

Fiscalité : les nouveautés en immobilier

Conférence

ICH

Cycle de conférences pour la qualification de

Chartered Surveyor

Mercredi 20 octobre 2010

112, avenue Kléber 75116 Paris

T: + 33 1 83 62 54 54

Sommaire

- Nouveau régime de TVA immobilière
- Nouveau régime de TVA en matière de prestations de services
- Immobilier locatif
- SIIC
- Droit de mutation
- Fiscalité immobilière des non résidents

Nouveau régime de TVA immobilière

- Loi du 9 mars 2010 (article 16) – art 257,7° CGI
- Objectif double :
 - simplification du régime
 - mise en conformité avec la Directive TVA
- Suppression du mot « meuble »
- généralisation du mot « livraison »,
- Application d'un régime unique à l'ensemble des assujettis sans distinction de leur caractère de professionnel de l'immobilier ou pas
- Suppression du régime des marchands de biens

Nouveau régime de TVA immobilière

- Deux catégories d'opérations :
 - Opérations réalisées dans le cadre d'une activité économique
 - Opérations réalisées en dehors de toute activité économique
- Principe : les livraisons de biens immeubles effectuées par un assujetti agissant en tant que tel entrent dans le champ de la TVA

Nouveau régime de TVA immobilière

- Opérations taxables de plein droit :
 - Livraisons de terrains à bâtir, d'immeubles neufs et autres droits assimilés
 - Livraisons à soi même (LASM)

La loi nouvelle vise l'ensemble des biens corporels au lieu des seuls biens meubles corporels.

Cette notion englobe l'ensemble des cessions : apport, échange, etc.

Nouveau régime de TVA immobilière

- **terrains à bâtir** (définition objective) : sont visés les terrains que les prescriptions des documents d'urbanisme reconnaissent comme constructibles
 - Immeubles inachevés : ils rentrent dans la catégorie des immeubles neufs dès lors que par hypothèse l'immeuble n'est pas achevé depuis plus de cinq ans
 - Immeubles destinés à être démolis ou à une remise à neuf : ils relèvent en principe du régime des immeubles anciens (exonération avec faculté d'option)

Nouveau régime de TVA immobilière

➤ CJCE 19/11/2009 n°469/08, Don Bosco Onroeden Goed :

a jugé à propos de la livraison d'un terrain supportant un bâtiment vétuste destiné à être démoli pour ériger à son emplacement une nouvelle construction, que

« les opérations de livraison et de démolition forment une opération unique au regard de la TVA, ayant, dans son ensemble, pour objet non la livraison du bâtiment existant et du sol y adossé, mais celle d'un terrain non bâti, indépendamment de l'état d'avancement des travaux de démolition de l'ancien bâtiment au moment de la livraison effective du terrain »

➤ L'administration fiscale pourrait être amenée à revoir sa position au regard de cette jurisprudence

Nouveau régime de TVA immobilière

- **Immeuble neuf** : immeuble qui n'est pas achevé depuis plus de cinq ans, qu'il résulte d'une construction neuve ou de travaux ayant consisté dans une surélévation ou dans la remise à neuf.
- L'immeuble demeure un immeuble neuf pendant cinq ans après son achèvement quel que soit le nombre de livraisons dont il aura pu faire l'objet pendant ce délai.

Nouveau régime de TVA immobilière

- **Droits assimilés** : sont assimilés à des biens corporels et suivent le régime du bien immeuble auquel ils se rapportent :
 - les droits réels immobiliers, à l'exception des locations résultant de baux qui confèrent un droit de jouissance ;
 - les droits relatifs aux promesses de vente ;
 - les parts d'intérêts et actions dont la possession assure en droit ou en fait l'attribution en propriété ou en jouissance d'un bien immeuble ou d'une fraction d'un bien immeuble ;
 - les droits au titre d'un contrat de fiducie représentatifs d'un bien immeuble.

Nouveau régime de TVA immobilière

- **LASM** : deux cas :
 - les LASM d'immeubles neufs
 - les LASM de travaux immobiliers utilisées comme modalité d'application du taux réduit dans le cadre de la politique sociale du logement.
- Généralisation de la taxation des LASM d'immeubles neufs. Auparavant elle était limitée aux immeubles non affectés à l'habitation destinés à être utilisés pour des opérations soumises à la TVA.
- Mesures de tempérament :
 - liquider la taxe que deux ans après l'achèvement
 - assouplissement de la pénalité encourue en cas de défaut de déclaration de la LASM (amende de 5 % à hauteur du rapport entre les dépenses non grevées de TVA comprises dans le prix de revient de l'immeuble et ce prix de revient)

Nouveau régime de TVA immobilière

- Opérations exonérées :

- livraisons de terrains autres qu'à bâtir
- immeubles achevés depuis plus de cinq ans (CGI art. 261, 5)
- baux conférant un droit réel (CGI art. 261 D, 1 bis).

- Faculté d'option (nouveau régime) :

- Les assujettis peuvent opter pour l'application de la TVA à ces opérations. Les conditions d'option seront fixées par décret en CE.
- Avantages :
 - choix du régime fiscal
 - supprimer les problèmes de rémanence de TVA et de régularisation en cas de ventes successives à des opérateurs différents

Nouveau régime de TVA immobilière

- Opérations réalisées hors d'une activité économique :
 - Livraisons d'un immeuble antérieurement acquis comme immeuble à construire :
 - Ventes en état futur d'achèvement
 - Ventes à terme
 - Livraisons à soi même dans le cadre du logement social

Nouveau régime de TVA immobilière

- **Modalités de taxation** :
 - Base d'imposition :
 - Livraisons d'immeubles et droits assimilés :
 - Principe : imposition sur le prix
 - L'imposition sur une base réduite à la marge est applicable à l'ensemble des assujettis, en cas de livraison d'un terrain à bâtir ou de livraison d'immeuble achevé depuis plus de cinq ans imposée sur option à la TVA, si l'acquisition par le cédant n'a pas ouvert droit à déduction de la TVA.
 - Sont désormais soumises à la TVA sur le prix total, les livraisons de terrains non constructibles pour lesquels une option aura été formulée par le cédant assujetti.

Nouveau régime de TVA immobilière

- LASM :
 - Principe : imposition sur le prix de revient total des immeubles, y compris le coût des terrains ou leur valeur d'apport
- Bail à construction :
 - valeur du droit de reprise des immeubles devant revenir au bailleur mais abstraction faite, le cas échéant, de l'indemnité de reprise stipulée au profit du preneur et du montant des loyers

Nouveau régime de TVA immobilière

- Fait générateur et exigibilité :
 - Livraison d'immeubles :
 - Nouveau principe : livraison de l'immeuble c'est-à-dire au moment du transfert du droit de disposer du bien comme un propriétaire
 - Exception pour les ventes d'immeubles à construire (VEFA ou à terme), on retient le moment de chaque versement réalisé par l'acquéreur selon les échéances prévues par le CCH

Nouveau régime de TVA immobilière

– LASM :

- Principe : livraison : lors du dépôt à la mairie de la déclaration prévue par la réglementation relative au permis de construire
- Exception : la déclaration et le paiement de la taxe exigible au titre des livraisons à soi-même d'immeubles neufs peuvent être effectués jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle est intervenu l'achèvement de l'immeuble

– Bail à construction :

- lors de la conclusion du bail s'agissant de la valeur du droit de reprise et, s'il y a lieu, lors de l'encaissement pour les loyers

Nouveau régime de TVA en matière de prestations de services

- Principe (article 259, 1° du CGI) : taxation au lieu du prestataire lorsque le preneur est un non assujetti (référence au lieu de la consommation)
- Nouveau principe pour les services fournis à des assujettis : taxation au lieu d'établissement du preneur
- Élargissement de la notion de « preneur assujetti » :
 - sont visés les assujettis qui réalisent à la fois des activités économiques et des activités ou des opérations situées hors du champ d'application de la TVA (assujettis partiels) alors même qu'ils achèteraient des services pour les seuls besoins de ces dernières activités.
 - les personnes non assujetties identifiées à la TVA

Nouveau régime de TVA en matière de prestations de services

- Notion de lieu d'établissement :

les services fournis à une succursale française d'un assujetti dont le siège de l'activité économique se trouve dans un autre Etat membre seront taxés en France si la succursale présente les caractéristiques de permanence et de consistance qui la rende apte à recevoir et utiliser un service fourni par un prestataire établi dans un autre Etat membre alors même qu'elle ne réaliserait aucune opération imposable à partir de la France.

Nouveau régime de TVA en matière de prestations de services

- Règles particulières de territorialité pour les services se rattachant à un immeuble : ils seront situés en France, lorsque le bien immeuble y est situé (CGI art. 259 A, 2°).
- Services visés par le CGI :
 - prestations d'experts et d'agents immobiliers (évaluation de biens immobiliers, prestations d'intermédiation à l'achat, à la vente ou à la location de biens immobiliers des agents immobiliers, prestations de bornage)
 - fourniture de logements dans le secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire ;
 - octroi de droits d'utilisation d'un bien immeuble : les locations à usage d'habitation meublée, à usage industriel, commercial ou agricole, etc,

Nouveau régime de TVA en matière de prestations de services

- des prestations tendant à préparer ou à coordonner l'exécution de travaux immobiliers : sont rattachées à l'immeuble sur ce fondement les prestations des architectes qu'elles consistent dans la conception des projets immobiliers dès la phase de dialogue compétitif ou dans leur mise en oeuvre une fois leur projet sélectionné, y compris celles qui sont directement consécutives à la construction, les prestations des géomètres, bureaux d'études relatives à des projets immobiliers
- Autres services se rattachant à l'immeuble :
 - les services présentant un lien suffisamment étroit avec un immeuble
 - CJCE 7 septembre 2006 aff. 166/05 : doivent être regardés comme entretenant un lien suffisamment étroit avec l'immeuble les services dont l'immeuble constitue un élément central et indispensable de la prestation
 - les services ayant pour objet de modifier physiquement ou juridiquement un bien immeuble présentent un lien suffisamment étroit avec l'immeuble sur lequel ils portent

Nouveau régime de TVA en matière de prestations de services

- Constituent des prestations modifiant physiquement un immeuble, notamment, les travaux immobiliers de construction, de démolition, de réparation, de rénovation, d'amélioration, transformation, d'aménagement portant sur un immeuble bâti ou non bâti (aménagement de jardins, terrassements de terrains
- constituent des prestations entretenant un lien suffisamment étroit avec l'immeuble, les services suivants dont la liste n'est pas exhaustive :
 - les prestations de nettoyage d'immeuble ;
 - les prestations de gardiennage/surveillance de l'immeuble ;
 - les travaux de réparation et les prestations d'entretien ;
 - les prestations des experts relatives à l'évaluation des dommages et des indemnités destinées à réparer les dommages causés à l'immeuble

Nouveau régime de TVA en matière de prestations de services

- Autoliquidation (relations B to B) : pour les prestations ne relevant pas d'une règle de territorialité spécifique, le preneur assujetti est le redevable de la taxe lorsque le prestataire est établi à l'étranger. Le champ de l'autoliquidation par le preneur assujetti est étendu aux services qui deviennent taxables au lieu du preneur
- Avantage : dispense de demande de remboursement de TVA dans le pays du prestataire
- Limite : l'assujetti qui réalise une opération imposable en France et qui y dispose d'un établissement stable est considéré comme non établi lorsque cet établissement ne participe pas à l'opération

Immobilier locatif

- Plafonnement global des avantages fiscaux à compter de l'imposition des revenus de l'année 2010 : l'avantage en impôt est limité à la somme de 20 000 € et 8 % du revenu imposable selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu au lieu de 25 000 € et 10 % du revenu (pour les revenus de 2009)
- Régimes visés : déductions pour investissement locatif en revenus fonciers
 - l'amortissement « Robien classique », « Robien recentré »
 - l'amortissement « Borloo neuf
 - l'amortissement « Robien SCPI » et « Borloo SCPI »
- Sont aussi visés des crédits et réductions d'impôts

SIIC

- Depuis le 1er janvier 2010, les sociétés qui souhaitent opter peuvent être cotées sur tout marché réglementé (instruction 20 mai 2010)
- Les marchés visés sont :
 - les marchés réglementés dont le siège statutaire ou l'administration centrale est, respectivement, enregistré ou située dans un Etat membre de l'Union européenne ;
 - les marchés réglementés dont le siège statutaire ou l'administration centrale est, respectivement, enregistré ou située dans l'un des Etats parties à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE)

Droits de mutation

- TPF ou droit d'enregistrement au profit des départements :
 - 3,60% jusqu'au 31/12/2010
 - 3,80% à compter du 01/01/2011
- Total : 5,09%

Fiscalité immobilière des non résidents

- Cession de titres de sociétés immobilières étrangères (instruction fiscale du 20 mai 2010) :
lorsqu'elles s'opèrent par acte passé à l'étranger, les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière définies à l'article à l'article 726, I-2° du CGI sont soumises au droit d'enregistrement de 5%

Fiscalité immobilière des non résidents

- **Profits immobiliers habituels :**

- Les profits immobiliers habituels réalisés en France par des PP ou morales domiciliées ou établies hors de France sont soumis à un prélèvement dont le taux était jusqu'ici fixé à 50 %. Libératoire de l'impôt sur le revenu pour les personnes physiques, ce prélèvement est imputable sur l'IS sans possibilité de restitution de l'excédent jusqu'à présent.
- le taux du prélèvement est ramené à 33, 1/3 % sauf pour les personnes ou organismes domiciliés, établis ou constitués dans un Etat ou territoire non coopératif pour lesquels il reste fixé à 50 %

- **Plus-values immobilières occasionnelles :**

- les plus-values immobilières réalisées à titre occasionnel par des contribuables (personnes physiques ou morales, FPI) domiciliés hors de France supportent un prélèvement dont le taux est selon le cas de 33 1/3 % ou de 16 %
- Lorsque le cédant est domicilié, établi ou constitué dans un Etat non coopératif, le taux du prélèvement est porté à 50 %

Fiscalité immobilière des non résidents

- **Plus-values immobilières occasionnelles** :
 - Les personnes morales résidentes d'un Etat membre de l'Union européenne ou d'un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales - sauf s'il s'agit d'Etats non coopératifs - sont désormais soumises au prélèvement selon les règles d'assiette et de taux prévues en matière d'impôt sur les sociétés dans les mêmes conditions que celles applicables à la date de la cession aux personnes morales résidentes de France.
 - l'assiette du prélèvement cesse ainsi d'être déterminée par différence entre le prix de cession du bien et son prix d'acquisition, diminué pour les immeubles bâtis d'une somme égale à 2 % de son montant par année entière de détention.

Merci de votre attention !

nmwavocats.com