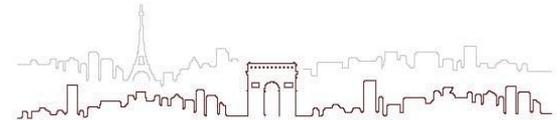


SALMON-LEGAGNEUR & ASSOCIÉS

AVOCATS À LA COUR

34 avenue George V

75008 PARIS



Mercredi 10 Février 2016

**6ème édition de la journée dédiée au bail commercial :
"Tour d'actualités du bail commercial "**

**FOCUS sur les taxes, impôts et contributions
générés par le bail commercial**

Sybille Salmon-Legagneur, Marie Dessimond (**SL&Associés**)

ssalmon-legagneur@sl-avocats.fr

mdessimond@sl-avocats.fr

www.sl-avocats.fr

FOCUS sur les taxes, impôts et contributions générés par le bail commercial

PLAN

1. La fiscalité du bail commercial pour le bailleur et pour le preneur

1.1. TVA vs CRL

1.2. Conséquences pratiques pour le bailleur et le preneur

2. Les impôts et taxes refacturables dans le cadre du bail commercial

2.1. Tableau de synthèse des impôts et taxes du bailleur refacturables dans le cadre du bail

2.2. Tendances et évolutions récentes en matière de fiscalité autour du bail

1. La fiscalité du bail commercial pour le bailleur et pour le preneur

1.1. TVA vs CRL*

Champs d'application	TVA	CRL
Principe	Exonération de TVA (caractère civile de la location d'immeuble nu) sauf option à la TVA	<u>Imposition</u> à la CRL <u>sauf</u> option à la TVA
Conditions /bailleurs	<ul style="list-style-type: none"> - Personne physique ou morale - Propriétaire ou locataire & sous-locataire 	<ul style="list-style-type: none"> - Personne morale - Propriétaire
Conditions /preneurs	<ul style="list-style-type: none"> - Preneur assujetti - Preneur non-assujetti si accord exprès dans bail 	N/A
Conditions /local	Dans ensemble immobilier même non encore achevé	Dans immeuble achevé depuis > 15 ans

Enjeux	Loyers facturés avec TVA	Loyers facturés avec CRL
<u>Côté bailleur</u>	Récupération de la TVA : <ul style="list-style-type: none"> - sur acquisition/construction du local - supportée pour location du local 	<ul style="list-style-type: none"> - CRL facturée = coût définitif sauf si refacturée au preneur** - Pas de récupération de TVA
<u>Côté preneur</u>	TVA facturée = TVA déductible sauf si preneur non assujetti ou assujetti partiel	CRL refacturée = coût définitif

* *Contribution sur les revenus locatifs*

** *Supportée pour min. 50% par le preneur si immeuble mixte*

1. La fiscalité du bail commercial pour le bailleur et pour le preneur'

1.2. Exécution du bail commercial & exemple de redressement fiscal

Position de l'administration

- Existence de prestations réciproques à soumettre à la TVA et non rémunération en nature d'un service rendu par le locataire



Position du contribuable

- Pas de prestations réciproques mais négociation commerciale usuelle entraînant réduction de prix
- Risque de multiplication des factures réciproques

En pratique :

- Ne pas lier dans le bail la franchise de loyer et la durée d'engagement
- Prévoir dans le bail une clause d'entraide ou bien un accord complémentaire au bail pour anticiper le cas de redressement TVA
- Cas spécifique des commerces et des franchises consenties aux locomotives/locataires prestigieux

2. Les impôts et taxes refacturables dans le cadre du bail commercial

2.1. Tableau de synthèse des impôts et taxes du bailleur refacturables dans le cadre du bail

Impôts ou taxe	Règles principales	Redevable	Refacturable
CRL	<ul style="list-style-type: none"> Cf. supra 		
TABIF (et TASSIF)	<ul style="list-style-type: none"> Bureaux (1990), locaux commerciaux et de stockage (1999), et surfaces de stationnement annexées (2011), situés en IDF Tarif par zone (3) et nature (4) allant de 0,66€ à 16,89€ pour 2016 à verser le 1^{er} mars 	Propriétaire (bailleur)	OUI
Taxe foncière (et TEOM*)	<ul style="list-style-type: none"> Base : valeur locative cadastrale avec <i>actualisation triennale (1980), révision tous les 6 ans</i>, et coefficient de majoration annuel ; locaux commerciaux : valeur résultant des baux pour les locaux existant en 1970, et si non par comparaison ou appréciation directe ; valeur comptable à l'actif du bilan du propriétaire ou exploitant pour les locaux industriels et sinon méthode particulière (id. locaux commerciaux) et à payer sur émission d'un rôle 	Propriétaire (bailleur)	OUI
CFE CET	<ul style="list-style-type: none"> <i>Personne exerçant une activité professionnelle habituelle non salariée, et location d'immeuble nu à usage autre qu'habitation dont les recettes > 100K€ ; base = biens passibles de TF dont dispose le redevable et à payer sur émission d'un rôle</i> 	<i>Preneur (pour ces locaux)</i>	N/A
CVAE	<ul style="list-style-type: none"> <i>Recettes > 152,5K€/500K€ en pratique, et barème progressif sur la VA, incluant les amortissements sur biens donnés en location + 6 mois</i> 	<i>Bailleur (pour ces locaux)</i>	<i>Délicate /interdite**</i>

* **NB** : à compter de 2016, les collectivités peuvent financer la collecte des déchets non ménagers par la TEOM (liberté d'instituer la « redevance spéciale d'élimination des déchets non ménagers », demeurant obligatoire si ni TEOM ni REOM)

** *Délicate avant la Loi Pinel / interdite depuis le 5 novembre 2014 (entrée en vigueur du Décret Pinel)*

2. Les impôts et taxes refacturables dans le cadre du bail commercial

2.2. Tendances et évolutions récentes en matière de fiscalité

Remarque préliminaire : tendance générale à l'alourdissement de la fiscalité "immobilière" (modifications des traités en vue s'assurer l'imposition des revenus et plus-values *in situ* ; augmentation du droit d'enregistrement départemental et taxe additionnelle IDF sur les cessions d'immeubles)

Concernant plus particulièrement les taxes et impôts dans le cadre du bail commercial :

- **Elargissement des locaux concernés par la fiscalité locale :**
 - Entrée dans le champs de la CET/CVAE de la location d'immeuble nu à usage autre qu'habitation (qui n'était pas dans le champs de la taxe professionnelle jusqu'en 2009, avec application de la CVAE "en sifflet" de 2010 à 2018) ;
 - Entrée progressive des locaux dans la TABIF (1990-2011, Cf. infra) ;
- **Création d'une taxe additionnelle annuelle sur les surfaces de stationnement en Ile-de-France spécifique (depuis 2015)** en sus de la TABIF déjà applicable à ces surfaces ;
- **Revalorisation locative (des locaux professionnels, sauf locaux industriels évalués par la méthode comptable)** prévue mais repoussée à la TF et la CFE 2017 (révision au 01/01/2013)

2. Les impôts et taxes refacturables dans le cadre du bail commercial

2.2. Tendances et évolutions récentes en matière de fiscalité

- Extension du champ des locaux industriels devant être valorisés selon la méthode comptable par (i) une politique de redressements fiscaux concernant tant la TF du propriétaire que la CFE de l'exploitant et par (ii) une modification applicable pour la TF et la CFE 2017 soumettant les SCI non soumises à l'IS à la valorisation des locaux industriels par la méthode comptable.

Exemples de (re)qualification en locaux industriels par l'administration et/ou la jurisprudence (pas de définition légale) :

- *Etablissements commerciaux incluant des installations importantes pour la manipulation ou le stockage (par ex grossistes expéditeurs de fruits et légumes ...) ou incluant des opérations de préparation et conditionnement impliquant un outillage important (marchands de carburants, de vin, ...)*
- *Etablissements où est exploitée une activité artisanale ou agricole, utilisant un outillage représentant une part importante des immobilisations (boulangeries, fabriques de charpentes...)*

⇒ **Critère : outillage important et prépondérant mis en œuvre pour l'activité exercée, indépendamment de la nature des opérations réalisées dans l'établissement**

⇒ **Problématique des plateformes de logistique (jurisprudence sur des containers venant de Chine contenant des accessoires destinés à la revente à des magasins de bricolage, sur des locaux de stockage d'hydrocarbures, bâtiments de stockage et distribution de biens de consommation courante, magasins de stockage dans un port... pour lesquels les éléments retenus sont par exemple le prix de revient des équipements et matériels par rapport au prix de revient de l'immeuble abritant le matériel ou bien la manipulation entièrement informatisée et mécanisée)**

⇒ **Recommandation : appréciation du risque en cas de non application de la valeur comptable par bailleur et preneur (TF et CFE) dès la mise en place du bail, et anticipation d'un contrôle/coopération**