

# Superficie – la loi

Origine

Contenu (553 CC)

Différence avec emphytéose

Modification 25/4/2014 où?

Modification 2014 qui ?

# Critiques

- Sous-sol
- Pas assez loin

# Propriété par volume

- Origine (France, domaine public)
- Concept
- Copropriété
- Difficulté
  - → création
  - → division
- 553 voisinage
- Cass. 13/9/2013
- Avantage
- Mise en œuvre (servitude)

# Modèle CLT

- Origine
- Concept
- Emphytéose ou superficie
- Quote-part terrain et ACP
- Restriction au droit de propriété (accès, revente, transmission, captation des +/-value)
- TVA sur les ventes

# Superficie applications

- Rehaussement (échange – vente – superficie)
- RDA pas fiscalisée (acte – unilatéral – droit général fixe)
- PC → ACP
- Vente ou indemnisation (art. 6)
- ATN / AAB

# Dissociation sol - bâti

- Principe – arrêt Breitshol
- Conditions
- Dissociation
- Avantage
- Abus fiscal
- Art. 46*bis* CE
- Vente bâti – droit réel sur le sol (Upside)

# Accession

- RDA temporaire partielle
- Non fiscalisée (gratuite)
- Dernière unité
- Fin de droit sinon vente
- Indemnisation en neuf TVA
- Indemnisation non neuf pas de DE
- 45 § 1 vs TVA 6 %
- Dirigeant ATN – tiers non taxé AAB
- Contrepartie ? → art. 10 § 1 CIR/92 et 83 CDE « notion de charge »

# Circulaire 8/2004

- Si l'acte constitutif du droit de superficie ne prévoit pas de redevance, ou une redevance symbolique, et exclut l'indemnité d'accession, l'acquisition des constructions au terme du droit est considérée comme étant le véritable enjeu du contrat et le droit proportionnel de 2 % est dû sur la valeur de la redevance complétée par une déclaration pro fisco selon l'article 168 C. enreg. de la valeur des constructions à ériger, qui seront donc taxées à la fois au titre de droit d'enregistrement mais aussi comme revenu immobilier dans le chef du dirigeant, ce qui est très désavantageux. Étrangement, la circulaire n'exclut pas que l'accession non indemnisée constitue une donation, taxée comme telle. ☒



# À la constitution

- Si l'acte constitutif du droit de superficie ne prévoit pas de redevance, ou une redevance symbolique, mais n'exclut pas l'indemnité d'accession, ou la prévoit à juste valeur, les droits d'enregistrement seront prélevés sur la valeur symbolique de la redevance. Si la gratuité du droit de superficie révèle une donation par le tréfoncier, celle-ci sera taxée sur la valeur de la jouissance du terrain. L'administration doit alors prouver l'animus donandi. Ce cas de figure est tout aussi désavantageux.

- Si l'acte constitutif prévoit une redevance normale et prévoit l'accession sans indemnité ou à un prix inférieur à la valeur réelle, « il ne peut être établi que cette transmission sans indemnité ou moyennant un prix réduit puisse faire partie en supplément de la redevance à payer (en effet, il a déjà été convenu d'une redevance (annuelle) ou puisse être considérée comme une charge fiscale à ajouter à la base de perception. Le droit proportionnel de 2 % est seulement dû sur le montant cumulé des redevances et des charges. L'accession gratuite peut cependant être vue comme une charge, puisque la loi prévoit qu'elle est indemnisée, mais à la condition que l'acte contienne une obligation de bâtir.

# En cours de droit

- En cours de droit de superficie La société est propriétaire de l'immeuble construit. Dès lors que l'immeuble est affecté à une activité dans le champ et non exonérée, la société peut déduire la TVA sur la construction (le délai de révision est de 15 ans) et déduire la TVA sur les frais de réparation et d'entretien. Elle peut déduire les dotations annuelles aux amortissements, sur la durée de son droit, donc en général plus rapidement. Quant au dirigeant, les redevances périodiques qu'il percevra de la société seront globalisées à l'impôt des personnes physiques mais non requalifiées en rémunération.

# En fin de droit

- À l'extinction du droit, l'accession intervient par l'effet de la loi et non en exécution d'un acte translatif. Cet accès à la propriété n'est donc pas un fait générateur du droit proportionnel de la vente. La loi prévoit que l'accession est indemnisée<sup>76</sup> mais cette disposition n'est pas d'ordre public ni impérative. Si l'acte a dérogé à l'obligation d'indemniser la société, il en résulte un avantage taxable<sup>77</sup> dans le chef du dirigeant<sup>78</sup> selon l'article 32, alinéa 2, CIR/92. Il serait vain, à mon sens, de prétendre que l'avantage résulte de la position d'actionnaire ou d'associé majoritaire et non de dirigeant<sup>79</sup>.

- Si l'avantage n'est pas taxable, par exemple parce que le tréfoncier n'est plus dirigeant, il en résulterait alors un avantage anormal ou bénévole réintégré au résultat taxable de la société, selon l'article 26 CIR/92. En d'autres termes, l'absence d'indemnisation de l'accession est soit taxable dans le chef du tréfoncier dirigeant, soit dans le chef de la société. Lorsque l'accession est indemnisée, l'impôt est dû en principe sur la plus-value réalisée par la société. Et, comme déjà dit, la différence entre la valeur réelle de la construction au moment du transfert et l'indemnité payée par le dirigeant peut constituer un avantage reçu par lui (et non une libéralité consentie par la société, comme le soutient une réponse du Ministre à une question parlementaire<sup>80</sup>). On peut encore, comme le préconise prudemment Madame Igalson<sup>81</sup>« prévoir une clause permettant au propriétaire du sol d'exiger, à la fin du contrat, soit la destruction de l'immeuble, soit son attribution à son profit sans indemnité.

# Emphytéose

- Achat scindé
- Abus fiscal
- Emphytéose orpheline
- Problèmes des charges

- On pourrait même aller jusqu'à laisser le choix entre les deux hypothèses au superficiaire, sachant que, même s'il s'agissait d'un superficiaire indépendant du tréfoncier, il opterait pour la seconde solution qui lui évite des frais de démolition. La présentation de cette clause sous forme d'un choix laissé au superficiaire me paraît moins susceptible d'être considérée comme impliquant l'attribution d'un avantage en nature puisque celui-ci ne deviendra définitif qu'au moment du choix fait par le superficiaire dans son propre intérêt, et non pour favoriser le tréfoncier. » Soutenir que l'avantage est inexistant dès lors que le superficiaire échappe aux frais de démolition paraît tout de même artificiel, du moins au regard des nouvelles dispositions. L'objectif de l'article 32 est en effet d'attirer tous les avantages dans la catégorie des revenus de dirigeant ; cet objectif n'est-il pas méconnu dès lors qu'il apparaît évident que la société superficiaire préférera délaissier le bien que de le détruire à ses frais, et qu'il en résultera nécessairement un avantage prévisible pour le tréfoncier.