



CRIDON LYON

Partenaire expert du notaire

Monsieur François Stanislas THOMAS
Notaire associé
BP 1
71102 CHALON SUR SAONE

V/Réf : FST/AE

Références à rappeler : CG/NR

Confidentielle

N° 
* 2 0 0 2 2 6 9 5 *

Medium - 5 jours (6 points)

Lyon, le 16 juin 2020

Mon Cher Confrère,

Par message enregistré le 9 juin 2020, vous nous interrogez à l'occasion de la résiliation d'un bail dans le cadre duquel le preneur a fait d'importants travaux. La résiliation est prévue moyennant une indemnité. Vos interrogations concernent les revenus fonciers et la plus-value immobilière des particuliers.



Revenus fonciers

Lorsque le bail prévoit la faculté ou l'obligation pour le locataire d'effectuer des travaux de construction ou d'aménagement la doctrine administrative évoque le cas où elles doivent revenir sans indemnité au propriétaire, et le cas où une indemnité est versée. Nous re prenons les deux extraits concernés avant d'évoquer une troisième situation.

Le supplément de loyer que constitue la remise gratuite (c'est-à-dire sans indemnité versée en contrepartie) de constructions édifiées par le locataire est imposable entre les mains du bailleur au titre de l'année d'expiration ou de résiliation du bail.

Lorsque le bail ne se déroule pas comme il avait été initialement prévu, la détermination de la date à laquelle les aménagements doivent être regardés comme mis à la disposition du bailleur dépend des circonstances particulières, et notamment des stipulations des contrats et de la commune intention des parties. Habituellement, les recettes foncières imposables étant des revenus réels, pour déterminer l'année d'imposition des revenus, la jurisprudence s'en tient moins à la date d'échéance du bail qu'à la date réelle de mise à disposition des constructions édifiées (CE 30-11-1973 n° 86977 ; CAA Lyon 1-7-2004 n° 99-3025, Cochaud). Ce profit est égal à la valeur réelle, à cette date, des constructions et aménagements transférés au bailleur.¹

Si les constructions et aménagements effectués par le locataire ne doivent revenir au bailleur que contre indemnité, il n'y a pas lieu de tenir compte de cette opération pour la détermination du revenu foncier imposable.²

On peut remarquer qu'il n'y a pas d'indication concernant le montant de l'indemnité. Dans ce cadre, et même si la doctrine ne l'évoque pas littéralement ce montant a une importance. Le revenu imposable au nom du bailleur correspond à la valeur vénale des constructions diminuée du montant de l'indemnité versée au locataire en contrepartie de la cession anticipée des droits qu'il détenait sur les constructions.³ En d'autres termes il nous semble que c'est seulement si l'indemnité versée correspond à la valeur réelle des constructions et aménagements transférés au bailleur qu'il n'y aura pas de taxation au titre des revenus fonciers.

En l'espèce il nous semble qu'il conviendra donc de comparer le montant de l'indemnité prévue et la valeur vénale des constructions/aménagements à la date de la cessation du bail. Si l'indemnité prévue est inférieure à ce montant, le bailleur sera taxé sur la différence au titre des revenus fonciers.

S'agissant de laisser le bail se poursuivre afin que l'indemnité soit égale à zéro et qu'il n'y ait pas d'imposition au titre des revenus fonciers au niveau du bailleur, ceci ne résoudrait la situation que quand la valeur vénale des constructions sera elle-même nulle.

¹ BOI-RFPI-BASE-10-30 n° 20

² BOI-RFPI-BASE-10-30 n° 20

³ En ce sens Mémento Fiscal Francis Lefebvre 2020 n°27266

L'autre situation dans laquelle il n'y aurait pas de revenus fonciers à constater est la situation dans laquelle l'indemnité versée serait égale à la valeur vénale des constructions et aménagements transmis à l'occasion de la fin du bail.

Plus-value immobilière

La cession du bien immobilier transformé par le preneur sera soumise à la plus-value immobilière des particuliers lors de sa cession par le couple.

Concernant les constructions et aménagements sur sol d'autrui, comme vous le soulignez, la doctrine administrative en matière de plus-value traite des immeubles bâtis acquis par accession dans les termes suivants. (BOI-RFPI-PVI-20-10-20-10 n° 170)

« En cas de cession ultérieure d'un bien immobilier reçu par accession, il convient de considérer que le prix d'acquisition comprend :

- le prix d'acquisition du terrain. Celui-ci s'entend du prix effectivement payé pour son acquisition ou, en cas d'acquisition par voie de mutation à titre gratuit (succession ou donation), de la valeur vénale réelle au jour de la mutation ;

- le prix de revient des constructions reçues par le bailleur.

Dans le cas où le contrat prévoit que le transfert de propriété des constructions s'effectue moyennant le versement d'une indemnité au preneur en fin de bail ou lors de sa résiliation anticipée, le prix ou la valeur d'acquisition du terrain est augmenté du montant de l'indemnité ainsi versée ou du prix de revient du preneur des constructions s'il est supérieur. »

En matière de plus-value, et par analogie avec la situation décrite ci-dessus il nous semble que puisque le contrat prévoit le transfert de propriété des constructions moyennant le versement d'une indemnité au preneur lors de sa résiliation anticipée, il conviendra d'augmenter le prix ou la valeur d'acquisition du bien du montant de l'indemnité versée ou du prix de revient du preneur des constructions s'il est supérieur.

Le prix de revient correspondant au prix dans les écritures du preneur, comme vous le soulignez, il nous semble donc pouvoir tirer argument de cette doctrine pour prendre en compte ce prix de revient des constructions et aménagements soit environ 800 KEUR dans le calcul de la plus-value.

S'agissant de votre question de ne pas inclure les 800 KEUR dans le cadre du calcul de la plus-value pour éviter les revenus fonciers ?

Il n'est pas possible de répondre avec certitude à cette question pratique. Il nous semble toutefois risqué de procéder de la sorte dans la mesure où ce n'est pas le fait de payer un impôt de plus-value qui peut éviter l'imposition au titre des revenus fonciers. Il n'y a pas de

lien. Chacune de ces impositions est indépendante même si économiquement on peut argumenter. Prendre le parti que vous décrivez risquerait d'aboutir à un redressement en revenus fonciers, alors qu'une taxation aura été constatée en plus-value.

Restant à votre entière disposition,

Nous vous prions d'agréer, Mon Cher Confrère, l'expression de nos sentiments dévoués.

La rédactrice,

Po le Président,



Charlotte GIULIANI

M. MANENT
Directeur Général