

# Le point sur ... La réforme de la TVA immobilière

**A**u fil des années, la législation française en matière de TVA immobilière était devenue compliquée. Les pouvoirs publics ont donc voulu à la fois la simplifier et harmoniser notre droit avec le droit européen.

La loi 2010-237 du 9 mars 2010 procède à une refonte totale de la TVA applicable aux opérations immobilières pour une mise en conformité avec les normes communautaires. Son application a été anticipée au 11 mars 2010.

## Les points clés de la réforme

La nouvelle Loi procède à une réécriture complète des dispositions relatives à la TVA immobilière. Désormais, pour déterminer le régime fiscal d'une acquisition immobilière, il faut combiner deux critères.

Le premier est la qualité des parties. La loi distingue ainsi deux catégories d'acheteurs et de vendeurs. D'un côté, les personnes qui sont assujetties à la TVA dans le cadre de l'exercice d'une activité économique (professionnels de l'immobilier, entreprises, etc.). De l'autre, les non-assujettis (particuliers) qui réalisent des opérations qui sont en principe en dehors du champ d'application de la TVA immobilière. Le second est la nature du bien acquis. Par exemple, les règles applicables à la vente d'un terrain à bâtir (c'est-à-dire au terrain sur lequel le droit de l'urbanisme permet l'édification de constructions) ne sont pas les mêmes que celles applicables à la vente d'un immeuble neuf (c'est-à-dire achevé depuis moins de 5 ans).

La séparation qui avait cours jusqu'alors entre les opérations concourant à la production d'un immeuble et celles applicables aux opérations d'achat-revente des marchands de biens est supprimée ; désormais, les règles applicables à une opération dépendent de la nature de l'immeuble et valent pour l'ensemble des assujettis à la TVA.

## Les opérations réalisées par un assujetti

Les livraisons de biens immeubles effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel entrent dans le champ de la TVA.

Les assujettis sont les personnes qui effectuent de manière indépendante une activité économique, quels que soient leur statut juridique, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la na-

ture de leur intervention (CGI art. 256 A). Certaines opérations sont soumises à la TVA de plein droit, d'autres sont exonérées mais peuvent faire l'objet d'une option.

Dès lors que l'ensemble des livraisons d'immeubles entrent dans le champ de la TVA, toutes celles qui sont réalisées à titre onéreux et ne sont pas exonérées en vertu d'une disposition particulière sont taxables de plein droit.

La notion de livraison est précisée par l'article 256, II du CGI (transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire) telle qu'étendue par la loi nouvelle à l'ensemble des biens corporels au lieu des seuls biens meubles corporels (et droits assimilés). Cette notion englobe l'ensemble des cessions : apport, échange, etc.

## Une nouvelle définition des terrains à bâtir

Est considéré fiscalement comme tel, le terrain que les prescriptions des documents d'urbanisme dans le ressort duquel il se trouve, reconnaissent comme constructible.

Le champ de la TVA est par ailleurs étendu aux livraisons de terrains à bâtir aux personnes physiques, jusqu'ici exclues. Ces cessions devraient, comme auparavant en vertu de l'ancien article 257,6° du CGI, être le plus souvent soumises à la taxe sur la seule marge dégagée par le vendeur.

## Opérations exonérées

Le nouveau régime prévoit l'exonération des livraisons de terrains autres qu'à bâtir et des immeubles achevés depuis plus de cinq ans (CGI art. 261, 5) ainsi que des baux conférant un droit réel (CGI art. 261 D, 1 bis). Les assujettis peuvent toutefois opter pour l'application de la TVA à ces opérations (CGI art. 260, 5° et 5° bis).

### **Possibilité d'option**

Auparavant les livraisons de terrains autres qu'à bâtir et les livraisons d'immeubles achevés depuis plus de cinq ans étaient hors du champ de la TVA.

La loi, conformément à la directive TVA prévoit désormais une faculté d'option portant sur les immeubles non bâtis autres que les terrains à bâtir et les immeubles bâtis autres que les immeubles neufs. Ces dispositions sont transposées aux articles 261,5 et 260,5 bis du CGI.

Ce nouveau régime introduit plus de souplesse pour les opérateurs qui pourront choisir opération par opération, le régime fiscal applicable en fonction du contexte dans lequel elle s'inscrit (qualité de l'acquéreur, régime applicable en amont, charges grevées de TVA engagées pour réaliser l'opération).

### **Les opérations réalisées par un non-assujetti**

Les seules opérations immobilières réalisées hors d'une activité économique imposables à la TVA sont la livraison d'un immeuble neuf acquis en tant qu'immeuble à construire et la livraison à soi-même de certains logements « sociaux » (CGI art. 257, I-3-2°).

Ne sont visées par le 2° du 3 du I du nouvel article 257, I-I du CGI que les seules livraisons de biens préalablement acquis comme immeuble à construire, c'est-à-dire (Code civil art. 1601-1), les ventes en état futur d'achèvement et les ventes à terme. Désormais ce n'est donc plus l'ensemble des cessions avant achèvement et des premières cessions d'immeubles achevés depuis moins de cinq ans par un particulier, qui seront soumises à la TVA, mais seulement la cession (avant ou après achèvement) de l'immeuble acquis en tant qu'immeuble à construire.

### **Exemple pratique**

Un particulier achète un terrain à bâtir pour construire son logement. La réforme change-t-elle quelque chose pour lui ?

En matière d'acquisition de terrain à bâtir, il faut aujourd'hui distinguer deux cas. Soit le terrain est vendu par un particulier. La réforme est alors sans conséquence : comme par le passé, seuls les droits d'enregistrement sont exigibles, pas la TVA. Soit le terrain est acheté auprès d'un professionnel. Le vendeur doit ici payer la TVA (en principe au taux de 19,6 %). L'acquéreur, quant à lui, doit payer les droits d'enregistrement.

### **Les modalités de taxation**

En cas de cession d'immeubles, le principe demeure l'imposition sur le prix (ou, à titre devenu exceptionnel, la valeur vénale réelle) (CGI art. 266, 2).

L'imposition sur une base réduite à la marge (CGI art. 268), auparavant prévue pour les marchands de biens (CGI ancien art. 257, 6°) est désormais applicable à l'ensemble des assujettis, en cas de livraison d'un terrain à bâtir ou de livraison d'immeuble achevé depuis plus de cinq ans imposée sur option à la TVA, si l'acquisition par le cédant n'a pas ouvert droit à déduction de la TVA.

### **Fait générateur et exigibilité**

Le fait générateur et l'exigibilité applicables à la généralité des livraisons de biens, interviennent au moment de la livraison (CGI art. 269, 1-a et 2-a), qui au sens de la TVA se situe au moment du transfert du droit de disposer du bien comme un propriétaire.

### **Le Redevable de la TVA**

La TVA est désormais, dans tous les cas, acquittée par la personne qui réalise l'opération imposable (soit, en cas de vente, le vendeur) en vertu du principe de droit commun posé par l'article 283,1 du CGI.

L'article 285, 3° du CGI qui prévoyait que le redevable de la taxe était l'acquéreur du bien lorsque l'immeuble n'était pas au préalable dans le champ de la TVA est en effet abrogé.

Votre Expert-comptable est à votre disposition pour vous informer sur les conséquences de cette réforme de la TVA immobilière.