



La référence du droit en ligne



La TVA immobilière (cours)

Table des matières

Table des matières	2
Introduction.....	3
I - Le champ d'application de la TVA immobilière.....	4
Un préalable : l'identification de la nature des biens cédés	4
Les opérations effectivement imposées (art. 257 du CGI).....	4
Les opérations expressément exonérées, mais avec possibilité d'option	4
II - Les modalités d'imposition en matière de TVA immobilière	5

Introduction

Les règles applicables en matière de TVA évoluent sans cesse sous l'influence du droit communautaire. La question de la TVA sur les opérations immobilières n'échappe pas à la règle. En effet, suite à la directive communautaire n°112/2006, le législateur a, par la loi de finances rectificatives pour 2010, mis fin à l'ancien système qui distinguait les opérations effectuées par les marchands de biens et les opérations de constructions.

Dorénavant, et, plus précisément, depuis le 11 Mars 2010, date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions, la distinction principale repose sur la nature de la personne qui réalise l'opération : en quelques mots, l'opération est-elle ou non réalisée par un assujetti ? Dans l'hypothèse où l'opération immobilière est réalisée par un non assujetti, l'on se situe, à une exception près, hors du champ d'application de la TVA et l'opération n'est donc pas imposable. Seules se situent donc dans le champ d'application de la TVA les opérations réalisées par des assujettis, tels que des entreprises ou des professionnels de l'immobilier. Pour autant, l'imposition effective à la TVA dépendra de la nature du bien cédé. Ainsi, les opérations portant sur un terrain à bâtir ou un immeuble neuf sont imposables de plein droit. En revanche, celles qui concernent les terrains non à bâtir et les immeubles anciens, c'est-à-dire ceux qui sont achevés depuis plus de 5 ans, sont exonérées, mais le Code général des impôts prévoit une possibilité d'option pour la TVA. La première étape de ce propos consistera donc à délimiter le champ d'application de la TVA immobilière, ce qui nous amènera à mettre en pratique les deux distinctions fondamentales évoquées à l'instant : celle entre assujettis et non assujettis, et celle qui découle de la nature du bien cédé (I). Puis, il faudra analyser les modalités d'imposition applicables en la matière, ce qui nous conduira à évoquer différents points : le fait générateur et l'exigibilité, la base d'imposition, qui dépend de la nature du bien cédé, le taux applicable, le redevable, les obligations déclaratives et, pour conclure, le droit à déduction (II).

I - Le champ d'application de la TVA immobilière

Les nouvelles règles imposent de distinguer selon la nature de celui qui réalise l'opération. Ainsi, lorsque l'opération immobilière est réalisée par un non assujetti, l'on se situe hors du cadre d'une activité économique : dès lors, cette opération se situe hors du champ d'application de la TVA. Il n'est fait exception à ce principe que pour les livraisons d'immeubles neufs lorsque le cédant les a acquis en état futur d'achèvement : il s'agit, en effet, d'une opération imposable par disposition expresse de la loi (art. 257-I-3-2° du CGI). A l'inverse, quand l'opération est réalisée par un assujetti, tels que des entreprises, des professionnels ou non de l'immobilier, des marchands de biens ou encore des lotisseurs, elle se situe dans le champ d'application de la TVA ; cependant, l'imposition effective à la TVA dépendra de la nature du bien cédé. La suite du propos concernera donc exclusivement les ventes de biens immobiliers réalisées par des assujettis.

Un préalable : l'identification de la nature des biens cédés

Deux distinctions doivent être opérées.

⌘ La première amène à différencier les terrains à bâtir et les terrains non à bâtir. Les premiers sont des terrains sur lesquels des constructions peuvent être autorisées en application d'un plan d'urbanisme, d'un autre document d'urbanisme en tenant lieu, d'une carte communale ou de l'article L 111-1-2 du Code de l'urbanisme (art. 257-I-2-1° du CGI). Les terrains qui n'obéissent pas à cette définition sont des terrains non à bâtir.

⌘ Deuxième distinction, celle des immeubles neufs et des immeubles anciens. Les immeubles neufs sont des immeubles qui ne sont pas achevés depuis plus de 5 années, qu'ils résultent d'une construction nouvelle ou de travaux portant sur des immeubles existants et qui ont consisté en une surélévation ou qui ont rendu à l'état neuf, notamment, la majorité des fondations ou la majorité de la consistance des façades hors ravalement (art. 257-I-2-2° du CGI). Quant aux immeubles anciens, il s'agit de ceux qui sont achevés depuis plus de 5 ans.

Les opérations effectivement imposées (art. 257 du CGI)

Il s'agit de toutes les opérations immobilières qui consistent en une livraison, c'est-à-dire en un transfert du pouvoir de disposer comme un propriétaire :

- de terrains à bâtir.
- d'immeubles neufs.

Les opérations expressément exonérées, mais avec possibilité d'option

L'article 261-5 du CGI prévoit l'exonération de TVA des livraisons de terrains non à bâtir et d'immeubles anciens, c'est-à-dire achevés depuis plus de 5 ans. Cependant, l'article 260-5 bis du CGI prévoit la possibilité d'opter pour l'assujettissement à la TVA dans ces deux hypothèses.

II - Les modalités d'imposition en matière de TVA immobilière

Plusieurs points doivent être relevés.

⌘ Le fait générateur et l'exigibilité interviennent à la livraison, c'est-à-dire au moment du transfert du pouvoir de disposer du bien comme un propriétaire (art. 269-1-a et 269-2-a du CGI). Concrètement, il s'agit, le plus souvent, de la date de l'acte. Cependant, l'exigibilité intervient pour les ventes d'immeubles en état futur d'achèvement lors de chaque versement, dans la mesure où la date de l'acte est antérieure à la livraison.

⌘ S'agissant de la base d'imposition (art. 266 et 268 du CGI), il faut distinguer selon la nature du bien cédé :

- pour les terrains non à bâtir, il s'agit du prix de vente total.
- pour les terrains à bâtir, la base d'imposition est constituée par le prix de vente total si l'acquisition par le cédant a ouvert droit à déduction, et par la marge si le bien n'a pas ouvert droit à déduction. La marge correspond à la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition.
- pour les immeubles neufs, la base d'imposition est constituée par le prix de vente total.
- pour les immeubles non neufs, la base est constituée par le prix de vente total si le bien a ouvert droit à déduction, et par la marge si l'acquisition par le cédant n'a pas ouvert droit à déduction.

⌘ Le taux applicable est le taux normal de 19,6 %, sauf pour les biens immobiliers à caractère social pour lesquels c'est le taux réduit de 5,5 % qui s'applique.

⌘ Le redevable légal est toujours la personne qui réalise l'opération, c'est-à-dire le vendeur (art. 283-1 du CGI).

⌘ Du point de vue des modalités déclaratives, l'opération doit être mentionnée sur la déclaration de TVA du mois de la date de l'acte lorsqu'il s'agit d'un assujetti redevable. Dans l'hypothèse où la vente est effectuée par un assujetti redevable occasionnel, tel qu'une personne effectuant des ventes exonérées avec l'exercice d'une option pour certaines d'entre elles, l'intéressé devra remplir une déclaration n°942 lors de l'accomplissement de la formalité à la Conservation des hypothèques.

⌘ Quant au droit à déduction, il s'exerce dans les conditions de droit commun.