

## ÉDITORIAL ..... 3

Blandine MALLET-BRICOUT

## INTERVIEW

Trois questions à Dominique Dutreix, Président de COFFIM SA (promoteur immobilier) ..... 5

Didier DALIN

## ARTICLES

Permettre de construire plus, un remède contre la crise du logement ? ..... 6

Renaud-Jean CHAUSSADE

Division du sol et gestion des espaces communs ..... 8

Frédérique COHET-CORDEY

Statut de la copropriété et division en volumes ..... 16

Béatrice KAN-BALIVET

## CHRONIQUES

**Urbanisme et aménagement** ..... 23

Florence CHÉREL  
Frédérique FERRAND

**Environnement** ..... 28

Philippe BILLET  
Frédérique FERRAND

**Financement et sûretés** ..... 34

Christophe ALBIGES  
Olivier GOUT  
Marie-Pierre DUMONT-LEFRAND

**Sociétés de construction et sociétés d'investissement** ..... 39

Pierre-Nicolas SANZEY  
Thierry FAVARIO

**Fiscalité** ..... 42

Olivier DEBAT  
Laurent MODAVE

**Construction** ..... 51

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

**Assurances** ..... 56

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

**Propriété et vente immobilière** .... 62

Blandine MALLET-BRICOUT  
Élodie GAVIN-MILLAN-OOSTERLYNCK  
Juliette SÉNÉCHAL

**Copropriété** ..... 66

Frédérique COHET-CORDEY  
Alfred DERRIDA  
Béatrice KAN-BALIVET

**Baux et gestion immobilière** ..... 72

Hugues KENFACK  
Marie-Pierre DUMONT-LEFRAND  
François de LA VAISSIÈRE

**Droit immobilier rural** ..... 76

Hubert BOSSE-PLATIÈRE  
Marie-Pierre DUMONT-LEFRAND  
Benjamin TRAVELY

**Logement social** ..... 80

Béatrice KAN-BALIVET

**Droit pénal de l'immobilier** ..... 84

Guillaume BEAUSSONIE

**BIBLIOGRAPHIE** ..... 86

Véronique ARNOUX

**AGENDA** ..... 92

**CARNET** ..... 93

**Olivier Debat***Professeur, Université de La Rochelle***Laurent Modave***Avocat associé, Gide Loyrette Nouel A.A.R.P. I.***I. Lois, règlements, projets de loi et de règlement***Commentaires d'Olivier Debat***A. Investissement locatif, revenus fonciers, prélèvements sociaux****Décret et arrêté du 5 mars 2012 sur le niveau de performance énergétique globale et les plafonds d'assiette de la réduction d'impôt Scellier****Décret numéro 2012-305 du 5 mars 2012, JO 7 mars 2012, p. 4208 ; Dr. Fisc. 2012, numéro 11, act. 125 ; Revue fiscale notariale 2012, numéro 4, alerte 52****Arrêté du 5 mars 2012, JO 7 mars 2012, p. 4209 ; Dr. Fisc. 2012, numéro 11, act. 125**

Ces règlements fixent les niveaux de performance énergétique (label BBC 2005, label HPE rénovation 2009, BBC rénovation 2009, etc. ; CGI, ann. III, art. 46 AZA octies) et de plafonnement de l'assiette en fonction du prix de revient (5000 € en zone A ; 4000 € en zone B1, DOM, Nouvelle-Calédonie et collectivités outre-mer ; 2100 € en zone B2 ; 2000 € en zone C ; CGI, ann. III, art. 46 AZA octies A, II) applicables aux investissements réalisés en 2012 en matière de réduction d'impôt Scellier.

**Agrément de cinq communes en zone C en matière de réduction d'impôt Scellier****Arrêté du 20 février 2012, JO 22 février 2012, p. 2996 ; Dr. Fisc. 2012, numéro 10, act. 114**

Pour les communes situées en zone C, le dispositif de réduction d'impôt Scellier (CGI, art. 199 septvicies) n'est applicable que si elles se voient délivrer un agrément ministériel, ce dernier étant valable pendant trois ans à compter de leur entrée en vigueur. L'arrêté du 20 février 2012 du secrétaire d'État au logement agrée cinq communes supplémentaires (Coublevie ; La Buisse ; Moirans ; Saint-Jean-de-Moirans ; Voiron), à compter du 23 février

2012 et jusqu'au 22 février 2015. Par arrêtés des 13 et 14 mars 2012 (JO 22 mars 2012), huit autres ont été agréées, ce qui porte à 27 le nombre de communes agréées en zone C.

**Prélèvement social et réduction Censi-Bouvard – Loi de finances rectificative pour 2012 (LFR 2012)**

La loi de finances rectificative pour 2012 (L. fin. rect. n° 2012-354 du 14 mars 2012, JO 15 mars 2012, page 4690 ; Droit Fisc. 2012, numéro 13, comm. 210 et suivants ; Nouv. Fisc. 2012, numéro 1087, pages 4 et s.) contient diverses mesures qui concernent directement ou indirectement le domaine de l'immobilier.

En matière d'imposition sur le revenu, le taux du prélèvement social sur les revenus du patrimoine et les produits de placement est porté à 5,4 %, au lieu de 3,4 %, soit une augmentation de deux points (art. 2 II C et IX C LFR 2012 ; CSS, art. L. 245-16 I). Le taux nouveau s'applique notamment aux revenus du patrimoine (*cf.* CSS, art. L. 136-6) – par exemple, les revenus fonciers – perçus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2012, aux plus-values immobilières et mobilières pour les cessions intervenant à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2012, et aux produits de placement à revenu fixe soumis au prélèvement forfaitaire libérateur ainsi qu'aux dividendes, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2012.

La loi retouche la réduction d'impôt sur le revenu – dite *Censi-Bouvard* – prévue en matière de locations meublées non professionnelles (réduction « LMNP » ; CGI, art. 199 sexvicies). Elle apporte un assouplissement au dispositif de prorogation de cette réduction, introduit par la loi de finances pour 2012 (L. n° 2011-1977, 28 décembre 2012, art. 76 II 1°, JO 29 décembre 2011, page 22441 ; Droit fiscal 2012, n° 1, comm. 9), concernant les logements acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement avant le 1<sup>er</sup> janvier 2015, lorsque la demande de permis de construire a été effectuée avant le 1<sup>er</sup> janvier 2012. Le logement concerné doit faire partie d'un ensemble immobilier dont un logement au moins a été acquis neuf ou en l'état futur d'achèvement avant le 30 juin 2012, au lieu du 1<sup>er</sup> janvier 2012 (art. 2 IX F LFR 2012, modifiant l'art. 76 II 1° de la loi 2011-1977 de finances pour 2012).

**B. Impôts locaux****Exonération temporaire de taxe foncière pour les terrains en zone humide****Loi numéro 2012-325 du 7 mars 2012, art. 5, JO 8 mars 2012, p. 4315 ; Dr. Fisc. 2012, numéro 11, act. 126**

Cet article concerne l'exonération de taxe foncière, pendant cinq ans, sur les propriétés non bâties (TFPNB) bénéficiant aux propriétaires de terrains situés en zone humide (C. env., art. L. 211-1), souscrivant un engagement de gestion des terrains pendant cinq ans relativement à la préservation de l'avifaune et le non-retournement des parcelles (CGI, art. 1395 D). Il prévoit que l'engagement ne doit pas exclure la pratique de la chasse, sous réserve qu'elle soit associée à la préservation et à l'entretien des habitats.

### Taxe foncière : valeur cadastrale des terrains constructibles – LFR 2012

La taxe foncière sur les propriétés non bâties est établie à partir de la valeur locative des immeubles. Par délibération du conseil municipal, les communes peuvent décider de majorer (d'une valeur forfaitaire comprise entre 0 et 3 € par mètre carré) la valeur locative des terrains constructibles pour le calcul de la part de taxe revenant aux établissements publics de coopération intercommunale sans fiscalité propre et à elles-mêmes. Jusqu'à présent, ce dispositif facultatif ne concernait que les terrains situés en zone urbaine et il prévoyait que la superficie retenue pour le calcul de la majoration était réduite de 1 000 mètres carrés. La loi de finances rectificative pour 2012 étend son application aux zones à urbaniser et réduit l'abattement à 200 mètres carrés (art. 28 LFR 2012 ; CGI art. 1396).

### C. Taxe sur la valeur ajoutée

La loi de finances rectificative pour 2012 relève le taux normal de TVA, pour le porter de 19,6 % à 21,2 % (art. 1<sup>er</sup> et 2 V, A et C, et IX E LFR 2012 ; CGI, art. 278 et 297). En Corse, les taux de TVA de 8 % et 13 % passent à 8,7 % et 14,1 %. Les taux nouveaux s'appliquent aux opérations dont le fait générateur intervient à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2012, à moins que l'exigibilité de la taxe ne soit intervenue à cette date.

S'agissant toutefois des ventes d'immeubles à construire (*cf.* CCH, art. L. 261-1 et suivants) et des sommes réclamées par le constructeur dans le cadre d'un contrat de construction d'une maison individuelle avec fourniture du plan (*cf.* CCH, art. L. 231-1 et suivants), la loi prévoit qu'elles restent soumises à la TVA au taux de 19,6 % si le contrat préliminaire ou le contrat a été enregistré – chez un notaire ou auprès d'un service des impôts – avant le 15 mars 2012.

## II. Doctrine administrative

### A. Investissement locatif, revenus fonciers, crédits d'impôts

*Commentaires d'Olivier Debat*

### Investissement locatif : plafonds de loyers et de ressources des locataires pour 2012

**Instr. 17 février 2012, BOI 5 D-1-12, 28 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, Instr. numéro 14567 ; Nouv. Fisc. 2012, n° 1087, pages 21 et s.**

**Instr. 17 février 2012, BOI 5 B-6-12, 28 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, Instr. numéro 14569 ; Nouv. Fisc. 2012, n° 1087, pages 21 et s.**

Ces instructions prévoient des dispositions spécifiques à la réduction d'impôt Scellier (Scellier métropole, Scellier outre-mer) et actualisent les plafonds de loyers et de ressources de différents régimes en faveur de l'investissement locatif (Besson ancien, Besson neuf, Robien classique, Robien recentré, Borloo ancien, Borloo neuf, etc.).

### Investissement en outre-mer : plafonds d'investissement, de loyers et de ressources des locataires pour 2012

**Instr. 26 janvier 2012, BOI 5 B-5-12, 16 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 9, Instr. numéro 14554 ; Nouv. Fisc. 2012, n° 1087, pages 8 et 9**

**Instr. 26 janvier 2012, BOI 4 A-2-12, 16 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 9, Instr. numéro 14555 ; Nouv. Fisc. 2012, n° 1087, pages 8 et 9**

Pour les investissements locatifs en outre-mer dans le secteur du logement intermédiaire (CGI, art. 199 undecies A, 217 undecies et 217 duodecies), le plafond par mètre carré de surface habitable applicable aux investissements réalisés en 2012 est de 2309 € ; le plafond de loyer pour les baux conclus ou renouvelés en 2012 est, selon les cas, de 161 € ou 201 € ; les plafonds de ressources du locataire, qui sont fonction de la composition de son foyer, dépendent du territoire concerné (ex : 30433 € pour une personne seule dans un DOM).

### Taux applicables pour les réductions d'impôt Scellier et Censi-Bouvard aux investissements engagés avant 2012 et réalisés en 2012

**RES n° 2012/4 (FP), 14 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, act. 117 ; Revue fiscale notariale 2012, numéro 3, alerte 27**

Cette décision de rescrit fournit des tableaux récapitulant les taux des réductions d'impôts Scellier (CGI, art. 199 ; location d'immeuble nu) en Métropole et en outre-mer, et Censi-Bouvard (CGI, art. 199 sexvicies ; location meublée non professionnelle), pour les investissements engagés avant 2012 mais effectivement réalisés en 2012, compte tenu des modifications résultant de la loi de finances pour 2012, et notamment du « coup de rabot » de 15 % (*cf.* sur ce point RTDI 2012/1).

## Date de classement de la résidence en matière d'investissement locatif dans le tourisme

**RES numéro 2012/11 (FP), 28 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, act. 116 ; Revue fiscale notariale 2012, numéro 4, alerte 41**

Cette décision de rescrit apporte des précisions sur la procédure de classement des résidences de tourisme, permettant d'ouvrir droit à la réduction d'impôt au titre des investissements locatifs réalisés dans le secteur du tourisme dans les zones de revitalisation rurales (ZRR ; CGI, art. 199 decies E à 199 decies G du CGI). Elle précise que la condition de classement de la résidence s'apprécie en principe à la date de souscription par le contribuable de l'engagement de location. Néanmoins lorsque cela lui est plus favorable, il est admis, d'une part, que le bénéfice de la réduction d'impôt lui reste acquis lorsque la résidence est classée au plus tard dans les 12 mois de sa mise en exploitation effective et, d'autre part, qu'il peut demander le bénéfice de la réduction d'impôt au titre des années d'imputation restant à courir à la date de classement effectif de la résidence (*cf.* CGI, art. 199 decies E et 199 EA).

## Crédit d'impôt pour travaux en faveur de l'aide aux personnes

**Instr. 17 février 2012, BOI 5 B-7-12, 28 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, Instr. numéro 14 568**

Cette instruction commente la disposition légale (Loi de finances pour 2012, art. 82. *Cf.* RTDI 2012/1) ayant prorogé jusqu'au 31 décembre 2014 et aménagé le crédit d'impôt lié aux équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes (CGI, art. 200 quater A).

## B. Plus-values immobilières des particuliers

### Cession de terrains non constructibles : champ et conditions d'application du régime transitoire

*Commentaire de Laurent Modave*

**RES numéro 2012/14 (FI), 13 mars 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 12, act. 142 ; Revue fiscale notariale 2012, numéro 4, alerte 45.**

Cette décision de rescrit précise la portée de l'article 29 de la dernière loi de finances rectificative pour 2011, qui reporte au 1<sup>er</sup> janvier 2013 l'entrée en vigueur du nouveau régime d'imposition des plus-values immobilières pour les cessions de terrains nus constructibles pour lesquelles une promesse de vente a été enregistrée avant le 25 août 2011. Jusqu'au 31 décembre 2012, les plus-values concernées continuent ainsi de bénéficier d'un abattement de 10 % par année de détention au-delà de la cinquième, conduisant à une exonération définitive après quinze ans de détention. Pour l'application de ce régime transitoire, l'administration retient une conception large

de la notion de terrain à bâtir. Sont concernés les terrains nus constructibles du fait de leur classement par un plan local d'urbanisme ou par un autre document d'urbanisme en tenant lieu, en zone urbaine ou à urbaniser ouverte à l'urbanisation ou, par une carte communale, dans une zone où les constructions sont autorisées, mais également l'ensemble des terrains à bâtir tels que définis en matière de TVA par l'article 257, I-2-1° du CGI. L'administration apprécie également avec souplesse l'exigence selon laquelle la vente devait être engagée avant le 25 août 2011. Outre les promesses enregistrées avant cette date, elle admet en effet de prendre en compte les promesses qui ont été passées en la forme authentique ou qui ont acquis date certaine, au sens de l'article 1328 du code civil, avant cette date, ainsi que celles dont la signature avant cette même date peut être établie avec certitude.

## C. Résultat imposable de l'entreprise

### Plus-value de réévaluation par une société opaque de titres d'une SCI transparente

*Commentaire d'Olivier Debat*

**RES numéro 2012/12 (FE), 28 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, act. 119 ; Revue fiscale notariale 2012, numéro 4, alerte 42**

Cette décision de rescrit admet l'application de la jurisprudence *Quémener* (CE, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> ss.-sect., 16 février 2000, n° 133296, Dr. Fisc. 2000, n° 14, comm. 283, note J. Turrot) à l'hypothèse de la réévaluation, par une société soumise à l'impôt sur les sociétés (IS), de titres d'une SCI non IS détenus à son actif, bien que cette jurisprudence vise la cession de parts de sociétés de personnes (c'est-à-dire non IS). Selon cette jurisprudence, désormais bien assise, dans un souci de neutralité fiscale, pour le calcul des plus ou moins-values de cessions de parts de sociétés de personnes, le prix de revient des parts doit être déterminé à partir de leur prix d'acquisition majoré du montant des bénéfices imposés et des pertes comblées, et minoré des bénéfices distribués et des pertes déduites. L'administration précise qu'en cas de cession ultérieure des titres de la SCI, il sera fait application de la jurisprudence *Quémener* pour la détermination de la plus ou moins-value de cession en tenant compte des seuls correctifs apparus depuis son application au présent cas.

### Article 210 E du CGI : taux réduit d'imposition en cas de cession de biens et droits immobiliers à des SIIC et OPCI

*Commentaire de Laurent Modave*

#### Instruction 4 H-1-12 du 30 janvier 2012

Cette instruction commente les derniers aménagements apportés au dispositif de l'article 210 E du CGI par la loi de finances rectificative 2010-1658 du 29 décembre 2010, qui a introduit deux nouvelles dérogations à l'obligation de conserver pendant cinq ans les actifs acquis sous le bénéfice de ce régime. D'une part, l'engagement de

conservation n'est pas rompu en cas de cession d'actifs, réalisée dans les conditions de l'article 208 C, II bis du CGI, à une société qui souscrit un nouvel engagement de conserver les actifs pendant cinq ans et qui demeure liée à la société cédante pendant cette période. L'instruction précise que cette mesure concerne les cessions réalisées entre une SIIC et une filiale exonérée d'IS qui lui est liée (cette filiale pouvant être détenue conjointement avec une ou plusieurs autres SIIC et/ou avec une ou plusieurs SPPICAV), ainsi que les cessions réalisées entre filiales exonérées d'IS (qu'elles soient détenues par une ou plusieurs SIIC et/ou par une ou plusieurs SPPICAV) lorsque ces filiales sont liées au sens de l'article 39, 12 du CGI. D'autre part, il n'y a pas non plus rupture de l'engagement de conservation en cas de cession d'immeubles acquis sous le régime de l'article 210 E à une entreprise de crédit-bail qui en concède immédiatement la jouissance au cédant par voie de crédit-bail immobilier (CBI). Toutefois, la valeur d'origine des immeubles cédés ne doit pas excéder 30 % de la valeur d'origine des immeubles restant inscrits à l'actif de la société cédante après l'opération de « cession-bail ». Pour le calcul de ce ratio, l'administration admet que soit ajoutée, au dénominateur, la valeur des immeubles acquis entre le lendemain de la cession et la clôture de l'exercice.

### Option pour l'impôt sur les sociétés des sociétés de personnes

*Commentaire de Laurent Modave*

**RES numéro 2011/32 (FE), 22 novembre 2011 ; RES numéro n° 2011/29 (FE) du 1<sup>er</sup> novembre 2011 ; RES numéro 2011/23 (FE) du 2 août 2011**

Par une série de décisions de rescrit, d'utiles précisions ont été apportées par l'administration concernant la faculté ouverte aux sociétés de personnes, notamment aux SCI, d'opter pour leur assujettissement à l'IS. S'agissant en premier lieu de la règle, fixée à l'article 239 du CGI, selon laquelle l'option pour l'IS ne peut être exercée que dans les trois premiers mois de l'exercice, un rescrit n° 2011/23 (FE) du 2 août 2011 confirme opportunément que, lorsque ce délai est dépassé, une SCI peut valablement clôturer son exercice social par anticipation afin d'opter, dans les trois mois suivant l'ouverture du nouvel exercice, pour son assujettissement à l'IS. Le rescrit rappelle qu'en raison du changement de régime fiscal qui en résulte, la SCI doit produire dans un délai de 60 jours la déclaration n° 2072 de l'exercice clos par anticipation et le bilan d'ouverture de la première période d'imposition à l'IS. Un rescrit n° 2011/32 (FE) du 22 novembre 2011 précise la portée de cette dernière règle, en indiquant que ce délai de 60 jours court à compter de la date de notification de l'option (c'est-à-dire à la date d'expédition du courrier à l'administration), bien que l'option ait un effet rétroactif au premier jour de l'exercice. Par exception, si la société a opté avant le début de l'exercice à partir duquel son option prend effet, il est admis de décompter le délai de 60 jours à compter de la date à laquelle l'option prend effet, c'est-à-dire à partir du premier jour de l'exercice au titre duquel la société est soumise à l'IS. Enfin, un rescrit n° 2011/29 (FE) du 1<sup>er</sup> novembre 2011 se prononce sur la pratique consistant pour une société de personnes à opter

pour l'IS préalablement à son absorption par une autre société sous le régime fiscal de faveur des fusions prévu à l'article 210 A du CGI. L'administration précise que l'option pour l'IS n'est pas susceptible d'être écartée au titre de l'abus de droit sur le seul motif qu'elle a pour effet de permettre l'application du régime fiscal de faveur des fusions.

### D. Taxe sur la valeur ajoutée

#### Location de logements financés en prêt social de location-accession

*Commentaire d'Olivier Debat*

**RES numéro 2012/10 (TCA, IDL et FI), 28 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, act. 120 ; Revue fiscale notariale 2012, numéro 4, alerte 43**

Cette décision de rescrit précise les conditions de maintien des avantages fiscaux en matière de TVA (CGI, art. 257 I et 278 II et I 4) et de taxe foncière sur les propriétés bâties (CGI, art. 1384) en faveur des opérations de location-accession de logements financés en PSLA (prêt social de location-accession), lorsque la mise en location n'a pas pu faire l'objet d'un contrat de location-accession en raison de l'absence de candidats.

### E. Impôts locaux

*Commentaires d'Olivier Debat*

#### Taxe foncière : location de logements financés en prêt social de location-accession

**RES numéro 2012/10 (TCA, IDL et FI), 28 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, act. 120**

Voir *supra*, II, D, à propos de la TVA.

#### Taxe foncière : date limite au 1<sup>er</sup> juillet 2011 de la CUS conditionnant l'application de l'abattement de 30 % sur la valeur locative des locaux situés en ZUS

**Instr. 20 février 2012, BOI 6 C-3-12, 27 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, Instr. numéro 14565**

Cette instruction commente la disposition de la loi de finances pour 2011 (loi n° 2010-1657, 29 décembre 2010, art. 210) ayant reporté au 1<sup>er</sup> juillet 2011, pour les impositions établies au titre des années 2011 à 2013, la date limite de signature des conventions d'utilité sociale (CUS) conditionnant l'abattement de 30 % de TFPB des logements à usage locatif en zone urbaine sensible (ZUS) et appartenant à un organisme d'HLM ou à une société d'économie mixte (CGI, art. 1388 bis II bis).

#### Taxe foncière : exonération en faveur des vergers, cultures fruitières et vignes

**Instr. 20 février 2012, BOI 6 B-1-12, 1<sup>er</sup> mars 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, Instr. numéro 14572**

Cette instruction commente les dispositions de l'article 1395 A bis du CGI, applicable à compter des impositions établies au titre de 2012, permettant aux communes et établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre d'exonérer de TFPNB, pendant huit ans au maximum, les vergers, cultures fruitières d'arbres et arbustes ainsi que les vignes.

### Taxe foncière : pistes de ski

**RES numéro 2012/9 (IDL), 21 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 9, act. 96**

Cette décision de rescrit précise que les terrains d'assise des pistes de ski ne sont pas passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB). Néanmoins, sont passibles de cette taxe : 1) les constructions d'ouvrage en maçonnerie présentant le caractère de véritable construction, qui ont été effectués pour les pistes ou les retenus collinaires ; 2) les terrains constituant des dépendances indispensables et immédiates des gares de départ et d'arrivée des remontées mécaniques présentant le caractère de véritables constructions.

### Taxe foncière : exonération partielle facultative en faveur des logements situés à proximité d'une installation SEVESO

**Instr. 6 février 2012, BOI 6 C-1-12, 16 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 9, Instr. 14553**

Cette instruction donne en détail les conditions et modalités d'application de l'exonération facultative partielle de TFPB (25 ou 50 %) des constructions affectées à l'habitation situées à moins de trois km d'une installation classée SEVESO AS (CGI, art. 1383 bis), et son articulation avec d'autres exonérations ou allègement de taxe foncière.

### Contribution économique territoriale : instruction générale sur la CVAE

**Instr. 9 février 2012, BOI 6 E-4-12, 14 février 2012 ; Dr. Fisc. 2012, n° 9, Instr. 14552**

Cette instruction générale contient l'interprétation donnée par l'administration des règles applicables en matière de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), et notamment concernant les exonérations ou abattements dont peuvent bénéficier les entreprises exploitant un établissement dans certaines zones du territoire (ZRR, zone d'aide à finalité régionale, zone d'aide à l'investissement des PME, ZUS, etc.).

### F. Impôt de solidarité sur la fortune

*Commentaire d'Olivier Debat*

### Exonération partielle d'ISF des bois et forêts : certificat ISF

**Rép. min. agriculture à M. Roland du Luart, numéro 21478, JO Sénat Q 8 mars 2011, p. 634 ; Dr. Fisc. 2012, numéro 11, act. 128**

Cette réponse apporte une précision concernant la réduction partielle d'assiette de l'ISF au titre des bois et forêts (CGI, art. 885 H, al. 1 et 2). Le bilan de mise en œuvre du document de gestion durable, intervenant *a posteriori*, ne peut pas se substituer à la demande de certificat ISF. Celui-ci constitue la manifestation de volonté du propriétaire forestier d'adhérer à la mesure fiscale et c'est son octroi par l'administration qui lui confère les droits et obligations correspondants.

### G. Instructions sur la TASCOM et sur diverses mesures des dernières lois de finances

*Commentaire d'Olivier Debat*

L'administration a commenté les dispositions de la loi de finances pour 2012 (*cf.* RTDI 2012, numéro 1, page 46) relatives à l'éco-prêt à taux zéro (Instr. 14 mars 2012, BOI 4 A-5-12 ; Nouv. Fisc. 2012, numéro 1088, pages 12 à 14), à la prorogation du crédit d'impôt lié aux équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes (Instr. 28 février 2012, BOI 5 B-7-12 ; Nouv. Fisc. 2012, numéro 1087, pages 19 à 21), et au régime fiscal des revenus mobiliers issus de SIIC et de Spicav (Instr. 8 mars 2012, BOI 5 I-4-12).

Elle a également donné son interprétation des mesures de la 4<sup>e</sup> loi de finances rectificative pour 2011 (*cf.* RTDI 2012, numéro 1, page 47) concernant le mécanisme optionnel d'étalement ou de report d'imposition des plus-values issues d'échanges de biens ou droits immobiliers conclus entre une entreprise et une personne publique en vue de leur affectation à un ouvrage d'intérêt collectif (Instr. 15 mars 2012, BOI 4 B-2-12 ; Nouv. Fisc. 2012, numéro 1088, pages 16 et 17), et commenté les dispositions relatives aux taux réduits de TVA de 5,5 % et 7 % (Instr. 8 février 2012, BOI 3 C-1-12 ; Nouv. Fisc. 2012, numéro 1086, pages 13 et s.).

On notera enfin une instruction générale du 9 mars 2012 (BOI 6 F-1-12 ; Nouv. Fisc. 2012, numéro 1088, pages 24 à 27), par laquelle l'administration a fourni son analyse sur le régime juridique de la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM).

## III. Jurisprudence

### A. Imposition sur le revenu

#### Revenus fonciers : conditions de déductibilité des intérêts versés au titre d'un emprunt substitutif

*Commentaire de Laurent Modave*

**CE, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> ss.-sect., 1<sup>er</sup> février 2012, numéro 336469, Camu**

Selon une jurisprudence ancienne, les intérêts d'un emprunt souscrit en vue du remboursement d'un emprunt contracté pour la conservation, l'acquisition, la

construction, la réparation ou l'amélioration d'un immeuble productif de revenus sont déductibles du revenu foncier du propriétaire dès lors que l'objet de l'endettement n'a pas changé (CE, 8<sup>e</sup> et 9<sup>e</sup> ss.-sect., 18 mars 1987, numéro 43680). Complétant sa jurisprudence, le Conseil d'État juge que cette condition est remplie si le nouvel emprunt est, dès la mise à disposition des fonds, intégralement affecté au remboursement du premier emprunt. Peu importe à cet égard que le montant du nouvel emprunt soit inférieur à celui des sommes restant à rembourser au titre de l'emprunt initial et que le remboursement ne soit ainsi que partiel. Selon le rapporteur public, la déduction des intérêts devrait en revanche être rejetée si les fonds empruntés étaient affectés, même partiellement, à d'autres fins.

### Plus-value de cession de parts réalisée à l'occasion de la liquidation d'une SCI ayant préalablement constaté une plus-value exonérée

*Commentaire de Laurent Modave*

**CAA Nancy, 2<sup>e</sup> ch., 8 décembre 2011, numéro 10NC01337**

La cour administrative d'appel de Nancy fait une application inédite des principes posés par le Conseil d'État dans ses arrêts *Quemener* et *Baradé* (CE, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> ss.-sect., 16 février 2000, n° 133296 ; CE, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> ss.-sect., 9 mars 2005, n° 248825) pour le calcul d'une plus-value immobilière sous le régime en vigueur depuis 2004. Dans cette affaire, une SCI avait réalisé une plus-value qui n'avait donné lieu à aucune imposition du fait de l'application de l'abattement pour durée de détention. Le produit de la vente avait ensuite été appréhendé par l'un des associés à l'occasion de la liquidation de la SCI. L'administration a imposé selon le régime des plus-values immobilières, le gain réalisé à cette occasion par l'associé concerné, correspondant à la différence entre les sommes reçues et le prix d'acquisition de ses parts. Considérant que l'exonération de la plus-value réalisée par la SCI constituait un « *avantage définitif* », la cour a toutefois fait droit au moyen du contribuable en jugeant que, pour le calcul de la plus-value imposable au nom de l'associé à l'occasion de la liquidation, le prix de revient de ses parts devait être majoré de la quote-part de la plus-value non imposable réalisée par la société et lui revenant. Cette solution prétorienne vise à éviter que la plus-value réalisée par la SCI, effacée par l'abattement pour durée de détention, ne se trouve ultérieurement taxée entre les mains de l'associé lors de la liquidation de la société. L'administration s'est pourvue en cassation contre cette décision.

### Plus-value de cession d'une société à prépondérance immobilière et abus de droit

*Commentaire d'Olivier Debat*

**CAA Paris, 2<sup>e</sup> ch., 21 septembre 2011, numéro 09PA04296, M. Dewolf ; Dr. Fisc. 2012, n° 6, comm. 140, note Y. Egloff**

L'affaire concerne une exonération de plus-value de cession de titres (CGI, art. 150 M) détenus dans une société à prépondérance immobilière qui avait vocation à être liquidée. Contrairement au tribunal administratif de Paris, la cour administrative d'appel de Paris conclut à l'abus de droit (LPF, art. L 64). Selon cette dernière, la plus-value aurait été imposée entre les mains des associés à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers à la suite de la distribution aux associés du *boni* de liquidation (CGI, art. 111 bis et 161) en l'absence du montage (ayant consisté à vendre le fonds de commerce de la société, puis à maintenir la location de l'immeuble pendant les trois années suivantes). Comme le révèle la divergence entre les juges de première instance et d'appel, la solution ne va pas de soi.

### B. Résultat imposable de l'entreprise

#### Travaux de mise aux normes : charges déductibles du bénéfice de l'entreprise

*Commentaire d'Olivier Debat*

**CE, 3<sup>e</sup> et 8<sup>e</sup> ss.-sect., 23 décembre 2011, numéro 327077, Sté Secre Asteel Electronics ; Dr. Fisc. 2012, n° 11, comm. 189, conclusions V. Daumas, note C. Cassan et J. Moisy ; Nouv. Fisc. 2012, n° 1086, pages 9 et s.**

Le juge de l'impôt estime que des dépenses de travaux de mise en conformité (mise aux normes de sécurité de matériels) constituent des charges immédiatement déductibles (frais généraux). Elles n'ont pas à être immobilisées et amorties. En effet, ces travaux n'ont pas abouti à l'entrée d'un nouvel élément dans l'actif immobilisé, ni à une augmentation de la valeur pour laquelle un élément immobilisé figure au bilan, ni à une prolongation notable de la durée probable d'utilisation d'un tel élément (appréciée à la date de leur acquisition, compte tenu de leur durée de vie physique prévisible). Ces travaux ont « *apporté aux équipements existants des modifications de caractère mineur, dont l'objet n'était pas d'améliorer leurs performances techniques, et qui ont uniquement permis à la société d'éviter la diminution de leur valeur, qu'aurait entraîné l'impossibilité légale de les utiliser* ». Bien que cette décision porte sur du matériel, elle paraît transposable au cas d'un immeuble.

#### Amortissement des plantations de vignes

*Commentaire d'Olivier Debat*

**CE, 10<sup>e</sup> et 9<sup>e</sup> ss.-sect., 2 novembre 2011, numéro 340969, SA Domaine Clarence Dillon ; Dr. Fisc. 2012, n° 11, comm. 190, conclusions D. Hedary, note J.-M. Vié.**

Cette affaire a trait à une remise en cause par l'administration de l'évaluation de plantations de vignes inscrites en comptabilité pour un montant jugé excessif, ce qui s'est traduit par une réduction du montant des dotations aux amortissements correspondantes.

## Option pour l'impôt sur les sociétés des sociétés de personnes

*Commentaire de Laurent Modave*

**CE, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> ss.-sect., 30 décembre 2011, numéro 342566, numéro 342567 et numéro 342568, SARL Smie, SARL Distripc, SARL Distribur**

L'option par une société de personnes pour son assujettissement à l'IS doit en principe être notifiée au service des impôts du lieu de son principal établissement, conformément aux prescriptions de l'article 239 du CGI et de l'article 22 de l'annexe IV. Réglant une question qui avait donné lieu à des solutions divergentes des juges du fond, le Conseil d'État admet dans ces trois arrêts que l'option pour l'IS, expressément formulée dans la déclaration déposée auprès du centre de formalités des entreprises (CFE), vaut notification et est opposable à l'administration. Dans ce cas, la manifestation de la volonté du contribuable doit être sans ambiguïté et il doit en conséquence cocher la case prévue pour l'exercice de l'option sur le formulaire d'immatriculation remis au CFE. Le fait pour une société de joindre ses statuts, mentionnant son option pour l'IS, au dossier de sa déclaration de création sans cocher la case du formulaire ne permet pas de regarder comme accomplie la formalité de notification exigée par le CGI.

### C. Taxe sur la valeur ajoutée

*Commentaires d'Olivier Debat*

#### Validité et date d'effet de l'option pour la TVA en matière de location d'immeuble nu

**CE, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> ss.-sect., 30 décembre 2011, numéro 322799, Sté Leimmo ; Dr. Fisc. 2012, n° 11, comm. 191, conclusions L. Olléon**

Concernant la location de locaux nus pour les besoins de l'activité d'un preneur assujetti (CGI, art. 260 2°), la validité de l'option du bailleur pour la TVA n'est assurée et ne peut emporter d'effet qu'à compter de la date à laquelle sont souscrits des engagements contractuels aux fins de location, immédiate ou future, de ces locaux (Rappr. CE, 9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> ss.-sect., 13 janvier 2006, n° 253404, *SCI Les Alizés*). Pour se déterminer sur la validité de l'option, les juges du fond ne peuvent pas se fonder sur les seules mentions du permis de construire prévoyant un usage d'habitation, mais doivent considérer l'ensemble des circonstances pour apprécier l'existence d'un projet d'activité économique dans les locaux.

#### Option pour la TVA en matière de location d'immeuble nu : déclaration expresse immeuble par immeuble

**CE, 9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> ss.-sect., 23 décembre 2011, numéro 323189, Sté Mercedes ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, comm. 178 ; JurisData numéro 2011-030336**

L'option pour la soumission à la TVA de certaines locations de locaux nus (CGI, art. 260 2° ; p. ex. : location de locaux nus pour les besoins de l'activité d'un preneur assujetti à la TVA) doit faire l'objet d'une déclaration expresse à l'administration et distincte pour chaque immeuble ou ensemble d'immeubles (CGI, ann. II, art. 193). Elle peut être exercée à l'occasion de la déclaration d'existence d'une société à la condition de porter les indications suffisantes permettant d'identifier le ou les immeubles auxquels l'option se rapporte. En présence d'une société dont l'activité porte sur « toutes opérations à caractère immobilier », la seule mention sur le formulaire de constitution de la société, de l'assujettissement au régime normal de la TVA ne saurait valoir option expresse pour ce régime : « la déclaration expresse ne saurait résulter de la mention du régime auquel la société indique être assujettie dans le cadre de sa déclaration de constitution, qui ne peut être interprétée par l'administration, de manière claire et univoque, comme l'expression de l'exercice de son option pour la soumission au régime réel de taxe sur la valeur ajoutée de l'activité afférente à des immeubles précis ».

### D. Impôts locaux

*Commentaires d'Olivier Debat*

#### Contestation de taxe foncière et de taxe d'enlèvement des ordures ménagères

**CE, 8<sup>e</sup> et 9<sup>e</sup> ss.-sect., 9 novembre 2011, numéro 326059, Sté nationale d'exploitation industrielle des tabacs et allumettes (SEITA) ; Dr. Fisc. 2012, n° 6, comm. 142**

Cette décision précise qu'un contribuable qui conteste la taxe foncière et la taxe d'enlèvement sur les ordures ménagères doit le faire par deux réclamations préalables distinctes, peu important que ces taxes aient les mêmes bases et figurent sur le même avis d'imposition. La solution est rationnelle dans la mesure où, quand bien même ces deux taxes paraissent de prime abord être l'objet d'une même mise en recouvrement, elles n'en demeurent pas moins régies par des dispositions légales distinctes. Pour ne prendre qu'un exemple révélateur de ces différences de régime, il suffit de rappeler que la taxe d'enlèvement des ordures ménagères porte sur toutes les propriétés soumises à la taxe foncière sur les propriétés bâties, ou qui en sont temporairement exonérées, ainsi que sur les logements des fonctionnaires ou employés civils et militaires (CGI, art. 1521).

#### Dégrèvement de taxe professionnelle ou cotisation foncière des entreprises et cessation d'activité

**CE, 9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> ss.-sect., 20 décembre 2011, numéro 323003, Min. c. Communauté de communes du Pays de l'Or ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, comm. 176 ; JurisData numéro 2011-030335**

La taxe professionnelle – en droit positif, la cotisation foncière des entreprises (CFE) – est due pour l'année entière par le redevable qui exerce l'activité le 1<sup>er</sup> janvier.

Néanmoins, le contribuable qui cesse toute activité dans un établissement n'est pas redevable de l'impôt pour les mois restant à courir, sauf en cas de cession de l'activité exercée dans l'établissement ou en cas de transfert de celle-ci. Une difficulté est née entre une communauté de communes et l'administration sur le mécanisme de dégrèvement qui résulte de la cessation d'activité. En l'espèce, l'administration fiscale avait réduit les bases d'imposition de deux sociétés (Air Littoral et Air Littoral Industries) à la suite de leur liquidation judiciaire. C'est la méthode qui était contestée par la collectivité territoriale. Selon elle, il fallait non pas diminuer les bases imposables, mais réduire partiellement l'impôt. L'enjeu était de déterminer qui, de l'État ou de la communauté de communes, devait supporter la charge financière résultant du dégrèvement. Le juge donne raison à la communauté de communes, au motif que la cessation d'activité n'entraîne pas une révision des bases d'imposition du contribuable, mais une réduction *pro rata temporis* de la cotisation de taxe professionnelle due au titre de l'année concernée. C'est donc l'État qui doit supporter la charge du dégrèvement dans ces situations. En droit positif, la solution est transposable à la CFE (CGI, art. 1478). En contrepartie des frais de dégrèvement et de non-valeurs qu'il prend à sa charge, l'État perçoit 2 % du montant de cette taxe (CGI. Art. 1641).

### Révision de la valeur locative des propriétés non bâties : non-transmission de trois QPC

**CE, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> ss.-sect., 18 janvier 2012, numéro 353482, M. de Clausel de Coussergues ; Dr. Fisc. 2012, n° 10, comm. 181**

Par cette décision, le Conseil d'État a refusé de renvoyer au Conseil constitutionnel trois questions prioritaires de constitutionnalité (QPC) dont il était saisi à propos de la révision de la valeur locative des propriétés non bâties. Rappelons que le renvoi n'a lieu qu'à la triple condition que la disposition contestée soit applicable au litige ou à la procédure, qu'elle n'ait pas déjà été déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement des circonstances, et que la question soit nouvelle ou présente un caractère sérieux.

La première question portait sur une disposition de la loi de finances rectificative pour 1964 (L. n° 64-1278, 23 décembre 1964, art. 23 I), qui avait validé les résultats des opérations de révision des valeurs locatives conduites par l'administration de 1959 à 1962 et fait obstacle à la contestation par les contribuables, pour les années postérieures à leur entrée en vigueur, des tarifs d'évaluation des propriétés non bâties (Pour un exemple de mise en œuvre de cette disposition, Conseil d'État 18 mars 1981, 7<sup>e</sup> et 8<sup>e</sup> sous-sections, req. 16.315, M. Keraudy ; Dr. fisc. 1983, numéro 10, comm. 429 ; RJF 1981, numéro 5, comm. 459). Le contribuable arguait que cette validation n'était pas fondée sur un but d'intérêt général suffisant et n'était pas strictement définie dans sa portée (*cf.* DDHC art. 16 sur la garantie des droits), et que l'article validait des actes méconnaissant le principe d'égalité des citoyens devant les charges publiques (*cf.* DDHC, art. 6 et 13), le droit de

propriété ainsi qu'un principe fondamental reconnu par les lois de la République selon lequel l'imposition foncière devrait être établie sur des bases nettes. Le juge rejette l'argumentation en indiquant lapidairement que les moyens de contestation de l'article, soulevés par le requérant « *qui se borne à alléguer qu'il constituerait une loi de validation, ne peuvent être utilement présentés ; qu'aucun moyen n'est dirigé contre le contenu de ces tarifs eux-mêmes ; que par suite, la question soulevée, qui n'est pas nouvelle, ne présente pas un caractère sérieux* ».

La seconde question concernait un article de la loi du 30 juillet 1990 (L. n° 90-669, art. 36 ; Dr. Fisc. 1990, n° 32-38, comm. 1606, pages 1138 et suivantes ; JCP 1990, III, 64.091) relative à la révision générale des évaluations des immeubles retenues pour déterminer les bases des impôts locaux. Cet article avait pour objet de figer les valeurs locatives résultant des opérations de révision engagées sur le fondement de cette loi. Mais la loi du 30 juillet 1990 ayant été abrogée en 2010 (L. n° 2010-1658, 29 décembre 2010, art. 34 XX), et les valeurs locatives issues des opérations de révision précitées n'ayant pas été incorporées dans les rôles d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés non bâties – de sorte que l'article n'était pas applicable au litige –, la QPC soulevée par le contribuable ne pouvait aboutir au renvoi devant le juge constitutionnel.

La troisième question portait sur l'article 1512 du CGI qui régit les contestations dirigées par voie d'action devant la commission centrale des tarifs, à l'encontre des tarifs d'évaluation afférents à une nature de culture ou de propriété. L'article n'était pas applicable au litige qui résultait d'une contestation par voie d'exception de la légalité des tarifs d'évaluation des propriétés non bâties du contribuable. Partant, les conditions de renvoi de la question au Conseil constitutionnel n'étaient pas remplies.

## E. Droit répressif fiscal

### Fiscalité immobilière et personnalité des peines : brève réflexion à partir d'une QPC sur le droit répressif fiscal, du régime fiscal des bois et forêts et des dispositions de faveur relativement à la cession de droits de surélévation d'immeubles

*Commentaire d'Olivier Debat*

**CE, 9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> ss.-sect., 22 février 2012, numéro 352200, M<sup>me</sup> Altmann ; Dr. Fisc. 2012, n° 12, comm. 206, conclusions F. Aladjidi**

**CA Paris, 7 février 2012, Pôle 5, chambre 7, n° 2010/09184, M. Pierre Garelli c. M. le Directeur régional des finances publiques d'Île-de-France et du département de Paris ; JurisData 2012-002024 ; Revue fiscale notariale 2012, numéro 7-8, note O. Debat**

Le Conseil d'État a renvoyé au Conseil constitutionnel le 22 février 2012 une QPC relative à une disposition de droit fiscal répressif (CGI, art. 1754 IV) qui prévoit qu'en

cas de décès du contrevenant ou s'il s'agit d'une société, en cas de dissolution, les amendes, majorations et intérêts dus par le défunt ou la société dissoute constituent une charge de la succession ou de la liquidation. Le Conseil d'État a estimé « *que le moyen tiré de ce qu'elle [ndlr : la disposition] porte atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution, et notamment au principe constitutionnel de personnalité des peines résultant des articles 8 et 9 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, soulève une question présentant un caractère sérieux* » (Rappr., sur l'applicabilité du principe de la personnalité des peines en droit fiscal répressif, Conseil d'État 4 décembre 2009, avis, 3<sup>e</sup> et 8<sup>e</sup> sous-sect., n<sup>o</sup> 329173, *Sté Rueil Sports venant aux droits et obligations de la Sté Sidonie* ; JurisData n<sup>o</sup> 2009-081570 ; Dr. Fisc. 2010, numéro 6, comm. 181, conclusions E. Glaser, note J.-L. Pierre).

Ce n'est pas le seul cas dans lequel la question de la contrariété d'une disposition fiscale au principe de la personnalité des peines mérite d'être posée. Il en est de même notamment à propos du régime des bois et forêts. Il est judicieux de faire le parallèle avec l'arrêt de la cour d'appel de Paris du 7 février 2012 ci-dessus mentionné. Un contribuable peut bénéficier, en matière d'ISF, d'une exonération partielle à concurrence des trois quarts du montant des biens concernés (cf. CGI, art. 885 H, art. 793 2-2<sup>o</sup> et 1840 G), en prenant – pour lui et ses ayants cause – un engagement de bonne gestion du massif forestier pendant trente ans. En cas de rupture de cet engagement, sont exigibles le complément de droit, un droit supplémentaire (CGI, art. 1840 G) et l'intérêt de retard (CGI, art. 1727 IV 7<sup>o</sup>). La déchéance est partielle lorsque le manquement ou l'infraction porte sur une partie des biens (CGI, art. 1840 G III). Selon les juges parisiens, les conséquences de la déchéance s'appliquent à un ancien propriétaire ayant pris un engagement de bonne gestion d'un massif forestier, quand la rupture de cet engagement résulte d'un fait (en l'espèce, des coupes abusives de bois) du nouveau propriétaire. Si les magistrats n'ont pas eu à se prononcer sur la question de la violation des droits et libertés fondamentaux, aucun moyen n'étant développé en ce sens par le contribuable, il nous semble qu'il existe ici une atteinte au principe de la personnalité des peines (Sur cette analyse, O. Debat, *Les engagements fiscaux personnels à caractère réel, une curiosité fiscale*, Revue fiscale notariale 2012, numéro 7-8, à paraître).

Enfin, il est intéressant de faire le lien entre le thème étudié et les dispositions issues de la 4<sup>e</sup> loi de finances rectificative pour 2011 (cf. RTDI 2012, numéro 1, page 47) prévoyant un régime d'exonération temporaire pour les plus-values de cession de droits de surélévation d'immeubles en vue de la construction de logements (CGI, art. 238 octies A et 150 U II-9<sup>o</sup>). L'originalité de ce dispositif est d'introduire une différence entre le bénéficiaire de l'avantage fiscal (le cédant) et la personne sanctionnée (le cessionnaire) en cas de non-respect de l'engagement de réaliser les logements dans le délai de quatre ans. Dans une telle hypothèse, le cessionnaire est sanctionné par une amende fiscale de 25 % de la valeur de cession du droit de surélévation (CGI, art. 1764 IV et 150 U II-9<sup>o</sup>), l'exonération au bénéfice du cédant n'étant pas remise en cause. Un constat identique peut être fait à propos du dispositif de faveur prévoyant, également en

matière de plus-values, une taxation à l'impôt sur les sociétés au taux réduit de 19 % pour certaines cessions de locaux professionnels en vue de leur transformation en immeubles d'habitation (cf. RTDI 2012, numéro 1, page 47), la logique de fonctionnement du système étant similaire (CGI, art. 210 F et 1764 III).

## IV. Rapports

### Fiscalité de la biodiversité : rapport visant à une réforme de la fiscalité du patrimoine naturel

*Commentaire d'Olivier Debat*

#### Rapport de l'IGF et du CGEDD sur les axes de réforme de la fiscalité de la biodiversité ; Dr. fisc. 2012, n<sup>o</sup> 10, act. 122

L'inspection générale des finances (IGF) et le Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD) viennent de publier un rapport conjoint intitulé « La fiscalité et la mise en œuvre de la nouvelle stratégie nationale pour la biodiversité (2010-2020) », élaboré à la demande du ministre de l'écologie. Le rapport est disponible en ligne :

[http://www.igf.finances.gouv.fr/gcp/webdav/site/igfinternet/shared/Nos\\_Rapports/documents/2011/2011-M-050-01.pdf](http://www.igf.finances.gouv.fr/gcp/webdav/site/igfinternet/shared/Nos_Rapports/documents/2011/2011-M-050-01.pdf)