

Bulletin Contentieux fiscal

Actualité législative, réglementaire et jurisprudentielle

Rivière
—
Avocats
—
Associés

Déficit foncier et parts de SCI démembrées : la doctrine administrative n'est (encore une fois) pas la loi !

Le Conseil d'Etat, dans son [arrêt du 8 novembre 2017](#), a donné son analyse de l'article 8 du CGI qui, selon lui, permet à l'usufruitier de déduire la part du déficit foncier correspondant à ses droits dans la société, censurant ainsi l'arrêt de la cour administrative d'appel de Bordeaux et la doctrine administrative.

LES REGLES D'IMPOSITION DES PARTS DE SCI DEMEMBRÉES

Un partage de l'imposition des bénéfices

Conformément à l'article 8 du CGI :

- Les associés d'une société de personnes n'ayant pas opté pour le régime des sociétés de capitaux sont soumis à l'impôt sur le revenu (IR) pour la part des bénéfices correspondants à leurs droits dans la société ;
- En cas de démembrement des parts sociales l'usufruitier est soumis à l'impôt « pour la quote-part correspondant à ses droits dans les bénéfices » et « le nu-proprétaire n'est pas soumis à l'impôt sur le revenu à raison du résultat imposé au nom de l'usufruitier ».

En pratique, l'**usufruitier** est imposé à raison du **bénéfice courant** de l'exercice, tandis que le **nu-proprétaire** est imposé à raison des **résultats exceptionnels**.

La position (désormais censurée) de la doctrine administrative

L'administration fiscale fait une application littérale de l'article 8 du CGI : pour elle, cet article ne traite que des bénéficiers. **Elle en conclut que la déductibilité des déficits fonciers est réservée au nu propriétaire** « qui en tant qu'associé, doit répondre des dettes sociales », tout en précisant qu'il était possible d'y déroger par convention.

Cette position a été confirmée par la décision du 3 mars 2016 de la CAA de Bordeaux, qui juge que, à défaut de convention contraire, l'**usufruitier** des parts d'une SCI non soumise à l'IS n'a droit qu'aux bénéfices et **ne peut déduire les déficits fonciers constatés par la société**.

UNE DOCTRINE ADMINISTRATIVE JUGÉE ILLÉGALE

Une position doctrinale contestable

Cette position était critiquable à plusieurs égards et aboutissait à :

- L'impossibilité pour l'usufruitier d'imputer la quote-part du déficit lui revenant alors qu'il est imposé sur les revenus courants ;
- La distorsion de traitement avec les immeubles démembrés pour lesquels les charges de propriété courantes sont déduites par celui qui les a engagées ;
- L'impossibilité pure et simple de déduire les dépenses de travaux engagées lorsque le nu-proprétaire ne perçoit pas de revenus fonciers par ailleurs.

Et donc censurée par le juge

Le CE, dans un arrêt du 8 novembre 2017, infirme l'analyse de la CAA de Bordeaux au motif que cette décision est entachée d'une erreur de droit et partant censure la doctrine administrative sur ce point.

Il juge, en application de l'article 8 du CGI, que : « l'usufruitier peut déduire de ses revenus la part du déficit correspondant à ses droits ». Dès lors, la loi vise avec le terme « bénéficiers » le résultat, qu'il soit positif ou négatif.

Avec cette décision, la neutralité de l'impôt s'en trouve ainsi préservée.

Précision

La doctrine administrative censurée par le CE n'a toujours pas été rapportée à ce jour.

Remarque opérationnelle

En tant qu'usufruitier de parts de SCI démembrées non soumise à l'IS :

- si vous supportez des dépenses de travaux sur l'immeuble ;
- que vous n'avez pas prévu de répartition conventionnelle des résultats ;
- et que l'administration fiscale vous refuse la déduction d'un éventuel déficit foncier, sous prétexte qu'il revient de droit au nu-proprétaire.

Alors il peut être opportun d'initier une réclamation contentieuse afin de demander la prise en compte des déficits fonciers pour la détermination de vos revenus fonciers 2015, 2016 et 2017.

Les réclamations relatives à l'année 2015 devront être initiées le 31/12/2018 au plus tard.

Ont participé à ce bulletin :

Vianney Rivière
Avocat associé

Marie-Bénédicte Rivière-Pain
Avocat

Magali Dupuy
Avocat

Martin Peyronnet
Avocat

Contact : mbp@riviereavocats.com