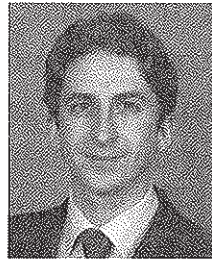


Amortissement des immeubles : terrain glissant pour l'entreprise... et pour l'administration fiscale

Les entreprises sont en droit d'amortir la plupart des immobilisations corporelles dont elles sont propriétaires.



Par Jean-Marc Valot,
avocat associé, BG2V
Association d'Avocats

La détention d'un immeuble présente toutefois une spécificité : si les constructions se déprécient du fait du temps et de l'usage, les terrains ne perdent pas, en principe, de leur valeur. Dès lors, les constructions sont amortissables et pas les terrains. Lorsqu'une entreprise acquiert un immeuble, elle doit donc procéder à la répartition du prix d'acquisition de l'immeuble entre la valeur correspondant au terrain et la valeur correspondant aux constructions. L'administration fiscale contrôle cette répartition et peut la remettre en cause à toute époque de la période d'amortissement, même si la valeur de chaque élément a été fixée au cours d'un exercice prescrit.

Si les rectifications sont fréquentes pour de tels motifs, leur contestation dépasse rarement le stade précontentieux, sans doute parce que la discussion porte avant tout sur les valeurs respectives du terrain et des constructions et non sur des questions de pur droit.

C'est pourtant sur une question de méthode retenue par l'administration fiscale pour déterminer la valeur d'un terrain que le Conseil d'Etat s'est prononcé le 9 juillet 2010 dans un arrêt qui mérite de retenir l'attention (n° 301411, inédit au Lebon).

Une société a amorti un bien immobilier situé à Paris. L'administration, sans remettre en cause la valeur d'inscription du bien, a estimé que la société n'était pas en droit de l'amortir pour sa totalité, dès lors que celle-ci incluait le prix du terrain, non amortissable. Après avoir évalué à 30 % la part représentative du terrain dans la valeur d'inscription au bilan, elle a assujéti la société à des suppléments d'impôt sur les sociétés au titre des trois exercices vérifiés.

Le Conseil d'Etat relève que « pour déterminer la valeur de la part non amortissable représentant la valeur du terrain, le vérificateur s'est fondé, d'une part, sur une étude de la direction des services fonciers de Paris de la direction générale des impôts, [donnant les prix respectifs au mètres carrés des terrains et appartements dans le XVI^e arrondissement de Paris] (...) au cours de l'année 1990 et, d'autre

part, en tenant compte des caractéristiques intrinsèques de l'immeuble dont il s'agit, qui comporte neuf étages, sur un coefficient d'occupation des sols estimé à 7 ; que sur la base de ces éléments, il a déterminé un rapport entre le prix du terrain et le prix de l'appartement qui s'établit à 39,68 %, ramené à 30 % pour tenir compte de l'absence de données statistiques fiables relatives à l'année d'acquisition du bien ». Le Conseil d'Etat estime ensuite que l'administration n'est pas tenue d'évaluer le bien à l'aide de termes de comparaison provenant exclusivement de transactions réalisées au cours de l'année d'acquisition « dès lors que, d'une part, l'administration n'a pas entendu remettre en cause la valeur vénale d'achat du bien concerné et, d'autre part (...) qu'en se plaçant en 1990, le service a entendu retenir des données statistiques plus fiables que celles dont il disposait au titre de l'année 1989 ». Ce considérant prête à discussion, la plupart des professionnels de l'immobilier admettant que la valeur relative du terrain dans l'immeuble varie au fil du temps, autrement dit que le ratio terrain/constructions d'un même immeuble évolue dans le temps.

Le Conseil d'Etat juge « cependant [que] le mode d'évaluation retenu par l'administration, qui se fonde sur des estimations moyennes de prix à partir de transactions effectuées dans l'ensemble de l'arrondissement ainsi que sur un coefficient d'occupation des sols dont le calcul n'est pas justifié, ne prend en compte ni la spécificité du bien, ni la localisation précise du terrain, et conduit à une estimation manifestement excessive du pourcentage représentatif de la valeur du terrain ».

En d'autres termes, lorsque l'administration entend remettre en cause la valeur relative du terrain, elle doit utiliser des éléments de comparaison circonstanciés, par leur emplacement et par leur nature. On pourra toutefois regretter que la décision n'énonce pas les éléments permettant de caractériser la « spécificité » du bien. Il nous semble que devraient notamment entrer en ligne de compte l'année de construction, l'année d'acquisition, le nombre d'étages, l'état d'entretien, l'état locatif. ■