

TCB ET PRESCRIPTION : UNE BONNE DÉCISION POUR COMMENCER 2025 !

Depuis 2016, seule une création de surface ou un changement d'utilisation d'une surface existante est susceptible d'entraîner le paiement de la Taxe pour Création de Bureaux (TCB, [articles L 520-1 et suivants du Code de l'Urbanisme](#)). Plus précisément, l'article [L. 520-4 du Code de l'Urbanisme](#) prévoit : " *Le fait générateur de la taxe est la date de délivrance, expresse ou tacite, de l'autorisation de construire ou d'aménager prévue au présent code ou, à défaut, celle du début des travaux ou du changement d'usage des locaux* ". Ce texte est complété par le suivant ([L. 520-14](#) du même code) : " *Le droit de reprise (...) s'exerce jusqu'au 31 décembre de la sixième année qui suit l'année du fait générateur* "

Cependant, et bien que le texte légal semble clair, une forte incertitude existe dans l'hypothèse où des locaux antérieurement affectés à un autre usage étaient affectés à un usage de bureaux hors de tout changement légal d'affectation au regard du droit de l'urbanisme.

En effet, selon les termes de l'article [R. 520-3](#) du même code : " *Le début des travaux ou le changement d'affectation, mentionnés à l'article L. 520-4, constituent un fait générateur pour les seules opérations qui ne sont pas soumises à un régime d'autorisation en vertu du présent code. Lorsqu'un changement d'affectation s'accompagne de travaux, le fait générateur de la taxe est le début des travaux. Pour les opérations soumises à un régime d'autorisation en vertu du présent code, en cas de constructions ou d'aménagements sans autorisation ou en infraction aux obligations résultant de l'autorisation de construire ou d'aménager, le fait générateur est constitué par l'établissement du procès-verbal constatant l'achèvement des constructions ou des aménagements en cause* ".

Tout le débat est donc de savoir si la référence à un régime d'autorisation se réfère à la réalisation des travaux éventuellement nécessaires pour modifier l'usage ou de façon beaucoup plus large, le changement d'affectation lui-même qui hors de tous travaux, doit faire l'objet d'une déclaration et ou d'une autorisation d'urbanisme.

Pour rappel, c'est à partir de 1977 que le code d'urbanisme régit les changements de destination.

Ainsi, entre le 1^{er} janvier 1977 et le 1^{er} octobre 2007 : les travaux exécutés sur les constructions existantes qui avaient pour effet d'en changer la destination étaient soumis à permis de construire. Si le changement de destination a eu lieu sans travaux, il n'était pas soumis à autorisation.

Entre le 1^{er} octobre 2007 et 1^{er} janvier 2016, tout changement de destination devait être précédé d'une autorisation d'urbanisme. Un permis de construire était nécessaire si ce changement s'accompagnait de travaux de modification de façade ou de structures porteuses. Dans le cas contraire, une déclaration préalable suffisait.

Désormais, les changements de destination sont réglementés par les articles R. 421-14 et R. 421-17 du Code de l'urbanisme :

- sont soumis à permis de construire les travaux ayant pour effet de modifier les structures porteuses ou la façade du bâtiment lorsqu'ils s'accompagnent d'un changement de destination, entre les différentes destinations mais aussi entre les sous-destinations définies aux articles R. 151-27 et R. 151-28 du Code de l'urbanisme ;
- sont soumis à déclaration préalable, les changements de destination entre les seules destinations à l'exclusion des changements entre sous-destinations d'une même destination.

Si l'on retient une approche large du texte, en cas de changement illégal d'usage, le point de départ de la prescription de 6 ans étant constitué par le procès-verbal constatant le manquement ; de fait en cas de changement illégal d'affectation, **la TCB serait imprescriptible...**

➡ C'est, dans la présente affaire, ce qu'avait admis le Tribunal administratif mais qui est désormais rejeté par le Conseil d'État, dans sa [Décision n° 470275](#), **en faisant partir le point de départ de la prescription à la date du changement réel d'affectation, peu important la situation au regard du droit de l'urbanisme.**

Les faits étaient les suivants :

Une société acquiert en 2018 un immeuble situé 21 bd Pasteur à Paris, dont on peut penser qu'il était déjà utilisé pour une activité de bureaux à hauteur d'environ 400 m².

Simultanément, la société :

- dépose une demande permis de construire en vue, d'une part, de régulariser la situation de l'immeuble au regard de sa destination à hauteur d'une surface de bureaux d'environ 400 m² et de créer une surface complémentaire de bureaux afin de porter la surface totale des locaux de bureaux à 589,9 m² et
- déclare pour la TCB, dans ce même dossier de demande, la création d'une surface de 103 m², considérant que pour le solde (407 m²), du fait de l'antériorité de l'usage bureaux, la prescription était acquise.

Les services de l'urbanisme rejettent l'argument (tant initialement qu'après un recours gracieux) et soumettent à la TCB la surface totale de bureaux créée au titre du permis de construire obtenu, considérant que la prescription ne peut être acquise faute pour la surface en question d'avoir été légalement autorisée et/ou d'avoir fait l'objet d'un procès-verbal constatant l'achèvement des aménagements.

Cette analyse est validée par le [Tribunal administratif de Paris](#) qui considère que :

*4. Il est constant que le changement de destination des locaux commerciaux en locaux affectés à un usage de bureaux est soumis à un régime d'autorisation en vertu du code de l'urbanisme. En l'absence de précédente autorisation d'urbanisme portant sur ce changement de destination et de procès-verbal constatant l'achèvement des aménagements effectués par le précédent propriétaire, **le fait générateur***

de la taxe, en l'espèce, est le permis de construire du 3 octobre 2018 autorisant le changement d'affectation de locaux précédemment affectés à un usage commercial en une affectation à usage de bureaux. **La circonstance qu'un changement d'usage soit intervenu avant l'acquisition des locaux par la société requérante ne peut être utilement invoquée** dès lors que la taxe sur la création de bureaux est liée au changement d'affectation en cas d'opération soumise à autorisation en vertu du code de l'urbanisme et non au changement d'usage. Elle ne peut pas davantage se prévaloir utilement des dispositions de l'article L. 186 du livre des procédures fiscales pour opposer la prescription prévue par cet article, **le fait générateur n'étant pas constitué par le changement d'usage**, intervenu pour 400 des 503 m² de locaux à usage de bureau antérieurement à la date d'acquisition par la société requérante du bâtiment abritant les locaux objet de la taxe litigieuse, **mais par le permis de construire du 3 octobre 2018**.

En d'autres termes, pour le Tribunal et au regard de la prescription applicable pour la TCB, peu importe l'usage réel des locaux, seul importe le changement de destination au sens du droit de l'urbanisme.

C'est cette analyse que le Conseil d'Etat invalide en considérant qu'en cas de changement illégal de destination, le texte légal visant la TCB ne se réfère qu'aux dispositions de l'article L. 186 du livre des procédures fiscales et c'est donc le changement d'usage qui constitue le point de départ de la prescription, indépendamment de l'obtention ou non d'une autorisation d'urbanisme de régularisation.

En effet, selon le Conseil d'Etat :

« 5. Ni pour l'application des anciennes dispositions citées au point 2, ni pour celle des nouvelles dispositions citées au point 4, **la délivrance, expresse ou tacite, de l'autorisation de construire ou d'aménager** mentionnée à l'article L. 520-2 ancien ou au nouvel article L. 520-4 du code de l'urbanisme, **lorsqu'elle régularise une transformation précédemment intervenue en infraction aux dispositions relatives au permis de construire ou aux déclarations exigibles, ne constitue un nouveau fait générateur de la taxe** prévue à l'article L. 520-1 de ce code, **ouvrant à l'administration un nouveau délai de reprise.** »

6. Il résulte des termes du jugement attaqué que **le tribunal a déduit de l'absence d'autorisation d'urbanisme** et de procès-verbal constatant l'achèvement des créations de bureaux effectuées antérieurement à l'acquisition de l'immeuble par la société requérante, que **le permis de construire obtenu par celle-ci en 2018 constituait le fait générateur de la taxe** en litige, alors que, **s'agissant d'une transformation qui serait intervenue avant 2016, le fait générateur était intervenu dès l'achèvement des travaux**, conformément à ce qui a été dit au point 3, et que, ainsi qu'il l'a été dit au point 5, **le permis obtenu en 2018 pour régulariser cette transformation déjà réalisée ne pouvait être regardé comme un nouveau fait générateur de la taxe.** »

Le Conseil d'Etat opte ici pour une vraie prescription, en reconnaissant, au regard de la fiscalité, le caractère artificiel d'une autorisation d'urbanisme de régularisation, ce qui nous semble à saluer :

- D'une part, de ce fait, il existe une vraie sécurité fiscale au regard de la TCB, dès lors que le changement d'usage est intervenu en période prescrite ;
- D'autre part, il devient possible de régulariser un changement d'affectation irrégulier sans coût fiscal si le changement est intervenu en période prescrite, ce qui aura pour effet d'éviter que des situations irrégulières ne perdurent pendant des dizaines d'années (et grèvent l'usage et

la valorisation des biens en cause ainsi que les possibilités d'obtenir une autorisation d'urbanisme sur l'immeuble) de peur d'une application rétroactive de la TCB.

Attention toutefois, cette approche favorable repose sur la capacité à prouver le changement réel d'usage de surfaces concernées, tout moyen pouvant être utilisé mais s'agissant d'un élément de fait, **on peut s'attendre à une certaine rigueur des juges sur ce sujet !**

CONTACTS

Pierre Appremont, Avocat Associé, pappremont@galm-avocats.com

Christine Bernardo, Avocat Counsel, cbernardo@galm-avocats.com

Vous pouvez également retrouver cette Newsletter sur notre site internet dans la section « Actualités » : galm-avocats.com

La Newsletter est strictement limitée à l'usage personnel de ses destinataires et a pour objet de fournir une information juridique générale et non exhaustive. La newsletter n'est pas destinée à être et ne doit pas être interprétée comme fournissant des conseils juridiques. Le destinataire est seul responsable de l'utilisation des informations qu'elle contient et le Cabinet ne pourra être tenu responsable de tout dommage, direct, indirect ou autre, résultant de l'utilisation des informations par le destinataire. Conformément à la loi Informatique et Libertés, vous pouvez demander l'accès, la rectification ou la suppression de vos données personnelles (administration@galm-avocats.com).