

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE LYON**

N°1907966

SOCIÉTÉ ELBAZE

Mme Clémence Tocut
Rapporteuse

Mme Marine Flechet
Rapporteuse publique

Audience du 15 juin 2021
Décision du 29 juin 2021

19-06-02-08-03

C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Lyon

(4^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés le 16 octobre 2019 et le 7 août 2020, la société Elbaze, représentée par Me Chareyre, demande au tribunal :

1°) à titre principal, de prononcer la décharge totale du rappel de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) mis à sa charge au titre de la période du 1^{er} avril au 30 avril 2017, ainsi que des intérêts de retard correspondants ;

2°) à titre subsidiaire, de prononcer la décharge partielle à hauteur de 3 500 euros du rappel de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) mis à sa charge au titre de la période du 1^{er} avril au 30 avril 2017, ainsi que des intérêts de retard correspondants ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 1 500 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- l'administration fiscale a validé le principe de la déduction totale de TVA sur l'achat de son bien une fois que l'option pour la TVA aurait été notifiée au service, de sorte qu'elle ne peut désormais lui refuser cette déduction, en application de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales ;

- la TVA grevant un bien immobilier est déductible dès l'année de l'évènement motivant la régularisation, en application de l'article 207-II de l'annexe II au code général des impôts, qui compte pour une année entière en application de l'instruction BOI-TAV-DED-60-10

du 12 septembre 2012, de sorte que l'année 2017 doit être prise en compte pour calculer la régularisation de TVA litigieuse ;

- le refus de régularisation ne peut donc porter que sur 1/20^{ème} de la TVA, soit 3 500 euros et non 7 000 euros.

Par un mémoire en défense, enregistré le 17 avril 2020, le directeur régional des finances publique d'Auvergne-Rhône-Alpes et du département du Rhône conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés par la société Elbaze ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme Tocut,
- les conclusions de Mme Flechet, rapporteure publique,
- et les observations de Me Chareyre, représentant la société Elbaze.

Considérant ce qui suit :

1. La société Elbaze a acquis, le 15 novembre 2016, un bien immobilier situé à Décines Charpieu au prix de 420 000 euros, incluant 70 000 euros de taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Ayant opté le 9 mars 2017 pour l'assujettissement à la TVA de son activité de location nue de ce bien, elle a déduit la totalité du montant de la TVA ayant grevé l'acquisition de ce bien sur sa déclaration du mois d'avril 2017. L'administration a remis partiellement en cause cette déduction et a notifié à la société un rappel de TVA à hauteur de 7 000 euros au titre de cette période. La société Elbaze demande la décharge totale, ou à tout le moins partielle, du rappel de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) dont elle a fait l'objet au titre de la période du 1^{er} au 30 avril 2017.

2. En premier lieu, l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, dans sa version alors applicable, dispose : *« Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'interprétation par le redevable de bonne foi du texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration. / Lorsque le redevable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehaussement en soutenant une interprétation différente. Sont également opposables à l'administration, dans les mêmes conditions, les instructions ou circulaires publiées relatives au recouvrement de l'impôt et aux pénalités fiscales. ».*

3. La société requérante soutient que l'administration a formellement pris position en faveur d'une déductibilité totale de la TVA acquittée lors de l'acquisition de son immeuble, à l'occasion d'une vérification de comptabilité menée au titre de l'année 2016. Toutefois, il résulte des termes du courrier de réponse aux observations du contribuable daté du 31 mai 2017 que l'administration, qui avait alors remis en cause la déduction de la TVA opérée au même titre sur la déclaration du mois de novembre 2016, s'est bornée à indiquer : « *Concernant la TVA déductible, j'ai pris acte de votre accord pour le rejet de la demande de remboursement TVA sollicité à hauteur de 70 000 euros au titre de novembre 2016 (...). Vous précisez que vous renouvellez une autre demande de remboursement TVA.* ». Une telle déclaration ne saurait être regardée comme une prise de position formelle par laquelle l'administration aurait admis la déductibilité totale de la TVA acquittée lors de l'acquisition de l'immeuble de la société Elbaze. De même, en indiquant, dans la proposition de rectification du 23 mars 2017 : « *Comme évoqué lors des opérations de vérification, il vous appartient de régulariser votre situation pour prétendre ultérieurement à cette déduction.* », l'administration ne peut être regardée comme ayant admis par avance la déduction de TVA évoquée, mais a seulement rappelé à la société qu'il lui appartenait de formuler une nouvelle demande après régularisation de sa situation. Cette mention ne saurait donc être regardée comme une prise de position formelle au sens de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales. La société requérante n'est donc pas fondée à soutenir que l'administration ne pouvait remettre en cause la déduction de la TVA litigieuse au motif qu'elle aurait précédemment admis cette déduction par une prise de position formelle.

4. En second lieu, l'article 207 de l'annexe II au code général des impôts dispose : « (...) II. – 1. *Pour les biens immobilisés, une régularisation de la taxe initialement déduite est opérée chaque année pendant cinq ans, dont celle au cours de laquelle ils ont été acquis, importés, achevés, utilisés pour la première fois ou transférés entre secteurs d'activité constitués en application de l'article 209. (...) / 3. Par dérogation à la durée mentionnée au 1 et à la fraction mentionnée au 2, cette régularisation s'opère pour les immeubles immobilisés par vingtième pendant vingt années. (...) / III. – 1. Une régularisation de la taxe initialement déduite et grevant un bien immobilisé est également opérée : (...) 4° Lorsqu'il vient en cours d'utilisation à être utilisé à des opérations ouvrant droit à déduction ou, sous réserve du 5°, lorsqu'il cesse d'être utilisé à des opérations ouvrant droit à déduction ; (...) 2. Cette régularisation est égale à la somme des régularisations qui auraient été effectuées jusqu'au terme de la période de régularisation en application des 1,2,3 et 5 du II, en considérant que pour chacune des années restantes de cette période : (...) 4° Dans les cas visés au 4° du 1, le coefficient de taxation est égal à sa nouvelle valeur ; (...) » ». L'article 260 du code général des impôts dispose : « *Peuvent sur leur demande acquitter la taxe sur la valeur ajoutée : (...) 2° 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 ou, si le bail est conclu à compter du 1er janvier 1991, pour les besoins de l'activité d'un preneur non assujetti. (...)* ». L'article 194 de l'annexe II à ce code dispose : « (...) *L'option ou sa dénonciation prend effet à compter du premier jour du mois au cours duquel elle est formulée auprès du service des impôts. (...)* ».*

5. Il résulte de l'instruction que la société Elbaze a opté pour l'assujettissement à la TVA pour les revenus issus de la location de son immeuble le 9 mars 2017, avec prise d'effet au 1^{er} mars 2017. En conséquence l'administration a admis la déductibilité de la TVA acquittée lors de l'achat de cet immeuble à hauteur de 63 000 euros, soit pour les dix-huit années restant à courir de 2018 à 2036. La société requérante soutient que la TVA pouvait être déduite y compris au titre de l'année 2017, la déduction totale devant donc s'élever à 66 500 euros et non seulement à 63 000 euros.

6. Il résulte des dispositions précitées du III. de l'article 207 à l'annexe II au code général des impôts que l'option de la société pour l'assujettissement de son activité à la TVA devait donner lieu à une régularisation globale de la taxe déductible, qui devait être calculée uniquement pour les années suivant celle au cours de laquelle cette option a été exercée à l'exclusion de l'année d'exercice de cette option soit, ainsi que l'a fait l'administration, au titre des années 2018 à 2036.

7. Toutefois, la circonstance qu'une telle régularisation globale soit opérée ne fait pas obstacle à ce que la société opère, au surplus, la régularisation annuelle de la TVA déductible sur son bien au titre de l'année 2017, dans les conditions prévues au II. du même article. En effet, la location de l'immeuble en cause ayant été assujettie à la TVA au 1^{er} mars 2017, il convient de prendre en compte le nouveau coefficient de déduction issu de la modification du coefficient d'assujettissement de ce bien au titre de l'année 2017, et de régulariser en conséquence le montant de taxe sur la valeur ajoutée déductible au titre de cette année-là afin de refléter au plus juste les conditions économiques d'exploitation de la société.

8. Cependant, contrairement à ce qu'elle soutient, la société n'ayant opté pour l'assujettissement à la TVA que le 9 mars 2017, avec effet au 1^{er} mars 2017, le coefficient d'assujettissement définitif de son bien au titre de l'année 2017, en application de l'article 206 de l'annexe II au code général des impôts, s'élève à 0,84 et non à l'unité, de sorte que le montant de la régularisation annuelle de TVA à déduire s'élève non à 3 500 euros mais seulement à 2 940 euros. Il en résulte que la société Elbaze est fondée à solliciter la décharge partielle des rappels de TVA mis à sa charge au titre de la période du 1^{er} avril au 30 avril 2017 à hauteur de 2 940 euros.

9. Il n'y a pas lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat la somme demandée par la société Elbaze au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE:

Article 1^{er}: La société Elbaze est déchargée des rappels de TVA mis à sa charge au titre de la période du 1^{er} avril au 30 avril 2017 à hauteur de 2 940 euros.

Article 2: Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

Article 3: Le présent jugement sera notifié à la société Elbaze et au directeur régional des finances publique d'Auvergne-Rhône-Alpes et du département du Rhône.

Délibéré après l'audience du 15 juin 2021, à laquelle siégeaient :

M. Clément, président,
Mme Lacroix, première conseillère,
Mme Tocut, première conseillère,

Rendu public par mise à disposition au greffe le 29 juin 2021.

La rapporteure,

Le président,

C. Tocut

M. Clément

La greffière,

T. Andujar

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la relance, en ce qui le concerne et à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun, contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition,
Un greffier,