

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE TOULOUSE**

N° 1902193

M. X

Mme Karine Beltrami
Rapporteuse

M. Thierry Teulière
Rapporteur public

Audience du 13 avril 2021
Décision du 4 mai 2021

19-04-02-02-02

C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Toulouse

(1^{er} Chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés le 19 avril 2019 et le 1^{er} novembre 2020, au greffe du tribunal administratif de Toulouse, M. X doit être regardé comme demandant au tribunal de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2015, mises en recouvrement le 30 septembre 2018.

Il soutient que :

- en application de la doctrine administrative contenue dans le bulletin officiel des impôts et de la notice pour établir la déclaration en matière de revenus fonciers, les dépenses de réparation et d'entretien occasionnées par la vétusté ou la force majeure deviennent déductibles dès lors qu'elles perdent leur caractère locatif en vertu de l'article 1755 du code civil ; l'administration ne lui a apporté aucune réponse sur ce point précis de la doctrine ;
- l'immeuble acquis par la SCI Z, qui était loué à un centre de radiologie, a été ravagé par un incendie en 2005 ; cet incendie a détruit la quasi-totalité de l'immeuble et a conduit à la perte d'un locataire important ;
- les articles 1754 et 1755 du code civil prévoient que les dépenses de réparation et d'entretien occasionnées par la vétusté ou la force majeure deviennent déductibles ;
- la SCI anciennement dénommée Y et depuis dénommée SCI Z a acquis le bien situé W à Cazères par un acte du 11 octobre 1986 ; il s'agit bien de la même entité juridique, dont seule la dénomination a changé, qui a acquis le bien avant l'incendie de 2005 ;

- il partage la position de l'administration selon laquelle les travaux couverts par les indemnités versées par la compagnie d'assurance ne devaient pas être déduits de la base des revenus fonciers à concurrence du montant de l'indemnisation ; ces sommes n'ont pas été déduites des revenus fonciers ; en revanche, les travaux de reconstruction d'un montant de 400 000 euros ont été portés en déduction des revenus fonciers au titre de la force majeure ; en refusant cette déduction, l'administration l'a privé en tant qu'associé de la SCI Z d'un report déficitaire de 2009 à 2012, ce qui a conduit à un redressement pour l'année 2015 ;

- le déficit foncier restant dû pour l'année 2009 étant inférieur au seul déficit de l'année 2009 ne pouvait être prescrit 3 et 4 ans plus tard ; au 31 décembre 2011, en ne tenant pas compte des déficits prescrits en 2012 et 2013, il restait un déficit non contesté de 78 109 euros moins les résultats bénéficiaires des années 2012, 2013, 2014 et 2015, ce qui aboutissait à un redressement de 7 598 euros au lieu de 24 186 euros.

Par un mémoire en défense, enregistré le 3 septembre 2020, le directeur régional des finances publiques d'Occitanie et du département de la Haute-Garonne conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que :

- les déficits fonciers déclarés par le requérant au titre de l'année 2015 proviennent des années antérieures pour un montant de 204 288 euros ; une partie de ces déficits résulte des travaux entrepris par la SCI Z sur le bien situé à Cazères ; les travaux réalisés sur cet ensemble immobilier, entièrement détruit par un incendie survenu en 2005, ne peuvent correspondre à de simples travaux d'entretien et de réparation auxquels auraient été associés des travaux d'amélioration mais sont assimilés à des travaux de réfection totale de l'immeuble équivalant à des travaux de reconstruction dont les dépenses d'amélioration ne peuvent être dissociées ; le caractère de reconstruction n'est pas contesté par le requérant ;

- ces dépenses ne sauraient être assimilées à des travaux occasionnés par la force majeure dès lors qu'elles ont été réalisées après l'acquisition du bien sinistré ;

- en ce qui concerne la prescription des déficits antérieurs pour 2012 et 2013, le requérant n'ayant pas exercé dans le délai légal son droit de réclamation pour demander la rectification du montant du déficit antérieur non encore imputé, le déficit avant rehaussement pour les années 2012 et 2013, de montants respectifs de 79 414 et de 37 155 euros, est donc prescrit ; la demande de reprise de déficits antérieurs omis pour un montant de 116 659 euros (79 414 + 37 155) n'est pas recevable car déposée hors délai de réclamation ; même si la déductibilité des travaux réalisés par la SCI Z était admise, la part du déficit non déclarée par le requérant en 2012 et 2013 ne pourrait être prise en compte.

Par une ordonnance du 8 mars 2021, la clôture de l'instruction a été fixée au 24 mars 2021.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code civil ;
- 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 Karine Beltrami, première conseillère,
- et les conclusions de M. Thierry Teulière, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. La SCI Z, anciennement dénommée SCI Y par un acte de modification de dénomination sociale du 21 février 2009, enregistré le 25 février 2009, est propriétaire d'un bien immobilier, situé au W à Cazères (Haute-Garonne), acquis le 13 octobre 2006. Ce bien ayant été ravagé par un incendie survenu en 2005, la SCI Z a fait réaliser d'importants travaux au titre des années 2009 à 2012. M. X, détenant 147 parts sur 148 de cette société, a porté en déduction de sa déclaration de revenus fonciers, au titre de l'année 2015, le déficit foncier provenant des déficits antérieurs de la SCI Z résultant des dépenses correspondant au financement des travaux réalisés dans l'ensemble immobilier sinistré pour un montant de 204 288 euros. Par une proposition de rectification du 22 mai 2018, l'administration fiscale a réduit le montant du déficit foncier déclaré par M. X pour l'année 2015 après avoir tiré les conséquences de la remise en cause des déficits antérieurs afférents aux années 2009 à 2012, consécutive au rejet de la déductibilité des dépenses occasionnées pour la rénovation de l'immeuble. Les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux mises à sa charge pour la quote-part de ses droits dans la SCI Z ont été mises en recouvrement le 30 septembre 2018. La réclamation présentée par M. X le 9 novembre 2018 a fait l'objet d'une décision de rejet du 25 février 2019. Par la présente requête, M. X doit être regardé comme demandant au tribunal de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2015.

Sur les conclusions en décharge :

S'agissant du terrain de la loi fiscale :

2. En premier lieu, d'une part, aux termes de l'article 31 du code général des impôts dans sa rédaction applicable à l'année d'imposition en litige : « I. *Les charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu net comprennent : 1° Pour les propriétés urbaines : a) Les dépenses de réparation et d'entretien effectivement supportées par le propriétaire ; (...)* ». Il résulte de ces dispositions que seules les dépenses incombant au propriétaire et effectivement supportées par celui-ci sont admises en déduction des revenus fonciers à l'exclusion des charges que le propriétaire a supportées alors qu'elles incombaient au locataire.

3. D'autre part, aux termes de l'article 1755 du code civil : « *Aucune des réparations réputées locatives n'est à la charge des locataires quand elles ne sont occasionnées que par vétusté ou force majeure.* » Aux termes de l'article 1733 de ce code : « *Il [le locataire] répond de l'incendie, à moins qu'il ne prouve : Que l'incendie est arrivé par cas fortuit ou force majeure, ou par vice de construction. Ou que le feu a été communiqué par une maison voisine.* » Il résulte de ces dispositions que le locataire est présumé responsable des dommages affectant les locaux appartenant à son bailleur par l'incendie trouvant son origine dans les locaux qu'il occupe et que les dépenses de réparation de l'immeuble sont à sa charge sauf s'il rapporte la preuve que l'incendie a été provoqué par l'une des trois causes limitativement énumérées par l'article 1733 du code civil au titre desquelles figure la cause majeure. Il résulte de la jurisprudence de la Cour de cassation qu'un incendie dont l'origine criminelle est établie, au vu des circonstances de sa survenance, peut constituer un cas de force majeure.

4. En l'espèce, il est constant que les travaux que la SCI Z a fait réaliser au cours des années 2009 à 2012 dans l'immeuble dont elle est propriétaire à Cazères sont des travaux de reconstruction et qu'à ce titre ils ne sont pas déductibles conformément aux dispositions précitées du b du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts qui distingue travaux d'entretien-réparation et d'amélioration déductibles et travaux de construction-reconstruction ou d'agrandissement non déductibles.

5. M. X se prévaut toutefois des dispositions de l'article 1755 du code civil, en estimant que des dépenses de réparation et d'entretien occasionnées par la force majeure doivent être admises en déduction. Il est constant que l'immeuble sinistré était loué lors de l'incendie qui l'a ravagé en 2005. Le requérant, qui n'apporte aucun élément sur l'origine et les circonstances de l'incendie, ne démontre pas qu'il aurait présenté pour le locataire un cas de force majeure. Dès lors, il n'établit pas que les dépenses de réparation consécutives à cet incendie constituent des dépenses effectivement supportées par le propriétaire qui n'incombaient pas au locataire. Par suite, le requérant n'est pas fondé à déduire les travaux de réparation de l'immeuble sinistré sur le fondement du a) du 1 du I de l'article 31 du code général des impôts.

6. En second lieu, en ce qui concerne le montant du rehaussement notifié, M. X conteste la prise en compte par l'administration des déficits prescrits au titre des années 2012 et 2013. Il est constant que M. X a porté, dans ses déclarations de revenus de 2012 et de 2013, des montants respectifs de déficit antérieur non encore imputé de 302 904 euros et de 250 384 euros alors que les déficits antérieurs s'élevaient respectivement à 382 318 euros et à 287 539 euros. Toutefois, il ne conteste pas ne pas avoir présenté dans le délai de réclamation qui lui était imparti une demande de rectification de ces omissions. Dans ces conditions, son moyen qui est irrecevable, doit être écarté.

S'agissant du terrain de la doctrine administrative :

7. Aux termes de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable au litige : « *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.* ». La garantie prévue par ces dispositions ne s'applique qu'à des impositions supplémentaires ou des rehaussements qui ont eu pour effet de modifier les bases de l'imposition primitive.

8. M. X se prévaut du paragraphe 50 du bulletin officiel des impôts BOI-RFPI-BASE-20-30-20 prévoyant une exception au principe de non-déductibilité des dépenses locatives de réparation lorsque ces dépenses sont occasionnées par la force majeure. Il n'est cependant pas fondé à s'en prévaloir dès lors que les dispositions de la doctrine administrative susvisée qui, au demeurant, est postérieure à l'année d'imposition en litige, n'apportent pas d'interprétation de la loi fiscale différente de celle dont il a été fait application aux points 2 à 5.

9. Il résulte de tout ce qui précède que M. X n'est pas fondé à demander la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2015.

D E C I D E :

Article 1^{er}: La requête de M. X est rejetée.

Article 2: Le présent jugement sera notifié à M. X et au directeur régional des finances publiques d'Occitanie et du département de la Haute-Garonne.

Délibéré après l'audience du 13 avril 2021, à laquelle siégeaient :

Mme Geslan-Demaret, présidente,
Mme Beltrami, première conseillère,
Mme Touboul, conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 4 mai 2021.

La rapporteure,

La présidente,

Karine BELTRAMI

Armelle GESLAN-DEMARET

Le greffier,

Guy DUESO

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la relance, en ce qui le concerne, ou 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 du présent jugement.

Pour expédition conforme :
La greffière en chef,