

Cessions immobilières: la fiscalité dépend du statut

L'acquisition et la détention de biens immobiliers par les associations simplement déclarées font l'objet de restrictions (1), mais la vente de ces mêmes immeubles reste, elle, plus libre. Une cession immobilière n'est toutefois pas un acte de gestion courante et implique de bien en appréhender les modalités et les incidences fiscales, variables selon la situation de l'association.

Pour procéder à une cession immobilière, il est nécessaire d'identifier l'organe compétent au sein de l'association pour la décider. À défaut de disposition réglementaire impérative, cette compétence est librement attribuée par les statuts, auxquels il faudra donc se référer.

Un acte de disposition

Dans le silence des statuts, les administrateurs de l'association n'ont pas la capacité de décider seuls de la vente. Il s'agit en effet d'un acte de disposition qui, en l'absence de mention expresse, n'est pas inclus dans les prérogatives qu'ils tirent du mandat accordé par les membres (art. 1988 du code civil). C'est alors à l'assemblée générale de décider. Par ailleurs, la vente sera soumise à une déclaration d'intention d'aliéner (DIA), réalisée par le notaire rédacteur de l'acte de vente, afin que les collectivités locales puissent exercer leur droit de préemption urbain (DPU) s'il a été mis en place. Il convient de noter que cette procédure ne concerne pas uniquement les ventes mais tout transfert immobilier, y compris lorsqu'il s'agit d'une donation à un organisme d'intérêt général (art. L.213-1 et L.213-1-1 du code de l'urbanisme).

Déclaration obligatoire

La cession d'un immeuble devra faire l'objet de formalités à la préfecture (art. 3, al. 4 du décret du 16 août 1901). En effet, les « changements dans l'administration » qui nécessitent d'être déclarés en préfec-

ture ne visent pas seulement les modifications de dirigeants, mais bien tous les changements dans la gestion globale, y compris dans le patrimoine. Cette obligation vise donc les locaux abritant le siège social de l'association et les établissements secondaires qu'elle exploite. De plus, depuis la réforme du 31 juillet 2014, devront également être déclarées les cessions d'immeubles de rapport que les associations d'intérêt général de plus de trois ans peuvent désormais détenir à la suite d'une donation ou d'un legs (art. 6, al. 5 de la loi du 1^{er} juillet 1901).

Associations non lucratives

Une cession immobilière est appréhendée fiscalement à travers la plus-value qui

peut être dégagée sur l'opération. Néanmoins, l'imposition de cette plus-value dépendra du régime fiscal de l'association cédante. Une association peut en effet être intégralement exonérée des impôts commerciaux si elle respecte les conditions de non-lucrativité (2). L'exonération vise notamment l'impôt sur les sociétés (IS) au taux normal (28 ou 33,1/3 % selon le montant des résultats – art. 219 du code général des impôts), applicable aux bénéfices réalisés. Ces

LES ÉTABLISSEMENTS MÉDICO-SOCIAUX DOIVENT AVOIR L'ACCORD DES AUTORITÉS DE TUTELLE

Selon le contexte dans lequel intervient une cession d'immeuble où est exploité un établissement sanitaire ou médico-social, l'association gestionnaire pourra être tenue de s'assurer que l'opération ne nécessite pas l'accord préalable des autorités de tutelle. De plus, ces activités étant soumises

à une tarification sur fonds publics, l'organisme gestionnaire devra bien valider qu'il a la libre disposition du prix de vente et des plus-values éventuelles en cas de cession de l'établissement.

Art. L.313-19 du code de l'action sociale et des familles ou L.6161-3-2 du code de la santé publique.



associations non lucratives demeurent cependant imposées sur leurs revenus patrimoniaux, de nature immobilière ou financière notamment, à un taux réduit d'IS (art. 206, 5 et 219 bis du CGI). Toutefois, seuls les revenus patrimoniaux expressément visés par la loi relèvent de cette imposition atténuée, c'est-à-dire les revenus des immeubles dont l'association est directement propriétaire, les revenus de l'exploitation de propriétés agricoles et les revenus de capitaux mobiliers. Les gains en capital (c'est-à-dire les plus-values) ne figurent donc pas dans cette liste limitative. Par conséquent, les plus-values de cession d'actifs, y compris immobiliers, réalisées par les associations non lucratives ne font l'objet d'aucune imposition (3).

Associations lucratives

À l'inverse, si l'association ne remplit pas les critères de non-lucrativité, elle est intégralement fiscalisée aux impôts commerciaux et relève donc de l'IS au taux normal pour l'ensemble de ses résultats. Les plus-values immobilières sont alors intégrées au résultat fiscal ordinaire de l'association, soumis au taux normal d'IS. La plus-value imposable s'obtient en retranchant du prix de cession la valeur nette, comptable ou fiscale de l'élément d'actif immobilisé cédé. Le prix de cession correspond au prix obtenu, diminué des frais et charges liés à la vente. Un immeuble étant un élément d'actif amortissable, la valeur nette à retenir sera égale à la valeur d'origine diminuée des amortissements pratiqués admis en déduction pour l'assiette de l'impôt. Ceci conduit le plus souvent à la constatation d'une plus-value fiscale, qui sera d'autant plus élevée que le bien est fortement, voire intégralement, amorti. Si la différence entre le prix de vente et la valeur fiscale génère une moins-value, en revanche, celle-ci sera

intégralement imputable sur les résultats d'exploitation.

Sectorisation

Ce régime fiscal est applicable si les immeubles cédés sont inscrits à l'actif. Si l'association a mis en place des secteurs distincts d'activité pour l'impôt sur les sociétés (sectorisation d'activités lucratives accessoires), la plus-value de cession sera imposable si l'immeuble a été affecté au secteur lucratif. Il est cependant admis que l'association reste libre, dans cette hypothèse, d'affecter ou non les immeubles d'exploitation à ce secteur lucratif fiscalisé (4). Le maintien des immeubles dans le secteur non lucratif conduit donc à la non-imposition de la plus-value lors de la cession.

SCI

Enfin, si l'association a eu recours à une SCI pour détenir l'immeuble, plusieurs hypothèses peuvent être envisageables dans le cadre d'une cession. Tout d'abord, l'association peut vendre les titres de la SCI. L'imposition de la plus-value réalisée sur la valeur des titres cédés suit les

régimes exposés ci-dessus. Une association fiscalisée ne peut pas bénéficier ici du régime de faveur des plus-values à long terme sur cession de titres de participation, les titres de société à prépondérance immobilière non cotée étant exclus de ce dispositif avantageux (art. 219, I-a sexies-0 bis du CGI). Mais la SCI peut également céder elle-même son immeuble. Dans cette hypothèse, c'est alors le régime fiscal de la SCI qu'il conviendra d'appliquer, en opérant une distinction selon que la société aura opté pour l'impôt sur les sociétés, ou sera semi-transparente. Dans ce dernier cas, c'est alors le régime d'imposition personnel des associés qui est applicable, comme s'ils procédaient directement à la vente. ■

Arnaud Laroche, avocat, Delsol Avocats

(1) « Quels biens immobiliers une association peut-elle posséder? », Associations mode d'emploi n° 198, avril 2018.

(2) Bulletin officiel des Finances publiques (BOFiP), BOI-IS-CHAMP-10-50-10-10 du 4 avril 2018.

(3) BOFiP, BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10 du 1^{er} avril 2015, § 670.

(4) BOFiP, BOI-IS-CAHMP-10-50-20-10 du 1^{er} avril 2015, § 330.

POUR RÉSUMER...

Régime fiscal	Traitement fiscal de la plus-value
Cession par une association non lucrative au sens fiscal	Non-imposition
Cession par une association globalement lucrative/cession d'un immeuble affecté à un secteur comptable lucratif	Imposition à l'IS au taux normal
Cession par une SCI semi-transparente détenue par une association non lucrative	Non-imposition (dans la proportion du capital social détenu par l'association)
Cession par une SCI semi-transparente détenue par une association fiscalisée/cession par une SCI soumise à l'IS	Imposition à l'IS au taux normal