



MARIE-BÉNÉDICTE
RIVIÈRE-PAIN



PIERRE DARBO



BÉRÉNICE BINAZET

BULLETIN CONTENTIEUX FISCAL

Location de locaux nus à usage professionnel : Le Conseil d'Etat valide l'option pour la TVA local par local

A rebours de la position de l'administration fiscale, le CE dans un arrêt du 9 septembre 2020 n°439143 énonce que l'option pour la TVA par un bailleur concernant un local nu à usage professionnel n'a pas pour effet de soumettre à la TVA les autres locaux de même nature au sein du bâtiment.

UNE OPTION POUR LA TVA QUI S'EXERÇAIT GLOBALEMENT PAR IMMEUBLE (« TOUT OU RIEN »)

Une option appliquée à l'ensemble des locaux

La location de locaux nus à usage professionnel est par principe exonérée de TVA (art. 261 D du CGI), cependant une option est ouverte pour le bailleur qui peut opter pour son application.

Cette option résulte de l'article 260, 2° du CGI qui dispose que **«peuvent sur leur demande acquitter la taxe sur la valeur ajoutée : [...] Les personnes qui donnent en location des locaux nus pour les besoins de l'activité d'un preneur assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée»**.

L'art. 193 annexe II du CGI (disposition réglementaire) prévoit par ailleurs que : **«Dans les immeubles ou ensembles d'immeubles comprenant à la fois des locaux nus donnés en location ouvrant droit à l'option en application du 2° de l'article 260 du code général des impôts et d'autres locaux, l'option ne s'étend pas à ces derniers mais elle s'applique globalement à l'ensemble des locaux de la première catégorie»**

Cette option permet au bailleur de récupérer la TVA grevant les charges ou les travaux des locaux loués.

... PEUT DÉSORMAIS S'EXERCER LOCAL PAR LOCAL (« AU CAS PAR CAS »)

Une option pour un local seulement validée par le Conseil d'Etat

Le CE **confirme** une décision libérale de la CAA de Nancy et précise que les dispositions de l'art 193 annexe II du CGI ne peuvent **imposer au propriétaire d'un immeuble au sein duquel il loue plusieurs locaux nus professionnels de soumettre la totalité de ces locaux à la TVA**, en se basant de la réglementation européenne.

En effet, la possibilité d'opter prévue à l'art 260, 2° du CGI est une transposition de la directive TVA de l'UE. Or, en application de la jurisprudence de la CJUE les Etats **ne peuvent étendre la portée de l'assujettissement à la TVA à des locaux pour lesquels le bailleur n'a pas opté**.

La cour en a **« déduit que cette option n'avait pas eu pour effet de soumettre également à la taxe les autres locations réalisées par la société intéressée dans le même bâtiment »**.

Le CE relève enfin que l'option désignait **sans équivoque** le local professionnel et le bail y afférent.

La doctrine confirme que l'option couvre tous les locaux éligibles dans un immeuble

L'administration confirme la lettre de l'art. 193 ann. II du CGI en précisant **«L'option exercée par ces personnes couvre obligatoirement tous les locaux non exclus de son champ d'application qu'un bailleur possède dans un immeuble donné.»** (BOI-TVA-CHAMP-50-10§120).

Pour autant, certains contribuables ne partageaient pas cette interprétation.

C'est le cas de la SCI E, qui détenait un immeuble de deux étages et n'avait opté pour la TVA que pour un local professionnel loué nu (et non pour deux autres locaux professionnels pour lesquels le preneur ne récupérerait pas la TVA).

L'administration qui réprovait cette « sectorisation » avait notifié des rappels de TVA pour les deux locaux non soumis (sur la base de l'art. 193 ann. II).

Quid des options déjà passées ?

L'option peut être dénoncée à partir du 1^{er} janvier de la 9^{ème} année civile qui suit celle au cours de laquelle elle a été exercée (art. 194 ann. II du CGI).

A défaut d'être dénoncée, l'option perdure.

Un bailleur peut tout à fait dénoncer l'option initiale puis l'exercer à nouveau ultérieurement.

Il devra être précisé si dans cette hypothèse, la nouvelle option peut intégrer ou non l'arbitrage local par local ou s'il faut attendre le délai de 9 ans pour dénoncer l'option avant d'en reformuler une « arbitrée ».

L'option doit être expresse et non équivoque

La notification de l'option doit se faire au SIE compétent en **LRAR en visant expressément le local au sein de l'immeuble et en fournissant le bail** (ou promesse de bail) correspondant.

La facturation au preneur de la TVA ne peut être assimilée à l'exercice d'une option.

Un arbitrage à réaliser local par local

Les bailleurs peuvent ainsi **bénéficier d'une plus grande souplesse**, leur permettant d'opter pour la TVA dans le cadre d'une location à un preneur récupérateur de TVA sans être obligés d'opter dans le cas contraire (et éviter un surcoût de 20% pour le preneur).

En revanche, le bailleur **qui aura exercé une ou plusieurs options** concernant seulement certains de ses locaux verra **son droit à déduction de la TVA réduit** (nécessairement partiel du fait que la dépense - ex. : charges courantes sur l'immeuble - sera affectée à des lots loués en TVA et des lots exonérés) ce qui peut avoir une incidence importante si celui-ci réalise des travaux sur le bien.

Chaque bailleur devra réaliser un travail d'analyse **afin de comparer le coût des deux solutions** (option ou non) à intégrer dans le cadre de la négociation du loyer avec le preneur.

Ont participé à ce bulletin

Marie-Bénédicte Rivière-Pain, avocate

Pierre Darbo, avocat

Bérénice Binazet, avocate