

## **Loueur en meublé ou exploitant hôtelier ?** **Deux activités proches pour deux régimes fiscaux éloignés...**

**NEWSLETTER 13 140 du 1<sup>er</sup> Octobre 2013**



**Analyse par**  
**JACQUES DUHEM**

L'intérêt fiscal de cette distinction est important :

- Les modalités de déduction des amortissements ne sont pas identiques. Le loueur en meublé est dans le champ d'application de l'article 39 C du CGI : Pour lui l'amortissement ne peut créer ou augmenter le déficit fiscal...
- Les modalités d'imputation des déficits fiscaux ne sont pas identiques...
- Le régime des plus-values applicable en cas de cession des biens n'est pas le même...

La Conseil d'Etat vient de souligner à nouveau que pour prétendre à un statut d'exploitant hôtelier, il faut subir réellement les risques de l'exploitation...

**FAC JD – Formation Audit Conseil Jacques Duhem**

**Résidence Les Angéliques 6 bis place du Postillon 63 500 ISSOIRE**

**[jacques@fac-jacques-duhem.fr](mailto:jacques@fac-jacques-duhem.fr) [jacquesduhem.com](http://jacquesduhem.com)**

**Formation professionnelle n° 83630413763 auprès du Préfet de la région Auvergne**

**Les faits :**

**Acte 1** Un particulier a acheté une chambre médicalisée et une quote-part des parties communes d'une maison d'accueil des personnes âgées dépendantes (MAPAD). Il a fait apport de la jouissance de ces biens à une société en participation (SEP) et les associés de cette dernière ont donné mandat à une société d'assurer l'exploitation de la MAPAD.

Le contribuable s'est considéré comme relevant du régime du BIC hôtelier.

**Acte 2** L'administration fiscale a, au contraire, regardé le contribuable, non comme exploitant une activité commerciale, mais comme un loueur en meublés non professionnel. En conséquence le fisc a remis en cause, l'imputation sur le revenu global des intérêts d'emprunt souscrit pour l'acquisition des parts de la SEP et la quote-part déficitaire née de l'exploitation de la maison de retraite.

**Acte 3** La Cour administrative d'appel de Paris ( 31 juill. 2012, n° 11PA01623) a en revanche jugé que le contribuable pouvait prétendre à l'imputation sur son revenu global des déficits nés de son activité de louage car il assumait les risques d'exploitation de la maison de retraite compte tenu des clauses des conventions conclues par les parties.

**Acte 4** L'arrêt de la CAA est annulé par le Conseil d'État. (5 juillet 2013 - req. n°363.536)

Dans cette affaire, la convention de mandat conclue avec la société d'exploitation prévoyait le partage, par les associés de la SEP, des bénéfices et des pertes d'exploitation, mais une garantie de non-perte pesait sur la société d'exploitation au bénéfice des associés de la SEP. Les associés de la SEP n'assumaient donc pas les risques d'exploitation et ne pouvaient donc être assimilés à des exploitants hôteliers.

L'affaire est renvoyée devant la Cour administrative d'appel de Paris... A suivre

## Annexe :

### Conseil d'État

**N° 363536**

**ECLI:FR:CESJS:2013:363536.20130705**

Inédit au recueil Lebon

**3ème sous-section jugeant seule**

Mme Anne Egerszegi, rapporteur

M. Vincent Daumas, rapporteur public

SCP FABIANI, LUC-THALER, avocats

**Lecture du vendredi 5 juillet 2013**

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

---

Vu le pourvoi du ministre de l'économie et des finances, enregistré le 24 octobre 2012 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat ; le ministre de l'économie et des finances demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt n° 11PA01623 du 31 juillet 2012 par lequel la cour administrative d'appel de Paris, faisant droit à la requête de MmeA..., a annulé le jugement du tribunal administratif de Paris n° 0708072/2 du 8 février 2011 et déchargé l'intéressée des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu ainsi que des pénalités correspondantes auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1997, 1998 et 1999 ;

2°) réglant l'affaire au fond, de rejeter l'appel de MmeA... ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de Mme Anne Egerszegi, Maître des Requêtes,
- les conclusions de M. Vincent Daumas, rapporteur public ;

**FAC JD – Formation Audit Conseil Jacques Duhem**

**Résidence Les Angéliques 6 bis place du Postillon 63 500 ISSOIRE**

**[jacques@fac-jacques-duhem.fr](mailto:jacques@fac-jacques-duhem.fr) [jacquesduhem.com](http://jacquesduhem.com)**

**Formation professionnelle n° 83630413763 auprès du Préfet de la région Auvergne**

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à la SCP Fabiani, Luc-Thaler, avocat de Mme B...A...;

1. Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que Mme A...a acquis en 1995 une chambre médicalisée et une quote-part des parties communes de la maison d'accueil des personnes âgées dépendantes (MAPAD) " Résidence de la Puisaye " ; que par convention du 30 novembre 1995, elle a fait apport de la jouissance de ces biens à la société en participation (SEP) Résidence de la Puisaye dont elle a reçu des parts à proportion de son apport ; que le même jour, les associés de la SEP ont donné mandat à la SA Douce France Santé d'assurer l'exploitation de la MAPAD ; qu'à l'occasion de la vérification de comptabilité de l'activité d'exploitante déclarée par MmeA..., l'administration fiscale a regardé la contribuable, non comme exploitante d'une activité commerciale, mais comme loueur en meublés non professionnel, et remis en cause, sur le fondement du 4° du I de l'article 156 du code général des impôts dans sa rédaction alors applicable, l'imputation sur son revenu global des intérêts d'emprunt souscrit pour l'acquisition des parts de la SEP et de sa quote-part déficitaire née de l'exploitation de la maison de retraite ; que le ministre de l'économie et des finances se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 31 juillet 2012 par lequel la cour administrative d'appel de Paris, faisant droit à la requête de MlleA..., a annulé le jugement du tribunal administratif de Paris du 8 février 2011 et déchargé l'intéressée des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu ainsi que des pénalités correspondantes auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1997, 1998 et 1999 à la suite de ce redressement ;

Sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre moyen du pourvoi ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 156 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable au litige, s'agissant d'un immeuble ayant fait l'objet avant le 1er janvier 1996 d'une déclaration d'ouverture de chantier : " L'impôt sur le revenu est établi d'après le montant total du revenu net annuel dont dispose chaque foyer fiscal. Ce revenu est déterminé (...) sous déduction : I. Du déficit constaté pour une année dans une catégorie de revenus ; (...) Toutefois n'est pas autorisée l'imputation : (...) 4° Des déficits réalisés par des personnes autres que les loueurs professionnels au sens du dernier alinéa de l'article 151 septies louant directement ou indirectement des locaux d'habitation meublés ou destinés à être meublés. Ces déficits s'imputent exclusivement sur les bénéfices retirés de cette même activité au cours des années suivantes jusqu'à la cinquième inclusivement " ;

3. Considérant qu'il ressort des termes de l'arrêt attaqué que, pour juger que l'administration fiscale avait à tort estimé que Mme A...exploitait la chambre médicalisée dont elle était propriétaire en qualité de loueur non professionnel, louant indirectement un local d'habitation meublé, et qu'elle ne pouvait en application du 4° du I de l'article 156 du code général des impôts précité, prétendre à l'imputation sur son revenu global des déficits nés de cette activité de louage, la cour a, d'une part, relevé que l'intéressée assumait les risques d'exploitation de la maison de retraite au motif que la convention de mandat conclue avec la société Douce France Santé

prévoyait le partage, par les associés de la SEP, des bénéfices et des pertes d'exploitation et, d'autre part, écarté la garantie de non-perte pesant sur la société d'exploitation au bénéfice des associés de la SEP, dont se prévalait l'administration, au motif que cette garantie " avait été cantonnée " à la seule période de démarrage de l'exploitation ;

4. Mais considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la convention conclue entre les associés de la SEP et la société Douce France Santé prévoyait l'obligation pour cette dernière, en cas de résultat négatif ou d'insuffisance de trésorerie, de consentir à la SEP des avances, non productives d'intérêts et remboursables ; que la convention précisait toutefois d'une part que le remboursement de ces avances n'était possible que sur les résultats ultérieurs positifs de l'exploitation et d'autre part que les bénéfices non distribués réalisés au titre d'une année étaient définitivement acquis aux associés ; que la convention prévoyait en outre qu'au terme du mandat de gestion, la société Douce France Santé abandonnerait l'éventuel reliquat de créance au titre des avances antérieurement consenties et non remboursées ;

5. Considérant, par suite, qu'en écartant l'argumentation du ministre tirée de ce que les associés de la SEP n'assumaient pas les risques d'exploitation compte tenu de l'existence, à leur profit, d'un mécanisme conventionnel de garantie contre les pertes au motif que cette garantie n'avait été mise en oeuvre qu'au début de la période d'exploitation, alors que la convention prévoyait que l'obligation de garantie pesait sur la société exploitante jusqu'au terme du mandat de gestion, la cour a dénaturé les pièces du dossier ; que, dès lors, le ministre est fondé à demander l'annulation de l'arrêt qu'il attaque ;

6. Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une somme soit mise à ce titre à la charge de l'Etat qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante ;

#### DECIDE :

-----

Article 1er : L'arrêt du 31 juillet 2012 de la cour administrative d'appel de Paris est annulé.

Article 2 : L'affaire est renvoyée à la cour administrative d'appel de Paris.

Article 3 : Les conclusions présentées par Mme A...au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administratives sont rejetées.

Article 4 : La présente décision sera notifiée au ministre de l'économie et des finances et à Mme A....