Mieux vivre l'immobilier

Monsieur Bruno LEMAIRE
Ministère de l'Economie
Direction générale des finances publiques
139, rue de Bercy
Télédoc 548
75572 Paris Cedex 12

Paris le 5 Mars 2018

Objet : TVA sur les terrains à bâtir – problématique liée à la vente après division

Monsieur le Ministre,

En tant que représentant National des Promoteurs-Rénovateurs de l'UNIS, Union des Syndicats de l'Immobilier, je souhaite vous alerter d'une difficulté que rencontre bon nombre de nos adhérents « marchands de biens » dans l'application du régime de la TVA à la vente de terrains à bâtir suite à une division parcellaire.

Nous savons que le régime de la TVA immobilière issu de la réforme de mars 2010 offre aux marchands de biens, assujettis à la TVA, qui vendent un terrain à bâtir deux possibilités, soumettre la cession à la TVA sur le prix total de vente ou la soumettre à la TVA sur la marge dégagée. Ce choix dépend, conformément à l'article 268 du code général des impôts, des déductions de TVA opérées ou non lors de l'acquisition du terrain.

Le problème se situe lorsque le marchand de biens acquiert une seule unité foncière composée d'un bâtiment et d'un terrain à bâtir. Une fois acquise, cette unité foncière est divisée par lui et ensuite revendue en tant qu'immeuble bâti d'une part et de terrain à bâtir d'autre part. Dans ce cas, il semble que les services de législation fiscale considèrent que le marchand n'a plus de choix au moment de la vente du terrain, la TVA va s'appliquer sur le prix total au motif que le bien vendu (le terrain) n'a pas la même qualification que le bien acheté (immeuble bâti constitué d'un bâtiment et d'un terrain). Il en va de même en cas d'acquisition d'un terrain à bâtir suivi d'une division de terrain au moment de la revente, l'absence d'identité physique entre le bien acquis et le bien revendu exclut toute application de la TVA sur la marge dégagée.

Interrogé à de nombreuses reprises entre 2016 et 2017 dans le cadre de questions parlementaires, votre ministère a indiqué en effet que « *la mise en œuvre de ce régime dérogatoire prévu à l'article 268 du CGI suppose nécessairement que le bien revendu soit identique au bien acquis quant à ses caractéristiques physiques et sa qualification juridique* », tout en ajoutant qu' « *en revanche, lorsque la division parcellaire est antérieure à l'acte d'acquisition initial, qu'un document d'arpentage a été établi pour les besoins de la cession permettant d'identifier les différentes parcelles dans l'acte ou qu'un permis d'aménager faisant apparaître de manière précise les divisions envisagées a été obtenu préalablement à la cession, la taxation sur la marge s'applique dès lors qu'aucun changement physique ou de qualification juridique des parcelles cédées n'est intervenu avant la revente* » (notamment QR AN n° 96679, JOAN 20.09.2016).

UNIS – 15 rue Chateaubriand – 75008 PARIS
unis-immo.fr / Tel : 01 55 32 01 00 / unis@unis-immo.fr

Syndicat professionnel immatriculé à la Préfecture de Paris sous le n°20589

Or, à la lecture de l'article 268 du code général des impôts, il ne nous semble pas que cette condition liée à l'identité de bien acquis et revendu soit légalement exigée. Dans un jugement en date du 16 novembre 2016, le tribunal administratif de Grenoble a également confirmé notre analyse en considérant que « *l'application de la TVA sur la marge en matière de livraison de terrain à bâtir est conditionnée* ***au seul fait*** ***que l'acquisition par le cédant n'a pas ouvert de droit de déduction de la TVA. Contrairement à ce que soutient l'administration, il ne ressort pas des dispositions de l'article 268 du code général des impôts que les terrains revendus comme terrains à bâtir doivent nécessairement avoir été acquis comme terrain n'ayant pas le caractère d'immeuble bâti*** *; que dès lors le fait pour la société requérante de procéder à la vente de terrains à bâtir issus d'acquisitions portant sur des immeubles bâtis et leurs terrains d'assiette ne fait pas obstacle à l'application des dispositions de l'article 268 précitées* ».

Le Tribunal écarte par ailleurs la condition de division parcellaire au stade de l'acquisition : « *Dans le cas de la revente par lots d'un immeuble acheté en une seule fois pour un prix global, chaque vente de lot constitue une opération distincte, à raison de laquelle le vendeur doit acquitter une taxe calculée sur la base de la différence entre, d'une part, le prix de vente de ce lot et, d'autre part, son prix de revient estimé en imputant à ce lot une fraction du prix d'achat global de l'immeuble ; il appartient au contribuable de procéder à l'imputation par la méthode de son choix, sous réserve du droit de vérification de l'administration et sous le contrôle du juge de l'impôt (...)* ***l'administration ne saurait exiger l'existence d'une division parcellaire et d'une ventilation du prix d'achat au stade de l'acquisition initiale pour refuser l'application de la taxe sur la valeur ajoutée sur la marge*** ».

Le tribunal administratif de Montpellier, dans un arrêt en date du 20 novembre 2017, confirme la position jurisprudentielle grenobloise. Le mémoire en défense rappelle que « *la société R. a acquis le 19 juillet 2012 sur le territoire de la commune de V. (Aude), un bien immobilier composé d'un local à usage d'habitation et d'un terrain attenant, référencé au cadastre à la section CD sous les numéros 26 et 28 ; que cette acquisition, auprès de particuliers n'ayant pas la qualité d'assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée, ne lui a pas ouvert droit à déduction ;* ***qu'après avoir procédé à une division parcellaire, la société a cédé plusieurs terrains à bâtir ; qu'il ne résulte ni des dispositions précitées de l'article 268 du code général des impôts, ni même de l'intention du législateur, que le bénéfice du régime de la taxe sur la valeur ajoutée dit "sur la marge" est subordonné, dans le cas de la livraison d'un terrain à bâtir, à la condition que le bien ait été acquis comme terrain à bâtir ; qu'ainsi, la seule circonstance que le bien immobilier ayant fait l'objet de cette division n'avait pas été acquis comme terrain à bâtir ne faisait pas obstacle à l'application des dispositions précitées de l'article 268 du code général des impôts*** *; que par suite, la société R. est fondée à soutenir que l'administration a fait une inexacte application de ces dispositions en remettant en cause pour un tel motif le régime de la taxe sur la valeur ajoutée sur la marge qu'elle avait appliqué à bon droit* ». Le tribunal statue de la sorte « *Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la SARL R. est fondée à demander la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée et des pénalités correspondantes qui lui ont été assignés au titre de la période du 1er octobre 2012 au 31 octobre 2014* ».

Au vu de ces jugements pour lequel aucun recours n'a été engagé, nous vous demandons dans quelle mesure vous pourriez revoir votre position, et sommes bien évidemment à votre disposition pour un discuter lors d'un rendez-vous.

Dans l'attente, je vous prie d'agréer, Monsieur le Ministre, l'assurance de ma haute considération.

Eric Brico
Président Métier
Promoteur-Rénovateur de L'UNIS

UNIS – 15 rue Chateaubriand – 75008 PARIS
unis-immo.fr / Tel : 01 55 32 01 00 / unis@unis-immo.fr

Syndicat professionnel immatriculé à la Préfecture de Paris sous le n°20589