

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL  
DE LYON**

**N° 17LY02680**

---

M. et Mme X.

---

Mme Anne Menasseyre  
Rapporteure

---

M. Jean-Paul Vallecchia  
Rapporteur public

---

Audience du 11 décembre 2018  
Lecture du 8 janvier 2019

---

19-01-03  
19-04-01-02-05-03  
C+

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

La cour administrative d'appel de Lyon

2<sup>ème</sup> chambre

Vu la procédure suivante :

*Procédure contentieuse antérieure*

M. et Mme X. ont demandé au tribunal administratif de Clermont-Ferrand de prononcer la réduction de l'impôt sur le revenu mis à leur charge au titre des années 2011 et 2012, à hauteur de 9 662 euros pour chacune de ces deux années, par application de la réduction d'impôt prévue au dispositif dit « Scellier Outre-mer », et de constater l'existence d'un déficit foncier de 10 927 euros au titre de l'année 2012, reportable sur les dix années suivantes.

Par un jugement n° 1500530 du 13 juin 2017, le tribunal administratif de Clermont-Ferrand, après avoir constaté qu'il n'y avait plus lieu de statuer sur leurs conclusions relatives à l'existence d'un déficit foncier, a rejeté, par l'article 2 de ce jugement, le surplus de leurs conclusions.

*Procédure devant la cour*

Par une requête et des mémoires, enregistrés le 11 juillet 2017, le 23 avril 2018 et le 18 juin 2018, M. et Mme X., représentés par Me Labasse, demandent à la cour :

1°) d'annuler l'article 2 de ce jugement du tribunal administratif de Clermont-Ferrand du 13 juin 2017 ;

2°) de prononcer la réduction de leur imposition primitive de l'année 2012 à concurrence d'une somme de 9 662 euros ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 13 746 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Ils soutiennent que :

- ils sont en droit de prétendre au bénéfice des dispositions de l'article 199 septuies du code général des impôts ;
- la date d'achèvement des travaux doit être fixée à la date de la livraison, le 13 juin 2012 ;
- le bien a alors été loué, dans les douze mois ;
- ils ne sauraient en être définitivement privés au seul motif qu'ils ont omis de joindre à leur déclaration de l'année 2012 les documents prévus par les dispositions de l'article 2 quinquies A de l'annexe III au code général des impôts ;
- ils étaient en droit de régulariser leur engagement formel de location en l'annexant à une réclamation formée dans le délai légal de réclamation.

Par des mémoires en défense, enregistrés le 15 février 2018 et le 7 juin 2018, le ministre de l'action et des comptes publics conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que :

- la date d'achèvement des travaux constituant le point de départ du délai de location doit être fixée au 15 décembre 2011, la notion d'achèvement des travaux se rapportant à l'exécution de ses obligations par le vendeur ;
- les contribuables n'ont pas régularisé leur situation au regard de l'engagement formel exigé par l'article 2 quinquies de l'annexe III du code général des impôts dans le délai d'un an qui a suivi l'achèvement du bien.

Par ordonnance du 24 avril 2018, la clôture d'instruction a été fixée au 29 juin 2018.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le code de la construction et de l'habitation ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme Anne Menasseyre, présidente assesseure,
- et les conclusions de M. Jean-Paul Vallecchia, rapporteur public ;

Considérant ce qui suit :

1. M. et Mme X. ont contesté devant le tribunal administratif de Clermont-Ferrand la décision par laquelle l'administration fiscale a refusé de faire droit à leur réclamation tendant au bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu prévue par l'article 199 septvicies du code général des impôts au titre des années 2011 et 2012, à raison d'un immeuble acquis en 2011 en l'état futur d'achèvement. Ils relèvent partiellement appel du jugement du 13 juin 2017 par lequel le tribunal administratif de Clermont-Ferrand, après avoir constaté un non-lieu à hauteur des dégrèvements prononcés en cours d'instance, a rejeté le surplus de leur demande, et demandent à la cour de prononcer la réduction de leur imposition primitive de l'année 2012 à concurrence d'une somme de 9 662 euros.

2. Aux termes de l'article 199 septvicies du code général des impôts : « I. — I. *Les contribuables domiciliés en France (...) qui acquièrent, entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012, un logement neuf ou en l'état futur d'achèvement bénéficient d'une réduction d'impôt sur le revenu à condition qu'ils s'engagent à le louer nu à usage d'habitation principale pendant une durée minimale de neuf ans. (...) / III. — L'engagement de location mentionné au I doit prendre effet dans les douze mois qui suivent la date d'achèvement de l'immeuble (...) / IV (...) La réduction d'impôt est répartie sur neuf années. Elle est accordée au titre de l'année d'achèvement du logement (...) et imputée sur l'impôt dû au titre de cette même année puis sur l'impôt dû au titre de chacune des huit années suivantes à raison d'un neuvième de son montant total au titre de chacune de ces années (...)* ». Aux termes du deuxième alinéa du I de l'article 2 quindecies A de l'annexe III au même code : « *Pour le bénéfice de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies du code précité, les contribuables sont tenus de joindre à leur déclaration des revenus de l'année d'achèvement de l'immeuble, (...) une note annexe établie conformément à un modèle fixé par l'administration et faisant apparaître les renseignements mentionnés aux a, b, c et d du 1° du I de l'article 2 quindecies. (...)* ». Selon le 1° du I de l'article 2 quindecies de la même annexe, les contribuables sont tenus de joindre à leur déclaration des revenus de l'année d'achèvement de l'immeuble une option formulée dans une note annexe établie sur un imprimé fourni par l'administration, qui comporte les éléments suivants : « (...) a) *L'identité et l'adresse du contribuable / b) L'adresse du logement concerné, sa date d'acquisition ou d'achèvement, la date de sa première location et la surface à prendre en compte pour l'appréciation du plafond de loyer telle qu'elle est définie par l'article 2 terdecies / c) Le montant du loyer mensuel, charges non comprises, tel qu'il résulte du bail / d) L'engagement de louer le logement non meublé, pendant une durée de neuf ans au moins, à des personnes qui en font leur habitation principale (...)* ».

### **Sur la date d'achèvement du logement :**

3. Aux termes de l'article R. 261-1 du code de la construction et de l'habitation : « *L'achèvement de l'immeuble vendu à terme est constaté soit par les parties, soit par une personne qualifiée. / La constatation par les parties fait l'objet d'un acte du notaire qui a reçu la vente à terme ; cet accord vaut livraison de l'immeuble / La constatation est faite par une personne qualifiée lorsque l'acte de vente l'a prévu ou lorsqu'il n'y a pas accord des parties.(...)* ».

4. Se fondant sur une attestation délivrée par le directeur des travaux de la société Quid ordonnancement, datée du 15 décembre 2011, et qui indique que le logement de M. et Mme X. est « achevé à ce jour au sens du code de la construction », corroborée par l'engagement de location n° 2044 EB établi par les contribuables et daté du 30 avril 2012 ainsi

que par les déclarations complémentaires qu'ils ont souscrites pour bénéficier de la réduction d'impôt en litige, le ministre considère que le logement acheté en l'état futur d'achèvement par les contribuables était achevé le 15 décembre 2011. Il ne résulte toutefois de l'instruction ni que l'acte de vente a prévu que la constatation de l'achèvement serait faite par une personne qualifiée, ni qu'il n'y ait pas eu accord des parties sur ce point. La constatation de l'achèvement de l'immeuble devait donc être faite par les parties.

5. M. et Mme X. ont versé aux débats un procès-verbal de livraison établi contradictoirement le 13 juin 2012. Ils ont également produit des clichés photographiques qui leur ont été adressés par l'agence en charge de la location de l'appartement en cause et le courriel d'accompagnement de ces messages indiquant qu'ils correspondent à des clichés pris les 2 et 19 juin 2012. Ces clichés font apparaître, à la date du 2 juin 2012, des escaliers des parties communes sans garde-corps, un parking en chantier, une cage d'ascenseur vide et, dans l'appartement, une absence de vasque et de robinetterie dans la salle d'eau. Par ailleurs, l'attestation notarié établie le 9 décembre 2011 mentionne une vente en état futur d'achèvement réalisée le même jour et portant sur un bien dépendant d'un immeuble « en cours d'édification ». Il résulte de l'ensemble de ces éléments que, ainsi que l'ont jugé les premiers juges, la date d'achèvement qu'il convient de retenir pour déterminer si les contribuables sont en droit de prétendre au bénéfice de la réduction d'impôt prévue par l'article 199 septvicies du code général des impôts est celle de la livraison qui a eu lieu le 13 juin 2012 et non celle du 15 décembre 2011.

**Sur le dépôt tardif de la note annexe prévue par l'article 2 quindecies A de l'annexe III au code général des impôts :**

6. Si les dispositions précitées du deuxième alinéa du I de l'article 2 quindecies A de l'annexe III du code général des impôts prévoient que la déclaration de revenu global de l'année d'achèvement de l'immeuble doit comporter une note annexe comportant l'engagement de louer le logement, pendant une durée de neuf ans au moins, à des personnes qui en font leur habitation principale, les dispositions qui prévoient que le bénéfice d'un avantage fiscal est demandé par voie déclarative n'ont, en principe, pas pour effet d'interdire au contribuable de régulariser sa situation dans le délai de réclamation prévu à l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales, sauf si la loi a prévu que l'absence de demande dans le délai de déclaration entraîne la déchéance du droit à cet avantage, ou lorsqu'elle offre au contribuable une option entre différentes modalités d'imposition dont la mise en œuvre impose nécessairement qu'elle soit exercée dans un délai déterminé.

7. D'une part, l'article 199 septvicies du code général des impôts n'offre pas au contribuable une option entre différentes modalités d'imposition dont la mise en œuvre imposerait nécessairement qu'elle soit exercée dans un délai déterminé.

8. D'autre part, il ne résulte pas des termes de cet article, ni de ceux des articles 2 quindecies ou 2 quindicies A de l'annexe III au code général des impôts que la souscription auprès de l'administration de l'option portant engagement de louer le logement, pendant une durée de neuf ans au moins, à des personnes qui en font leur habitation principale doit nécessairement intervenir, à peine de déchéance de la réduction d'impôt correspondante, avant l'expiration du délai imparti au contribuable pour souscrire sa déclaration de revenu global. Seule la concrétisation effective de cet engagement doit être intervenue dans ce délai. Si la prise d'effet de cet engagement doit intervenir, à peine de déchéance, dans les douze mois d'achèvement de l'immeuble, le dépôt de la note annexe prévue par le 1° du I de

l'article 2 quindecies de l'annexe III postérieurement à cette échéance ne saurait, pour sa part, entraîner la même déchéance. Par suite, la demande tendant au bénéfice de la réduction d'impôt liée à cet engagement de location peut être formée par le contribuable par voie de réclamation, jusqu'à l'expiration du délai prévu à l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales, sans que puisse lui être opposée la circonstance qu'il a omis d'annexer à sa déclaration de revenu global de l'année d'achèvement de l'immeuble la note annexe comportant l'engagement de louer le logement non meublé pendant une durée de neuf ans au moins, à des personnes qui en font leur habitation principale.

9. Il est constant que, le 25 février 2013, M. et Mme X. ont conclu un bail en vue de la location de leur logement non meublé, pendant une durée de neuf ans au moins, à des personnes qui en feraient leur habitation principale. Ce bail est intervenu dans les douze mois qui ont suivi l'achèvement, intervenu en juin 2012, du logement qu'ils ont acquis en 2011 en l'état futur d'achèvement. Il résulte de l'instruction que l'engagement de location prévu par les dispositions précitées a été présenté à l'administration fiscale le 23 décembre 2014, avant l'expiration du délai de réclamation correspondant à l'imposition primitive de l'année 2012. Il résulte de ce qui précède, et dès lors qu'il n'est pas contesté que l'ensemble des éléments prévus par les dispositions du I de l'article 2 quindecies A de l'annexe III au code général des impôts a également été transmis à l'administration fiscale, que la circonstance que l'engagement de location ne soit parvenu à cette dernière que le 23 décembre 2014 ne faisait pas obstacle à ce que les contribuables puissent bénéficier de la réduction d'impôt au titre de l'année de l'achèvement du logement.

10. Il résulte de ce qui précède que M. et Mme X. sont fondés à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Clermont-Ferrand a rejeté le surplus de leur demande.

#### **Sur les frais liés au litige :**

11. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 2 000 euros au titre des frais exposés par les appelants et non compris dans les dépens.

#### DÉCIDE :

Article 1<sup>er</sup> : L'article 2 du jugement du tribunal administratif de Clermont-Ferrand du 13 juin 2017 est annulé.

Article 2 : Dans la limite de 9 662 euros, M. et Mme X. bénéficient d'une réduction de leur impôt sur le revenu de l'année 2012 à raison de l'appartement acquis le 9 décembre 2011 en l'état futur d'achèvement.

Article 3 : L'Etat versera à M. et Mme X. une somme de 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : Les conclusions de la requête sont rejetées pour le surplus.