

LA RÉVERSIBILITÉ DES IMMEUBLES DANS L'ATTENTE D'UN COUP DE POUCE FISCAL

Sous le Second Empire, Napoléon III donnait au Baron Haussmann la mission de repenser totalement les rues de Paris, afin d'y créer des logements modernes et d'y faire reculer la maladie. Nombreux sont ces immeubles initialement destinés aux logements qui ont, depuis lors, été transformés en bureaux, afin que des entreprises y installent leurs locaux au centre de la capitale.

L'évolutivité des immeubles est devenue nécessaire dans les villes où il n'y a guère plus de terrains à bâtir, où toutes les constructions ont déjà été réalisées, mais où les besoins évoluent.

Face au besoin accru de logements, le 28 mars 2018, une charte d'engagement avec le ministère de la Cohésion des territoires a été signée par dix acteurs de l'immobilier en vue de transformer 500 000 m² de bureaux vides en logements d'ici à 2022.

On constate en effet aujourd'hui que les politiques publiques visent essentiellement à favoriser la transformation de locaux en logements, en particulier dans ce qui sont désormais appelées les « zones tendues », i.e., les zones se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements locatifs. Il s'agit notamment de l'un des objets de la loi du 23 novembre 2018 portant évolution du logement, de l'aménagement et du numérique dite loi « ELAN ». Même si cette loi contient des mesures incitatives en vue de la transformation de locaux



en logements (augmentation de la constructibilité, adoucissement des règles en matière de création de logements sociaux, ...), on peut regretter qu'elle n'ait pas été accompagnée par des mesures fiscales permettant également d'encourager le mouvement.

En effet, le changement de destination d'un immeuble entraîne bien souvent des conséquences fiscales, et notamment des coûts fiscaux qu'il convient d'anticiper afin de ne pas bouleverser l'économie d'un projet de reconversion.

À l'inverse, le changement de destination d'un immeuble peut aussi parfois être source d'opportunités sur le plan fiscal. Celles-ci doivent également pouvoir être identifiées par les parties qui souhaitent entreprendre un tel changement.

LES POINTS D'ATTENTION À ANTICIPER LORSQU'UN CHANGEMENT DE DESTINATION DES LOCAUX EST ENVISAGÉ



Un projet qui consisterait à faire évoluer la destination d'un immeuble peut tout d'abord entraîner une évolution du traitement fiscal en matière de TVA. Une attention toute particulière doit être portée en fonction du montant de TVA qui aura grevé l'acquisition des locaux ainsi que les travaux réalisés ou à réaliser sur l'immeuble.

Par ailleurs, le seul changement d'affectation des locaux, et ce même en dehors de tous travaux, peut être générateur de surcoûts fiscaux importants, en particulier liés aux taxes d'urbanisme.

L'impact d'un changement de destination en matière de TVA

Le propriétaire d'un immeuble qui souhaite en modifier sa destination doit analyser précisément les conséquences de ce changement sur

la déductibilité de la TVA qui aura grevé l'acquisition et les travaux immobilisés de l'immeuble en question.

Au moment de l'acquisition d'un immeuble, l'acquéreur se voit quasiment systématiquement facturer de la TVA (sauf dans l'hypothèse où la dispense prévue par l'article 257 bis du Code général des impôts (CGI) s'applique) :

- Si l'immeuble qu'il acquiert est un immeuble neuf au sens de la TVA (i.e., un immeuble achevé il y a moins de cinq ans), la vente d'un tel immeuble est obligatoirement assujettie à la TVA ;
- Si l'immeuble qu'il acquiert n'est pas un immeuble neuf, et que la vente n'est pas assujettie à la TVA sur option, la vente entraîne en principe une régularisation de la TVA déduite par le vendeur au moment de sa propre acquisition et des travaux immobilisés au cours des vingt dernières années. Cette TVA dite de régularisation est systématiquement refacturée par le vendeur à l'acquéreur au moment de la vente ;
- Si l'immeuble est vendu sous le régime de l'option à la TVA formulée par le vendeur.

À noter qu'une acquisition placée sous le régime de la dispense de TVA pourra entraîner la régularisation de TVA (transférée par le vendeur) en cas de changement de destination de l'immeuble vers un secteur exonéré de TVA.

Par ailleurs, outre la TVA supportée (ou potentiellement supportée) au moment de l'acquisition, le propriétaire d'un immeuble, en particulier s'il envisage de faire évoluer la destination de son immeuble, supportera la TVA sur le montant des travaux réalisés.

Ces montants peuvent être conséquents, et leur déductibilité ainsi présenter un réel enjeu.

Pour un promoteur, la déductibilité de la TVA d'amont est possible dès l'acquisition de l'immeuble, dans la mesure où il est anticipé que le promoteur effectuera des travaux suffisamment importants pour donner lieu à la production d'un immeuble neuf au sens de la TVA (et donc, en conséquence, que la vente sera obligatoirement soumise à la TVA). Dès lors, pour le promoteur qui entend effectuer de tels travaux, le fait de changer à cette occasion la destination de l'immeuble, n'aura pour lui aucune incidence particulière. L'activité qui sera exercée au sein de l'immeuble, qu'elle soit soumise à la TVA (e.g., location professionnelle de bureaux avec option à la TVA sur les loyers) ou qu'elle ne le soit pas (e.g., location d'habitation), n'a pas d'impact sur la déductibilité de la TVA qu'il a versée au moment de son acquisition ou de la réalisation des travaux dès lors que la vente de l'immeuble sera obligatoirement soumise à la TVA.

Une entreprise qui se livrerait également à une opération de restructuration lourde aboutissant à la production d'un immeuble neuf pourrait déduire la TVA supportée en amont dès lors qu'elle collecterait de la TVA sur la vente de l'immeuble.

Dans le cas d'une activité autre que celle précédemment décrite, la destination de l'immeuble est d'une importance cruciale. La TVA supportée à l'acquisition et lors des travaux ne peut en effet être déduite que lorsque l'activité à laquelle l'immeuble est affecté est une activité soumise à la TVA. Ce sera notamment le cas pour une activité de location professionnelle de bureaux pour laquelle l'option à la TVA sur les loyers aura été réalisée. Si le propriétaire de cet immeuble entend changer la destination de son immeuble, et que cette nouvelle destination n'est pas une activité soumise à la TVA (en particulier, et comme mentionné précédemment, la location de locaux d'habitation), ce changement de destination aura pour conséquence d'entraîner une régularisation de la TVA antérieurement déduite. Par ailleurs, le changement de destination de l'immeuble nécessitera vraisemblablement des travaux, travaux pour lesquels la TVA ne devrait pas pouvoir être déduite si l'activité à laquelle l'immeuble est affecté n'est pas une activité soumise à TVA.

Ces difficultés ont été soulevées par l'observatoire régional de l'immobilier d'entreprise (Orie), qui a formulé dans son rapport de février 2016 plusieurs propositions notamment en matière de TVA. Il propose ainsi par exemple d'étendre le taux réduit de TVA de 10 % à la vente de la majorité des logements ou encore de réduire la période de régularisation de la TVA déduite de 20 à 10 années.

En l'absence de telles mesures, la destination des locaux demeure un enjeu crucial et l'évolutivité d'un immeuble peut être contrariée par son impact en matière de TVA.

La destination des locaux entraîne également des conséquences particulièrement importantes en matière de taxes d'urbanisme.

Les impacts d'un changement de destination des locaux au regard de la taxe pour création de bureaux

En Île-de-France, les propriétaires désireux d'effectuer un changement d'affectation de leurs locaux seront particulièrement attentifs à l'impact que ce changement pourrait avoir au regard de la taxe pour création de bureaux en Île-de-France.

La taxe pour création de bureaux en Île-de-France (ci-après appelée « TCB ») est perçue en premier lieu à l'occasion de la construction, de la reconstruction ou de l'agrandissement de locaux à usage de bureaux, de commerce ou de stockage. Dans l'hypothèse d'un immeuble existant, ce sont les cas de reconstruction ou d'agrandissement des locaux qui pourront avoir un impact sur le projet envisagé.

Dans le cas d'un agrandissement des locaux, la taxe sera naturellement due sur les seules surfaces additionnelles entrant dans le champ d'application de la taxe. De la même manière, s'agissant des cas de reconstructions conduisant à la production d'un immeuble neuf au sens de la TVA, le Code de l'urbanisme permet, pour le calcul de la taxe due, de ne prendre en compte que les surfaces nouvellement créées. Dans cette hypothèse, seuls les mètres carrés de surface de construction qui excèdent la surface de construction de l'immeuble avant reconstruction ou réhabilitation ne seront assujetties à la TCB (principe dit des droits acquis).

Lorsqu'un projet visant à faire évoluer la destination de l'immeuble est envisagé, il conviendra de déterminer (par exemple dans le cadre d'un audit sur l'actif au moment de son acquisition) quels sont les droits acquis en matière de TCB sur cet immeuble. Il s'agit d'un sujet qui apparaît de manière récurrente sur tous les projets en Île-de-France, et qui soulève de nombreuses difficultés. Pour ne pas toutes les citer, notons que les acquisitions portant sur des immeubles dont l'affectation a été modifiée récemment, ou les immeubles qui appartenaient antérieurement à l'État ou à une personne publique, sont les actifs pour lesquels les droits acquis seront les plus difficiles à déterminer. Il convient toutefois de souligner que le propriétaire ne peut bénéficier de droits acquis qu'au titre de surfaces dont la destination n'est pas modifiée à l'occasion des travaux. Ainsi, si 1 000 m² de bureaux sont détruits pour reconstruire 1 000 m² de commerces, le bénéfice des droits acquis ne pourra pas être revendiqué et la TCB sera due sur la totalité des surfaces.

Par ailleurs, la TCB ne nécessite pas obligatoirement que le propriétaire entreprenne des travaux d'agrandissement ou de reconstruction. En effet, constitue également un fait générateur du paiement de la TCB la transformation en locaux de bureaux, commerces ou stockage de locaux précédemment affectés à un autre usage.

Les locaux de bureaux étant les locaux les plus fortement taxés, leur transformation en des locaux de commerces ou de stockage ne sera pas générateur de taxe. Il en va de même lorsque des locaux de commerces sont transformés en locaux de stockage, ou, *a fortiori*, lorsque les locaux sont transformés en logements (placés en dehors du champ d'application de la TCB). En revanche, lorsque des locaux autres que des locaux à

usage de bureaux sont transformés en bureaux, cette transformation donne toujours lieu au paiement de la TCB sur ces surfaces. Dès lors, un simple changement d'affectation des locaux, qui n'aurait pas pour autant nécessité une reconstruction de l'immeuble, peut donner lieu à un surcoût fiscal qu'il convient d'anticiper.

De manière générale, dès lors qu'un projet est réalisé en Île-de-France, l'impact de la TCB doit nécessairement être anticipé car elle peut avoir un coût significatif. Le tarif varie en fonction de l'affectation des locaux en question (les bureaux étant les surfaces les plus coûteuses) et de la zone dans laquelle l'immeuble est situé. Ainsi, pour un immeuble à usage de bureaux situé à Paris ou dans les Hauts-de-Seine, elle est due au tarif de 431,35 € / m².

Si les impacts en matière de TVA et de TCB peuvent représenter un frein à certains projets visant à modifier la destination d'un immeuble, il existe par ailleurs des avantages fiscaux qui pourraient aider le propriétaire d'un immeuble à faire évoluer l'usage de son immeuble.

DES OPPORTUNITÉS EN MATIÈRE DE CHANGEMENT D'AFFECTATION DE LOCAUX ?

Le changement de destination de l'immeuble peut également procurer des avantages fiscaux.

Au moment de l'acquisition, les droits d'enregistrement ou certaines mesures incitatives peuvent avoir un effet positif en termes de charges fiscales. Des opportunités peuvent être également trouvées après le changement de destination des locaux dans la gestion courante de l'immeuble.

Les opportunités au moment de l'acquisition des locaux ou au moment des travaux

Faire évoluer un immeuble et sa destination signifie nécessairement que des travaux d'aménagement *a minima* seront nécessaires, qui pourront

permettre, dans certains cas, de bénéficier d'un régime avantageux en matière de droits d'enregistrement lors de l'acquisition. Par ailleurs, comme mentionné précédemment, le régime de la TVA peut avoir un impact financier significatif dans le cadre d'un changement d'affectation de l'immeuble. Plutôt que de représenter une contrainte, ce régime peut aussi représenter une opportunité pour l'investisseur. Enfin, dans un contexte de « crise du logement » dans certaines zones, des mesures incitatives ont été adoptées ces dernières années par les pouvoirs publics afin de promouvoir le changement d'affectation de certains locaux en logements.

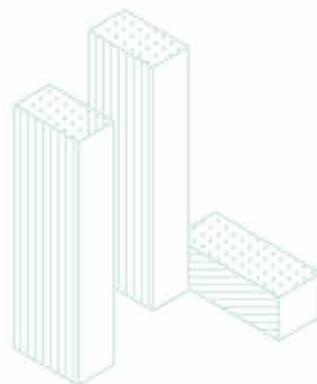
Les droits d'enregistrement au moment de l'acquisition de l'immeuble à transformer

L'évolutivité des immeubles nécessite que soient réalisés des travaux. Si les travaux envisagés sont suffisamment conséquents, l'acquéreur aura tout intérêt à prendre l'engagement, dans l'acte d'acquisition, de construire ou de reconstruire un immeuble à l'état neuf dans les quatre ans. Cela lui permettra de bénéficier d'une exonération des droits d'enregistrement dus sur l'immeuble au moment de l'acquisition (soit le plus souvent 5,80 % de droits d'enregistrement, majorés de 0,60 % pour les immeubles situés en Île-de-France, et de la contribution de sécurité immobilière au taux de 0,10 %). Seul sera dû un droit fixe de 125 € pour l'enregistrement. L'exonération est définitivement acquise si l'acquéreur a bien réalisé des travaux conduisant à la production d'un immeuble neuf à l'issue de la période de quatre ans suivant l'acquisition.

Si un projet nécessite de tels travaux, l'acquéreur aura ainsi tout intérêt à prendre cet engagement afin de bénéficier de l'exonération de droits d'enregistrement au moment de l'acquisition.

Le régime de la TVA au moment de l'acquisition et de la réalisation des travaux

Comme évoqué précédemment, le fait de passer d'un secteur soumis à la TVA à un secteur qui ne l'est pas entraîne en principe une remise en cause du droit à déduction de la TVA supportée par le propriétaire au moment de l'acquisition de cet immeuble (ou au moment de la réalisation des travaux sur cet immeuble). Corrélativement, le fait de passer d'un secteur où l'option à la TVA n'était pas possible (e.g., le logement) ou non souhaitée (locataire ne pouvant pas récupérer la TVA facturée) à une activité qui serait assujettie à la TVA, peut permettre au propriétaire de recouvrer un droit à déduction. La TVA qui aura grevée l'acquisition et les travaux éventuellement réalisés sur l'immeuble deviendra alors



déductible en application du mécanisme de régularisation par vingtième ainsi que la TVA sur les travaux réalisés pour effectuer cette transformation des locaux. En pratique toutefois, et mis à part le cas d'un changement d'affectation s'accompagnant d'un nouveau locataire ayant une activité assujettie à la TVA et pouvant ainsi déduire la TVA facturée sur les loyers, cela restera assez rare dans la mesure où la transformation de logements en bureaux n'est pas dans l'air du temps et demeure difficile d'un point de vue technique.

Par ailleurs, il ne faut pas nécessairement analyser certains mécanismes comme des freins à toute évolution dans l'utilisation qui est réservée à un immeuble. En particulier, le mécanisme de l'article 257 bis du CGI, qui permet de bénéficier d'une exonération de TVA ou d'une dispense de régularisation lors de la transmission d'une universalité de biens, nécessite, dans le cas de la cession d'un immeuble, que l'acquéreur entende poursuivre une activité assujettie à la TVA. Il ne nécessite toutefois pas que l'acquéreur poursuive exactement la même activité que celle du vendeur. Ainsi, le bénéfice du régime de l'article 257 bis du CGI n'est pas exclusif d'une évolution de l'usage de l'immeuble si sa nouvelle utilisation reste soumise à la TVA sur les loyers.

Enfin, le fait de changer la destination des locaux, lorsque ceux-ci sont transformés en locaux d'habitation, peut leur permettre de bénéficier d'une TVA à taux réduit sur les travaux futurs qui porteront sur ces logements. Ainsi, les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien seront assujettis à la TVA au taux intermédiaire de 10 %, et les travaux de rénovation ou d'amélioration énergétique au taux réduit de 5,5 %. Ces taux s'appliquent que le propriétaire soit occupant de l'immeuble ou bailleur. Ils pourront lui permettre de compenser en partie le fait que cette TVA ne soit pas déductible. Les taux réduits ne trouvent toutefois à s'appliquer que dans la mesure où les travaux ne conduisent pas à la production d'un immeuble neuf (dans ce cas, c'est le taux normal de 20 % qui est applicable).

Les mesures incitatives concernant la transformation de locaux existants en logements

Outre l'application d'une TVA à un taux réduit sur certains travaux affectant les logements qui vient d'être évoquée, plusieurs mesures ont été adoptées récemment afin d'inciter la transformation de locaux existants en logements. Ces mesures concernent principalement l'investissement locatif des particuliers, par exemple dans les zones tendues et sous des conditions souvent restrictives.



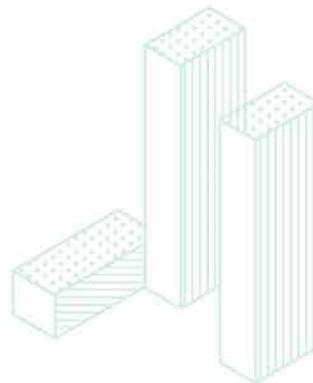
Une mesure en particulier s'agissant de la réversibilité de l'immeuble doit être distinguée par son attractivité et son champ d'application relativement large. Adoptée sous l'ancienne présidence et prolongée par le gouvernement actuel, elle concerne les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés. Il s'agit du dispositif temporaire codifié à l'article 210 F du CGI, qui prévoit que les plus-values réalisées lors de la cession d'un local à usage de bureau, à usage commercial ou d'un local industriel, sont imposées au taux réduit de 19 % lorsque l'acquéreur s'engage, dans l'acte de cession, à transformer l'immeuble acquis en un immeuble à usage d'habitation dans les quatre ans qui suivent la date de clôture de l'exercice d'acquisition. L'immeuble doit être situé dans une « zone tendue », c'est-à-dire une zone qui se caractérise par un déséquilibre particulièrement important entre l'offre et la demande de logements. Il s'agit toutefois d'un dispositif temporaire, qui ne peut s'appliquer que pour les cessions réalisées jusqu'au 31 décembre 2020, voire au 31 décembre 2022 si une promesse de vente a été signée avant le 31 décembre 2020.

Si l'acquéreur prend l'engagement de transformer les locaux professionnels acquis en logements, le taux de 19 % s'appliquera sur la plus-value réalisée par le vendeur, à la place du taux normal d'impôt sur les sociétés (i.e., 31 % en 2019). L'économie d'impôt à réaliser devrait être un argument à faire valoir auprès du vendeur par l'acquéreur qui entend prendre un tel engagement par rapport aux autres acquéreurs potentiels.

Un dispositif temporaire similaire existe au profit des particuliers qui cèdent un immeuble à un acquéreur qui prend l'engagement de transformer les locaux existants en logements dans les quatre ans. La plus-value réalisée à cette occasion pourra bénéficier d'un abattement exceptionnel (de 70 à 85 % selon les engagements pris par l'acquéreur).

Ces mesures n'ont toutefois pas connu le succès escompté, en raison notamment de difficultés techniques qui ne permettraient pas de garantir l'achèvement des transformations dans le délai imposé de quatre ans. À cet égard, on peut espérer que les mesures de la loi ELAN permettront de réaliser le réel choc de transformation attendu.

Outre les mesures permettant de bénéficier d'avantages au moment de l'acquisition d'un immeuble dont on souhaite faire évoluer l'usage, le changement d'affectation va permettre de bénéficier d'une situation plus favorable à l'égard de certains impôts ou taxes.



Les opportunités à la suite d'un changement d'affectation des locaux

Le propriétaire d'un immeuble qui entend conserver celui-ci, mais avec une affectation différente de la précédente, pourra prêter attention au traitement fiscal qui sera réservé à son immeuble, une fois le changement d'affectation réalisé, qui sera plus ou moins avantageux en fonction de ladite destination.

L'impôt sur les sociétés et la durée d'amortissement en fonction de l'usage

En matière d'impôt sur les sociétés, l'affectation des locaux et leur usage n'a que peu d'impact sur le traitement des revenus correspondants à ces immeubles. L'une des seules différences existantes concerne la durée d'amortissement de ces immeubles. En effet, la durée d'amortissement n'est pas la même selon la nature des locaux. Certains immeubles seront ainsi amortis plus rapidement que d'autres, et permettront donc de pratiquer des amortissements plus importants réduisant ainsi le résultat imposable.

Bien que les immeubles doivent être amortis par composants, et qu'il n'est pas possible de déterminer une durée d'amortissement exacte pour un type de biens en particulier, il est admis qu'un immeuble à usage de logements sera amorti sur une durée plus longue (entre 43 et 50 ans) qu'un immeuble de bureaux (entre 36 et 45 ans) ou encore qu'un centre commercial (entre 28 et 37 ans).

La durée d'amortissement peut ainsi faire partie d'une stratégie fiscale globale lorsqu'un changement d'usage d'un immeuble est envisagé.

L'impact d'un changement de catégorie au regard des taxes foncières et d'urbanisme

Le changement d'usage d'un immeuble doit être déclaré aux services fonciers dans les 90 jours suivant la fin des travaux conduisant au changement d'affectation. Cette déclaration permettra à l'administration d'appliquer les tarifs de taxe foncière correspondant à la catégorie de l'immeuble. Les différentes catégories ne se voient pas toutes appliquer le même tarif, et certaines catégories coûtent moins chères que d'autres, en particulier le logement. Certains logements sociaux sont par ailleurs éligibles à des exonérations de taxes foncières.

Pour les immeubles situés en Île-de-France, le changement d'affectation peut permettre de réaliser des économies d'impôts si l'immeuble sort à cette occasion du champ d'application de la taxe annuelle sur les locaux

à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement en Île-de-France. Ce sera le cas notamment si un immeuble précédemment affecté à un usage de bureaux est transformé en logements. Le montant de cette taxe dépend de la commune où est situé l'immeuble, ainsi que de la destination réservée aux locaux. De la même manière que pour la TCB, les locaux à usage de bureaux sont les locaux les plus fortement imposés. En conséquence, le changement de destination d'un local à usage de bureaux à un usage par exemple de commerces, permettra tout de même de bénéficier d'une diminution du montant de la taxe.

Un changement d'usage qui viendrait à exclure les locaux de la TCB ne devrait pas être regardé comme totalement anodin dans la mesure où la taxe est en constante augmentation ces dernières années et qu'elle n'est pas déductible de l'impôt sur les sociétés. Ainsi, par exemple, à Paris, les propriétaires au 1^{er} janvier 2019 de locaux à usage de bureaux sont redevables de la taxe à hauteur de 19,31 €/m².

Conclusion

L'évolutivité des immeubles peut s'accompagner de coûts tels qu'ils pourraient nuire à son expansion. Le changement de destination peut aussi donner lieu à certaines opportunités qu'il convient de maîtriser au moment de la réalisation d'un tel projet. Ces opportunités peuvent être accrues en raison des politiques publiques qui visent à privilégier une destination plutôt qu'une autre, en particulier à privilégier la création ou la transformation des immeubles en logements, et à imposer plus fortement les locaux à usage de bureaux.

Pour autant et en examinant de près les choses, on s'aperçoit que les mesures incitatives peuvent être fortement atténuées en raison des autres contraintes que le changement de destination peut entraîner.

Ainsi, concernant la TVA, le fait de transformer des locaux de bureaux loués avec option à la TVA en des locaux destinés à être loués à usage d'habitation (et donc, sans possibilité d'opter à l'assujettissement des loyers à la TVA), remettra en cause la déduction de la TVA ayant grevé l'acquisition et les travaux réalisés sur l'immeuble en question, engendrant de ce fait un coût important pour le propriétaire, alors même qu'il s'agit d'une évolution souhaitée par les pouvoirs publics.

S'agissant de la taxe pour création de bureaux, le fait de changer la destination des locaux, notamment lorsque ce changement s'opère pour une catégorie imposable (ou imposée plus fortement, telle que les bureaux) entraînera un paiement supplémentaire de taxes qui ne peut être négligé.



Si on remarque aisément que certains changements engendrent des surcoûts (car ils correspondent à des changements de destination qui ne correspondent pas à la volonté des politiques publiques), le changement de destination qui irait dans le sens inverse ne serait pas pour autant « récompensé ».

Aussi, s'agissant de la taxe pour création de bureaux, on remarquera que si le changement d'affectation d'un immeuble à usage de bureaux à un usage de logements n'entraîne certes pas une imposition additionnelle, il n'y a aucune incitation à procéder à un tel changement. En effet, le propriétaire ne recevra pas, par exemple, de remboursement, même partiel, de la TCB qui aurait pu être versée antérieurement. Et si dans quelques années, le propriétaire choisit de faire évoluer une nouvelle fois l'usage de cet immeuble, par exemple, pour l'affecter de nouveau à un usage de bureaux, ou de commerces, sera-t-il de nouveau redevable de la taxe pour la totalité des surfaces en question ? Certes, le changement d'affectation permettra de ne plus entrer dans le champ d'application de la taxe annuelle sur les bureaux, mais les montants en jeu sont sans commune mesure.

En définitive, l'évolution d'un immeuble ne peut pas se faire sans surcoûts fiscaux quelle que soit la destination envisagée et les mesures incitatives demeurent insuffisantes. Bien souvent, l'opérateur économique d'un immeuble ne peut qu'anticiper ces coûts en amont afin de les inclure dans l'économie globale de son projet, mais ils demeureront un frein.

Certes, le changement de destination d'usage d'un immeuble peut permettre de saisir des opportunités sur le plan fiscal, mais elles ne sont que la conséquence de l'application ordinaire des règles existantes. Seules quelques mesures incitatives ont été adoptées par les pouvoirs publics, mais celles-ci ne prévoient que le seul cas de la transformation de locaux professionnels en logements, et ne prennent par ailleurs pas en compte tous les impacts que peuvent avoir un tel changement. En définitive, force est de constater qu'il n'existe pas, à l'heure actuelle, de réelle politique fiscale globale permettant de promouvoir, ou à tout le moins de faciliter, l'évolutivité des immeubles.

The ability of buildings to evolve still faces many fiscal constraints. It is regrettable that the ELAN law was not accompanied by fiscal measures that would encourage the transformation of premises into accommodation. Parties wishing to embark on such conversion projects should be aware of their consequences in terms of VAT or town planning taxes. Admittedly, the investor may sometimes benefit from a more favourable tax situation following the change in the intended purpose of the property. However, tax opportunities in

terms of the adaptability of buildings result only from the application of the rules of common law. Only a few limited incentives exist to promote the transformation of premises into housing in so-called « tense » areas. A comprehensive tax policy would be preferable in this regard in order to take into account all the impacts of such a transformation, and to promote the evolution of buildings more broadly.

ALUR : Loi pour l'Accès au Logement et un Urbanisme Rénové
CA : Cour d'appel
CASS. 3^{ÈME} CIV. : Cour de cassation, troisième chambre civile
CCH : Code de la Construction et de l'Habitation
C. COM : Code de commerce
CGI : Code Général des Impôts
CINAPSIC : Constructions et Installations Nécessaires aux Services Publics ou d'Intérêt Collectif
DLH : Direction du Logement et de l'Habitat
ELAN : Loi portant Évolution du Logement, de l'Aménagement et du Numérique
EPCI : Établissement Public de Coopération Intercommunale
EPT : Établissement Public Territorial
IGH : Immeuble de Grande Hauteur
IMH : Immeuble de Moyenne Hauteur

JO : Journal Officiel
JOAN : Journal Officiel de l'Assemblée Nationale
JOP : Jeux Olympiques et Paralympiques
OAP : Orientations d'Aménagement et de Programmation
ORIE : Observatoire Régional de l'Immobilier d'Entreprise
PADD : Plan d'Aménagement et de Développement Durable
PLU : Plan Local d'Urbanisme
SDP : Surface De Plancher
SDRIF : Schéma Directeur de la Région Île-de-France
SRU : Loi de Solidarité et de Renouvellement Urbain
TCB : Taxe pour Création de Bureaux en Île-de-France
TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée
ZAC : Zone d'Aménagement Concerté