droit de vente⁽²⁾.

1.1.1 Notion d'assujetti agissant en tant que tel

1.1.1.1 Principe

L'article 256 du CGI soumet à la TVA les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, sans faire de distinction entre les livraisons de biens meubles corporels et les livraisons d'immeubles. Une livraison

(1) Cf. article 16 de la loi n° 2010-237 du 9 mars 2010.

(2) CGI, art. 1594 F *quinquies*, A.

d'immeuble est donc imposable dès lors qu'elle est réalisée par « un assujetti agissant en tant que tel ».

La notion d'assujetti est définie à l'article 256 A du CGI comme toute personne qui effectue de manière indépendante, quels que soient son statut juridique, sa situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de son intervention, une activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. Ainsi, est considéré comme activité économique le fait d'exploiter un bien meuble corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence.

Une opération immobilière effectuée par un assujetti peut ainsi être réalisée soit à titre privé, soit à titre professionnel.

Cette notion implique à la fois :

- que la personne qui effectue la livraison d'immeuble exerce à titre habituel et de manière indépendante une activité économique ;
- que la livraison intervienne dans le cadre de cette activité.

Il ne suffit donc pas que l'opération soit réalisée par un assujetti pour qu'elle soit imposable à la TVA, il faut aussi que l'assujetti « agisse en tant que tel ».

Le statut de l'opérateur doit, en principe, s'apprécier au cas par cas, pour chaque opération : une même personne peut être considérée comme assujettie pour certaines opérations immobilières et comme non assujettie pour d'autres. Ceci peut être le cas d'une collectivité locale qui procède à une opération d'aménagement (opérations imposables) et qui par ailleurs procède à des arbitrages patrimoniaux (non imposables), ou bien d'un marchand de biens qui cède des logements acquis dans le cadre de son activité (cession imposable) et qui vend par ailleurs son propre logement personnel (non imposable).

1.1.1.2 Recours à un faisceau d'indices

Afin de déterminer cette qualité d'assujetti agissant en tant que tel, l'administration et les tribunaux utilisent la méthode du faisceau d'indices. Cette méthode conduit à analyser les opérations portant sur des immeubles au regard de plusieurs critères :

- l'intention spéculative ;
- la récurrence des opérations ;
- l'origine des biens ;
- les moyens mis en œuvre ;
- le statut des acteurs concernés.

Intention spéculative

L'intention spéculative de l'opérateur qui s'engage dans une opération immobilière est un des principaux éléments d'appréciation. L'intention spéculative est le fait d'agir et de mobiliser des ressources dans le but d'obtenir un résultat économique profitable indépendamment de la réalisation effective du projet. L'opérateur inscrit son action dans un objectif d'entreprise dans le but de rentabiliser les ressources investies⁽³⁾. L'intention spéculative se

(3) CJCE, 29 avril 2004, aff. C-77/01.

démontre non seulement au travers des intentions déclarées de l'opérateur, mais aussi par le biais de faisceau d'indices, traduisant une situation objective d'assujettissement.

REMARQUE

L'intention spéculative ne doit pas être confondue avec le résultat effectif de l'opération. Ainsi, une opération se traduisant par un résultat négatif reste une opération assujettie (CJCE, 29 février 1996, Inzo, aff. 110/94). À ce titre, elle confère notamment le droit à son auteur de déduire la TVA grevant les dépenses y afférentes.

Récurrence des opérations

En bonne logique, une personne physique ou morale qui réalise une opération immobilière de façon isolée sera plus facilement considérée comme non-assujettie qu'une personne réalisant des opérations de façon régulière. Pour autant, une opération isolée peut se révéler être la première d'un cycle économique qui débute.

Mise en œuvre

La mise en œuvre de moyens importants en vue de la revente d'un bien immobilier n'est pas nécessairement révélatrice de la qualité d'assujetti⁽⁴⁾. Ainsi, une personne disposant d'un patrimoine foncier important va nécessairement mobiliser des moyens en proportion pour procéder à la liquidation de ses immeubles. Toutefois, le fait de mobiliser d'importantes ressources (travaux de rénovation, frais de publicité, recours à des intermédiaires, etc.) associé à d'autres facteurs pourra amener la reconnaissance de la qualité d'assujetti.

Un particulier qui cède des immeubles est présumé ne pas réaliser une activité économique, sauf s'il recourt à des démarches actives de commercialisation et réalise d'importants travaux de viabilisation⁽⁵⁾.

Statut professionnel de l'opérateur

Le statut professionnel du vendeur comme le régime fiscal des opérations au regard des autres impôts sont des éléments en principe indifférents en tant que tels pour déterminer l'assujettissement aux règles de la TVA.

Il s'agit là toutefois d'indices qui pourront être pris en compte en cas de concordance avec les autres éléments d'appréciation. Prenons l'exemple d'un constructeur qui n'a exercé aucun droit à déduction de la TVA grevant l'acquisition du terrain à bâtir et qui n'a pas bénéficié du régime de faveur ouvert aux personnes assujetties en matière de droits d'enregistrement : ces éléments constituent, pour l'administration, une présomption qu'il n'a pas agi pas en tant qu'assujetti.

Comme on le constate, bien que reposant sur un élément subjectif intentionnel, la notion d'assujetti peut être établie au travers de critères relativement objectifs. Cela étant, la mise en œuvre de ces critères peut laisser place à des incertitudes dans un certain nombre de situations. Dans un tel cas, on ne saurait trop recommander à l'opérateur d'affirmer sa position au regard de la transaction considérée dans l'acte constatant l'opération.

(4) CJCE, 20 juin 1996, *Wellcome Trust*, aff. C155/94.

(5) CE 9 juin 2020, n° 432596, *RJF* août-septembre 20 n° 686 ; BOI-TVA-IMM-10-10-10-10 n°60 du 12 septembre 2012.

En résumé

Pour une personne en principe non assujettie, un particulier ou une collectivité publique, il convient de regarder l'importance des dépenses d'aménagement par rapport à la valeur des cessions.

Pour une personne déjà assujettie, il convient de rechercher quel est l'objectif de la cession, s'il s'agit d'un objectif de gestion d'entreprise dans un but commercial ou bien d'une simple opération patrimoniale.

1.1.1.3 Application aux opérations immobilières

L'administration a fourni des précisions quant à la notion, en matière d'opérations immobilières, d'assujetti agissant en tant que tel.

Elle distingue selon la qualité de l'opérateur : professionnel ou entreprise, particulier et personne morale de droit public.

Professionnels et entreprises

Il va de soi que les « professionnels de l'immobilier » (marchands de biens, constructeurs, promoteurs, etc.), qui réalisent à titre habituel des opérations immobilières, sont assujettis à ce titre à la TVA.

Les autres entreprises (industrielles, commerciales, artisanales, libérales ou agricoles) déjà assujetties à la TVA au titre de leur activité habituelle entrent aussi, en principe, dans le champ d'application de la TVA pour leurs opérations immobilières.

Néanmoins, il résulte de la jurisprudence⁽⁶⁾ qu'un assujetti n'agit pas en tant que tel lorsqu'il réalise la cession d'un élément de son patrimoine en dehors d'un objectif d'entreprise ou d'un but commercial. Selon l'administration, ce principe vaut pour la simple cession d'immeubles qui, de manière générale, ne constitue pas une opération économique (au sens de la directive TVA) dès lors qu'elle résulte de la seule propriété et ne constitue pas l'exploitation de ces biens visant à produire des recettes ayant un caractère de permanence (instr. 3 A-5-10, n° 5). L'administration établit donc une distinction entre les opérations réalisées dans le cadre de l'activité économique et celles réalisées dans un cadre purement patrimonial.

En conséquence, la cession d'un immeuble réalisée par une entreprise dans le seul but de mieux tirer parti d'un bien devenu étranger à son activité économique n'entre pas dans le champ d'application de la TVA.

De même, il n'y a pas lieu de soumettre d'office à une livraison à soi-même l'achèvement de l'immeuble neuf construit par un investisseur qui se borne à agir comme propriétaire en dehors d'une activité économique.

Si la cession d'un actif inscrit au bilan se rattache normalement à l'activité économique, il peut toutefois en aller différemment lorsque la cession d'un immeuble par une entreprise ne vise qu'à mieux tirer parti d'un bien devenu étranger à son activité économique. Une telle cession peut être considérée comme hors champ d'application de la TVA.

(6) CE 29 décembre 1995, req. n° 118754.

EXEMPLE

La cession par un agriculteur d'un terrain de son exploitation, devenu constructible du fait, en particulier, d'une modification du plan local d'urbanisme, sera considérée comme réalisée dans le cadre de la gestion de son patrimoine et, comme telle, non assujettie à la TVA, notamment lorsque l'exploitant a conservé le terrain dans son patrimoine privé selon la faculté que lui laisse l'article 38 *sexies* D de l'annexe III au CGI.

Toutefois, s'il réalise sur ces mêmes terrains des travaux significatifs, par exemple de viabilisation, et met en œuvre des moyens de commercialisation avérés (publicité, démarchage), leur cession constitue une opération économique réalisée par un assujetti agissant en tant que tel (dans le même sens : CJUE, 15 septembre 2011, aff. C-180/10 et C-181/10).

REMARQUE

L'assujetti qui opte pour l'imposition à la TVA d'une livraison d'immeuble exonérée est présumé réaliser une activité économique.

Particuliers

Lorsque l'opérateur n'est pas assujetti par ailleurs à la TVA, l'administration distingue la réalisation d'opérations immobilières dans un objectif commercial et la gestion d'un patrimoine foncier privé tenant au simple exercice du droit de propriété.

Il s'agit de la transposition aux opérations immobilières de la jurisprudence communautaire relative aux opérations financières des sociétés *holdings*, selon laquelle les paiements « qui résultent de la simple propriété du bien » ne constituent pas la contrepartie d'une opération ou d'une activité économique et n'entrent dès lors pas dans le champ d'application de la TVA.

L'administration instaure ainsi une présomption de non-assujettissement à la TVA des investisseurs privés, personnes physiques ou sociétés civiles, qui louent des immeubles et ne font en cela qu'exercer leur seul droit de propriété, même s'ils en tirent des revenus à caractère permanent. Elle admet toutefois qu'un investisseur immobilier qui entend placer ses opérations dans une logique économique puisse en tirer les conséquences au regard de la TVA, et notamment se voir enregistrer comme assujetti et bénéficiaire ainsi d'un droit à déduction de la TVA d'amont⁽⁷⁾.

On retient la même approche pour les cessions d'immeubles, notamment de terrains à bâtir, effectuées par un propriétaire non assujetti par ailleurs, qu'elles proviennent de son patrimoine ancien ou d'acquisitions récentes.

Ainsi, un particulier qui cède des terrains qu'il a acquis pour son usage privé ou qu'il a reçus par succession ou donation est présumé ne pas réaliser une activité économique. Le fait que, préalablement à la cession, il ait procédé au lotissement du terrain pour en tirer un meilleur prix global n'est pas, à lui seul, de nature à remettre en cause cette présomption, non plus que le nombre de parcelles vendues, la durée sur laquelle s'étalent les opérations ou l'importance des recettes qu'il en tire au regard de ses autres ressources⁽⁸⁾.

Il en va ainsi quand le cédant vend par lui-même des lots viabilisés tirés de son patrimoine dont l'aménagement a été réalisé par un professionnel sous forme « d'obligation de faire » en rémunération du reste du terrain qu'il lui a cédé non aménagé.

(7) BOI-TVA-IMM-10-10-10-10.

(8) CJCE, 29 avril 2004, EDM, aff. C-77/01 ; CJCE 4 décembre 1990, *Van Tiem*, aff. C-186/89.

En revanche, cette présomption pourra être renversée et le cédant pourra être considéré comme exerçant une activité de marchand de biens s'il entre dans une démarche active de commercialisation, par exemple en mettant en œuvre des moyens qui le placent en concurrence avec les professionnels de l'immobilier (ouverture d'un bureau de vente, versement de commissions garanties à un agent mandat)⁽⁹⁾.

Pour apprécier la situation de fait, on suivra la méthode du faisceau d'indices traditionnellement utilisée par la jurisprudence et la doctrine administrative pour la requalification des cessions réalisées par une personne physique en opérations de marchands de biens : nombre et mode d'acquisition des immeubles vendus, durée sur laquelle s'étalent les opérations, importance des recettes tirées au regard des autres ressources, engagement de dépenses d'aménagement significatives voire prépondérantes dans la valeur des cessions réalisées, démarches actives de commercialisation, etc.⁽¹⁰⁾

REMARQUE

La position de l'administration est conforme à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne, selon laquelle une personne qui entreprend, en vue de la réalisation de ventes immobilières, des démarches actives de commercialisation foncière en mobilisant des moyens similaires à ceux déployés par un producteur, un commerçant ou un prestataire de services au sens de l'article 9, paragraphe 1, deuxième alinéa, de la directive 2006/112, telle que modifiée par la directive 2006/138, doit être considérée comme exerçant une « activité économique » au sens dudit article et doit, par conséquent, être considérée comme assujettie à la TVA (CJUE, 15 septembre 2011, aff. C-180/10 et C-181/10).

Personnes morales de droit public

Les livraisons d'immeubles réalisées à titre onéreux par les opérateurs publics, notamment les collectivités territoriales, sont soumises à la TVA lorsqu'elles s'inscrivent dans une démarche économique d'aménagement de l'espace ou de maîtrise d'ouvrage et entrent en concurrence avec celles des opérateurs privés⁽¹¹⁾.

Sont donc imposables, quand bien même le cédant les aurait réalisées en tant qu'autorité publique à raison des procédures mises en œuvre, les cessions de terrains à bâtir ou de constructions résultant de l'aménagement d'emprises acquises à cette fin, voire d'origine domaniale non établie, dès lors que le cadre administratif (notamment la motivation des actes en cause) fait apparaître une telle volonté de valoriser son activité et de répondre aux besoins des acquéreurs comme pourrait le faire un intervenant privé.

La construction par l'État, une collectivité territoriale ou un établissement public d'un immeuble destiné à être confié, par délégation de service public, à un exploitant qui l'affectera à la réalisation d'opérations imposables, est une opération imposable.

En revanche, comme pour tout autre assujetti, les cessions d'immeubles réalisées par l'État, une collectivité ou un organisme public n'ont pas à être soumises à la TVA lorsqu'elles s'inscrivent purement dans le cadre de la gestion de leur patrimoine. C'est le cas notamment des cessions réalisées entre autorités publiques sans déclassement préalable de l'immeuble cédé, en application des procédures prévues par le Code général de la propriété des personnes

(9) Cf. arrêt préc. CE 9 juin 2020, n° 43259.

(10) BOI-TVA-IMM-10-10-10-10 n° 40 et s.

(11) BOI-TVA-IMM-10-10-10-10 n° 110 à 120.

publiques. À titre d'exemple, la cession d'une parcelle par une commune assortie d'une convention de partenariat avec le cessionnaire imposant à ce dernier l'aménagement puis la division de la parcelle en vue de leur cession prioritaire à des primo-accédants est une opération économique taxable au sens de l'article 256 A du CGI.

Cependant, les organismes de droit public qui exercent leur activité en tant qu'autorités publiques au sens de l'article 256 B du CGI ne sont soumis à la TVA que si des particuliers peuvent exercer les mêmes activités en concurrence avec eux.

Compte tenu des engagements imposés au cessionnaire dans la convention de partenariat, la commune, qui a agi en tant qu'autorité publique dans le cadre de ses politiques démographique et urbanistique et n'a pas exercé son activité dans les mêmes conditions juridiques qu'un opérateur économique privé.

L'opération ne doit pas être assujettie à la TVA⁽¹²⁾.

Cas des sociétés « transparentes »

La société de construction dont les parts ou actions donnent vocation à l'attribution en propriété ou en jouissance d'un immeuble ou d'une fraction d'immeuble pose un cas particulier : sa qualité d'assujetti dépend de l'objet, de la composition et de l'activité de la société.

Pour autant, lorsqu'une telle société n'est pas considérée comme assujettie, notamment dans le cas où elle comporte des associés non assujettis, les associés tributaires peuvent eux-mêmes être assujettis lors de l'acquisition ou de l'achèvement de l'immeuble, puis dans l'utilisation du bien qui leur revient en propriété ou en jouissance.

Dans cette hypothèse, la société doit transmettre à chaque associé attributaire, lors de la mise à disposition ou de l'entrée en jouissance du bien, une attestation représentative de sa quote-part de la taxe afférente, soit au coût d'acquisition, soit au prix de revient de l'immeuble. Les associés concernés peuvent alors déduire leur quote-part dans les conditions de droit commun et sont redevables de la livraison à soi-même pour la part qui leur est attribuée lorsque l'immeuble a été construit par la société⁽¹³⁾.

L'administration a mis à jour sa doctrine sur le régime applicable en matière de TVA aux sociétés civiles d'attribution (SCA) à la suite de la suppression du mécanisme de transfert du droit à déduction⁽¹⁴⁾ en 2016.

Les SCA sont considérées comme des assujettis lorsqu'elles effectuent une activité de promotion immobilière financée par les apports de leurs associés. Ces apports, comme les appels de fonds ultérieurs de leurs associés, qui constituent la contrepartie des droits acquis sur l'immeuble, doivent être soumis à la TVA en application de l'article 257, I-1-3° du CGI.

Corrélativement, les SCA bénéficient d'un droit à déduction de la taxe ayant grevé leurs dépenses.

(12) TA Amiens, 2 février 2017, Commune de S., n° 1403846.

(13) BOI-TVA-IMM-10-10-20 n° 220 du 15 juillet 2014, non reprise au *BOFiP* actuel.

(14) CGI ann. II, art. 210.

Impôt sur la fortune immobilière

TEXTE OFFICIEL

CCI, art. 964 à 983.

BOI-PAT-IFI.

L'article 31 de la loi n°2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 a supprimé l'impôt sur la fortune et institué un impôt annuel sur la fortune immobilière à compter du 1^{er} janvier 2018. Assez semblable à l'ancien impôt sur la fortune, l'impôt sur la fortune immobilière est un impôt déclaratif, progressif et payable annuellement.

Il concerne assis sur les actifs immobiliers détenus directement ou indirectement par les personnes physiques.

La suppression de l'ISF était une promesse de la campagne 2017 du Président Macron. Les objectifs étaient d'exonérer tout ce qui finance l'économie réelle et taxer l'immobilier non productif.

L'objectif est-il atteint ?

Après plusieurs campagnes, le bilan est mitigé. L'actuel IFI exonère placements et liquidités qui ne financent pas l'économie réelle. Le coût budgétaire est important, avec un rendement de l'ISF de 4,07 milliards d'euros contre un rendement IFI de 850 millions d'euros en 2019.

15.1 Champ d'application

Seules les personnes physiques sont passibles de l'IFI lorsque la valeur nette de leurs actifs imposables est supérieure au seuil d'imposition prévu à l'article 964 du CGI, soit 1,3 M €.

Les personnes morales (sociétés et groupements) ne sont pas redevables de l'IFI. Leurs associés personnes physiques déclarent à l'IFI la valeur nette de leurs droits sociaux.

15.1.1 Personnes physiques et foyer fiscal

Les couples mariés, quel que soit leur régime matrimonial, sont soumis à une imposition commune au titre de l'IFI. Comme en matière d'impôt sur le revenu, il existe des cas d'imposition distincte. C'est le cas d'époux :

- séparés de biens et qui ne vivent pas sous le même toit ;
- en instance de divorce ou de séparation de corps, qui ont été autorisés à avoir des domiciles séparés.

Les personnes liées par un pacte civil de solidarité (Pacs) font également l'objet d'une imposition commune à l'IFI. Les biens appartenant aux enfants mineurs sont imposés avec ceux de leurs parents qui ont l'administration légale de leurs biens.

La composition du foyer fiscal s'apprécie au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

15.1.2 Concubins notoires

Les personnes vivant en concubinage notoire (relation stable et continue entre deux personnes qui vivent en couple) sont soumises à une imposition commune, sauf si elles sont mariées par ailleurs, auquel cas elles sont imposées avec leur conjoint légal.

15.1.3 Territorialité de l'IFI

15.1.3.1 Résidents en France

Les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en France sont soumises à une obligation fiscale illimitée (tous les actifs immobiliers situés en France ou hors de France sont soumis à l'IFI).

Les conventions internationales ont une incidence importante sur le lieu d'imposition.

EXEMPLE

Exemple de la Convention du 5 octobre 1989 franco-italienne

En application de l'article 23 § 1, la fortune constituée par des biens immobiliers est imposable dans l'État où ces biens sont situés.

Il en est de même des actions ou parts dans une société ou une autre personne morale dont l'actif est principalement, c'est-à-dire pour plus de 50 %, constitué d'immeubles ou de droits portant sur des immeubles.

En l'absence de convention, la double imposition est évitée par imputation sur l'IFI dû en France de l'impôt sur la fortune acquitté à l'étranger en raison des actifs (imposables en France) situés hors de France.

15.1.3.2 Les non-résidents

Les personnes non résidentes en France sont imposables à raison de :

- leurs biens et droits immobiliers situés en France ;
- leurs parts ou actions de sociétés à hauteur de la fraction de leur valeur représentative de biens ou droits immobiliers situés en France.

15.2 Assiette de l'impôt

15.2.1 Biens imposables

Le patrimoine immobilier s'entend des biens immobiliers mais également des parts ou actions de sociétés immobilières.

- les immeubles bâtis, quelle qu'en soit leur affectation (résidence principale ou secondaire, locaux professionnels, etc.) ;
- les immeubles non bâtis (terrains à bâtir, terres agricoles, bois et forêts, etc.) ;
- les droits réels immobiliers (usufruit, droit d'usage et d'habitation).

Le patrimoine immobilier s'entend des biens immobiliers mais également des parts ou actions de sociétés immobilières⁽¹⁾. Comme nous allons le voir, la valeur taxable des biens des parts ou actions se révèlent complexes.

15.2.2 Élaboration d'un ratio immobilier ou coefficient de taxation

Les parts ou actions des sociétés sont, en principe, imposables à hauteur de la fraction de leur valeur représentative de biens ou droits immobiliers détenus directement ou indirectement – quel que soit le nombre de niveaux d'interposition – par la société.

En cas de chaîne de participations, il convient de rechercher le coefficient de taxation applicable à chaque niveau de la chaîne (société, filiale, sous-filiale, etc.) en commençant par le niveau le plus bas et en remontant jusqu'à la société dont le redevable détient les titres.

La valeur imposable des titres détenus par le redevable est donc déterminée en appliquant le ratio suivant :

$$\frac{\text{Valeur vénale de l'immobilier de la société détenu directement ou indirectement}}{\text{Valeur vénale de l'actif de la société}}$$

EXEMPLE

Exemple 1 : Ratio immobilier de 100 %

Une SCI détient un immeuble d'une valeur de 800 000 € sans autre actif. Elle n'a pas de dette.

Le ratio immobilier est de $800\,000/800\,000 = 100\%$.

Les parts de la SCI A sont valorisées à 800 000 € pour l'IFI.

Exemple 2 : Ratio immobilier de 50 %

Une SCI détient un immeuble d'une valeur de 400 000 € et des titres de placement de même. Elle n'a pas de dette.

Valeur vénale de l'immobilier de la société : 400 000 €.

Valeur vénale de l'actif de la société : 800 000 €.

Ratio immobilier : $400\,000/800\,000 = 50\%$.

Valeur à déclarer à l'IFI : $800\,000 \times 50\% = 400\,000\text{ €}$.

Exemple 3 : Ratio immobilier dans une chaîne de participation

X possède 50 % des titres d'une société H qui détient à la fois un immeuble (valeur 3 000 000 €), une filiale F1 à 100 % (valorisé à hauteur de 2 000 000 €) et des valeurs de placements pour 5 000 000 €.

(1) CGI art. 965, 2°.

Table des matières

Sommaire	5
Ouvrages	7
Liste des abréviations	9
Définitions	11
PARTIE 1 Opérations immobilières	15
CHAPITRE 1 TVA Immobilière	17
1.1 TVA immobilière : un régime avec ses règles propres	17
1.1.1 Notion d'assujetti agissant en tant que tel	17
1.1.1.1 Principe	17
1.1.1.2 Recours à un faisceau d'indices	18
1.1.1.3 Application aux opérations immobilières	20
1.1.2 Territorialité de la TVA	24
1.2 Opérations réalisées dans le cadre d'une activité économique	25
1.2.1 Livraisons d'immeubles à titre onéreux	25
1.2.1.1 Notion de livraison à titre onéreux	25
1.2.1.2 Livraisons imposables de plein droit	26
1.2.1.3 Livraisons exonérées imposables sur option	34
1.2.1.4 Modalités d'imposition	36
1.2.2 Livraisons à soi-même d'immeubles neufs	54
1.2.2.1 Cas d'imposition	54
1.2.2.2 Modalités d'imposition	56
1.2.2.3 Assiette de la TVA	57
1.2.2.4 Taux de la TVA	58
1.2.2.5 Déclaration et paiement de la TVA	58
1.2.2.6 Déductions	60
CHAPITRE 2 Droits d'enregistrement	75
2.1 Champ d'application	76
2.2 Calcul des droits	77
2.2.1 Assiette	77

2.2.2	Différents modes de taxation	78
2.2.2.1	<i>Droits proportionnels</i>	78
2.2.2.2	<i>Droits fixes</i>	80
2.2.2.3	<i>Opérations soumises à la TVA immobilière</i>	81
2.2.2.4	<i>Engagement de construire</i>	81
2.2.2.5	<i>Engagement de revendre</i>	83
2.2.3	Différents cas d'exonération	83
2.2.3.1	<i>Champ d'application de la TVA immobilière et des droits d'enregistrement</i>	84
2.2.3.2	<i>Tableaux de synthèse</i>	86
2.2.3.3	<i>Principales formules figurant dans les actes de mutation</i>	88
CHAPITRE 3 Imposition des profits		95
3.1	Profits de construction	95
3.1.1	Profits réalisés par des entreprises personnes physiques.....	95
3.1.1.1	<i>Règles générales</i>	95
3.1.1.2	<i>Fait générateur et assiette de l'imposition</i>	97
3.1.1.3	<i>Régime d'imposition et obligations déclaratives</i>	98
3.1.2	Profits de construction réalisés par des sociétés.....	99
3.1.2.1	<i>Sociétés civiles de construction-vente</i>	99
3.1.2.2	<i>Personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés</i>	100
3.2	Profits des lotisseurs	100
3.2.1	Principes	100
3.2.2	Lotissements réalisés par des personnes physiques	101
3.2.3	Lotissement réalisé par l'intermédiaire d'une société civile immobilière	101
3.2.4	Modalités d'imposition des profits de construction non spéculatifs (plus-values des particuliers).....	102
3.2.5	Modalités d'imposition des profits de construction spéculatifs (BIC)	102
3.3	Profits de marchands de biens	103
3.4	Profits immobiliers des non-résidents	103
CHAPITRE 4 Taxes et participations d'urbanisme		105
4.1	Introduction générale	105
4.1.1	Esprit de la réforme.....	105
4.1.2	Nouvelles unités de mesure	106
4.1.3	Mode de calcul de la surface de plancher	107
4.1.3.1	<i>Surface fiscale</i>	108
4.1.3.2	<i>Surface « urbanisme » (C. urb., art. R. 112-2)</i>	109

4.2	Taxe d'aménagement	111
4.2.1	Présentation générale.....	111
4.2.1.1	<i>Contenu</i>	111
4.2.1.2	<i>Objet</i>	111
4.2.1.3	<i>Économie générale</i>	111
4.2.2	Champ d'application	112
4.2.2.1	<i>Articulation</i>	112
4.2.2.2	<i>Opérations imposables</i>	113
4.2.2.3	<i>Opérations exonérées</i>	113
4.2.2.4	<i>Redevable</i>	116
4.2.2.5	<i>Fait générateur</i>	116
4.2.3	Calcul de la taxe d'aménagement.....	117
4.2.3.1	<i>Assiette de la taxe</i>	117
4.2.3.2	<i>Valeurs forfaitaires</i>	117
4.2.3.3	<i>Constructions bénéficiant d'un abattement</i>	118
4.2.3.4	<i>Détermination de la taxe</i>	119
4.2.3.5	<i>Taux d'imposition</i>	119
4.2.4	Liquidation et contrôle de la taxe	124
4.2.4.1	<i>Liquidation</i>	124
4.2.4.3	<i>Contrôle</i>	126
4.2.4.4	<i>Entrée en vigueur</i>	127
4.2.4.5	<i>Adaptation du régime de la taxe en vue de la lutte contre l'artificialisation des sols</i>	128
4.2.4.6	<i>Modernisation du régime</i>	128
4.3	Versement pour sous-densité (VSD)	129
4.4	Redevance d'archéologie préventive	130
4.4.1	Présentation générale.....	130
4.4.2	Champ d'application	130
4.4.2.1	<i>Opérations exclues</i>	130
4.4.2.2	<i>Opérations imposables</i>	131
4.4.2.3	<i>Fait générateur de la redevance « filière urbanisme »</i>	131
4.4.3	Calcul de la redevance.....	131
4.4.3.1	<i>Assiette de la redevance</i>	131
4.4.3.2	<i>Taux</i>	132
4.4.4	Liquidation et contrôle	132
4.4.4.1	<i>Redevables</i>	132
4.4.4.2	<i>Liquidation de la redevance</i>	132
4.4.4.3	<i>Recouvrement</i>	133

4.6	Participations au financement des équipements publics	134
4.6.1	Présentation générale.....	134
4.6.2	Champ d'application	134
4.6.2.1	<i>Principe</i>	134
4.6.2.2	<i>Garanties des redevables des participations</i>	134
4.6.2.3	<i>Fait générateur</i>	134
4.6.3	Calcul des participations.....	135
4.6.3.1	<i>Participation pour réalisation d'équipements publics exceptionnels</i>	135
4.6.3.2	<i>Participation au coût des équipements publics de la zone d'aménagement concerté (participation ZAC)</i>	135
4.6.3.2	<i>Participation pour le financement de l'assainissement collectif (PFAC)</i>	136
4.7	Convention de projet urbain partenarial (PUP)	137
4.7.1	Présentation générale.....	137
4.7.2	Champ d'application	138
4.7.2.1	<i>Zones concernées</i>	138
4.7.2.2	<i>Mise en œuvre de la participation en PUP</i>	138
4.7.2.3	<i>Équipements financés par le PUP</i>	139
4.7.2.4	<i>Garanties des aménageurs, des constructeurs et des acquéreurs successifs des constructions</i>	140
4.7.2.5	<i>Rapports de la participation PUP avec les autres régimes de contributions d'urbanisme</i>	140
4.7.3	Calcul de la participation.....	140
4.7.4	Liquidation et contrôle	141
4.8	Taxe pour création de bureaux, de locaux commerciaux ou de stockage en Île-de-France	141
4.8.1	Présentation générale.....	141
4.8.2	Champ d'application	141
4.8.2.1	<i>Biens soumis à imposition</i>	141
4.8.2.2	<i>Exonérations</i>	142
4.8.3	Calcul de la taxe.....	142
4.8.3.1	<i>Base d'imposition</i>	142
4.8.3.2	<i>Tarifs</i>	142
4.8.4	Liquidation et contrôle	143

PARTIE 2	Gestion des immeubles	147
CHAPITRE 5	Imposition des revenus locatifs	149
5.1	Location nue	149
5.1.1	Présentation générale.....	149
5.1.2	Champ d'application	150
5.1.2.1	<i>Définition légale</i>	150
5.1.2.2	<i>Revenus des propriétés bâties</i>	150
5.1.2.3	<i>Revenus des propriétés non bâties</i>	151
5.1.2.4	<i>Locations particulières</i>	151
5.1.2.5	<i>Conflits avec les autres catégories de revenus</i>	152
5.1.2.6	<i>Revenus des propriétés dont le contribuable se réserve la jouissance</i>	154
5.1.2.7	<i>Règles d'imposition aux revenus fonciers</i>	155
5.1.3	Assiette des revenus fonciers	158
5.1.3.1	<i>Revenus bruts imposables</i>	158
5.1.3.2	<i>Charges déductibles</i>	161
5.1.3.3	<i>Détermination des revenus fonciers</i>	169
5.1.3.4	<i>Régime spécial des monuments historiques</i>	173
5.1.3.5	<i>Démembrement de propriété et revenus fonciers</i>	174
5.1.3.6	<i>Règles particulières aux dépenses de grosses réparations</i>	174
5.1.3.7	<i>Immeuble donné en location</i>	175
5.1.3.8	<i>Obligations déclaratives</i>	176
5.2	Régimes de défiscalisation immobilière	178
5.2.1	Régime « Duflot-Pinel-Denormandie »	178
5.2.1.1	<i>Champ d'application</i>	179
5.2.1.2	<i>Caractéristiques des logements</i>	180
5.2.1.3	<i>Localisation des immeubles</i>	181
5.2.1.4	<i>Conditions de location</i>	182
5.2.1.5	<i>Calcul de la réduction d'impôt</i>	184
5.2.1.6	<i>Taux de la réduction d'impôt</i>	184
5.2.1.7	<i>Reprise de la réduction d'impôt</i>	185
5.2.1.8	<i>Particularités du dispositif Denormandie</i>	185
5.2.2	Défiscalisation immobilière Outre-mer.....	187
5.2.2.1	<i>Investissements réalisés par des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu (CGI, art. 199 undecies B)</i>	188
5.2.2.2	<i>Investissements réalisés par des sociétés passibles de l'IS (CGI, art. 217 undecies et 217 duodecies)</i>	190
5.2.2.3	<i>Crédit d'impôt pour investissements productifs (CGI, art. 244 quater W, 199 ter U et 220 Z quater)</i>	191
5.2.2.4	<i>Investissements des particuliers</i>	191

5.2.2.5	<i>Investissements dans le secteur locatif social</i>	193
5.2.3	<i>Investissements en Corse</i>	194
5.3	Location en meublé	195
5.3.1	<i>Présentation générale</i>	195
5.3.1.1	<i>Définition de la location meublée</i>	195
5.3.1.2	<i>Nature fiscale de la location meublée et cas d'exonération</i>	196
5.3.1.3	<i>Régime d'imposition</i>	196
5.3.1.4	<i>Définition des loueurs professionnels</i>	196
5.3.1.5	<i>Appréciation des recettes</i>	197
5.3.1.6	<i>Revenus d'activités du foyer fiscal</i>	197
5.3.2	<i>Régime fiscal des loueurs en meublé professionnel</i>	197
5.3.2.1	<i>Régime des déficits</i>	197
5.3.2.2	<i>Régime de plus-values</i>	198
5.3.3	<i>Régime fiscal des loueurs en meublé non professionnels</i>	198
5.3.4	<i>Réduction d'impôt liée à la location meublée non professionnelle, dispositif « LMNP » ou « Censi-Bouvard »</i>	198
5.3.4.1	<i>Champ d'application</i>	199
5.3.4.2	<i>Conditions d'application</i>	199
5.3.4.3	<i>Obligation déclaratives</i>	202
5.4	Régime des sociétés immobilières	202
5.4.1	<i>Sociétés immobilières de copropriété ou sociétés d'attribution</i>	202
5.4.1.1	<i>Champ d'application</i>	202
5.4.1.2	<i>Exclusivisme de l'objet social</i>	202
5.4.1.3	<i>Incidences de transparence fiscale en matière d'impôt sur le revenu</i>	203
5.4.1.4	<i>Incidences de transparence fiscale en matière de droits d'enregistrement</i>	204
5.4.1.5	<i>Autres impôts</i>	204
5.4.1.6	<i>Accession à la transparence fiscale</i>	204
5.4.1.7	<i>Conséquence de la transparence fiscale</i>	204
5.4.2	<i>Sociétés immobilières non transparentes : les sociétés dites « translucides »</i>	205
5.4.2.1	<i>Détermination du régime fiscal</i>	205
5.4.2.2	<i>Cas du logement que la société met gratuitement à la disposition des associés</i>	206
CHAPITRE 6	TVA des locations immobilières	227
6.1	Champ d'application de la TVA	227
6.1.1	<i>Locations urbaines</i>	227
6.1.1.1	<i>Principes généraux</i>	227
6.1.1.2	<i>Mécanisme de l'option à la TVA</i>	229

6.2	Base d'imposition	232
6.3	Fait générateur et exigibilité	233
6.4	Taux de TVA	233
6.5	Déduction de TVA	233
6.5.1	Mécanisme	234
6.5.2	Constitution de secteurs distincts	234
6.5.3	Date de la déduction de la TVA	235
6.5.4	Justification de la déduction	235
6.5.4.1	<i>Conditions de forme</i>	235
6.5.4.2	<i>Conditions de fond</i>	236
6.5.5	Régularisation de TVA	236
6.5.6	Obligations des bailleurs à la TVA	237
6.5.7	Territorialité	237
6.5.8	TVA et location meublée	238
6.5.8.1	<i>Particularités de la parahôtellerie (CGI, art. 261 D 4^a et b)</i>	238
6.5.8.2	<i>Taux de TVA du meublé : taux intermédiaire de 10 % (CGI, art. 279, a)</i>	239
6.5.8.3	<i>Taux réduit de 5,50 % (CGI, art. 278-0 bis, C)</i>	239
6.5.8.4	<i>Mécanisme de la franchise en base TVA (CGI, art. 293 B)</i>	239
CHAPITRE 7	Crédit-bail immobilier	241
7.1	Mise en place du crédit-bail	241
7.2	Fiscalité du crédit-bail	242
7.2.1	Fiscalité du crédit-bail immobilier en matière de TVA et de droits d'enregistrement	242
7.2.1.1	<i>Régime de fonctionnement du contrat</i>	242
7.2.1.2	<i>Cession des droits des parties au contrat</i>	243
7.2.1.3	<i>Régularisation de la TVA</i>	244
7.2.1.4	<i>Taxation de la levée de l'option</i>	245
7.2.1.5	<i>Revente de l'immeuble après levée d'option</i>	246
7.2.2	Fiscalité du crédit-bail immobilier en matière d'impôts directs	246
7.2.2.1	<i>Règles fiscales applicables en cours de contrat</i>	247
7.2.2.2	<i>Règles fiscales applicables lors de la levée d'option d'achat</i>	249
7.2.2.3	<i>Amortissement de l'immeuble acquis à l'échéance d'un contrat de crédit-bail</i>	250
7.2.2.4	<i>Opérations de lease-back</i>	250
7.2.2.5	<i>Réévaluation des bilans</i>	251
7.2.3	Fiscalité du crédit-bail immobilier en matière de taxe foncière et de cotisation foncière	251

CHAPITRE 8	Baux ruraux à long terme	253
8.1	Revenus des propriétés rurales	253
8.2	Transmissions à titre gratuit des biens loués par bail à long terme	253
8.2.1	Esprit du bail à long terme.....	253
8.2.2	Régime fiscal du bail à long terme	254
8.2.2.1	<i>Conditions</i>	254
8.2.2.2	<i>Portée de l'exonération</i>	255
8.2.2.3	<i>Déchéance du régime de faveur des biens ruraux donnés à bail à long terme</i>	256
8.3	Exonération d'IFI	257
8.4	Publication des baux au fichier immobilier	257
8.5	Option TVA des bailleurs de biens ruraux	258
8.5.1	Principes	258
8.5.2	Conditions de l'option	258
CHAPITRE 9	Baux générateurs de droits réels	259
9.1	Fondamentaux juridiques	259
9.1.1	Bail emphytéotique	259
9.1.2	Bail à construction	259
9.1.3	Bail emphytéotique administratif (CGCT, art. L. 1311-2)	260
9.1.4	Bail à réhabilitation	261
9.1.5	Location accession	262
9.1.6	Bail réel solidaire	262
9.2	Régime fiscal	263
9.2.1	Fiscalité à la conclusion du bail	263
9.2.1.1	<i>Bail à construction</i>	263
9.2.1.2	<i>Bail emphytéotique</i>	264
9.2.1.3	<i>Mécanisme de la livraison à soi-même (LASM)</i>	265
9.2.2	Fiscalité lors de la cession des droits.....	266
9.2.2.1	<i>Cession des droits par le bailleur</i>	266
9.2.2.2	<i>Cession des droits par le preneur</i>	267
9.2.3	Fiscalité lors de la fin du contrat	268
9.2.3.1	<i>Fin de contrat pour le bailleur</i>	268
9.2.3.2	<i>Résiliation anticipée</i>	269
9.2.3.3	<i>Clause de transfert</i>	269

9.2.4	Fiscalité des BEA.....	269
9.2.5	Bail à réhabilitation.....	270
9.2.6	Location-accession.....	270
9.2.6.1	<i>Fiscalité directe du contrat</i>	270
9.2.6.2	<i>TVA et des droits d'enregistrement</i>	271
9.2.7	Bail réel solidaire : application du taux réduit de la TVA.....	271
PARTIE 3		
	Vente des immeubles	273
CHAPITRE 10		
	Plus-values immobilières	275
10.1	Présentation générale	275
10.2	Champ d'application	275
10.2.1	Plus-values imposables.....	275
10.2.1.1	<i>Personnes imposables</i>	276
10.2.1.2	<i>Biens imposables</i>	276
10.2.1.3	<i>Opérations imposables</i>	277
10.2.2	Plus-values exonérées d'impôt sur le revenu.....	277
10.2.2.1	<i>Exonération de la plus-value de cession de la résidence principale</i>	278
10.2.2.2	<i>Exonération de la plus-value de cession de l'habitation en France des personnes ressortissantes d'un État membre de l'Union européenne</i>	281
10.2.2.3	<i>Exonération de la plus-value de cession d'un logement autre que la résidence principale</i>	281
10.2.2.4	<i>Cession d'un logement en résidence-services</i>	285
10.2.2.5	<i>Exonération de la plus-value réalisée à l'occasion d'expropriations</i>	286
10.2.2.6	<i>Exonération de la plus-value réalisée à l'occasion de remembrement et opérations d'échanges amiables</i>	287
10.2.2.7	<i>Exonération des plus-values dont le prix de cession est inférieur à 15 000 euros</i>	288
10.2.2.8	<i>Exonération des plus-values de cession de droits de surélévation</i>	288
10.2.2.9	<i>Exonération des plus-values de cession réalisées par les pensionnés et invalides</i>	289
10.2.3	Partages et licitations : régime de plus-values intercalaires.....	290
10.2.3.1	<i>Principes</i>	290
10.2.3.2	<i>Cession ultérieure du bien par l'attributaire</i>	291
10.2.4	Plus-values de cession réalisées par les fonds de placement immobilier.....	292
10.3	Base d'imposition	292
10.3.1	Détermination de la plus-value.....	292
10.3.1.1	<i>Prix de cession</i>	292
10.3.1.2	<i>Prix d'acquisition</i>	293

10.3.2	Détermination de la plus-value nette imposable.....	296
10.3.2.1	<i>Abattements pour durée de détention</i>	296
10.3.2.2	<i>Abattement exceptionnel sur les plus-values immobilières dans le cadre d'une opération d'aménagement « Loi Elan »</i>	297
10.3.3	Situations particulières de cession de biens immobiliers en démembrement.....	299
10.3.3.1	<i>Cession d'usufruit temporaire</i>	299
10.3.3.2	<i>Acquisition en pleine propriété et cession d'un droit démembre</i>	301
10.3.3.3	<i>Acquisition isolée d'un droit démembre et cession de ce droit</i>	302
10.3.3.4	<i>Cession d'un bien immobilier après réunion de propriété</i>	303
10.3.3.5	<i>Cession d'un bien en toute propriété qui a fait l'objet d'une transmission d'usufruit temporaire</i>	304
10.3.3.6	<i>Cession d'un immeuble dont la nue-propriété et l'usufruit appartient à des propriétaires différents</i>	304
10.4	Imposition de la plus-value	304
10.4.1	Impôt sur le revenu et prélèvements sociaux.....	304
10.4.2	Taxe sur les plus-values immobilières élevées (CGI, art. 1609 <i>nonies</i> G)....	304
10.4.3	Exemple de calcul d'une plus-value immobilière (tab. 10.4)	305
10.4.3	Traitement des moins-values de cession	306
10.4.4	Biens migrants	306
10.4.4.1	<i>Le bien a d'abord fait partie du patrimoine privé du contribuable avant d'être inscrit à l'actif et d'être cédé comme élément d'actif (CGI, ann. II, art. 74 SG, I)</i>	306
10.4.4.2	<i>Le bien a d'abord été inscrit à l'actif de l'entreprise puis repris dans le patrimoine privé avant d'être cédé (CGI, ann. II, art. 74 SG, II)</i>	307
10.4.4.3	<i>Le bien a successivement fait partie du patrimoine privé de l'exploitant, été inscrit à l'actif de l'entreprise, puis repris dans le patrimoine privé (CGI, ann. II, art. 74 SG, III)</i>	308
10.5	Plus-values de cession de droits sociaux	309
10.5.1	Champ d'application	309
10.5.1.1	<i>Notion des titres de société à prépondérance immobilière (SPI)</i>	309
10.5.1.2	<i>Opérations imposables</i>	311
10.5.1.3	<i>Mécanismes de différés d'imposition</i>	311
10.5.2	Détermination de la plus-value	313
10.5.2.1	<i>Prix de cession</i>	313
10.5.2.2	<i>Prix d'acquisition</i>	313
10.5.2.3	<i>Délais de détention</i>	314
10.5.3	Modalités d'imposition.....	315
10.5.4	Obligations déclaratives et paiement	315
10.5.5	Obligations déclaratives.....	316
10.5.6	Report des plus-values immobilières dans la déclaration de revenu global..	316

10.6	Contribuables domiciliés hors de France	316
10.6.1	Champ d'application du prélèvement dû par les non-résidents	316
10.6.2	Personnes exonérées du prélèvement.....	317
10.6.2.1	<i>Personnes qui exploitent une entreprise en France</i>	317
10.6.2.2	<i>Titulaires de pensions de vieillesse ou d'une carte d'invalidité</i>	318
10.6.3	Liquidation du prélèvement	318
10.6.4	Recouvrement du prélèvement.....	318
10.6.5	Caractère libératoire du prélèvement	319
10.7	Taxes forfaitaires	319
10.7.1	Présentation générale.....	319
10.7.2	Taxe communale forfaitaire sur la cession à titre onéreux de terrains nus rendus constructibles	319
10.7.2.1	<i>Personnes assujetties à la taxe</i>	320
10.7.2.2	<i>Biens et opérations soumis à la taxe</i>	321
10.7.2.3	<i>Opérations exonérées</i>	323
10.7.2.4	<i>Détermination de la taxe</i>	324
10.7.2.5	<i>Obligations déclaratives</i>	325
10.7.3	<i>Taxe nationale sur la cession à titre onéreux de terrains nus rendus constructibles</i>	325
10.7.3.1	<i>Personnes redevables de la taxe</i>	326
10.7.3.2	<i>Biens concernés</i>	326
10.7.3.3	<i>Fait générateur et base de la taxe</i>	328
10.7.3.4	<i>Taux de la taxe</i>	328
10.7.3.5	<i>Obligations déclaratives et de paiement de la taxe</i>	329
10.7.4	Taxe sur les plus-values importantes	330
10.7.4.1	<i>Champ d'application</i>	330
10.7.4.2	<i>Assiette et calcul de la taxe</i>	330
10.7.4.3	<i>Cas des cessions effectuées par une pluralité de cédants</i>	331
10.7.4.4	<i>Cas des cessions par des sociétés de personnes</i>	332
CHAPITRE 11	Plus-values immobilières des entreprises	355
11.1	Présentation générale	355
11.2	Plus-values immobilières réalisées par les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu	355
11.2.1	Définition des plus-values.....	355
11.2.2	Régime fiscal des plus-values et moins-values à court terme.....	356
11.2.3	Régime fiscal des plus-values et moins-values à long terme.....	357
11.2.4	Exonération générale des petites entreprises.....	357

11.2.5	Abattement de 10 % sur les plus-values à long terme de cession de biens immobiliers et droits assimilés.....	358
11.2.5.1	<i>Sort des terrains à bâtir</i>	359
11.2.5.2	<i>Quid des biens donnés en location ?</i>	359
11.2.5.3	<i>Cumul avec les dispositifs de report d'imposition ou d'exonération des plus-values</i>	360
11.2.6	Plus-values réalisées lors de la cession de terres agricoles ou de bâtiments inscrits à l'actif d'une exploitation agricole	360
11.2.7	Exonération des plus-values de cession de droits de surélévation d'immeubles	360
11.2.8	Régime spécial des transmissions à titre gratuit d'entreprise	361
11.2.9	Régime spécial des plus-values professionnelles en cas de décès de l'exploitant	361
11.3	Plus-values immobilières réalisées par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés	361
11.3.1	Plus-values à court terme.....	362
11.3.2	Plus-values à long terme.....	362
11.3.3	Plus-values résultant de certains apports en société ou de cessions de terrains à bâtir ou de biens assimilés (CGI, art. 238 <i>nonies</i> à 238 <i>terdecies</i>)	362
11.3.4	Cession d'un immeuble ou de droits afférents à un contrat de crédit-bail immobilier à certaines sociétés immobilières.....	363
11.3.5	Cession de locaux à usage de bureau ou à usage commercial destinés à être transformés en logements.....	364
11.3.6	Échange de biens immobiliers avec l'État, les collectivités territoriales et les établissements publics (CGI, art. 238 <i>octies</i> C).....	364
CHAPITRE 12	Profits réalisés par les marchands de biens	367
12.1	Principes généraux	367
12.1.1	Mécanisme	367
12.1.2	Concepts.....	369
12.1.2.1	<i>Nature des opérations d'achats-ventes</i>	369
12.1.2.2	<i>Nature des biens vendus</i>	370
12.2	Fait générateur et détermination du résultat BIC	370
12.3	Obligations des marchands de biens	371
CHAPITRE 13	Intermédiaires	373
13.1	Définition de l'intermédiaire	373
13.2	Modalités d'imposition des intermédiaires	374
13.3	Obligations	374

CHAPITRE 14	Entreprises n'ayant pas d'établissement en France	375
14.1	Personnes imposables	375
14.2	Profits imposables	376
14.3	Recouvrement et déclaration du prélèvement	376
14.4	Imputation du prélèvement	376
PARTIE 4	Imposition du capital immobilier	377
CHAPITRE 15	Impôt sur la fortune immobilière	379
15.1	Champ d'application	379
15.1.1	Personnes physiques et foyer fiscal	380
15.1.2	Concubins notoires	380
15.1.3	Territorialité de l'IFI	380
15.1.3.1	<i>Résidents en France</i>	380
15.1.3.2	Les non-résidents	380
15.2	Assiette de l'impôt	381
15.2.1	Biens imposables	381
15.2.2	Élaboration d'un ratio immobilier ou coefficient de taxation	381
15.2.3	Exclusion du ratio de l'immobilier affecté à l'activité opérationnelle de la société	382
15.2.4	Exonération des biens immobiliers professionnels (CGI, art. 975, I)	383
15.2.4.1	<i>Immeubles affectés à une exploitation individuelle</i>	383
15.2.4.2	<i>Immeubles affectés à l'activité d'une société</i>	384
15.2.5	Biens grevés d'un droit d'usufruit, d'habitation ou d'usage (CGI, art. 968)	384
15.2.6	Démembrement de propriété, IFI et abus de droit fiscal	385
15.2.7	Contrats de crédit-bail et de location accession (CGI, art. 971)	386
15.2.8	Tontine (CGI, art. 968 bis)	386
15.2.9	Bois et forêts et parts de groupements forestiers (CGI, art. 976, I et II)	386
15.2.10	Biens ruraux (CGI, art. 976 III et IV)	387
15.2.10.1	<i>Bois et forêts et parts de groupements forestiers (CGI, art. 976, I et II)</i>	387
15.2.10.2	<i>Biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible et parts de GFA (CGI art. 976, III, IV et V)</i>	387
15.2.10.3	<i>Biens ruraux totalement exonérés</i>	387
15.2.10.4	<i>Biens ruraux partiellement exonérés</i>	388
15.2.10.5	<i>Parts de groupements fonciers ruraux (GFR)</i>	388

15.3	Principe d'évaluation des immeubles	388
15.3.1	Méthode de l'évaluation par comparaison et notion de valeur vénale.....	388
15.3.2	Autres méthodes d'évaluation.....	389
15.3.2.1	<i>Évaluation par le revenu</i>	389
15.3.2.2	<i>Évaluation par réajustement d'une valeur antérieure</i>	389
15.3.3	Évaluation immobilière des parts de SCI.....	389
15.3.3.1	<i>SCI de gestion ne disposant pas de revenus</i>	389
15.3.3.2	<i>SCI de gestion percevant des revenus</i>	389
15.3.3.3	<i>Pratique des décotes</i>	390
15.4	IFI et passifs déductibles	391
15.4.1	Passif personnel du redevable (CGI, art. 974).....	391
15.4.1.1	<i>Dettes déductibles</i>	391
15.4.1.2	<i>Prêts in fine et prêts sans terme</i>	391
15.4.2	Passifs de la société.....	392
15.4.2.1	<i>Situation des comptes courants</i>	392
15.4.2.2	<i>Plafond de déduction des dettes pour les gros patrimoines (CGI art. 974, IV)</i>	392
15.5	Calcul de l'impôt	394
15.6	Déclaration de l'IFI	396
CHAPITRE 16	Impositions locales	409
16.1	Contribution économique territoriale	410
16.1.1	Cotisation foncière des entreprises.....	411
16.1.1.1	<i>Champ d'application</i>	411
16.1.1.2	<i>Situations particulières des activités de location immobilière</i>	411
16.1.1.3	<i>Petits loueurs en meublé</i>	411
16.1.1.4	<i>Gîtes ruraux</i>	412
16.1.1.5	<i>Meublés de tourisme</i>	412
16.1.1.6	<i>Mécanisme d'imposition à la CFE</i>	412
16.1.1.7	<i>Règles d'évaluation des biens</i>	413
16.1.2	Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).....	416
16.1.2.1	<i>Champ d'application</i>	416
16.1.2.2	<i>Mécanisme</i>	416
16.1.2.3	<i>Base d'imposition</i>	416
16.1.2.4	<i>Taux d'imposition</i>	417
16.1.2.5	<i>Établissement et paiement de la CVAE</i>	418
16.1.3	Plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.....	419

16.2	Taxes foncières	423
16.2.1	Taxes foncières sur les propriétés bâties	423
16.2.2	Taxes foncières sur les propriétés non bâties	425
16.2.2.1	<i>Exonérations permanentes</i>	425
16.2.2.2	<i>Exonérations temporaires</i>	426
16.2.2.3	<i>Base et calcul de la taxe</i>	426
16.3	Taxe d'habitation	427
16.3.1	Champ d'application	427
16.3.1.1	<i>Cas des établissements publics</i>	428
16.3.1.2	<i>Conditions de l'imposition</i>	429
16.3.2	Calcul de la taxe d'habitation	431
16.4	Taxe sur les logements vacants (TLV)	432
CHAPITRE 17	Taxe de 3 % sur les immeubles des sociétés étrangères	433
17.1	Champ d'application	433
17.2	Base d'imposition	435
17.3	Obligations déclaratives	435
CHAPITRE 18	Taxe sur les bureaux, locaux commerciaux et locaux de stockage dans la région Île-de-France	439
18.1	Champ d'application	439
18.1.1	Locaux imposables	439
18.1.2	Locaux exonérés	440
18.2	Calcul de la taxe	440
18.3	Taxe additionnelle sur les surfaces de stationnement en Île-de-France	441
CHAPITRE 19	Taxe sur les surfaces commerciales (TaSCom)	451
19.1	TaSCom	451
19.2	Taxe additionnelle à la TaSCom	452
CHAPITRE 20	Évaluation des biens dans un contexte fiscal	459
20.1	Assiette fiscale et valeur vénale	459
20.1.1	Principes généraux	459
20.1.1.1	<i>Principe d'établissement de l'assiette fiscale</i>	459
20.1.1.2	<i>Fait générateur de l'impôt</i>	460
20.1.2	Évaluation de l'assiette fiscale ou de la valeur vénale	460

20.1.2.1	<i>Charge de la preuve fiscale</i>	460
20.1.2.2	<i>Notion de valeur vénale et marché</i>	462
20.1.3	Contrôle des juges	467
20.1.4	Applications jurisprudentielles	468
20.1.4.1	<i>Les biens de référence doivent être suffisamment comparables... et vérifiables</i>	468
20.1.4.2	<i>Souplesse de la jurisprudence en cas de bien atypique : mixte, composite, exceptionnelle, unique, etc.</i>	469
20.1.4.3	<i>Prise en compte de l'état du bien</i>	470
20.1.4.4	<i>Date de référence du marché</i>	471
20.1.4.5	<i>Consistance du bien</i>	471
20.1.5	Comment évaluer un bien en situation d'occupation	471
20.1.5.1	<i>Occupation locative</i>	471
20.1.5.2	<i>En cas d'occupation par le propriétaire</i>	472
20.1.5.3	<i>Condition de détention d'un bien</i>	472
20.1.6	Évaluation en cas d'indivision	473
20.1.6.1	<i>Indivision subie et préexistante</i>	473
20.1.6.2	<i>Appréciation différenciée de la valeur des droits indivis</i>	473
20.1.6.3	<i>Difficultés propres de la méthode par comparaison</i>	474
20.1.6.4	<i>Quantum de l'abattement</i>	474
20.1.6.5	<i>Cumul des abattements</i>	475
20.1.6.6	<i>Limites au principe posé par la jurisprudence</i>	475
20.2	Comptabilisation du foncier lors de l'acquisition d'un immeuble	476
20.2.1	Problématique	476
20.2.2	Mode d'emploi hiérarchisé	477
20.2.2.1	<i>Méthodes admises</i>	477
20.2.2.2	<i>Méthodologie hiérarchisée imposée par le Conseil d'État</i>	477
20.2.3	Système contradictoire	478
20.2.4	Date de référence	478
CHAPITRE 21	Chiffres clés	481
21.1	Propriétés bâties et non bâties	481
21.1.1	Achat et vente de propriétés	481
21.1.1.1	<i>TVA</i>	481
21.1.1.2	<i>Droits d'enregistrement – Promesse unilatérale d'achat ou de vente</i>	481
21.1.2	Publicité foncière	482
21.1.2.1	<i>Taxe de publicité foncière</i>	482
21.1.2.2	<i>Contribution de sécurité immobilière</i>	482

21.1.3	Hypothèques et autres inscriptions	482
21.2	TVA	483
21.3	Honoraires des notaires	485
	Index	487



Guide de la fiscalité immobilière

La fiscalité immobilière est en constante évolution, sujette aux nombreuses adaptations budgétaires et juridiques ainsi qu'aux changements de majorité dont la dernière mesure notable aura été la suppression de l'ISF, remplacé par l'IFI.

Le *Guide de la fiscalité immobilière* suit, étape par étape, la vie d'un bien immobilier, de son acquisition à sa vente, en passant par sa gestion et les impositions connexes (IFI, imposition locale, etc.). Ainsi, chaque chapitre :

- définit les impôts et taxes entrant en jeu et leur champ d'application détaillé ;
- établit l'assiette et les différents calculs de l'impôt, ainsi que les abattements, exonérations et dispositifs de défiscalisation auquel le bien est soumis ;
- présente l'analyse de la liquidation du contrôle et des moyens de recouvrement de chaque impôt.

Un nouveau chapitre concernant l'évaluation des biens dans un contexte fiscal a été ajouté.

Des formulaires, de nombreux tableaux, schémas et exemples illustrent les cas étudiés pour faciliter la compréhension de toutes les situations. Par ailleurs, afin d'éviter tout litige avec l'administration fiscale, tous les cas de conflits entre ces différents prélèvements sont examinés et étayés d'exemples.

Fiscaliste au Centre de recherches, d'information et de documentation notariales (Cridon) de Paris depuis 2006, **Jean-Jacques Lubin** conseille les professionnels du notariat dans le domaine de la fiscalité patrimoniale. Il collabore régulièrement à la *Revue fiscale du patrimoine*.

Isidro Perez Mas est spécialiste de l'expertise immobilière et de la fiscalité, après une carrière au Minefi (professeur à l'ENI) et à France Domaine. Il est associé fondateur du Cabinet IPFEC, expert certifié REV/TRV, membre de la Chambre des Experts immobiliers de France (CEIF) et de l'Institut français de l'Expertise immobilière (IFEI). Il participe aux travaux du Laboratoire d'initiatives foncières et territoriales innovantes (LIFTI) et du Groupe national Demandes de valeurs foncières (GNDVF).

Cet ouvrage s'adresse aux notaires, avocats et juristes fiscalistes, qui souhaitent maîtriser les dernières évolutions en la matière et aux détenteurs de patrimoine immobilier, juristes des collectivités locales et leurs établissements qui ont besoin d'optimiser la gestion de leur patrimoine.

ISSN 1272-2634
ISBN 978-2-281-13480-3



9 782281 134803

EDITIONS

LE MONITEUR