

# Bulletin Contentieux fiscal

Actualité législative, réglementaire et jurisprudentielle

Rivière Morlon & Associés

A V O C A T S

## Droits d'enregistrement et non-respect partiel de l'engagement de revendre : faites valoir vos droits !

La Cour d'appel de Paris dans un arrêt en date du 13 septembre 2016 a donné raison au marchand de biens qui entendait se prévaloir, pour s'opposer à une procédure de rectification, d'une doctrine favorable publiée postérieurement à ses opérations d'acquisition avec engagements de revendre.

Pour la Cour, cette doctrine est opposable à l'administration fiscale dès lors que :

- elle **fixe pour la première fois** l'interprétation d'une loi antérieure aux années d'impositions primitives et ;
- elle est publiée antérieurement aux propositions de rectification et mises en recouvrement des suppléments d'impôt.

### LE CAS D'ESPECE

#### Le régime

L'article 1115 du CGI permet à un assujéti à la TVA, qui acquiert un immeuble et s'engage à le revendre dans un certain délai, de bénéficier d'un taux réduit de droits d'enregistrement (0,715% au lieu de 5,09%).

L'article 1840 G ter du CGI prévoit que s'il ne respecte pas son engagement, l'assujéti devra rembourser la différence des droits, majorés des intérêts de retard.

A la suite de la réforme de la TVA immobilière en 2010, ce régime de sanction est demeuré identique. Néanmoins, l'instruction administrative du 18 avril 2011 a précisé que si l'acquéreur ne revend qu'une fraction du bien sur lequel portait son engagement mais que **le prix de revente était supérieur au prix global d'acquisition**, il n'aurait pas de droits supplémentaires à payer.

#### La problématique

Un marchand de bien acquiert des immeubles entre 2004 et 2007 et prend un engagement de revendre, tout cela avant la réforme de la TVA immobilière de mars 2010. A l'expiration du délai, il n'a revendu qu'une partie des biens et l'administration fiscale le redresse.

Le prix de sa revente étant supérieur au prix d'acquisition de l'immeuble entier, il conteste les redressements et se prévaut de la doctrine précitée publiée en avril 2011.

Mais l'administration considère que cette tolérance doctrinale n'est applicable qu'aux opérations réalisées à compter de la réforme immobilière de 2010, ce qui n'était pas le cas en l'espèce.

### CONSEQUENCES DE L'ARRÊT

#### L'opposabilité de la doctrine

La décision de la Cour d'appel de Paris admet donc qu'une doctrine administrative relative aux sanctions applicables en cas de non respect de l'engagement de revente, publiée postérieurement à la réalisation des opérations ayant donné lieu au paiement des droits réduits, est opposable à l'administration fiscale, dès sa publication, dès lors qu'aucune interprétation du texte en cause (article 1840 G ter du CGI) n'avait été publiée auparavant.

#### Les réclamations sont ouvertes

Les contribuables qui ont dû acquitter des compléments de droits d'enregistrement à la suite d'une procédure de rectification peuvent initier une réclamation contentieuse, selon le délai qui leur est **le plus favorable** :

- jusqu'au 31 décembre de la 3<sup>ème</sup> année qui suit la proposition de rectification (jusqu'au 31/12/2016 pour les propositions de rectification notifiées depuis 2013) ;
- jusqu'au 31 décembre de la 2<sup>ème</sup> année qui suit l'avis d'imposition complémentaire.

#### Rappel du principe d'opposabilité de la doctrine

En principe, seule une doctrine administrative publiée antérieurement à la date à laquelle le contribuable a fait application de cette doctrine ou aurait pu en faire application est opposable à l'administration fiscale.

La condition d'antériorité doit être appréciée à la date limite impartie au contribuable pour souscrire sa déclaration ou, en l'absence d'obligation déclarative, à la date de mise en recouvrement de l'imposition primitive à laquelle est assimilée la liquidation spontanée de l'impôt.

#### Portée de cet arrêt

Cet arrêt vient enrichir la règle du principe d'antériorité de la doctrine ouvrant de nouvelles possibilités pour le contribuable. L'administration peut se trouver liée par une première doctrine même pour la période antérieure à sa publication, c'est-à-dire depuis l'entrée en vigueur du texte commenté.

#### Remarque

En cas de versement spontané de droits complémentaires à la suite du non-respect partiel d'un engagement de revendre, le délai de réclamation expire le 31 décembre de la 2<sup>ème</sup> année suivant le versement (jusqu'au 31/12/16 pour les versements de 2014).

#### Ont participé à ce bulletin :

Vianney RIVIERE  
Avocat associé

Marie-Bénédicte RIVIERE-PAIN  
Avocat

Magali DUPUY  
Avocat

Bérénice BINAZET  
Etudiante DJCE

Contact : mbp@riviereavocats.com