

Délai pour demander le bénéfice d'un avantage fiscal par voie déclarative

Lire les conclusions de :

Jean-Paul Vallecchia

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 17LY02680 – 08 janvier 2019 – C+ [↗](#)

INDEX

Mots-clés

Réduction d'impôt, Article 199 septvicies du code général des impôts, Avantage fiscal, Délai de réclamation

Rubriques

Fiscalité

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ Si les dispositions précitées du deuxième alinéa du I de l'article 2 quinquies 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 R196-1 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. [1]

² D'une part, l'article 199 septies 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. [2]

³ D'autre part, il ne résulte pas des termes de cet article, ni de ceux des articles 2 quinquies ou 2 quindies 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 quinquies 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. [3]

4

19-01-03, 19-04-01-02-05-03, Contributions et taxes, Réduction d'impôt, Article 199 septvicies du code général des impôts, Délai pour demander le bénéfice d'un avantage fiscal par voie déclarative, Délai de réclamation, Existence.

NOTES

[1] Cf. CE, 11 mai 2015, ministre délégué, chargé du budget c/ SCS Sicli, n° 372924, T. pp. 615-630 ; pour l'option pour le prélèvement libératoire (II de l'art. 163 bis du CGI) CE, 14 juin 2017, ministre des finances et des comptes publics - n° 397052, T. pp. 540-554 ; pour le bénéfice du régime des sociétés mères (art. 145 et 216 du CGI) CE, 20 décembre 2017, n° 414974, société Worms & Cie, aux Tables ; pour l'exonération prévue pour les immeubles implantés dans une zone de recherche et de développement (art. 1383 F du CGI) CE 12 mars 2014, n° 365574, société Valéo Embrayages, aux Tables ; pour la réduction d'impôt sur le revenu prévue en cas de souscription de parts de fonds communs de placement dans l'innovation et l'engagement de conservation des parts pendant un délai minimal de cinq ans (art. 199 terdecies-0 A du CGI) CE 16 juillet 2008, n° 300839, au Recueil. Retour au texte

[2] Cf. sol. contr. pour l'option pour le régime réel d'imposition (article 50-0 du CGI) CE, 26 novembre 2018, n° 417628, ministre de l'action et des comptes publics aux Tables ; CE, 26 novembre 2018, ministre de l'action et des comptes publics - n° 0417630, inédite au Recueil) Retour au texte

[3] Cf. CAA Marseille 10 décembre 2015, n° 14MA00239, C. Cf. Sol. contr. CAA Marseille 20 décembre 2016, n° 15MA00870, C Retour au texte

Conclusions du rapporteur public

Jean-Paul Vallecchia

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.6507](https://doi.org/10.35562/alyoda.6507)

¹ M. et Mme C. ont acheté, le 9 décembre 2011, en l'état futur d'achèvement, un logement de type T3, au sein de la résidence Topaze, à Fort de France, qu'ils ont donné en location à compter du 25 février 2013. Le bénéfice de la réduction d'impôt prévue par l'article 199 septvicies I du CGI (plus connu sous le nom de dispositif « Scellier Outre-mer ») leur a été refusé par l'administration fiscale, au double motif, d'une part, que la mise en location de ce bien, le 25 février 2013, est intervenue plus de douze mois après son achèvement, donc hors du délai prévu par ces dispositions, d'autre part, au motif qu'ils n'avaient pas souscrit dans les délais requis l'engagement formel exigé par les dispositions de l'article 2 quinquies de l'annexe III au CGI. De plus, l'administration a également rejeté leur réclamation en ce qu'elle tendait en outre à la reconnaissance de l'existence d'un déficit foncier de 10.927 euros au titre de l'année 2012, reportable sur les dix années suivantes, au motif que M. et Mme C. n'avaient pas exercé en temps utile l'option pour le régime réel des revenus fonciers, et se trouvaient ainsi, compte tenu des montants en cause, imposés selon le régime du micro-foncier.

² Le jugement n° 1500530 du 13 juin 2017 rendu par la 1^{ère} chambre du tribunal administratif de Clermont-Ferrand, après avoir pris acte de la reconnaissance par l'administration fiscale du déficit foncier revendiqué de 10.927 euros et prononcé un non-lieu à statuer sur ce point, a rejeté le surplus des conclusions de la demande, considérant que l'engagement de louer le logement devait être joint par le contribuable à la déclaration de revenus de l'année d'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition si elle est postérieure, sans possibilité de régularisation en raison du caractère impératif du dispositif ; l'achèvement de l'immeuble devant en l'occurrence être fixé ici, selon les premiers juges, au 13 juin 2012, date du procès-verbal bilatéral de livraison, sans réserve, de l'appartement acquis (et non au 15 décembre 2011 comme le retenait l'administration fiscale en se fondant sur une attestation unilatérale d'achèvement des travaux), ce qui a permis aux premiers juges de conclure à une mise en location, par bail du 25 février 2013, dans le délai de 12 mois requis, mais la condition de l'engagement préalable formel n'étant toujours pas satisfaite, sa production ayant été tardive, et le délai de réclamation de l'article R.196-1 du LPF ne prolongeant pas, selon les premiers juges, les délais de l'article 199 septvicies du CGI.

³ Dans cette affaire vous pourrez confirmer la date d'achèvement de l'immeuble constatée par procès-verbal contradictoire du 13 juin 2012, eu égard au contenu de ce procès-verbal et aux photographies prises par les requérants les 2 et 19 juin 2012.

⁴ En ce qui concerne par ailleurs la remise tardive de l'engagement formel de mise en location du bien, prévu par l'article 2 quindecies A de l'annexe III au CGI, il ressort de la jurisprudence du Conseil d'Etat n° 397052 du 14 juin 2017 confirmant votre arrêt N° 15LY00260 du 3 décembre 2015, à la RJF 5/16 n° 429, que 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 LPF, 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. Voyez aussi sur ce principe la décision du Conseil d'Etat n° 414974 du 20 décembre 2017 société Worms et Compagnie. Or les dispositions du CGI dont M. et Mme C. demandent ici l'application ne contiennent ni délai prescrit à peine de déchéance, ni option entre différentes modalités d'imposition. Cela devrait en conséquence vous conduire à reconnaître au bénéfice des requérants, au titre de l'année 2012, la réduction d'impôt de 9.662 euros qu'ils revendiquent à bon droit, un bail ayant été conclu le 25 février 2013 pour une durée minimale de neuf ans, comme nous l'avons vu dans les 12 mois ayant suivi l'achèvement de l'immeuble, et l'engagement de location étant parvenu à l'administration fiscale le 23 décembre 2014 avant l'expiration du délai de réclamation de l'imposition primitive 2012.

⁵ Par ces motifs nous concluons, à l'annulation de l'article 2 du jugement attaqué, à la réduction de l'impôt de M. et Mme C. au titre de l'année 2012 (à hauteur de 9.662 euros), et à ce que soit mise à la charge de l'Etat une somme de 2.000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative