

## 1 Actualités de la société civile immobilière

La parution du hors-série RF 2023-3 « Société civile immobilière » nous donne l'occasion de revenir sur les précisions législatives, jurisprudentielles ou doctrinales récentes qui impactent cette forme de société.

RF 2023-3, « Société civile immobilière »

### L'essentiel

- ✓ Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, la création d'une SCI doit obligatoirement être effectuée par l'intermédiaire du Guichet unique. / 1-2
- ✓ Bien que n'ayant pas la qualité d'associé, l'usufruitier de parts sociales n'est pas sans moyen pour défendre ses intérêts. / 1-6
- ✓ L'unanimité exigée dans les assemblées vise tous les associés et ne se restreint pas à ceux présents ou représentés. / 1-14
- ✓ La SCI qui emprunte ne bénéficie pas des règles protectrices instaurées pour les non-professionnels. / 1-21
- ✓ Une SCI ne peut pas augmenter le loyer d'un logement classé F ou G au titre du diagnostic de performance énergétique. / 1-23
- ✓ L'usufruit des parts cédé valorisé au montant des distributions prévisionnelles doit prendre en compte la politique de distribution. / 1-32
- ✓ Seul le droit fixe de 125 € s'applique à la cession de l'usufruit des parts sociales. / 1-33
- ✓ La réévaluation libre d'actifs effectuée par une SCI imposable à l'IR peut avoir un impact lors de la cession des parts. / 1-38
- ✓ Les juges précisent la règle de l'imposition des associés présents à la clôture de l'exercice en présence d'une révision de l'acte de répartition. / 1-39
- ✓ La jurisprudence se prononce sur les loyers et charges déductibles à prendre en compte pour la détermination du revenu net foncier. / 1-36
- ✓ Le plafond d'imputation du déficit foncier est majoré en faveur de certaines dépenses. / 1-40
- ✓ La SCI optant pour l'IS doit en faire une notification régulière à l'administration fiscale. / 1-41
- ✓ La jurisprudence donne un exemple d'application de la notion de composants d'une construction pour le calcul de l'amortissement. / 1-44
- ✓ Les juges précisent les conséquences fiscales du changement d'activité d'une SCI soumise au régime des sociétés de personnes à la suite de la levée de l'option d'achat d'un immeuble pris en crédit-bail. / 1-45

## → Aspects juridiques

### Formalités à accomplir

#### Évolution des tarifs d'annonces légales

- 1-1** Lors de la création d'une SCI, un avis doit être publié dans un support habilité à recevoir les annonces légales (décret 78-704 du 3 juillet 1978, art. 22). La tarification des annonces relatives à la constitution des sociétés, calculée de manière forfaitaire, a évolué en 2023. Ainsi, trois tarifs sont désormais prévus (arrêté du 19 novembre 2021, JO du 28, texte 50, modifié par arrêté du 27 décembre 2022, JO du 31, texte 139) :
- un tarif général qui s'applique sauf dans les deux cas particuliers cités ci-après (tarif 1) ;
  - un tarif plus avantageux réservé aux entreprises des 27 départements et collectivités suivants : Aisne, Ardèche, Ardennes, Drôme, Isère, Oise, Rhône, Somme, Yonne, Eure, Seine-Maritime, Nord, Pas-de-Calais, Seine-et-Marne, Yvelines, Essonne, Val-d'Oise, Paris, Hauts-de-Seine, Seine-Saint-Denis, Val-de-Marne, Guadeloupe, Martinique, Guyane, Saint-Barthélemy, Saint-Martin et Wallis-et-Futuna (tarif 2) ;
  - un tarif particulier applicable à La Réunion et Mayotte.
- S'agissant des SCI, les tarifs sont fixés, pour l'année 2023, à 185 € HT (tarif 1), 181 € HT (tarif 2) et 217 € HT (La Réunion et Mayotte).

#### Passage obligatoire par le Guichet unique

- 1-2** Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, les entreprises doivent réaliser leurs formalités électroniquement par l'intermédiaire du Guichet unique, qui a remplacé les anciens centres de formalités des entreprises (c. com. art. L. 123-33). En pratique, les entreprises y souscrivent l'ensemble des formalités nécessaires à l'exercice de leur activité, soit les déclarations relatives à la création, aux modifications de leur situation et à la cessation de leur activité (c. com. art. R. 123-1 à R. 123-16).
- Toutefois, le Guichet unique connaît depuis son ouverture des dysfonctionnements techniques pour le traitement des dossiers. C'est pourquoi une procédure temporaire de secours a été mise en place (arrêté du 28 décembre 2022, JO du 29, texte 1, modifié par arrêté du 27 juin 2023, JO du 29, texte 1). Ainsi, jusqu'au 31 décembre 2023, les formalités de modification et de cessation d'activité peuvent encore être effectuées via Infogreffe ou sous format papier en cas de dysfonctionnement. Ce n'est pas le cas des formalités de création, qui doivent obligatoirement être effectuées via le Guichet électronique.
- **Signer électroniquement la création de sa société.** Pour créer sa société par l'intermédiaire du Guichet unique, le déclarant n'a pas besoin d'acquiescer un logiciel de signature électronique ; une signature dite « simple » suffit (c. com. art. R. 123-5). En pratique, le créateur d'entreprise n'aura à cocher qu'une case, ce qui équivaudra à sa signature et à sa déclaration sur l'honneur de l'exactitude des informations fournies (<https://www.inpi.fr/comment-signer-sa-formalite-sur-le-guichet-unique>).
  - **Registre national des entreprises.** Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, le Registre national des entreprises s'est substitué à la plupart des anciens registres et répertoires, tels que le répertoire des métiers ou le registre des actifs agricoles. Il a vocation à centraliser toutes les informations économiques ou juridiques concernant les entreprises, auparavant réparties dans différents registres et répertoires (ord. 2021-1189 du 15 septembre 2021). Ce registre est alimenté par le Guichet unique (c. com. art. L. 123-50). Notons que, par exception, le Registre du commerce et des sociétés tenu par les greffiers des tribunaux de commerce demeure.

### Injonction de dépôt des actes modificatifs

- 1-3** Une modification des statuts ou un changement de gérance impose une publicité adaptée sur le registre du commerce et des sociétés, dans le mois de l'acte modificatif (c. com. art. R. 123-105).  
À défaut, tout intéressé peut demander au président du tribunal de commerce d'enjoindre sous astreinte au gérant de la SCI d'effectuer le dépôt des pièces nécessaires (c. com. art. L. 123-5-1). Selon la Cour de cassation, cette injonction peut intervenir pendant toute la durée de vie de la société, sans qu'aucune prescription ne puisse être invoquée (cass. com. 25 janvier 2023, n° 21-17592).

### Société en formation

#### Absence de personnalité juridique

- 1-4** Tant qu'une société n'est pas immatriculée, elle est dépourvue de personnalité juridique. En conséquence :
- une société en formation ne peut pas faire appel d'une décision en justice, peu importe son immatriculation quelques mois après l'appel. Peu importe aussi l'approbation par ses associés, le jour de l'appel, des actes et engagements pris en son nom et pour son compte par ses fondateurs (cass. civ., 2<sup>e</sup> ch., 4 mars 2021, n° 19-22829) ;
  - la responsabilité d'une société en formation ne peut pas être engagée sur le fondement de la concurrence déloyale en raison des agissements fautifs de son dirigeant (cass. com. 17 mai 2023, n° 22-16031) ;
  - un contrat conclu directement par une société en formation est nul (cass. com. 18 novembre 2020, n° 18-23239 ; cass. com. 10 février 2021, n° 19-10006 ; cass. com. 19 janvier 2022, n° 20-13719).

#### Agir « pour le compte » de la société

- 1-5** Seuls les actes passés « pour le compte » de la société en formation pourront être repris par elle lors de son immatriculation, cette mention devant être indiquée dans le contrat. Quid si un mandataire est désigné dans les statuts, mais non dans le contrat, pour agir pour le compte de la société ?  
Dans une affaire ancienne, la Cour de cassation avait jugé que le fait pour le mandataire d'avoir oublié de spécifier dans le contrat qu'il agissait pour le compte de la société résultait d'une simple maladresse de rédaction et n'était pas de nature à invalider le contrat (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 4 juillet 2001, n° 99-20667).  
Plus récemment, une promesse de vente conclue par un mandataire en qualité de « représentant » de la SCI en formation a été jugée nulle, peu important que les statuts de la société lui aient expressément conféré le pouvoir d'agir pour son compte (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 12 octobre 2022, n° 21-19999).

### Droits et obligations des associés

#### Quel statut pour l'usufruitier ?

- 1-6** La question paraît désormais réglée : la Cour de cassation a eu l'occasion de déclarer que l'usufruitier de parts sociales ne pouvait pas se voir reconnaître la qualité d'associé, laquelle n'appartenait qu'au nu-propriétaire (cass. com. 1<sup>er</sup> décembre 2021, n° 20-15164 ; voir RF 2023-3, § 178).  
Pour autant, l'usufruitier peut provoquer une délibération des associés si cette délibération est susceptible d'avoir une incidence directe sur son droit de jouissance des parts sociales

(cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 16 février 2022, n° 20-15164).

• **Conséquences directes de cette jurisprudence.** Puisqu'il n'a pas la qualité d'associé, l'usufruitier :

- n'est pas pris en compte pour déterminer le nombre minimal d'associés ;
- n'est pas tenu des dettes sociales qui relèvent de l'obligation de l'associé ;
- ne dispose pas des prérogatives de l'associé (droit de poser des questions écrites, droit d'exercer une action en justice...).

• **Conséquences de cette jurisprudence :** seul le droit fixe de 125 € s'applique à la cession de l'usufruit de droits sociaux (voir § 1-33).

### Le croupier n'est pas un associé

**1-7** La convention de croupier est un contrat par lequel un associé, appelé le « cavalier » décide de partager avec un tiers, le « croupier », les bénéfices et les pertes résultant de sa participation dans la société. Cette convention ne constitue pas une cession de parts, ainsi que le rappelle une récente décision.

Dans cette affaire, le croupier avait résilié unilatéralement la convention et exigeait l'attribution de 95 % des parts (qui correspondaient à ses droits financiers dans le contrat). Les juges ont refusé d'attribuer la propriété des parts au croupier, tout en précisant : « aucune disposition de la convention en litige ne suggère qu'un transfert de la propriété des actions puisse avoir lieu du cavalier au croupier, ces cessions ne pouvant d'ailleurs être réalisées que dans le respect des dispositions légales et statutaires » (CA Paris, pôle 5, chambre 9, 28 janvier 2021, n° 20/01252). La Cour de cassation a validé la décision (cass. com. 30 novembre 2022, n° 21-15182).

### Lorsque l'associé se retire

**1-8** **Retrait ou cession de ses parts, l'associé doit choisir**

Dans une très récente affaire, un associé de SCI s'est trouvé bloqué dans une procédure de retrait.

En 2010, il avait obtenu de l'assemblée générale l'autorisation de se retirer, la société s'engageant à racheter ses parts. Leur valeur avait été fixée par expert en août 2014 à 177 333 €. Au mois de septembre suivant, l'associé avait eu l'opportunité de vendre ses parts à un tiers et avait demandé à la société d'agréer celui-ci. La SCI ayant refusé, l'associé l'avait mise en demeure de lui régler les 177 333 €. Cette mise en demeure était restée sans effet et au mois d'avril 2015, l'associé avait cédé ses parts à l'acheteur pressenti.

Cette cession a été annulée à la demande de la SCI, les juges retenant que l'associé s'était engagé dans une procédure de retrait avec rachat de ses parts, acceptée par la société. L'échec de cette procédure n'ayant pas été constaté, il incombait à l'associé de la mener à son terme. La Cour de cassation a validé cette décision : dès lors que la procédure de retrait était en cours, la cession des parts à un tiers était impossible (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 25 mai 2023, n° 22-17246).

**1-9** **Évaluation des droits sociaux par un expert**

En cas d'échec des négociations, la valeur des droits sociaux est déterminée par un expert désigné soit par les parties, soit, à défaut d'accord entre elles, par jugement du président du tribunal judiciaire, statuant selon la procédure accélérée au fond et sans recours possible (c. civ. art. 1843-4). Toutefois, le prix fixé par l'expert, à la suite du retrait d'un associé, est écarté par les juges s'il comporte une erreur grossière.

### Associés mineurs ou majeurs protégés

L'ouvrage consacré à la SCI est complété de fiches pratiques. Ont contribué à cette édition Madame Cécilia BROTO et Monsieur Olivier CHOMONO, formateurs AUREP, pour les questions liées à la présence d'associés mineurs ou majeurs protégés (voir RF 2023-3, §§ 1900 et s.).

Une telle erreur a été récemment retenue, l'expert ayant restreint son évaluation à l'unique hypothèse d'une construction d'un lotissement sur le terrain de la SCI, alors que plusieurs réserves sérieuses pesaient sur la possibilité d'une telle construction. Ainsi, l'expert aurait dû fournir également aux juges une estimation dans l'hypothèse où le lotissement ne serait pas construit (cass. com. 11 mai 2023, n° 21-21027).

### L'associé tenu aux dettes sociales

#### 1-10 Vis-à-vis des créanciers de la SCI

Envers les tiers, les associés d'une SCI sont, on le rappelle, indéfiniment responsables des dettes sociales, quoique seulement à proportion du nombre de parts qu'ils détiennent dans le capital social (c. civ. art. 1857).

Toutefois, la Cour de cassation a précisé que les associés :

- étaient en droit d'opposer au créancier la prescription de la créance détenue sur la SCI (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 19 janvier 2022, n° 20-22205) ;
- ne pouvaient être poursuivis par les créanciers de la SCI que si celle-ci était dotée de la personnalité morale. Tel n'est pas le cas lorsque la société n'a jamais été immatriculée au registre du commerce et des sociétés (cass. com. 3 mars 2021, n° 19-10089).

#### 1-11 SCI en procédure collective

Lorsque la SCI est soumise à une procédure collective, l'admission d'une créance au passif de la procédure peut être opposée aux associés qui sont alors tenus de la régler. Encore faut-il que cette admission résulte soit d'une ordonnance du juge-commissaire si la créance a été contestée, soit, si elle ne l'a pas été, de la signature par ce juge de la liste des créances déposée par le mandataire judiciaire ou le liquidateur contenant leurs propositions (cass. com. 17 février 2021, n° 19-19598).

L'admission irrévocable d'une créance au passif de la liquidation judiciaire de la société s'impose aux associés s'ils n'ont pas présenté de réclamation contre l'état des créances sur lequel figure cette admission (cass. com. 20 janvier 2021, n° 19-13539).

### L'associé face à une SCI en péril

- 1-12 La Cour de cassation a eu l'occasion de préciser qu'en application de l'article 1846 du code civil, un associé de SCI pouvait demander la désignation judiciaire d'un administrateur provisoire à la condition de rapporter la preuve de circonstances rendant impossible le fonctionnement normal de la société et la menaçant d'un péril imminent (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 12 octobre 2022, n° 21-18348).

### L'associé surendetté

- 1-13 Cassant le jugement qui lui était soumis, la Cour de cassation a reconnu à l'associé de SCI le droit de saisir la commission de traitement du surendettement même si ses dettes provenaient, en partie, de son activité au sein de la société (cass. civ., 2<sup>e</sup> ch., 16 décembre 2021, n° 20-16485).

## Les décisions collectives

### L'unanimité suppose l'accord de tous les associés

- 1-14 Les décisions des associés de la SCI sont prises selon les dispositions statutaires ou, en l'absence de telles dispositions, à l'unanimité des associés (c. civ. art. 1852). Néanmoins, l'unanimité est imposée pour les décisions augmentant les engagements des associés (c. civ. art. 1836). Pour la Cour de cassation, la règle d'unanimité implique que la totalité des associés de la société donne son accord et pas uniquement ceux présents ou représentés à une assemblée (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 5 janvier 2022, n° 20-17428).

### Calcul de la majorité

**1-15** Selon les clauses statutaires, la majorité peut être calculée soit sur la totalité des associés composant le capital social soit sur les associés présents ou représentés soit sur le nombre de voix exprimées, excluant ainsi les abstentions et les votes blancs ou nuls. Les rédacteurs des statuts ont tout intérêt à être le plus précis possible quant au décompte des voix afin de lever toute ambiguïté.

Pour la Cour de cassation, si les statuts prévoient que les décisions sont adoptées par la majorité en nombre des associés présents ou représentés, représentant au moins les trois quarts du capital social, il s'agit alors à la fois d'une règle de majorité et d'une règle de quorum et non d'une règle de double majorité (cass. com. 12 octobre 2022, n° 21-15407 à propos d'un GFA mais transposable à la SCI).

### Cession des parts sociales

#### Rétention d'informations par le cédant

**1-16** Les parties à une cession de parts sont tenues par un devoir général d'information. À ce titre, lorsque le cédant connaît une information déterminante pour l'acquéreur, il doit la lui communiquer. Ainsi, l'absence de communication par le cédant (et gérant) à l'acquéreur, avant la cession de parts sociales, des comptes de la société caractérise une réticence dolosive. En conséquence, le cédant doit restituer à l'acquéreur l'excès de prix de la cession (cass. civ., 1<sup>re</sup> ch., 5 janvier 2022, n° 20-10010).

#### Remboursement concomitant du compte courant d'associé

**1-17** Lors d'une cession de parts sociales, il est fréquent de prévoir, de façon concomitante ou indépendante, le remboursement du compte courant d'associé du cédant. Cela peut également faire l'objet d'un accord transactionnel.

Ainsi, l'associé sortant peut convenir avec les autres associés du remboursement de l'intégralité de son compte courant et du rachat de la totalité de ses parts pour un euro symbolique. Cet accord transactionnel est valable en ce qu'il contient bien des concessions réciproques (cass. civ., 1<sup>re</sup> ch., 14 septembre 2022, n° 17-15388).

#### Date du transfert de propriété

**1-18** Après s'être mises d'accord sur le nombre et le prix des parts à céder, les parties peuvent indiquer, dans la promesse de vente, leur intention de repousser le transfert de propriété à une certaine date. Dès lors, si le vendeur refuse finalement d'exécuter la promesse, l'acheteur ne pourra pas agir en revendication des parts, car il n'en est pas le propriétaire. Il pourra néanmoins agir en exécution forcée de la promesse, à condition d'exercer son action dans les 5 ans à compter du jour où il a connu ou aurait dû connaître les faits lui permettant d'exercer cette action (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 8 juillet 2021, n° 19-26342).

#### Formalités

**1-19** La publicité de la cession de parts est accomplie par dépôt, en annexe au registre du commerce et des sociétés, d'une copie authentique de l'acte de cession, s'il est notarié, ou d'un original, s'il est sous signature privée ou par voie électronique. Jusqu'au 31 décembre 2023, ce dépôt électronique peut être effectué par l'intermédiaire du site Infogreffe dès lors qu'il n'est pas réalisable sur le site du Guichet unique ([www.formalites.entreprises.gouv.fr](http://www.formalites.entreprises.gouv.fr)) (communiqué de presse du gouvernement n° 954, du 20 juin 2023) (sur le Guichet unique, voir § 1-2).



### Nullité

**1-20** L'acquéreur de parts sociales victime d'un dol ne peut pas demander la nullité de la cession dès lors qu'il a manifesté sa volonté d'exécuter cet acte en connaissance de cause. Tel est le cas d'un acquéreur qui obtient la suppression du vice qui l'affectait ainsi que la désignation d'un arbitre pour déterminer le prix définitif de la cession (cass. com. 21 avril 2022, n° 20-16295). L'action en nullité d'une cession de parts sociales en raison de la falsification de la signature du cédant est soumise à un délai de prescription de 5 ans. Ce délai court à compter du jour où le demandeur a eu connaissance de l'acte comportant la signature falsifiée. La présomption de connaissance de l'acte du fait de sa publication au registre du commerce et des sociétés ne s'applique pas au cédant, elle ne concerne que les tiers (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 25 mai 2022, n°s 21-12238 et 20-10524).

### La SCI emprunte

**1-21** Lorsqu'une SCI emprunte, elle ne peut généralement pas bénéficier des dispositions favorables du code de la consommation, les juges retenant qu'elle agit en tant que professionnel, et non en tant que consommateur. Ainsi, une SCI n'a pas pu invoquer les dispositions relatives à l'usure dès lors que la finalité de la société était de procurer des revenus locatifs à ses associés et qu'elle avait donc une activité professionnelle (cass. civ., 1<sup>re</sup> ch., 8 septembre 2021, n° 20-18642). De même, une SCI n'a pas pu bénéficier de la réglementation des clauses abusives, réservée aux consommateurs et aux non-professionnels, après avoir souscrit des prêts immobiliers pour financer l'acquisition d'immeubles conformément à son objet (cass. civ., 1<sup>re</sup> ch., 28 juin 2023, n° 21-24720).

### La SCI dans un immeuble en copropriété

**1-22** Rappelons que lorsqu'un copropriétaire possède une quote-part des parties communes supérieure à la moitié, le nombre de voix dont il dispose est réduit à la somme des voix des autres copropriétaires (loi 65-557 du 10 juillet 1965, art. 22, al. 2). Ainsi, si un copropriétaire détient 600/1 000 des parties communes, les copropriétaires possédant par hypothèse 400/1 000, le nombre de voix du copropriétaire majoritaire sera plafonné à 400 ; la majorité requise pour l'adoption des décisions se calculera sur 800 voix, et non sur 1 000. Toutefois, la Cour de cassation vient de préciser que la règle du plafonnement ne s'appliquait pas lorsque la SCI, copropriétaire majoritaire, avait cédé à chacun des quatre enfants de son gérant la nue-propriété de certains de ses lots. En effet, à la suite de cette cession, les lots appartenaient à quatre personnes différentes et ne se cumulaient plus. Peu importe que ces quatre nus-propriétaires aient désigné la SCI comme mandataire commun pour les représenter à l'assemblée générale des copropriétaires (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 25 mai 2023, n° 22-14180).

### La SCI met un bien immobilier en location

#### Diagnostic de performance énergétique (DPE)

**1-23** Le diagnostic est opposable à la SCI. Lors de la conclusion d'un contrat de location immobilière, le diagnostic de performance énergétique (DPE) doit être joint. Il n'est toutefois pas exigé pour les baux ruraux et les locations saisonnières.

Depuis le 25 août 2021, le DPE n'est plus seulement communiqué à des fins d'information, mais est opposable au bailleur. Seules les recommandations qui l'accompagnent conservent une valeur informative (c. constr. et hab. art. L. 126-26 et L. 126-29).

#### 1-24 **Durée de validité du DPE**

La durée de validité des DPE est de 10 ans. Toutefois, des dispositions particulières ont été prises pour réduire la durée de validité des DPE réalisés avant le 1<sup>er</sup> juillet 2021.

Ainsi, les DPE réalisés entre le 1<sup>er</sup> janvier 2013 et le 31 décembre 2017 sont valables jusqu'au 31 décembre 2022 ; ceux réalisés entre le 1<sup>er</sup> janvier 2018 et le 30 juin 2021 sont valables jusqu'au 31 décembre 2024 (c. constr. et hab. art. D. 126-19).

#### 1-25 **Gel des loyers**

Depuis le 24 août 2022, est interdite toute augmentation de loyer des logements du parc privé classés F et G au titre du DPE.

Cette disposition s'applique pour les locations conclues, renouvelées ou tacitement reconduites après cette date. Concrètement, le propriétaire de ce type de logement ne peut pas augmenter le loyer entre deux locataires, ni proposer une hausse de loyer au locataire lors du renouvellement du contrat, ni procéder à la révision annuelle du loyer en cours de bail (basée sur une éventuelle clause d'indexation incluse dans le bail) (loi 2021-1104 du 22 août 2021, art. 159).

#### 1-26 **Décente énergétique des logements**

Le propriétaire doit fournir au locataire un logement décent. Pour qu'un logement soit considéré comme « décent », il doit respecter des niveaux de performance énergétique minimaux de plus en plus exigeants. En France métropolitaine, pour être qualifié de « décent », un logement doit :

- depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, avoir une consommation d'énergie (chauffage, éclairage, eau chaude, ventilation, refroidissement, etc.), exprimée en énergie finale, inférieure à 450 kWhEF/m<sup>2</sup>/an. Cette consommation est estimée dans le DPE ;
- à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025, avoir au moins la classe F du DPE ;
- à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2028, avoir au moins la classe E du DPE ;
- à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2034, avoir au moins la classe D du DPE.

Ces exigences s'appliquent aux nouveaux contrats de location (logement nu ou meublé) et aux renouvellements ou reconductions tacites de contrat (loi 2021-1104 du 22 août 2021, art. 160).

### **Risques technologiques et naturels**

1-27 Le bailleur doit informer le locataire des risques auxquels est exposé le bien immobilier loué, quelle que soit son affectation, lorsque celui-ci est situé dans des zones couvertes par un plan de prévention des risques technologiques, des risques miniers ou des risques naturels prévisibles, prescrit ou approuvé, dans des zones de sismicité ou dans des zones à potentiel radon définies par voie réglementaire et également, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, si le bien est situé dans une zone susceptible d'être atteinte par le recul du trait de côte. À cet effet, un état des risques est établi (c. envir. art. L. 125-5, I et R. 125-23, I).

En outre, lorsqu'un terrain loué est situé sur un site pollué dans un secteur dit « d'information sur les sols », le bailleur doit en informer le locataire (c. envir. art. L. 125-6, L. 125-7 et R. 125-23, II).

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, l'obligation d'information du bailleur est renforcée (c. envir. art. L. 125-5, II, R. 125-25 et R. 125-27) :

- une information sur les risques doit être donnée dès la parution de l'annonce de mise en location, laquelle doit comporter la mention « Les informations sur les risques auxquels ce bien est exposé sont disponibles sur le site Géorisques : [www.georisques.gouv.fr](http://www.georisques.gouv.fr) » ;





- dès la première visite du bien, un état des risques de 6 mois doit être remis au locataire potentiel. Il sera actualisé par le bailleur si les informations qu'il contient ne sont plus exactes à la date de signature du contrat de bail auquel il doit être annexé ;
- le document établi, le cas échéant, en matière de pollution des sols est annexé au contrat de location et le bailleur doit s'assurer que les informations qu'il contient sont valides à la date de signature du contrat.

## Fin de la SCI

### Paralysie de la société

**1-28** Le tribunal peut prononcer la dissolution anticipée de la société à la demande d'un associé, en raison notamment d'une mésentente grave et persistante entre associés paralysant le fonctionnement de la société. La Cour de cassation a précisé que l'impossibilité pour les associés de décider du sort de la société et de tenir des assemblées générales caractérisait une telle paralysie (cass. civ., 1<sup>re</sup> ch., 15 juin 2022, n° 20-18781).

La paralysie de la société peut aussi provenir de la répartition égalitaire de son capital (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 23 février 2017, n° 15-28792). Tel ne sera, toutefois, pas le cas si les dispositions statutaires de la société permettent d'adopter les résolutions nécessaires à son bon fonctionnement et de prévenir, en cas de désaccord, tout blocage en raison (cass. civ., 1<sup>re</sup> ch., 18 janvier 2023, n° 19-24671) :

- de l'attribution, lors des assemblées générales, d'une voix prépondérante au gérant qui en assure la présidence ;
- de la possibilité conférée aux associés de se retirer totalement ou partiellement de la société.

### Nomination du liquidateur

**1-29** **Décision du tribunal en l'absence d'accord entre les associés**

La dissolution de la société entraîne sa liquidation, hormis les cas d'absorption ou de réunion de toutes les parts dans les mains d'un associé unique personne morale, et la nomination d'un liquidateur.

Dans le silence des statuts, le liquidateur est nommé par une décision unanime des associés ou, si les associés sont dans l'impossibilité de prendre cette décision, par ordonnance du président du tribunal judiciaire statuant sur requête à la demande de tout intéressé (c. civ. art. 1844-8 ; décret 78-704 du 3 juillet 1978, art. 9, al. 1).

Pour la Cour de cassation, cette impossibilité est caractérisée lorsqu'il ressort du procès-verbal de l'assemblée que toutes les résolutions mises aux voix ont été rejetées et que la répartition égalitaire des droits de vote entre les associés a conduit à une situation de blocage (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 5 janvier 2022, n° 20-19268).

**1-30** **Participation d'un administrateur provisoire**

La nomination d'un administrateur provisoire peut être demandée en justice lorsque la société fait face à des circonstances exceptionnelles de nature à paralyser son fonctionnement ou à mettre gravement en péril ses intérêts (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 12 octobre 2022, n° 21-18348).

Ainsi, un administrateur peut être nommé dans le but d'exercer les droits et actions attachés aux parts sociales d'un associé décédé. Il entre alors notamment dans ses pouvoirs de participer à l'assemblée relative à la nomination du liquidateur (cass. civ., 3<sup>e</sup> ch., 5 janvier 2022, n° 20-19268).

### Transformation en société par actions

**1-31** Lorsque la SCI n'a pas de commissaire aux comptes et se transforme en société par actions, un commissaire à la transformation chargé d'apprécier la valeur des biens composant l'actif social et les avantages particuliers doit être nommé. Ce commissaire est désigné soit par accord unanime des associés soit, à défaut, par décision de justice à la demande du gérant (c. com. art. L. 224-3, al. 1).

La Cour de cassation a précisé que le délai de prescription de l'action en responsabilité du commissaire à la transformation se prescrivait par 5 ans, conformément à l'article 2224 du code civil (et non par 3 ans comme prévu par l'article L. 822-18 du code de commerce qui s'applique aux actions engagées envers le commissaire aux comptes à l'occasion de toute mission légale de contrôle) (cass. com. 4 novembre 2021, n° 19-25451 à propos de sociétés commerciales, mais transposable à la SCI).

## → Aspects fiscaux

### SCI et montages en démembrement de propriété

#### Flux de revenus à prendre en compte pour la valorisation des parts démembrees

**1-32** Lorsqu'un immeuble est acquis par une SCI et que l'usufruit des parts de celle-ci est ensuite cédé à la société d'exploitation, permettant à la SCI de déterminer la part des bénéfices revenant à la société d'exploitation selon les règles plus favorables de l'IS ou des BIC, il convient de valoriser l'usufruit cédé, qui, comme tout actif inscrit au bilan, doit être évalué pour son coût d'acquisition (c. com. art. L. 123-18 et R. 123-178 ; PCG art. 213-1). Si le barème fiscal de l'article 669 du CGI s'impose en matière de droits d'enregistrement, en matière civile, il convient de retenir la valeur économique de l'usufruit qui tient compte de l'actualisation des flux de revenus réellement encaissés par la SCI.

Selon le Conseil d'État, l'évaluation du revenu futur attendu par un usufruitier de parts sociales ne peut avoir pour objet que de déterminer le montant des distributions provisionnelles qui peut être fonction notamment (CE 30 septembre 2019, n° 419855) :

- des intérêts et des annuités des emprunts en cours ou de ceux finançant des projets ;
- de l'amortissement des investissements ;
- du paiement des impôts et taxes ;
- des assurances et des frais de gestion ;
- ou des éventuelles mises en réserves pour le financement d'investissements futurs lorsqu'elles sont justifiées par la société.

En principe, le montant du bénéfice distribuable pris en compte ne peut pas dépasser la trésorerie effectivement disponible (on ne peut pas prendre en compte les dividendes versés en compte courant) (CAA Nantes 26 novembre 2020, n° 19NT03876). Toutefois, si la société dont les titres sont démembres procédait usuellement à la distribution de la totalité de son bénéfice, y compris pour la partie inscrite au compte courant de l'usufruitier (qui ne donne donc pas lieu à un flux de trésorerie), il convient de prendre en compte la totalité du bénéfice (CE 20 mai 2022, n° 449385 ; voir RF 2023-3, § 102). En l'espèce, depuis la création de la société, la totalité des bénéfices était distribuée et appréhendée par les associés, par perception en numéraire ou inscription au crédit des comptes courants d'associés.

## → À NOTER

Un comparatif chiffré des différents modes de détention de l'immobilier d'entreprise calculé avec le logiciel Optimisation Immo Pro de la société MANYMORE est proposé dans l'ouvrage (voir RF 2023-3, §§ 2530 à 2567).

**Seul le droit fixe de 125 € s'applique à la cession de l'usufruit de droits sociaux**

- 1-33** L'usufruitier de droits sociaux ne pouvant pas se voir reconnaître la qualité d'associé (voir § 1-6), la Cour de cassation en déduit que la cession de l'usufruit de droits sociaux, qui n'emporte pas mutation de la propriété des droits sociaux, n'est pas soumise au droit d'enregistrement proportionnel applicable aux cessions de droits sociaux, mais au droit fixe de 125 € des actes innommés (cass. com. 30 novembre 2022, n° 20-18884 ; cass. com. 4 janvier 2023, n° 20-10112 ; voir RF 2023-3, § 1626).

## → À NOTER

Les réclamations relatives à la restitution du droit d'enregistrement proportionnel indûment acquitté lors de précédentes cessions d'usufruit de droits sociaux peuvent être présentées dans le délai de 2 ans prévu à l'article R\* 196-1 du LPF.

**Cessions d'usufruit relevant de l'article 13,5 du CGI**

- 1-34** L'article 13,5 du CGI soumet le produit de la première cession à titre onéreux portant sur l'usufruit à durée fixe d'un bien à l'impôt sur le revenu, dans la même catégorie de revenus que celles dont relèvent les fruits procurés ou susceptibles d'être procurés par le bien grevé, lorsque le cédant est une personne physique ou une société relevant de l'IR.
- Lorsque l'usufruit d'un bien est cédé ou apporté à une société, il convient de distinguer plusieurs situations :
- si l'usufruit est détaché de la pleine propriété du cédant, sa cession au profit de la personne morale relève de l'imposition en revenu catégoriel de l'article 13,5 du CGI. En effet, l'usufruit constitué au profit d'une personne morale ne pouvant excéder 30 ans, ainsi qu'il résulte des dispositions d'ordre public de l'article 619 du code civil, cet usufruit est nécessairement consenti pour une durée fixe (BOFIP-IR-BASE-10-10-30-§ 90-06/04/2017) ;
  - si un usufruit viager est déjà préconstitué sur la tête du cédant (qu'il en ait hérité ou qu'il ait procédé à l'acquisition) antérieurement à la cession, sa cession au profit de la personne morale porte sur un usufruit viager. Par conséquent, l'opération ne relève pas du régime de l'article 13,5 du CGI (BOFIP-IR-BASE-10-10-30-§ 90-06/04/2017) ;
  - si un usufruit viager est déjà préconstitué sur la tête du cédant antérieurement à la cession, mais qu'il est spécifié que cet usufruit est consenti pour une durée fixe, alors le caractère temporaire l'emporte et la cession relève de l'article 13,5 du CGI (BOFIP-IR-BASE-10-10-30-§ 90-06/04/2017 ; CE 31 mars 2022, n° 458818). La taxation en revenus catégoriels s'applique nonobstant la circonstance que l'apport n'a pas été rémunéré par des liquidités (CAA Bordeaux 16 juin 2022, n° 20BX02968).

**SCI et bail à construction : étalement de la fiscalité en fin de bail par voie de réclamation**

- 1-35** Lorsque pour des raisons financières, et notamment l'impossibilité de réunir les fonds nécessaires, la SCI ne peut pas acquérir un immeuble, mais seulement le terrain, il peut être intéressant par le biais d'un bail à construction de transférer la charge de la construction sur la société

commerciale à qui elle consentira un droit de jouissance avec autorisation de construire. À l'expiration du bail, la SCI propriétaire du terrain donné à bail à construction devient propriétaire des constructions édifiées par le locataire et profite des améliorations.

Le prix du bail à construction, qu'il prenne la forme d'un loyer en espèces ou celle de la remise des immeubles ou de titres, forme un revenu entrant dans la catégorie des revenus fonciers (CGI art. 33 bis). Lorsqu'à l'issue du bail les constructions reviennent gratuitement au bailleur, ce profit est imposable entre ses mains :

- soit au titre de l'année au cours de laquelle ces biens sont attribués à la SCI propriétaire du terrain donné à bail ;
- soit, à sa demande, au titre de l'année au cours de laquelle les biens lui sont attribués et les 14 années suivantes (CGI art. 33 ter, I).

Si, en principe, l'étalement ne s'effectue pas d'office, mais seulement à la condition que le contribuable en fasse la demande (BOFiP-RFPI-BASE-10-30-§§ 80 à 100-12/09/2012), il est admis que le bénéfice de l'option pour l'étalement puisse également être sollicité par voie de réclamation, dans les délais de droit commun visés à l'article R. 196-1 ou R. 196-3 du LPF (CE 22 novembre 2022, n° 453168 ; voir RF 2023-3, §§ 105 et 106).

Par dérogation, lorsque la durée du bail est au moins égale à 30 ans, la remise des constructions ne donne lieu à aucune imposition (CGI art. 33 ter, II ; BOFiP-RFPI-BASE-10-30-§ 110-12/09/2012). Dans ce cas, il est précisé que seules les édifications prévues au bail à construction initial bénéficient de l'exonération (CAA Lyon 12 mai 2022, n°s 20LY01504, 20LY01505, 20LY01507 et 20LY01508).

## Imposition des résultats selon les règles des revenus fonciers

### Détermination du revenu foncier

#### 1-36 Origine des revenus

Le revenu foncier net imposable d'une SCI non soumise à l'IS dont le capital est détenu par des particuliers est déterminé selon les règles applicables aux revenus fonciers. Il est constitué par la différence entre le revenu brut, comprenant les loyers et recettes accessoires, et le total des charges déductibles (CGI art. 28 ; voir RF 2023-3, § 863).

Pour la détermination des résultats de la SCI, les recettes à retenir sont celles qui ont été effectivement encaissées au cours de l'année d'imposition. Il s'agit, en général, des loyers perçus à leur échéance normale, des loyers arriérés ou des loyers perçus d'avance (voir RF 2023-3, § 865).

Les sommes qu'une SCI perçoit d'une autre SCI relèvent des revenus fonciers lorsqu'elles trouvent leur source dans la propriété de l'immeuble. La preuve de l'origine des fonds incombe alors à l'administration (CE 9 juillet 2021, n° 443373).

#### 1-37 Loyers atténués et abus de droit

Certaines SCI propriétaires d'immeubles les donnent en location à leurs associés, à qui elles facturent un loyer de manière à déduire les charges se rapportant aux logements.

Le Conseil d'État a toutefois jugé que lorsqu'une SCI donnait un immeuble en location à l'un de ses associés moyennant un loyer anormalement bas, celui-ci devait être regardé comme ayant bénéficié contractuellement de droits plus importants que ceux résultant du pacte social (CE 26 avril 1976, n° 93212 ; rép. Bizet n° 16493, JO 17 mars 2005, Sén. quest. p. 730).

L'administration peut, dans ce cadre et sous le contrôle du juge, rectifier le revenu déclaré en majorant le prix du loyer du montant de la libéralité que le propriétaire a consentie à son locataire (BOFiP-RFPI-BASE-10-10-§ 430-14/02/2014 ; BOFiP-BIC-CHAMP-70-20-10-20-§ 60-12/09/2012).

Toutefois, lorsque la location poursuit un but exclusivement fiscal constitutive d'un abus de droit, le contribuable ne peut se prévaloir de cette jurisprudence (CAA Bordeaux 23 février 2012, n° 10BX02936). La SCI doit alors être regardée comme s'étant réservée la jouissance du logement et les charges afférentes à ce bien ne sont pas déductibles (LPF art. L. 64 ; CADF, aff. 2022-05 à 2022-09 ; voir RF 2023-3, § 2456).

#### 1-38 Réévaluation libre de l'immeuble sans incidence fiscale

La réévaluation libre d'actifs effectuée par une société civile immobilière n'ayant pas opté pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés et dont les associés sont des particuliers n'a pas de conséquences fiscales, la société n'étant pas soumise à la tenue d'une comptabilité commerciale (CE 19 septembre 2018, n° 409864). Il en résulte que les associés personnes physiques ne sont pas imposables sur les plus-values latentes issues de la réévaluation libre des actifs de la société bien que ces sommes aient été inscrites en compte courant (CE 14 avril 2022, n°s 454264, 454265 et 454266 ; voir RF 2023-3, § 863).

Toutefois, il peut être tenu compte de cette réévaluation lors de la cession ultérieure des parts, le prix étant déterminé par référence aux actifs en valeur réelle déduction faite des dettes (CAA Nantes 12 décembre 2021, n°s 20NT02388 et 20NT02248).

### Répartition des résultats entre les associés

1-39 Les bénéfices réalisés par les SCI non transparentes sont imposés au nom de chaque associé présent à la clôture de l'exercice, quand bien même ces bénéfices ne seraient pas effectivement distribués (BOFiP-RFPI-CHAMP-30-20-§ 165-12/08/2020). Les résultats sont répartis conformément aux droits des associés résultant :

- soit, dans la plupart des cas, du pacte social ;
- soit d'un acte ou d'une convention extra-statutaire ayant pour effet de conférer aux associés des droits différents dans les résultats sociaux conclu avant la clôture de l'exercice.

Les juges apportent des précisions sur l'appréhension de ces résultats en cas de révision de l'acte de répartition. Ainsi (voir RF 2023-3, § 855) :

- les décisions dérogeant aux règles statutaires pour ce qui concerne la répartition des pertes à la clôture d'exercices spécifiques, quand bien même elles auraient pour effet d'exonérer certains associés de toute participation à ces pertes, ne peuvent être regardées comme léonines et non écrites, dès lors qu'elles concernent tant les bénéfices que les pertes et ne dérogent que de manière ponctuelle au pacte social (CE 18 octobre 2022, n° 462497) ;
- lorsqu'un acte modifie, avant la clôture de l'exercice, la répartition des bénéfices entre les associés, le fait qu'il soit annulé judiciairement postérieurement à l'année d'imposition n'emporte aucune incidence fiscale (CE 20 juillet 2021, n°s 434029 et 434030).

### Déficits fonciers

1-40 En principe, le déficit foncier est exclusivement imputable sur les revenus fonciers des 10 années suivantes (CGI art. 156, I. 3° ; voir « Revenus fonciers et SCI », RF 1142, § 1050). Le déficit foncier est calculé par la société et réparti entre les associés en proportion de leurs droits dans les bénéfices sociaux (voir RF 2023-3, § 854).

Chaque associé peut imputer sur son revenu global la quote-part du déficit correspondant à ses droits, pour sa fraction correspondant à des dépenses déductibles autres que les intérêts d'emprunt (CGI art. 156, I.3° ; voir RF 1142, §§ 1050 à 1110) dans la limite de :

- 10 700 € pour les déficits fonciers ordinaires ;
- 15 300 € en cas d'amortissement Périssol ou de déduction Cosse ;
- sans limitation de montant lorsqu'il porte sur un immeuble historique.

Cette limite, appréciée au niveau de la déclaration des revenus fonciers (imprimé 2044) de chaque associé, est portée à 21400 € lorsque le déficit résulte de dépenses de travaux de rénovation énergétique déductibles pour lesquels le contribuable justifie de l'acceptation d'un devis à compter du 5 novembre 2022 et payées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2023 et le 31 décembre 2025, sous réserve d'un changement de classe énergétique (loi 2022-1499 du 1<sup>er</sup> décembre 2022 ; décret 2023-297 du 21 avril 2023 ; voir RF 1142, § 1054).

## SCI imposables à l'IS

### Sur option

**1-41** Les sociétés civiles non soumises à l'impôt sur les sociétés relèvent, en principe, du régime fiscal des sociétés de personnes. Bien que ces sociétés aient un patrimoine propre, le résultat est imposé entre les mains des associés (voir RF 2023-3, § 850) (voir § 1-39).

Toutefois, les résultats de la société civile peuvent être soumis de plein droit à l'IS, en raison de l'exercice d'une activité commerciale par nature ou par détermination expresse de la loi fiscale, mais également sur option (voir RF 2023-3, § 903).

Les juges soulignent que, faute de notification régulière à l'administration fiscale, une SCI ne peut être regardée comme ayant valablement exercé cette option (cass. crim. 8 mars 2023, n° 22-82404).

### Activités commerciales entraînant l'assujettissement à l'IS

#### **1-42** Activités de marchand de biens

Les SCI qui se livrent à des opérations de caractère industriel ou commercial, par nature (au sens de l'article 34 du CGI) ou par détermination de la loi (au sens de l'article 35 du CGI), sont passibles de l'IS dès lors que le montant HT des recettes issues de ces activités excède 10 % du montant de leurs recettes totales HT (CGI art. 206, 2 ; BOFiP-IS-CHAMP-10-30-§ 320-04/07/2018). Ainsi, les SCI qui se livrent à l'exercice de l'activité de marchand de biens consistant en l'acquisition habituelle d'immeubles avec une intention spéculative de revente sont soumises à l'IS. De nouvelles jurisprudences sont venues étayer la notion d'intention spéculative, qui s'apprécie à la date d'acquisition du bien (voir RF 2023-3, § 900).

Une société qui, après avoir acquis en 2011 un bien immobilier, avait fait réaliser des travaux (réhabilitation, adaptation des bâtiments existants et construction) en vue de la réalisation de neuf maisons d'habitation vendues, dès leur achèvement, au cours des années 2013 à 2015, exerce selon l'administration fiscale une activité de construction-vente de nature commerciale relevant des BIC, l'intention spéculative à l'achat étant avérée (CAA Paris 20 juillet 2022, n° 20PA04010). Il ressortait de la comptabilité de la société que les biens avaient été inscrits en compte de stock, et non en compte d'immobilisation, ce qui signifiait en principe qu'ils n'étaient pas destinés à rester dans le patrimoine de la société.

L'intention spéculative a également été établie dans le cadre d'une SCI ayant acquis un tènement immobilier en 2007, lequel avait fait l'objet d'une première division en trois lots puis d'une deuxième division en huit lots, et dont sept lots avaient été revendus entre 2010 et 2015 (CAA Lyon 9 juin 2022, n° 21LY00603).

Traduisent l'intention spéculative de la SCI les opérations suivantes réalisées dès l'acquisition du bien en 2002 : dès le mois de décembre 2003, des démarches avaient été accomplies par la SCI en vue d'obtenir un certificat d'urbanisme, accordé le 4 août 2004, suivi d'une autorisation de lotir le 17 novembre 2005, soit le tout dans un délai inférieur à 24 mois après l'acquisition de la parcelle. Ces démarches avaient permis, entre 2006 et 2017, la vente de dix-sept lots issus de trois opérations de lotissement des parcelles, ayant généré la réalisation d'une trentaine de terrains à bâtir, de deux ventes d'immeubles en 2010 et 2014 et de deux ventes de maisons en 2006 et 2007 (CE 9 décembre 2022, n° 463698). Le fait que la SCI



ait acquis un seul bien et qu'une partie du terrain acquis était louée à bail rural n'est pas de nature à lui ôter la qualification de marchand de biens dès lors qu'une unique acquisition peut être réalisée avec une intention spéculative.

Enfin, le long laps de temps entre la date d'achat et la revente d'un bien n'est pas de nature à écarter l'intention spéculative, si celle-ci est avérée dès l'acquisition du bien (CE 22 décembre 2021, n° 451005). Au cas d'espèce, la SCI avait acquis deux terrains à bâtir (en 1978 et 1981) en prenant l'engagement de les viabiliser et d'y construire des villas dans un délai de 4 ans. Pour les juges d'appel, l'intention spéculative était établie à la date d'acquisition des immeubles, sans qu'y fassent échec les circonstances de revente à un acheteur après plus de 30 ans de détention et de désaccord entre associés pour réaliser le programme de construction initialement envisagé.

#### **1-43** Location de locaux meublés

Une SCI qui donne occasionnellement, de manière saisonnière (période de vacances par exemple) ou habituellement, en location des locaux garnis de meubles doit être regardée comme exerçant une profession commerciale et, par suite, est passible de l'IS (CGI art. 206, 2 ; voir RF 2023-3, § 902).

En revanche, lorsque l'immeuble appartenant à la SCI a été donné en location nue aux associés minoritaires, la sous-location saisonnière de l'immeuble par les locataires garni de leur propre mobilier ne permet pas d'assujettir la SCI à l'IS (CAA Marseille 31 mars 2023, n° 21MA00318).

### **La SCI amortit l'immeuble**

**1-44** Les composants et la structure d'une construction font l'objet d'un plan d'amortissement distinct sur le plan comptable et fiscal (CGI, ann. II art. 15 bis, II.2°).

Sont considérés comme des composants les éléments principaux d'une immobilisation corporelle qui satisfont cumulativement aux deux conditions suivantes (PCG art. 214-9 ; CGI, ann. II art. 15 bis) :

- avoir une durée réelle d'utilisation différente de celle de l'immobilisation à laquelle ils se rattachent ;
- être remplacés au cours de la durée réelle d'utilisation de l'immobilisation corporelle à laquelle ils se rattachent.

Quant à la structure, il s'agit de la partie non décomposée de l'immobilisation. Pour les immeubles, elle est composée du gros œuvre.

Dans une décision récente, la cour administrative d'appel de Nantes (CAA Nantes 27 janvier 2023, n° 21NT01857) a rappelé que les coûts de remplacement d'un composant devaient figurer à l'actif immobilisé en qualité de composant sans qu'il y ait lieu de rechercher si ces dépenses avaient pour effet d'entraîner une augmentation de la valeur pour laquelle cette immobilisation figurait au bilan ou si elles avaient pour objet de prolonger sa durée d'utilisation. Ainsi, elle a jugé que les dépenses exposées pour la réparation d'une toiture devaient figurer à l'actif immobilisé en qualité de composant dans la mesure où celle-ci était indispensable à l'utilisation normale des lieux et constituait un élément principal de l'immeuble (voir RF 2023-3, § 2205).

### **Changement d'activité de la SCI soumise au régime des sociétés de personnes**

**1-45** Lorsqu'une personne morale soumise au régime des sociétés de personnes donne en sous-location l'immeuble pris en crédit-bail, en tirant de cette activité des revenus imposés dans la catégorie des BNC, puis lève l'option d'achat de cet immeuble, l'entrée de ce dernier dans son patrimoine se traduit par un changement de nature de l'activité exercée. Ainsi, la cessation de l'activité initiale de sous-location au profit d'une activité de location directe et le changement

de régime fiscal ont pour effet de rendre immédiatement imposable la plus-value susceptible d'avoir été acquise à cette date (BOFIP-BNC-BASE-30-10-§ 370-12/09/2012). La cour administrative d'appel de Versailles (CAA Versailles 9 février 2023, n° 20VE02886) a jugé que le changement d'activité de la SCI entraînait la taxation de la plus-value au nom de ses associés, y compris ceux qui sont imposés à l'IS en application des articles 218 bis et 238 bis K du CGI, pour la part correspondant à leurs droits dans la société de personnes. Elle a également précisé que le changement de régime fiscal entraînant la taxation des plus-values latentes devait s'apprécier au niveau de la société de personnes dans la mesure où les règles applicables aux bénéficiaires soumis à l'IS ont seulement une incidence sur les modalités de détermination de la quote-part de bénéfices revenant à l'associé personne morale. Par conséquent, l'associé soumis à l'IS doit être imposé à raison de 95 % de la plus-value latente résultant du changement de nature d'activité de la SCI (voir RF 2023-3, § 2256).

→ À NOTER

Cette décision, contraire aux conclusions de la rapporteure publique, mérite d'être confirmée par le Conseil d'État.

## La SCI loue un immeuble

### Location d'un logement meublé à usage d'habitation

#### 1-46 Réglementation applicable

Les locations de logements meublés à usage d'habitation sont par principe exonérées de TVA sans possibilité d'option. Cependant, lorsque ces locations sont assorties de prestations para-hôtelières, elles doivent être soumises à la TVA.

En droit français, sont considérées comme des prestations para-hôtelières soumises à la TVA de plein droit les mises à disposition d'un local meublé effectuées à titre onéreux et qui comportent, en sus de l'hébergement, au moins trois des quatre prestations suivantes, rendues dans des conditions similaires à celles proposées par les établissements d'hébergement à caractère hôtelier (CGI art. 261 D, 4<sup>o</sup>.b) :

- fourniture du petit-déjeuner ;
- fourniture du linge de maison ;
- nettoyage des locaux ;
- réception, même non personnalisée, de la clientèle.

La directive TVA précise que sont exclues de l'exonération de TVA les opérations d'hébergement qui sont effectuées dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire (directive TVA 2006/112/CE, art. 135). La CJUE a notamment souligné que ces dispositions ne devaient pas recevoir une interprétation stricte.

#### 1-47 Analyse du Conseil d'État

La question de la compatibilité avec le droit communautaire du régime d'imposition à la TVA française de certaines locations meublées, reposant sur la fourniture de prestations para-hôtelières, a été soulevée par les juridictions administratives.

Le CE rappelle que selon la CJUE, s'il appartient à chaque État membre de fixer les critères utiles à la distinction entre la location d'un logement meublé susceptible d'être exonérée et la mise à disposition d'un tel logement dans des conditions l'apparentant à un hébergement hôtelier et, de ce fait, obligatoirement soumise à la TVA, ces critères doivent être propres à garantir que seuls soient exonérés du paiement de la TVA des assujettis dont l'activité ne remplit pas la ou les fonctions essentielles des entreprises hôtelières, avec lesquelles ils ne se trouvent donc pas en situation de concurrence potentielle.



Or, les dispositions françaises ont pour effet d'inclure dans le champ de l'exonération toute mise à disposition d'un local meublé qui n'est pas assortie de l'offre, par l'exploitant, d'au moins trois des quatre services que constituent la fourniture du petit-déjeuner, le nettoyage régulier des locaux, la fourniture du linge de maison et la réception de la clientèle. En effet, les règles françaises sont susceptibles d'entraîner l'exonération de locations de logements meublés au seul motif que deux de ces prestations accessoires ne sont pas offertes à la clientèle dans des conditions similaires à celles proposées par les établissements hôteliers, alors même que le cumul de trois de ces quatre prestations n'apparaît pas systématiquement indispensable pour que de telles locations puissent, selon le contexte dans lequel elles sont proposées, être regardées comme se trouvant en concurrence avec le secteur hôtelier.

Le Conseil confirme donc l'incompatibilité avec le droit communautaire du régime français d'imposition à la TVA des locations meublées assorties de prestations para-hôtelières et préconise une analyse au cas par cas afin de déterminer si un établissement proposant une location de logements meublés se trouve en situation de concurrence potentielle avec les entreprises hôtelières, eu égard aux conditions dans lesquelles cette prestation est offerte, notamment la durée minimale du séjour et les prestations fournies en sus de l'hébergement (CE 5 juillet 2023, n° 471877).

Les conditions d'application de ce régime TVA vont évoluer dans les mois à venir... Les évolutions impacteront également d'autres régimes fiscaux, notamment celui de la location meublée en matière de BIC et d'IFI.

### Locations d'immeubles nus à usage professionnel

#### 1-48 Modalités d'option

Les SCI qui donnent en location des locaux nus utilisés par le preneur pour les besoins de son activité professionnelle (industriel, commerçant, prestataire de services, professions libérales...) peuvent opter pour le paiement de la TVA, quelle que soit la qualité du preneur, assujéti ou non, redevable ou non, assujéti-redevable partiel (CGI art. 260, 2°.b ; BOFiP-TVA-CHAMP-50-10-04/04/2014 ; voir « La TVA », RF 1147, § 4766).

Une SCI qui loue différents locaux nus à usage professionnel au sein d'un même immeuble peut limiter l'option pour l'imposition à la TVA de ses loyers à certains locaux de cet immeuble (CE 9 septembre 2020, n° 439143). Cette décision du Conseil d'État contredit la doctrine administrative actuelle selon laquelle l'option couvre obligatoirement tous les locaux d'un immeuble pour lesquels elle est possible.

#### 1-49 Précisions apportées

La doctrine administrative contraire n'a pas été rapportée, mais le gouvernement a apporté des éclaircissements comme suit (rép. Gruau n° 38389, JO 16 novembre 2021, AN quest. p. 8310) :

- pour les options futures, le bailleur peut mentionner, lors de l'exercice de son option, de façon expresse, précise et non équivoque, les locaux nus à usage professionnel situés dans l'immeuble ou ensemble d'immeubles concernés pour lesquels il entend soumettre à la TVA les loyers. Ce choix ne dépend pas de l'existence d'une division juridique de l'immeuble et de ses locaux, mais peut s'apprécier par opération de location. Ainsi, lorsqu'un même contrat de bail concerne des locaux nus à usage

#### SCI et pratiques comptables

L'ouvrage consacré à la SCI est complété par sept cas pratiques illustrant les écritures comptables à passer lors des principaux événements de la vie de la SCI : construction, location, financement par crédit-bail, cession des immeubles. Ces cas pratiques ont été élaborés par Madame Tania FOURNAISE, expert-comptable et commissaire aux comptes, experte reconnue de la gestion comptable et fiscale des SCI (voir RF 2023-3, §§ 2600 et s.).

professionnel situés dans un même immeuble, le bailleur peut soit exercer l'option pour l'ensemble de ces locaux, soit écarter l'option au titre de ces mêmes locaux ;  
- pour les locations soumises à la TVA sur option en cours à la date de l'arrêt du CE, l'administration apporte une précision intéressante. En effet, l'article 194 de l'annexe II au CGI prévoit que l'option ne peut être dénoncée qu'à compter du 1<sup>er</sup> janvier de la 9<sup>e</sup> année suivant celle au cours de laquelle elle a été exercée. Néanmoins, les bailleurs peuvent limiter la portée de cette option conformément à la décision du CE et sous réserve d'en informer l'administration. Une telle limitation n'aura pas d'incidence sur le décompte et le terme de cette période.

### Appréciation du caractère habituel ou non de l'activité exercée par une SCI

**1-50** La cotisation foncière des entreprises (CFE) est due chaque année par les personnes qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée (CGI art. 1447, I). De plus, ces personnes sont également soumises à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) lorsqu'elles exercent une activité dans les conditions fixées à l'article 1447 du CGI et si leur chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 € (CGI art. 1586 ter).  
Dans une décision récente, la cour administrative d'appel de Paris a jugé qu'une société immobilière qui avait réalisé une unique opération spéculative consistant à acheter et revendre un immeuble déterminé ne pouvait pas être soumise à la CFE et donc à la CVAE, faute de condition d'exercice habituel de l'activité (CAA Paris 1<sup>er</sup> mars 2023, n° 21PA02394) (voir RF 2023-3, § 2300).



Revue Fiduciaire

#### Développez vos missions de conseils et facilitez vos ventes grâce au logiciel Optimisation Immo Pro

**Optimisation Immo Pro est un logiciel expert dédié aux professionnels du chiffre et du droit et aux conseillers patrimoniaux** souhaitant accompagner leurs clients chefs d'entreprise dans la structuration de leur immobilier professionnel.

Il produit des **simulations chiffrées** et génère un **rapport de synthèse entièrement personnalisable**, en comparant les caractéristiques, avantages et inconvénients des différents modes d'acquisition.

Il est accessible sur abonnement via la plateforme web de simulateurs patrimoniaux HAUMEAL.

Pour plus de renseignements, contactez M. Henri RIVIERE : 01 47 70 72 86 – hriviere@grouperf.com  
ou M. Bruno GODINOT : 01 47 70 40 21 – bgodinot@grouperf.com