

# La lettre de L'IMMOBILIER

Lundi 12 février 2024

Option  
Finance

## Editorial

### Vers un immobilier industriel attractif ?

Depuis plusieurs années, la France poursuit l'objectif de faire revivre la filière industrielle française en favorisant notamment l'implantation de nouvelles entreprises. Ainsi 80 usines auraient été créées en France en 2022 – un chiffre supérieur à celui des fermetures au cours de la même année. Une situation rare ! 90 000 emplois industriels auraient par ailleurs été créés entre 2017 et 2023.

L'ambition du gouvernement actuel, dans la lignée du précédent, est de poursuivre cette avancée, tout en faisant de l'industrie française un levier pour réduire l'empreinte carbone du pays. C'est l'objectif essentiel de la loi n° 2023-973 du 23 octobre 2023 dite « industrie verte » qui entend faciliter l'implantation et le développement des sites industriels, actionner de nouveaux leviers de financement et favoriser les entreprises vertueuses d'un point de vue environnemental.

Mais des règles juridiques assouplies et un cadre fiscal – potentiellement – favorable suffisent-ils à rendre l'immobilier industriel attractif ? Celui-ci pourrait-il devenir ou redevenir une filière d'avenir et un secteur d'investissement privilégié ?

Indéniablement, les textes récents convergent en ce sens. Ainsi, la loi « Industrie verte » prévoit diverses mesures visant à accélérer la délivrance des autorisations nécessaires à la construction et l'exploitation des sites industriels. Dans le même temps, elle intègre les enjeux de l'économie circulaire en prenant mieux en compte la spécificité de ce type d'ensemble immobilier. La loi de finances pour 2024 complète utilement ces mesures, en créant un crédit d'impôt pour l'industrie verte (C3IV) qui présente d'indéniables atouts lors de l'acquisition de terrains, bâtiments et infrastructures, même s'il ne pourra bénéficier à tous.

Dans le même sens, les plateformes industrielles bénéficient depuis le décret du 28 novembre 2023 d'une réduction des tarifs d'utilisation des réseaux publics d'électricité (TURPE).

Enfin, la qualification de local industriel pour l'application de la fiscalité locale peut s'avérer avantageuse dans certaines hypothèses et sous réserve de certaines subtilités.

L'actualité juridique en droit immobilier et en matière de fiscalité immobilière reste par ailleurs foisonnante.

Nous vous souhaitons une bonne lecture ! ■

Par Céline Cloché-Dubois, avocat associé et Hélène Chalmeton, juriste

## Dossier

### Vers un immobilier industriel attractif ?

- Quelles mesures pour faciliter l'implantation des projets industriels en France ? p. 2
- Tour d'horizon des enjeux environnementaux afférents à la vie d'un projet immobilier industriel p. 4
- Plateformes industrielles et abattement TURPE p. 5
- La notion d'établissement industriel selon Dutronc p. 6
- Le crédit d'impôt pour l'industrie verte : une nouvelle opportunité pour l'immobilier industriel ? p. 7

## Actualités

- Confirmation jurisprudentielle de l'appréciation du point de départ du délai de prescription des recours entre constructeurs p. 8
- Regain d'intérêt des fonds de capital investissement immobiliers pour les réinvestissements « 150-0 B ter » p. 9
- L'acquisition d'un immeuble grevé d'une TVA sur marge égale à zéro est une opération ayant ouvert droit à déduction pour l'appréciation du régime de sa revente p. 10
- L'impossible déduction de la TVA française par les investisseurs détenant des actifs immobiliers à l'étranger ? p. 11
- L'indemnité pour résiliation d'un bail commercial avant son terme n'est pas soumise à la TVA p. 12

Ce supplément est réalisé par les avocats de

**CMS Francis Lefebvre**

Supplément du numéro 1738  
du 12 février 2024

# Quelles mesures pour faciliter l'implantation des projets industriels en France ?

L'un des enjeux du développement de l'industrie en France réside dans le temps nécessaire au développement des sites industriels. Ce temps long est lié notamment aux contraintes administratives – nombreuses – tenant entre autres au droit de l'urbanisme et au droit de l'environnement. En effet, différentes autorisations administratives sont nécessaires au développement des sites industriels (permis de construire, autorisation « ICPE »<sup>1</sup>, autorisation de défrichement, dérogation « espèces protégées », etc.). Elles doivent s'articuler les unes avec les autres, ne relèvent pas des mêmes autorités compétentes, et, surtout, leur délivrance est conditionnée par un délai d'instruction long.

Ce délai pour obtenir une autorisation administrative dépasse effectivement aujourd'hui de beaucoup celui d'autres pays européens, le délai moyen d'obtention des autorisations étant estimé à 17 mois en France, contre 4 mois en Allemagne. Or, la relance de l'industrie française suppose que les sites industriels, même d'envergure, puissent se développer rapidement. Il devient donc aujourd'hui indispensable de faciliter et d'accélérer les procédures permettant à de tels projets de voir le jour, à l'instar, par exemple, de la première *gigafactory* implantée dans le département du Pas-de-Calais au mois de mai 2023, qui produira en France des cellules de batteries pour l'automobile en grande série.

De nombreuses mesures ont récemment été prises en ce sens par la loi n° 2023-973 du 23 octobre 2023 relative à l'industrie verte dont le premier titre est entièrement consacré aux mesures destinées à faciliter et à accélérer les implantations indus-

trielles, et à réhabiliter les friches.  
Quelles en sont les mesures phares ?

## La création des « projets industriels d'intérêt national majeur »

Les projets industriels d'intérêt national majeur, dits « PIINM », sont définis par le nouvel article L.300-6-2 du Code de l'urbanisme, selon lequel peut être qualifié de « PIINM » un « *projet industriel qui revêt, eu égard à son objet et à son envergure, notamment en termes d'investissement et d'emploi, une importance particulière pour la transition écologique ou la souveraineté nationale* »<sup>2</sup>. Dans son avis sur le projet de loi relatif à l'industrie verte, le Conseil d'Etat précisait que ces projets sont ceux qui, « *par la nature de leurs productions [...] réduisent la dépendance de la France dans des secteurs stratégiques ou contribuent à la transition écologique et [...] revêtent un intérêt national eu égard à leur importance en termes d'investissement et de création d'emplois, des ordres de grandeurs en milliards d'euros et en milliers d'emplois étant évoqués, sans que des seuils puissent d'emblée être fixés* »<sup>3</sup>.

Cette qualification permettra à ces projets d'envergure de bénéficier de différents outils leur assurant des conditions d'implantation facilitées sur le territoire.

## Une procédure de mise en compatibilité des documents d'urbanisme simplifiée pour les PIINM

La loi « industrie verte » prévoit que, lorsque les documents locaux d'urbanisme et de planification régionale (SRADDET, SCOT, PLU, etc.) ne permettent pas la réalisation du PIINM et nécessitent d'être modifiés ou révisés, une procédure de mise en compatibilité, dans le cadre d'une déclaration de projet, pourra être mise en œuvre<sup>4</sup>.

Pour rappel, cette procédure permet à une personne publique d'adapter rapidement un document d'urbanisme en vue de la réalisation d'une opération d'aménagement d'intérêt général.

Les grandes étapes de cette procédure sont les suivantes : (1) saisine du Maire (et du président de l'EPCI le cas échéant, ainsi que du président de région si son document doit être modifié) afin qu'il rende un avis (conforme) sur l'engagement de la procédure de mise en compatibilité ; (2) évaluation environnementale, le cas échéant ; (3) consultation du public par voie électronique ; (4) bilan de la participation du public présenté par l'Etat à la collectivité territoriale/personne publique compétente, dont l'organe délibérant rend ensuite un avis sur le projet de mise en compatibilité ; (5) adoption du projet de mise en compatibilité par décret.

Dès lors que le détail du projet industriel sera suffisamment connu au moment de l'engagement de la mise en compatibilité, les autorisations d'urbanisme requises pour

**« La relance de l'industrie française suppose que les sites industriels, même d'envergure, puissent se développer rapidement. »**

Par **Céline Cloché-Dubois**, avocat associé en droit de l'urbanisme et de l'environnement. Elle intervient tant en conseil qu'en contentieux auprès d'opérateurs publics et privés (investisseurs, promoteurs, aménageurs) dans le cadre de projets immobiliers et opérations d'aménagement.  
[celine.cloche-dubois@cms-fl.com](mailto:celine.cloche-dubois@cms-fl.com)



Et **Laure Mimoun**, avocate en droit de l'urbanisme et de l'environnement. Elle intervient dans le cadre de projets immobiliers et opérations d'aménagement.  
[laure.mimoun@cms-fl.com](mailto:laure.mimoun@cms-fl.com)



la réalisation du projet pourront être sollicitées sans attendre la mise en compatibilité. Il sera donc désormais possible d'avancer sur le projet « en temps masqué » et de gagner du temps lors de la phase administrative du développement du projet. Précisons enfin que l'Etat sera compétent, en lieu et place du maire, pour délivrer toutes les autorisations d'urbanisme nécessitées par des travaux, installations, constructions et aménagements propres à un PIINM.

#### **Une procédure d'expropriation simplifiée pour les PIINM nécessitant une dérogation « espèces protégées »**

L'article 21 de la loi « industrie verte » introduit une présomption de « *raison impérative d'intérêt public majeur* » (« RIIPM ») permettant d'obtenir une dérogation « espèces protégées » pour les déclarations d'utilité publique (« DUP ») industrielles, et d'éviter tout blocage dans le développement des projets.

Plusieurs dispositions du Code de l'expropriation pour cause d'utilité publique relatives à l'utilité publique des opérations ayant une incidence sur l'environnement ont ainsi été modifiées.

En premier lieu, si un projet industriel nécessite ou est susceptible de nécessiter une dérogation « espèces protégées » au sens de l'article L.411-2 du Code de l'environnement, l'acte administratif déclarant le projet d'utilité publique au sens du Code de l'expropriation pourra, dès ce stade, lui reconnaître le caractère d'opération ou de travaux répondant à une RIIPM<sup>5</sup> pour toute la durée de validité de la DUP<sup>6</sup>.

En second lieu, l'acte déclarant d'utilité

**« Plusieurs dispositions du Code de l'expropriation pour cause d'utilité publique relatives à l'utilité publique des opérations ayant une incidence sur l'environnement ont ainsi été modifiées. »**

publique l'opération sera accompagné d'un document exposant les motifs et considérations justifiant cette utilité publique ainsi que la qualification de projet ou d'opération répondant à une RIIPM<sup>7</sup>.

Avant la loi Industrie Verte, l'existence d'une « raison impérative d'intérêt public majeur » attachée à un projet pouvait s'avérer difficile à démontrer, compte tenu de son caractère extrêmement casuistique et jurisprudentiel. Il était donc possible qu'un projet déclaré d'utilité publique soit finalement mis à l'arrêt après plusieurs années, au stade de l'engagement des travaux.

#### **Une procédure d'autorisation environnementale et de consultation du public simplifiée afin d'accélérer l'implantation des projets**

L'article 4 de la loi « industrie verte » intègre un nouvel article L.181-10-1 au Code de l'environnement, aux termes duquel l'instruction des dossiers de demande d'autorisation environnementale et la consultation du public seront désormais menées simultanément (alors que ces deux phases étaient menées successivement avant la loi), l'objectif étant de diviser par deux les délais de délivrance des autorisations (de 17 mois, environ, à 9 mois).

La consultation du public débutera par ailleurs dès que le dossier de demande d'autorisation environnementale sera jugé complet et régulier par l'autorité administrative compétente et que le commissaire-enquêteur (ou la commission d'enquête) sera désigné(e). Enfin, les avis recueillis par l'Administration sur la demande d'autorisation seront mis à disposition du public sans délai, au fil de leur émission.

Ces différentes mesures vont indéniablement dans le bon sens. Mais seront-elles suffisantes pour répondre aux enjeux de la réindustrialisation tant espérée ? ■

1. Installations Classées pour la Protection de l'Environnement.

2. De tels projets seront qualifiés par décret, après avis des communes et établissements publics de coopération intercommunale d'implantation des projets.

3. CE avis, 11 mai 2023, n°407035.

4. Article L. 300-6 du Code de l'urbanisme.

5. Pour mémoire, l'existence d'une RIIPM constitue l'une des trois conditions prévues par l'article L. 411-2 du Code de l'environnement pour que soit délivrée une dérogation « espèces protégées ».

6. Nouvel article L. 122-1-1 du Code de l'expropriation pour cause d'utilité publique.

7. Article L. 122-1 du Code de l'expropriation pour cause d'utilité publique.

# Tour d'horizon des enjeux environnementaux afférents à la vie d'un projet immobilier industriel

Ces dernières années, les réformes en droit de l'environnement se sont multipliées, bouleversant ainsi les pratiques dans le secteur de l'immobilier industriel. C'est pour cette raison que l'anticipation – et l'actualisation – des enjeux environnementaux propres à chaque étape d'un tel projet est indispensable, notamment lorsque le site a vocation à accueillir une Installation Classée pour la Protection de l'Environnement (ICPE).

**« Le respect des prescriptions doit naturellement être assuré tout au long de l'exploitation du site industriel. »**

## Enjeux lors de sa construction / son aménagement

Tant les prescriptions générales (fixées par arrêté ministériel) que les prescriptions spécifiques (fixées par l'autorisation d'exploiter) peuvent imposer des contraintes pour la construction / l'aménagement d'un projet industriel en termes notamment de distance minimale d'isolement ou d'éloignement par rapport aux constructions voisines, de conception visant à prévenir nuisances et risques (ex : incendie), etc. Des normes spécifiques peuvent également s'appliquer à certains matériaux utilisés lors de la construction (revêtements, toitures, portes, etc.).

En outre, une attention particulière doit être portée à la nouvelle REP<sup>1</sup> Bâtiment (PMCB)<sup>2</sup>, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023. A l'instar des autres REP, la REP PMCB est basée sur le principe du « pollueur payeur » et prévoit que les metteurs en marché de produits du bâtiment<sup>3</sup> prennent en charge le traitement et la valorisation en fin de vie des déchets issus de ces produits, notamment par le biais du paiement d'une écocontribution à l'un des quatre éco-organismes agréés (Ecomaison, Ecominéro, Valdelia, Valobat).

## Enjeux lors de son exploitation

Le respect des prescriptions doit naturellement être assuré tout au long de l'exploitation du site industriel. A défaut, l'Administration peut mettre en demeure puis, le cas échéant, sanctionner l'exploitant du site (art. L.171-8 C. env.).

Lorsque l'exploitant n'est pas le propriétaire du site, la répartition des obligations afférentes notamment aux normes constructives / d'aménagement des locaux doit être précisément encadrée par le bail conclu entre l'exploitant/preneur et le propriétaire/bailleur.

## Enjeux lors de son arrêt

Les conditions de cessation d'activité d'un site industriel, et plus particulièrement de sa remise en état, ont été récemment réformées, notamment par les lois « ASAP »<sup>4</sup> et « Industrie verte »<sup>5</sup>, dont l'objectif commun est d'accélérer et sécuriser les procédures de cessation d'activité pour que le site puisse accueillir de nouveaux projets industriels ou autres.

A ce titre, on notera notamment :

– l'intervention d'entreprises ou de bureaux d'études certifiés dans la cessation d'activité des ICPE, en lieu et place de l'Administration, pour attester de la bonne mise en œuvre des différentes étapes de la cessation d'activité<sup>6</sup>. Trois attestations doivent désormais être délivrées : ATTES-SECUR (mise en sécurité du site) ; ATTES-Mémoire (adéquation des mesures de réhabilitation proposées à l'usage futur du site) ; ATTES-Travaux (conformité des travaux réalisés au mémoire de réhabilitation). Cette procédure s'applique aux cessations d'activité notifiées après le 1<sup>er</sup> juin 2022 ou, en cas d'application volontaire, aux cessations d'activité notifiées antérieurement<sup>7</sup> ;

– la réforme du dispositif de tiers intéressé, qui vise à sécuriser les transactions portant sur les sites industriels, en transférant à un tiers, après autorisation du Préfet, la responsabilité de la réhabilitation d'un site ICPE, afin de le rendre plus attractif. Désormais, le tiers peut se substituer à l'exploitant par anticipation – avant même la mise à l'arrêt définitif du site – et réaliser la mise en sécurité en sus des mesures de réhabilitation<sup>8</sup>. ■

1. Responsabilité Elargie des Producteurs.

2. Art. L.541-10-1, 4<sup>e</sup> C. env.

3. Voir la liste au sein de l'Avis du 17-06-23 relatif au champ d'application de la filière à REP des PMCB.

4. Loi n° 2020-1525 du 7-12-20 d'accélération et de simplification de l'action publique.

5. Loi n° 2023-973 du 23-10-23 relative à l'industrie verte.

6. Art. R.512-39-1 et s. et R.512-46-25 et s. C. env.

7. Art.L.512-6-1 C. env.

8. Art. L.512-21 C. env.



Par **Anne Plisson**, avocate en droit de l'environnement et droit des énergies renouvelables. Elle accompagne les entreprises dans leurs projets industriels, projets d'ENR et sur leurs problématiques en matière d'économie circulaire.  
anne.plisson@cms-fl.com



Et **Chiara Corrasco**, avocate en droit de l'environnement et droit des énergies renouvelables. Elle accompagne les entreprises dans leurs projets industriels, projets d'ENR et sur leurs problématiques en matière d'économie circulaire.  
chiara.corrasco@cms-fl.com

# Plateformes industrielles et abattement TURPE

Les plateformes industrielles sont définies à l'article L.515-48 du Code de l'environnement issu de la loi du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises : il s'agit d'un regroupement d'ICPE sur un territoire délimité mutualisant la gestion de certains des biens ou services. Il en existe aujourd'hui 5 : Grandspuits, Port-Jérôme-sur-Seine, Roussillon, Drusenheim et Balan.

## Une éligibilité à l'abattement TURPE

Ces plateformes, qui regroupent plusieurs entreprises et donc plusieurs personnes morales, peuvent bénéficier, sur le fondement de l'article L.351-1 du Code de l'énergie, de conditions particulières d'approvisionnement en électricité tout comme les entreprises fortement consommatrices d'électricité, en contrepartie de l'adoption des meilleures pratiques en termes de performance énergétique. Ces plateformes bénéficient en effet, en application du L.341-4-2 du Code de l'énergie, d'une réduction des tarifs d'utilisation des réseaux publics d'électricité (TURPE). L'éligibilité à cet abattement s'apprécie, et c'est ce qui est original, à l'échelle de la plateforme, ou plutôt à celle d'un ensemble de sites présents sur cette plateforme considérés par l'effet d'un accord de regroupement comme « *un unique site de consommation* » (article R.341-12-2 du Code de l'énergie, créé par décret du 28 novembre 2023) et non au niveau des entreprises individuelles qui la composent. En vertu de l'article R.341-12-6 du même code, l'appréciation de ce qu'est un site de consommation est alors extensive lorsqu'une plateforme industrielle est concernée : dans ce cas, sont inclus dans le regroupement les sites qui sont raccordés sur

l'installation intérieure des sites membres du regroupement et qui ne disposent pas d'un dispositif de comptage géré par le gestionnaire du réseau concerné, dès lors qu'ils sont également membres du regroupement. Cette extension est spécifique aux plateformes industrielles : elle ne s'applique pas aux sites fortement consommateurs d'électricité non inclus dans ces plateformes lesquels doivent avoir un dispositif de comptage géré par le gestionnaire du réseau concerné. On notera néanmoins une tendance à l'extension de la notion d'« *unique site de consommation* » pour les sites non inclus dans les plateformes industrielles puisque l'article D.341-9, 7° du Code de l'énergie prévoit que peuvent être considérés comme un unique site de consommation, après accord du préfet, « *les sites alimentés par le même poste d'entrée géré par le gestionnaire du réseau concerné appartenant à des entreprises dont le capital et les droits de vote sont détenus directement ou indirectement à au moins 50 % par le même actionnaire ultime* ». ■

## Quid de l'accise sur l'électricité ?

Le sujet du coût de l'acheminement ne préempte cependant pas celui de la fourniture d'électricité aux membres de ces plateformes industrielles, au regard de la fiscalité énergétique. En effet, si les sites présents au sein de la plateforme « *sont considérés comme formant un unique site de consommation* » au titre du Code de l'énergie, peut-on pour autant envisager celui-ci comme un seul consommateur (redéposable) au sens de la réglementation relative à l'accise sur l'électricité ? Peut-on envisager d'étendre, par exemple, le taux réduit prévu pour les entreprises électro-intensives par l'article L.312-71 du Code des impositions sur les biens et services (CIBS) à l'ensemble des activités et entités du regroupement ? Cela paraît peu probable, le concept étant difficilement transposable dès lors que le périmètre du TURPE concerne le transport de l'électricité, contrairement à celui de l'accise sur l'électricité qui repose sur ses propres notions de fourniture et de consommation. ■

**« Ces plateformes, qui regroupent plusieurs entreprises et donc plusieurs personnes morales, peuvent bénéficier, sur le fondement de l'article L.351-1 du Code de l'énergie, de conditions particulières d'approvisionnement en électricité tout comme les entreprises fortement consommatrices d'électricité, en contrepartie de l'adoption des meilleures pratiques en termes de performance énergétique. »**



Par **Aurore-Emmanuelle Rubio**, avocate counsel en droit de l'énergie. Elle accompagne les opérateurs économiques (industriels, établissements bancaires et financiers, opérateurs publics) dans leurs projets dans le secteur de l'énergie (conseil réglementaire, négociation contractuelle, contentieux).  
[aurore-emmanuelle.rubio@cms-fl.com](mailto:aurore-emmanuelle.rubio@cms-fl.com)



Et **Marie-Clémence Cicile**, avocate en droit douanier, accises et taxes énergétiques. Elle conseille les entreprises, et les assiste lors des contrôles de l'administration des douanes ou fiscale, dans différents domaines, ainsi que dans les contentieux devant les juridictions françaises et européennes.  
[marie-clemence.cicile@cms-fl.com](mailto:marie-clemence.cicile@cms-fl.com)

# La notion d'établissement industriel selon Dutronc

La réindustrialisation française prend parfois des formes bien subtiles.

Initialement réservée aux locaux impliqués dans la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers impliquant l'utilisation de moyens techniques importants, la qualification en établissement industriel a subi des évolutions.

## Etablissement industriel, définition

Le Conseil d'État a étendu la définition des établissements industriels aux locaux où s'exerce toute activité qui exige d'importants moyens techniques et pour lesquelles le rôle de ces installations techniques est prépondérant<sup>1</sup>. La Loi de finances pour 2019 a officialisé cette définition et en ajoutant un seuil de 500 000 euros de prix de revient des matériels et outillages, en dessous duquel les immeubles restent évalués en méthode tarifaire.

La subjectivité de ce critère de prépondérance a donné lieu à une conception de plus en plus extensive. Sa caractérisation par la jurisprudence passant de l'exigence de la démonstration d'une automation à la simple mécanisation du process pour enfin retenir le recours à des logiciels de gestion de stocks dès lors qu'il permet d'augmenter les flux logistiques. Force est de constater que la jurisprudence validait quasi systématiquement les requalifications.

Or, cette requalification a une incidence directe sur les bases imposables à la taxe foncière et de la cotisation foncière des entreprises (CFE). Celles-ci sont évaluées différemment selon que le local est qualifié d'établissement commercial ou industriel. Dans le premier cas, la valeur locative foncière est calculée selon la méthode tarifaire<sup>2</sup> en appliquant aux surfaces du local un tarif

au m<sup>2</sup>. En cas de qualification industrielle, elle sera déterminée selon la méthode comptable<sup>3</sup> c'est-à-dire en appliquant un pourcentage au prix de revient actualisé des immobilisations foncières.

## La problématique des requalifications, une dynamique bouleversée

Cette problématique des requalifications a été prégnante dans le domaine de la logistique, où le changement de méthode conduisait à des bases systématiquement plus élevées. Cependant, deux événements ont bouleversé cette dynamique.

Jusqu'en 2017, le tarif applicable aux locaux commerciaux correspondait au loyer en 1970 d'un local type dont les caractéristiques devaient se rapprocher de celles du local à évaluer. L'actualisation annuelle de ce

tarif était déconnectée de l'évolution réelle du marché. Depuis 2017, le tarif correspond au loyer moyen pratiqué l'année d'imposition pour une catégorie d'activité et un secteur géographique donnés, offrant ainsi une plus grande cohérence avec le marché locatif.

Quatre ans plus tard, la loi de finance pour 2021 a réduit de 50 % les bases imposables des locaux industriels évalués selon la méthode comptable.

Cet effet de ciseau lié à l'augmentation des bases calculées selon la méthode tarifaire et la réduction simultanée de celles calculées selon la méthode comptable, peut inciter les opérateurs à demander la requalification en locaux industriels en se basant sur les critères jurisprudentiels extensifs. Or, l'Administration rechigne désormais à y consentir quand cela est favorable au contribuable

Si la qualification commerciale des entrepôts retrouve de sa vigueur dans des décisions considérant que l'automatisation de la préparation des commandes redevient déterminante et que la gestion informatique à 95 % des marchandises<sup>4</sup> ou la présence de chambres froides<sup>5</sup> n'emportent plus nécessairement la requalification du site industriel, l'uniformisation de la notion n'est pas acquise.

Ainsi, dans un sens inverse, il a été considéré qu'un nombre très réduit d'engins de manutention et la faiblesse du flux logistique ne permet pas de contester cette requalification<sup>6</sup>.

Opportunisme comme le chantait Jacques Dutronc ? Peu importe le sens de la veste pourvu qu'elle soit bien garnie. ■

**« Initialement réservée aux locaux impliqués dans la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers impliquant l'utilisation de moyens techniques importants, la qualification en établissement industriel a subi des évolutions. »**

Par **Alexis Bussac**, avocat associé en fiscalité.  
Il intervient tant en conseil qu'en contentieux particulièrement en matière de fiscalité locale.  
alexis.bussac@cms-fl.com



1. CE, 22/07/2005 n° 261899, Miroline.

2. CGI art. 1498.

3. CGI art. 1499.

4. CAA de PARIS, 7ème chambre, 22 février 2023, 21PA05055 et CAA Nancy, 11 mai 2023, n°21NC00954 ; Phoenix Pharma.

5. CE, 1 juin 2023, n°448931.

6. CAA de BORDEAUX, 4ème chambre, 28 septembre 2023, 21BX03956, Rip Curl.

# Le crédit d'impôt pour l'industrie verte : une nouvelle opportunité pour l'immobilier industriel ?

Le C3IV permet, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024, d'alléger le coût des nouveaux investissements dans les capacités françaises de production ou les licences et brevets de secteurs clefs de la transition énergétique, notamment les éoliennes et les panneaux solaires. Ceci pourrait influer sur la politique en matière d'infrastructures immobilières du secteur industriel. L'occasion d'en dresser une présentation succincte et éviter tout malentendu.

(i) Ce crédit d'impôt codifié à l'article 244 quater I du CGI concerne les entreprises industrielles et commerciales imposées d'après leur bénéfice réel au titre de certaines dépenses d'investissement, autres que de remplacement, engagées pour leurs activités contribuant à la production de batteries, de panneaux solaires, d'éoliennes ou de pompes à chaleur.

Son taux est de 20 %, voire 25 ou 40 % en cas d'investissement dans les zones d'aide à finalité régionale. Le montant total du crédit ne peut excéder 150 M€ par entreprise, plafond variant en fonction de la localisation des investissements. Le crédit s'impute sur l'impôt dû par l'entreprise par fraction au titre des exercices au cours desquelles les dépenses du plan d'investissement ont été exposées. En cas d'excédent celui-ci est directement restituables.

(ii) Il est important de signaler que les dépenses de simple acquisition d'équipements ne sont pas éligibles. En effet le C3IV vise à soutenir les investissements dans l'ensemble des étapes stratégiques de la chaîne de production de ces équipements, de composants et sous-composants essentiels conçus et utilisés principalement dans la production de ces équipements, ainsi que dans les outils de production et de valorisation des matières premières nécessaires à cette fin. Ce sont donc uniquement les sociétés intervenant dans cette chaîne de production qui pourront bénéficier de ce crédit.

**« L'acquisition par les entreprises industrielles concernées des terrains, bâtiments et infrastructures nécessaires à l'installation des équipements industriels éligibles pourra être prise en compte dans le calcul de l'avantage fiscal. »**

(iii) L'immobilier n'est toutefois pas en reste puisque l'acquisition par les entreprises industrielles concernées des terrains, bâtiments et infrastructures nécessaires à l'installation des équipements industriels éligibles pourra être prise en compte dans le calcul de l'avantage fiscal.

En effet, l'assiette du crédit d'impôt est constituée par les dépenses engagées en vue de la production ou de l'acquisition d'actifs corporels ou incorporels définis par le nouvel article 244 quater I, III du CGI : dépenses correspondant au prix de revient de l'actif minoré des taxes et frais de toute nature, à l'exception des frais directement engagés pour la mise en état d'utilisation du bien et déduction faite des subventions publiques reçues au titre de ces dépenses.

(iv) Les entreprises intéressées devront préalablement à l'investissement, déposer une demande d'agrément auprès du ministre chargé du budget et présenter un plan d'investissement qui devra s'inscrire dans le cadre d'une ou plusieurs opérations éligibles au crédit d'impôt et être présenté comme économiquement viable.

Pour obtenir l'agrément elles devront respecter un certain nombre de conditions propres à leur situation financière et être à jour de leurs obligations notamment comptables, fiscales et sociales. Aucune délocalisation ne devra avoir été réalisée au cours des 2 exercices précédant la demande et elles devront s'engager à ne pas délocaliser au cours des 5 exercices suivants celui de la mise en service des investissements éligibles. Ces derniers devront être exploités pendant au moins 5 ans ou 3 ans s'agissant des PME, et ce dans le cadre d'une activité conforme à la législation environnementale.

La Commission européenne s'étant prononcée favorablement le 8 janvier dernier sur la conformité de ce crédit d'impôt au droit applicable en matière d'aides d'État, le C3IV constituera désormais un outil d'incitation à l'investissement dans l'immobilier industriel certes spécifique et soumis à conditions, mais d'une ampleur notable, dans un paysage où l'on peine à identifier les leviers fiscaux favorisant l'acquisition d'immobilier industriel, hors quelques dispositifs sectoriels ou ciblés géographiquement. ■



Par **Christophe Frionnet**, avocat associé en fiscalité. Il conseille notamment les entreprises dans l'ensemble de leurs opérations. Il est chargé d'enseignement en matière de fiscalité immobilière à l'Université Paris I Panthéon-Sorbonne.  
christophe.frionnet@cms-fl.com



Et **Frédéric Gerner**, avocat associé en fiscalité. Il intervient tant en matière de conseil que de contentieux dans les questions relatives aux impôts directs, notamment celles liées aux restructurations intragroupes et à l'immobilier.  
frédéric.gerner@cms-fl.com

# Confirmation jurisprudentielle de l'appréciation du point de départ du délai de prescription des recours entre constructeurs

Par plusieurs arrêts récents, la Cour de cassation a confirmé et précisé la position adoptée depuis un arrêt du 14 décembre 2022 selon laquelle le point de départ de l'action d'un constructeur contre un autre constructeur est la date à laquelle il a été assigné aux fins d'indemnisation.

En matière de contentieux de la construction, les recours récursoires des constructeurs à l'encontre d'autres constructeurs ou de leurs sous-traitants sont fréquents et posent la question du délai de prescription applicable ainsi que de son point de départ. La jurisprudence a clarifié ses positions à cet égard.

## L'application de la prescription quinquennale de droit commun

Par un arrêt du 16 janvier 2020 (Civ. 3<sup>e</sup> 16 janvier 2020 n°18-25915), la Cour de cassation avait retenu que les recours entre constructeurs ou dirigés par un constructeur contre un sous-traitant étaient prescrits selon les règles de droit commun. A cet égard, l'article 2224 du Code civil dispose que « les actions personnelles ou mobilières se prescrivent par cinq ans à compter du jour où le titulaire d'un droit a connu ou aurait dû connaître les faits lui permettant de l'exercer ».

## Les tâtonnements relatifs à l'appréciation du point de départ du délai de prescription

La question de l'appréciation du point de départ du délai de prescription quinquennal a suscité certaines hésitations jurisprudentielles avant que la Cour de cassation ne fixe sa position. En effet, dans l'arrêt précité du 16 janvier 2020, la Cour de cassation retenait que le délai de prescription de l'action du constructeur contre son sous-traitant commençait à courir à compter de l'assignation en référent-expertise qui lui avait été délivrée par le maître d'ouvrage.

Cette solution impliquait que le recours d'un

**« En matière de contentieux de la construction, les recours récursoires des constructeurs à l'encontre d'autres constructeurs ou de leurs sous-traitants sont fréquents et posent la question du délai de prescription applicable ainsi que de son point de départ. »**

constructeur puisse être prescrit en cours d'expertise judiciaire alors même que l'intéressé n'aurait pas encore été assigné en vue d'une condamnation. En pratique, les constructeurs étaient alors contraints d'assigner prématurément les autres constructeurs et/ou sous-traitants potentiellement responsables, à titre conservatoire, afin d'interrompre le délai de prescription courant à leur égard et de préserver leurs droits dans l'hypothèse d'un futur recours indemnitaire du maître d'ouvrage. Une telle situation générait un important contentieux préventif.

Par un arrêt très attendu du 14 décembre 2022 (Civ. 3<sup>e</sup>, 14 décembre 2022, n°21-21.305), la Cour de cassation est revenue sur sa posi-

tion, jugeant que seules les assignations au fond ou en référent-provision faisaient courir le délai quinquennal. La Cour de cassation a retenu que les assignations en référent-expertise n'étaient, pour leur part, pas susceptibles de faire courir le délai de prescription dès lors qu'elles ne comportaient pas de demande de reconnaissance d'un droit. Ce revirement a été salué par la pratique.

## L'affirmation de sa position par la jurisprudence

La Cour de cassation a confirmé le revirement opéré par l'arrêt du 14 décembre 2022 dans des arrêts du 11 mai 2023 (Civ. 3<sup>e</sup>, 11 mai 2023 n°21-24.967), du 19 octobre 2023 (Civ. 3<sup>e</sup>, 19 octobre 2023, n°22-15.947), du 9 novembre 2023 (Civ. 3<sup>e</sup>, 9 novembre 2023 n°22-17.147) et dans deux arrêts du 23 novembre 2023 (Civ. 3<sup>e</sup>, 23 novembre 2023, n° 22-21.070 et n°22-20.490). Dans cette dernière affaire, la Cour de cassation retient que « *le constructeur auquel la victime des dommages demande en justice la réparation de son préjudice doit former ses actions récursoires contre les autres constructeurs et sous-traitants dans un délai de cinq ans courant à compter de cette demande. Il n'est pas fait exception à cette règle lorsque le recours est provoqué par l'action récursoire d'un autre responsable mis en cause par la victime* ». Elle réaffirme ainsi sa position et précise, de façon opportune, qu'elle s'applique tant à un recours initié du fait d'une action du maître d'ouvrage qu'à un recours suscité par l'action d'un autre constructeur. ■



Par **Lucie Menerault**, avocate en droit immobilier. Elle intervient en conseil et rédaction d'actes comme en contentieux en matière de droit immobilier, avec une dominante en droit de la construction.

lucie.menerault@cms-fl.com

# Regain d'intérêt des fonds de capital investissement immobiliers pour les réinvestissements « 150-0 B ter »

**La loi de finances pour 2024 est venue assouplir le régime des réinvestissements économiques éligibles au maintien du report d'imposition de l'article 150-0 B ter du CGI réalisés via des véhicules de capital investissement<sup>1</sup>.**

## Régime applicable avant l'intervention de la loi de finances pour 2024

Sous l'empire des anciennes règles, les FCPR, FPCI et SLP (le ou les « Fonds ») étaient éligibles aux « réinvestissements économiques 150-0 B ter » à condition que leur actif, à l'expiration d'un délai de cinq ans courant à compter de la souscription réalisée en remplacement du produit de cession, soit constitué à hauteur de 75 % au moins :

- de parts ou actions reçues en contrepartie de souscriptions en numéraire au capital initial ou à l'augmentation de capital d'une ou de plusieurs sociétés exerçant une activité opérationnelle (marchand de biens, promotion immobilière, hôtellerie, coworking, etc.) ;
- de parts ou actions émises par de telles sociétés et acquises par le fonds lorsque ce dernier en obtient le contrôle à l'issue de cette acquisition ou lorsque le fonds est partie à un pacte d'associés ou d'actionnaires et détient plus de 25 % du capital et des droits de vote de la société concernée par le pacte.

## Les assouplissements apportés par le législateur

Désormais, le « quota remplacement » de 75 % prévu par l'article 150-0 B ter du CGI est aligné, sous réserve de certaines limitations, sur le « quota fiscal » de 50 % visé à l'article 163 quinque B du CGI. Cet assouplissement a notamment pour effet :

- de faciliter la structuration des investissements du fonds et les co-investissements : les investissements indirects réalisés par le

fonds (par exemple, interposition de holdings entre le fonds et la société opérationnelle) deviennent ainsi éligibles au « quota remplacement » ;

- d'élargir la nature des actifs éligibles au « quota remplacement » : sont désormais éligibles (i) les participations non contrôlantes dans la limite de 10 % du montant total de l'investissement dans la société pris en compte dans le quota et (ii) les titres donnant accès au capital, les avances en compte courant ainsi que les titres de créance dans la limite de 10 % du montant total de l'investissement dans la société pris en compte dans le quota ;

- de sécuriser la méthode de calcul du « quota remplacement » : le quota est calculé sur la base d'un ratio comprenant (i) au numérateur le prix d'acquisition ou de souscription des actifs éligibles et (ii) au dénominateur le montant libéré des souscriptions dans le fonds. En cas d'investissement au travers de holdings, le prix de souscription des titres de la holding devrait être retenu à proportion de l'actif de celle-ci investi directement ou indirectement en actifs éligibles (par référence à l'actif brut comptable). Les variations de valeur des actifs n'ont donc pas d'influence sur le quota. En outre, les titres inclus dans le « quota remplacement » faisant l'objet d'une cession devraient être maintenus au numérateur du ratio pendant une durée de deux ans à compter de la cession<sup>2</sup>.

Le périmètre des activités immobilières éligibles au « quota remplacement » demeure inchangé (marchand de biens, promotion immobilière,

hôtellerie, coworking, etc.).

On notera enfin qu'aucune clarification n'est apportée sur les modalités de calcul du ratio en présence de fonds à compartiment. A l'instar de la position qu'elle a prise pour l'appréciation du quota de 75 % applicable pour l'éligibilité de certains fonds au PEA<sup>3</sup> et l'application de l'abattement pour durée de détention de l'article 150-0 D ter du CGI<sup>4</sup>, il serait bienvenu que l'administration précise dans ses commentaires que le respect du « quota remplacement » doit s'apprécier par compartiment. Chaque compartiment constitue, en effet, un fonds distinct sur le plan juridique.

## Entrée en vigueur

Ces assouplissements sont applicables aux fonds constitués à compter du 29 décembre 2023.

Les fonds constitués avant cette date peuvent également bénéficier de ces assouplissements à condition d'exercer une option en ce sens selon des modalités qui restent à préciser par décret. ■

1. Les développements qui suivent traitent plus particulièrement des assouplissements apportés aux réinvestissements prenant la forme d'une souscription de parts de fonds communs de placement à risques (FCPR), de fonds professionnels de capital-investissement (FPCI) ou de sociétés de libre partenariat (SLP) qui constituent des véhicules d'investissement couramment utilisés pour le déploiement de stratégies d'investissement immobilier de type « marchand de biens » et, de manière non prépondérante, « promotion immobilière ».

2. Article R214-35 du Code Monétaire et Financier.

3. BOI-RPPM-RCM-40-50-20-20 n°440.

4. BOI-RPPM-PVBM-20-20-10 n°110.



Par **Thierry Granier**, avocat associé en fiscalité. Il intervient notamment sur les structurations de fonds dans un contexte international.  
thierry.granier@cms-fl.com



Et **Yacine Bousraf**, avocat en fiscalité. Il intervient notamment en matière de fiscalité des fonds de capital investissement et des fonds immobiliers.  
yacine.bousraf@cms-fl.com

# L'acquisition d'un immeuble grevé d'une TVA sur marge égale à zéro est une opération ayant ouvert droit à déduction pour l'appréciation du régime de sa revente

Un récent arrêt rendu le 6 décembre 2023 par la cour administrative d'appel de Bordeaux (n° 22BX04276) donne l'occasion de revenir sur une question de TVA que les opérateurs immobiliers ont déjà dû se poser : l'acquisition d'un bien immobilier avec l'application d'une TVA sur marge nulle est-elle une opération qui ouvre droit à déduction ? Cette question est cruciale pour déterminer si, en cas d'imposition, la revente du bien immobilier va supporter une TVA sur la marge ou non. En effet, transposant l'article 392 de la directive du 28 novembre 2006, l'article 268 du Code Général des Impôts prévoit que le régime de la TVA sur la marge s'applique aux cessions de terrains à bâtir et d'immeubles achevés depuis plus de 5 ans lorsque l'acquisition desdits biens n'a pas ouvert droit à déduction de la TVA.

La SCI Lackan a acquis en 2015 deux parcelles de terrain à bâtir (parcelles cadastrées n° AC 512 et AC 513) auprès d'une société assujettie, la société Shelbourne. L'acte de cession de ces parcelles indiquait que le prix s'entendait TVA sur la marge comprise pour un montant de 0 euros. Lors de la revente de ces terrains, la SCI Lackan n'a pas appliqué le même régime à chacune des deux cessions : la parcelle n° AC 512 a été cédée en 2016 pour un prix incluant une TVA sur marge alors que la parcelle n° AC 513 a été cédée en 2017 pour un prix incluant la TVA sur le prix total, l'acte précisant que « *le vendeur déclare opter à la taxe sur la valeur ajoutée, l'acquisition du terrain ayant ouvert droit à déduction* ». ■

## « L'acquisition d'un bien immobilier avec l'application d'une TVA sur marge nulle est-elle une opération qui ouvre droit à déduction ? »

La SCI Lackan n'a pas versé la taxe au Trésor et a fait l'objet d'une taxation d'office dans le cadre de laquelle l'Administration s'est limitée à rappeler la TVA, sur le fondement de la règle suivant laquelle toute TVA mentionnée par une facture est due (CGI, art. 283 3). La société n'ayant pas traité de manière identique les deux parcelles (TVA sur marge pour l'une et TVA sur prix total pour l'autre), l'on aurait pu s'attendre à ce que l'Administration aligne le régime de TVA de ces deux cessions dès lors que l'acquisition de ces parcelles par la SCI Lackan devait nécessairement recevoir la même qualification au regard du critère d'application du régime de la marge : soit elle avait ouvert droit à déduction dans ses mains, soit non.

### La cour administrative d'appel de Bordeaux apporte une réponse positive

La question de savoir si l'acquisition de ces deux parcelles par la SCI Lackan lui avait ouvert droit à déduction a toutefois été traitée par la cour administrative d'appel de Bordeaux, cette dernière y apportant une réponse positive. Elle confirme donc que, même avec une marge nulle, l'acquisition a ouvert droit à déduction, ce qui exclut l'application du régime de la TVA sur marge

lors de la revente du bien. Cette confirmation, légitime à nos yeux, est la bienvenue. En effet, l'Administration précise dans sa doctrine administrative BOI TVA IMM 10-20-10 au §300 que « *la circonstance que la marge calculée dans les conditions exposées ci-dessus se révèle nulle ou négative ne fait pas obstacle à l'application de l'article 268 du CGI, la base d'imposition étant alors prise pour 0* », ce qui permet au vendeur qui applique la TVA sur une marge nulle ou négative de pouvoir toutefois exercer ses droits à déduction. Néanmoins, aucune position n'avait été prise à notre connaissance sur le traitement d'une TVA sur marge nulle ou négative au niveau de l'acquéreur du bien. La solution dégagée par la Cour conforte donc les opérateurs qui jusqu'à présent ont appliqué la TVA sur le prix total à leurs reventes de biens acquis pour un prix TVA sur marge égale à 0. ■

Par **Armelle Abadie**, avocat associé en fiscalité. Elle conseille et assiste les entreprises, notamment en immobilier, dans l'ensemble des sujets relatifs à la TVA ainsi que dans le suivi et la gestion de contrôles fiscaux et de contentieux.  
armelle.abadie@cms-fl.com



# L'impossible déduction de la TVA française par les investisseurs détenant des actifs immobiliers à l'étranger ?

Dans une récente affaire, le tribunal administratif de Paris s'est à nouveau opposé à la déduction de la TVA supportée en France par une société exerçant une activité de location immobilière taxable en Allemagne (TA Paris 20 décembre 2023 n°2119635/1-1 et dans le même sens, TA Paris 9 mai 2023 n°2121933). Le principe de la déduction est simple et exposé par l'administration fiscale dans le contexte des locations immobilières à l'étranger (RM Louwagie JOAN 20 septembre 2022 page 4130) : dès lors que les loyers sont taxables à la TVA dans le pays où se situe l'immeuble, la TVA française grevant les dépenses liées à cette activité est déductible. La difficulté réside dans le fait que la location de locaux nus est en principe exonérée de TVA (sans droit à déduction de la taxe d'amont) et qu'elle n'est taxable que si la législation nationale ouvre au bailleur un droit d'option pour la taxation et qu'il l'exerce.

On sait qu'en France, l'option doit être exprimée dans un courrier adressé à l'administration, mais ce formalisme n'est pas le même dans tous les Etats membres de l'Union. La réponse Louwagie précise, dans le cas d'un immeuble situé à l'étranger, que « *la déduction de la TVA n'est pas conditionnée à la formalisation d'une quelconque option en France, et les personnes morales concernées peuvent se voir attribuer un numéro d'identification à la TVA français.* »

En Allemagne par exemple (Etat dans lequel sont situés les immeubles dans l'affaire jugée par le TA de Paris), l'option prend la forme d'une clause dans le bail stipulant que les conditions de la taxation sont réunies par le preneur.

**« La difficulté réside dans le fait que la location de locaux nus est en principe exonérée de TVA (sans droit à déduction de la taxe d'amont) et qu'elle n'est taxable que si la législation nationale ouvre au bailleur un droit d'option pour la taxation et qu'il l'exerce. »**

Si les principes sont clairs, les assujettis se voient néanmoins confrontés à un niveau d'exigence très inhabituel pour établir auprès de l'administration fiscale française que les loyers sont effectivement taxés hors de France.

## Les exigences excessives de preuve conduisent en pratique à remettre en cause ce droit

Dans la dernière affaire, alors qu'il avait en sa possession tous les baux et la traduction en français des clauses fiscales, ainsi que de nombreux éléments complémentaires établissant la taxation effective des loyers à la TVA allemande, le Tribunal a malgré tout jugé :

– que les déclarations de chiffre d'affaires rédigées en allemand non traduites et issues d'une extraction de logiciel de gestion interne de l'entreprise seraient dépourvues de valeur probante ;

– et que les baux, conclus antérieurement à l'acquisition des immeubles, mentionnent le nom d'un bailleur qui n'est pas la requérante celle-ci ayant, par hypothèse, repris ces baux en cours d'exécution (comme en droit français...) et ne permettraient pas de prouver que la requérante a « effectivement opté » pour la taxation des loyers.

Que les opérateurs se voient contraints de justifier leurs droits à déduction est indiscutable, mais un tel niveau d'exigence les prive, en pratique, de leurs droits.

La Cour de Justice ne cesse de rappeler la primauté du principe de neutralité en matière de TVA sauf cas de fraude ou d'évasion fiscale, ce qui n'est manifestement pas le cas dans l'affaire portée devant le Tribunal administratif (voir par exemple CJUE 10 juillet 2008 C-25/07 n°14 et suivants ou CJUE 11 janvier 2024 C-537/22 n°31 et suivants). L'intransigeance actuelle pourrait finir par dissuader les investisseurs de s'établir en France lorsque leurs actifs ne s'y situent pas. Nous suivrons donc avec intérêt les décisions qui seront rendues en appel et espérons que l'administration fiscale adoptera une attitude plus constructive par exemple en donnant dans sa doctrine des indications sur les éléments de justification susceptibles de justifier le bien-fondé du droit à déduction et, pourquoi pas, en déclenchant par elle-même un échange avec les autorités fiscales concernées si l'assujetti de bonne foi peine à réunir les éléments de preuve exigés. ■



Par **Gaëtan Berger-Picq**, avocat associé en fiscalité. Il conseille et assiste les entreprises, notamment en immobilier, dans l'ensemble des sujets relatifs à la TVA et à la taxe sur les salaires ainsi que dans le suivi et la gestion des contrôles et contentieux fiscaux.  
gaetan.berger-picq@cms-fl.com



Et **Alexandra L'herminé**, avocate en fiscalité. Elle conseille et assiste les entreprises dans le suivi et la gestion de contrôles fiscaux et de contentieux en matière de TVA et de taxe sur les salaires.  
alexandra.lhermine@cms-fl.com

# L'indemnité pour résiliation d'un bail commercial avant son terme n'est pas soumise à la TVA

Une SCI avait donné en location des locaux à usage de bureaux pour une durée de neuf années. Cinq ans plus tard, le bailleur accepta la résiliation du bail, le protocole précisant que le preneur s'engageait à verser au bailleur une indemnité forfaitaire d'un montant de 55 000 euros HT plus TVA, en contrepartie de l'acceptation de la résiliation amiable et anticipée du bail sans poursuite de son exécution en justice.

Le bailleur émit une facture mentionnant l'indemnité transactionnelle HT plus TVA, et le preneur déduisit cette TVA. Mais, l'administration fiscale adressa au preneur une proposition de rectification refusant la déduction de TVA qu'elle estima facturée à tort par le bailleur.

A la demande du preneur de lui restituer cette taxe, le bailleur opposa qu'il lui avait rendu une prestation de service individualisable en acceptant de le dispenser de ses obligations et de résilier de manière anticipée le bail, justifiant l'application de la TVA.

Le bailleur expliqua également avoir demandé au preneur que lui soient versés les loyers à échoir jusqu'à la fin de la période triennale, soit la somme de 58 733 euros HT, et que le preneur sollicita que lui soit consenti un geste commercial, amenant les parties à fixer le montant de l'indemnité de résiliation à la somme de 55 000 euros HT.

Le bailleur refusa donc d'émettre une facture rectificative pour annuler cette TVA. S'en suivit un contentieux en restitution de

cette TVA, porté devant le Tribunal judiciaire qui donna raison au preneur, puis en appel devant la cour de Versailles qui a rendu un arrêt le 30 mars 2023 n° 22/00351, confirmant que le bailleur devait restituer la TVA facturée à son locataire.

Selon la juridiction judiciaire (qui a refusé de saisir le juge administratif d'une question préjudiciable), le fait pour le bailleur d'accepter la résiliation du bail avant son terme ne suffit pas à caractériser une prestation de service individualisée, même si cette indemnité constitue une recette de substitution représentant 93,6 % des loyers restant à courir. La Cour confirme donc que cette indemnité ne relève pas de la TVA. ■

Par **Philippe Tournès**, avocat Of Counsel en fiscalité.  
Il conseille et assiste les entreprises, notamment en immobilier, dans l'ensemble des sujets relatifs à la TVA.  
philippe.tournes@cms-fl.com



## CMS Francis Lefebvre

2 rue Ancelle 92522 Neuilly-sur-Seine Cedex

T +33 1 47 38 55 00

cms.law/fl

[linkedin.com/company/cms-francis-lefebvre-avocats](https://linkedin.com/company/cms-francis-lefebvre-avocats)

@cms\_fl

## Option Finance

Supplément du numéro 1738 du Lundi 12 février 2024

Option Finance - 10, rue Pergolèse 75016 Paris - Tél. 01 53 63 55 55

SAS au capital de 2 043 312 € RCB Paris 343256327 -

Directeur de la publication : Jean-Guillaume d'Ornano

Service abonnements : 10, rue Pergolèse 75016 Paris - Tél. 01 53 63 55 58

Fax : 01 53 63 55 60 - Email : [abonnement@optionfinance.fr](mailto:abonnement@optionfinance.fr)

Impression : Megatop - Naintre - Papier 100 % PEFC (0 % recyclé)

provenance = Autriche

PTot = 0,04 kg/tonne -

N° commission paritaire : 0927 T 83 896



PEFC™ 10-31-1523 / Certifié PEFC / Ce produit est issu de forêts gérées durablement et de sources contrôlées. / [pefc-france.org](http://pefc-france.org)