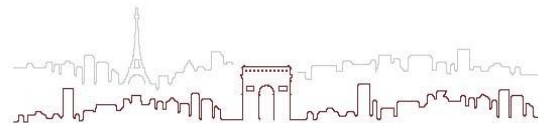


SALMON-LEGAGNEUR & ASSOCIÉS

AVOCATS À LA COUR

34 avenue George V

75008 PARIS



Mercredi 22 janvier 2020

11^{ème} édition de la journée dédiée au bail commercial :
« Retours aux fondamentaux »

*Problématiques fiscales afférentes au transfert d'un
bail commercial (désinvestissement ou refinancement)*

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

ssalmon-legagneur@sl-avocats.fr

mdessimond@sl-avocats.fr

www.sl-avocats.fr

Problématiques fiscales afférentes au transfert d'un bail commercial (désinvestissement ou refinancement)

Introduction : actualités fiscales

- *Nouvelle convention France Luxembourg – EEV 1^{er} janvier 2020*
- *Ordonnance du 21 octobre 2019 sur les dispositifs transfrontaliers*
- *Loi de finances pour 2020 (mesures IS et TABIF)*

1. Transfert d'un immeuble & Enjeux TVA

1.1. Types de transfert : mutations à titre onéreux/gratuit d'un immeuble financé en emprunt hypothécaire ou en CBI

1.2. Enjeux TVA liés aux transferts = taxation ou régularisation de TVA

2. Transfert d'un bail commercial attaché & Mécanisme de dispense de TVA

2.1. Notion de transmission d'une universalité totale ou partielle de biens

2.2. Modalités d'application de la dispense de TVA aux transferts d'immeubles

Problématiques fiscales afférentes au transfert d'un bail commercial (désinvestissement ou refinancement)

Introduction : actualités fiscales

Nouvelle convention France-
Luxembourg - Effets à compter
du 1^{er} janvier 2020

- **Résident, dividendes, plus-values**
- **OPCI, SIIC**

Ord. 21 oct 2019 – Déclaration des
dispositifs transfrontières - Délai :
31 aout 2020

- Lutte contre la fraude & optimisation fiscale
- Intermédiaires/conseils et contribuables
- Pas de définition notion de dispositif

Loi de Finances pour 2020

- Lutte contre les dispositifs hybrides
- Ajustements techniques au dispositif de limitation des charges financières
- Baisse d'IS réservée aux sociétés/CA<250M€

Problématiques fiscales afférentes au transfert d'un bail commercial (désinvestissement ou refinancement)

Introduction : actualités fiscales'

Loi de Finances pour 2020 (suite)	TABIF : création zone premium (Paris 1,2,3,8,9, 10,15,16,17 Boulogne, Courbevoie, Issy, Levallois, Neuilly, Puteaux avec majoration de 20% sur tarif bureaux (23,18€ au lieu de 19,31% en 2019)			
Tarif normal 2020 au m2	Zone 1 Premium	Zone 2	Zone 3	Zone 4
	9 arrondissements parisiens et 6 communes des Hauts-de-Seine	11 autres arrondissements parisiens et autres communes des Hauts-de-Seine	Ancienne Zone 2 (Unité urbaine de Paris)	Ancienne Zone 3 (IDF)
Bureaux	23,18€	19,51€	10,66€	5,14€
Locaux commerciaux	7,94€		4,11€	2,08€
Stockage	4,12€		2,08€	1,07€
Stationnement	7,08€		3,98€	2,03€

Problématiques fiscales afférentes au transfert d'un bail commercial (désinvestissement ou refinancement)

1. Types de transfert d'un immeuble bâti & Enjeux TVA

1.1. Types de transfert entre entreprises

Transfert à titre gratuit	Transfert à titre onéreux
Apport en société (fusion, scission ou APA) rémunéré par des titres	<ul style="list-style-type: none">• Apport en société rémunéré par un transfert de passif/dette• Cession en vue d'une <u>sortie d'actif</u> d'un immeuble financé en emprunt hypothécaire ou en crédit-bail immobilier• Cession en vue d'un <u>refinancement</u> en crédit-bail immobilier (<i>cession-bail/sale&lease-back</i>)• Cession des droits réels du preneur d'un bail emphytéotique ou d'un bail à construction

=> Le traitement TVA dépend en premier lieu de la qualification du bien immobilier transféré « neuf » ou « ancien » lors d'un transfert à titre gratuit ou onéreux (contrairement aux droits d'enregistrement par exemple qui dépendent également du régime fiscal IS/IR des parties au transfert à titre gratuit, et des engagements de revente ou de (re)construire éventuellement pris par le bénéficiaire/acquéreur)

Problématiques fiscales afférentes au transfert d'un bail commercial (désinvestissement ou refinancement)

1. Types de transfert d'un immeuble bâti & Enjeux TVA

1.2. Enjeux TVA liés aux transferts : taxation à la TVA ou régularisation de TVA

Taxation à la TVA	1	Transfert d'un immeuble neuf ou de droits immobiliers portant sur un immeuble neuf (i.e. achevé/reconstruit/surélevé depuis 5 ans ou moins) ➤ TVA obligatoire
	2	Transfert d'un immeuble non neuf ou de droits immobiliers portant sur un immeuble non neuf (i.e. achevé/reconstruit/surélevé depuis plus de 5 ans) ➤ TVA facultative , sur option du cédant (<i>article 260,5bis CGI</i>)
= conséquences financières/trésorerie pesant sur l'acquéreur		
Base de la taxation	Prix, valeur d'apport, estimation en cas de prix symbolique, valeur de la promesse de vente pour CBI (sauf hypothèses spécifiques de TVA sur marge)	

Exemple 1:

Cession d'un immeuble de bureaux neuf – Prix :25M€ - TVA(20%):5M€ payée en sus du prix

TVA payée au Trésor dans le mois du transfert par le vendeur

TVA remboursée à l'acquéreur dans délai d'environ 3mois de la demande de remboursement de crédit de TVA ET à condition que l'acquéreur ait souscrit une lettre d'option/intention de louer en TVA (sauf TVA obligatoire sur locaux aménagés)

=>enjeux TVA: portage de TVA par l'acquéreur (5M€) MAIS possibilité de dispense de TVA

Problématiques fiscales afférentes au transfert d'un bail commercial (désinvestissement ou refinancement)

1. Types de transfert d'un immeuble bâti & Enjeux TVA

1.2. Enjeux TVA liés aux transferts : taxation à la TVA ou régularisation de TVA'

Régularisation de TVA	3	En cas de cession ou apport d'immeubles immobilisés non soumis à la TVA sur prix/valeur total (cas n°2 ci-dessus) : ➤ Mécanisme de reversement (au Trésor) de la TVA déduite par le vendeur dans le délai de régularisation (20 années pour les immeubles)
Calcul		Σ des vingtièmes de la TVA initialement déduite par le cédant
Situation du bénéficiaire du transfert/acquéreur		Facturation des régularisations TVA du cédant & transfert de son droit à déduction au bénéficiaire si (i) bien transféré=immobilisation et (ii) délivrance d'une attestation = les conséquences financières/trésorerie pèsent sur l'acquéreur également dans ce 3^{ème} cas

Exemple 2:

Cession en 2020 d'un immeuble de bureaux acquis en 2008 – Prix :20M€ - TVA(20%):4M€ (déduite en 2008 par le cédant)

Années à régulariser:9 (20-11) Régularisations de TVA:1.8M€ (4*9/20)

Paiement par le bénéficiaire:1.8M€ + 132K€ (DE/Frais notaire @7,332%)

Attestation/facture:1.8M€ (TVA déductible pour le bénéficiaire si option TVA)

=>enjeux TVA : portage de TVA par l'acquéreur (1,8M€) en plus des droits d'enregistrement MAIS possibilité de dispense de (paiement de TVA)

Problématiques fiscales afférentes au transfert d'un bail commercial (désinvestissement ou refinancement)

2. Transfert d'un bail commercial attaché & Mécanisme de dispense de TVA

2.1. Notion de transmission d'une universalité totale ou partielle de biens

Universalité : notion générale issue d'une directive de 2006 permettant aux Etats de traiter ces opérations comme « intercalaires » (i.e. livraisons de biens et prestations de services non soumises à TVA - dispense de TVA - quand elles sont réalisées dans le cadre du transfert d'universalité totale ou partielle de biens entre assujettis) avec le cessionnaire continuant la personne du cédant en matière de régularisations de TVA déduite

NB : mécanisme similaire à une fusion soumise au régime de faveur IS (plus-value non imposée) sous réserve de reprise de la valeur fiscale des biens chez le cédant par le cessionnaire

Universalité totale : fusion

Universalité partielle : cession d'un fonds de commerce, d'une exploitation agricole, ou cession d'immeubles affectés à une activité locative (soumise à TVA) avec reprise ou renégociation des baux en cours (une transmission d'entreprise)

Exemple 1 précédent:

Les 5M€ de TVA en principe applicables ne sont pas dus (dispense de taxation/TVA sur le prix)

Exemple 2 précédent:

Les 1,8M€ de régularisation de TVA en principe applicables ne sont pas dus (dispense de régularisation)

=> Le cessionnaire continue la personne du cédant concernant la TVA déduite les 20 années précédentes susceptible de régularisation

Problématiques fiscales afférentes au transfert d'un bail commercial (désinvestissement ou refinancement)

2. Transfert d'un bail commercial attaché & Mécanisme de dispense de TVA

2.2. Modalités d'application de la dispense de TVA aux transferts d'immeubles

Elément majeur : l'application (valable) de la TVA sur les loyers du bail transmis - indispensable pour l'application de la dispense

- Sauf locaux aménagés, la validité de l'option TVA du propriétaire bailleur cédant doit être établie
- Si la validité n'est pas établie (par exemple pas d'AR ou mauvaise désignation) :
 - Soit l'option est réitérée avant la cession par le vendeur (avec les risques de question/contrôle afférent);
 - Soit les actes de cession de l'immeuble organise les conséquences juridiques et financières d'une remise en cause de la dispense (acte rectificatif et versements financiers entre parties, sur des modalités similaires aux accords contractuels prévoyant entre bailleurs et preneurs les conséquences juridiques et financières d'un redressement du régime TVA appliqué sur une indemnité, une refacturation de travaux, une franchise...)