

Résumé rapide

OPERATIONS REALISEES PAR UN ASSUJETTI.....	1
OPERATIONS REALISEES PAR UN NON ASSUJETTI.....	3
MODALITES DE TAXATION.....	3
> Fait générateur et exigibilité.....	4
> Redevable de la TVA.....	4
DROITS DE MUTATION.....	4

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 est anticipée au 11 mars 2010.

Alors deux régimes particuliers existait , celui dit « des marchands de biens » (CGI art. 257, 6°) et celui des opérations de construction (TVA « immobilière » ; CGI art. 257, 7°), le nouveau régime repose sur la distinction entre les opérations réalisées par des assujettis (entreprises, professionnels de l'immobilier...), relevant de règles identiques se rapprochant du droit commun, et celles réalisées en dehors d'une activité économique, qui ne sont plus soumises à la TVA qu'exceptionnellement.

La loi procède à la réécriture complète de l'article 257 du CGI, dont le § I est consacré aux conditions d'imposition des opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles.

La loi définit une nouvelle approche qui conduit à distinguer *deux catégories d'opérations*:

- Les opérations réalisées dans le cadre d'une activité économique et
- Les opérations réalisées hors d'une activité économique.

OPERATIONS REALISEES 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 nature 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.

> 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.

> Livraisons à soi-même

L'article 257, I-3-1° du CGI distingue deux cas, les LASM d'immeubles neufs et les LASM de travaux immobiliers utilisées comme modalité d'application du taux réduit dans le cadre de la politique sociale du logement.

> 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).

> Faculté 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 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).

-

OPERATIONS REALISEES 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.*

-

MODALITES 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.

> 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.

DROITS DE MUTATION

Les ventes d'immeubles et mutations assimilées sont en principe soumises au *droit de vente* au taux global de 5,09 %.

Le *taux de droit commun* applicable aux ventes d'immeubles se décompose actuellement comme suit : droit départemental de 3,60 %, taxe additionnelle de 1,20 %, prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement de 2,50 % calculé sur le montant du droit départemental et taxe de 0,2 % perçue au profit de l'Etat. D'où un taux global de 5,09 %.

le nouveau taux global sera légèrement inférieur : droit départemental de 3,80 %, taxe additionnelle de 1,20 % et prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement de 2,14 % calculé sur le montant du droit départemental.

Le *taux réduit* de 0,715 %, s'applique dans les deux cas suivants :

- la mutation est obligatoirement soumise à la TVA sur le prix total (CGI art. 1594 F quinquies) ;
- l'acquéreur est un assujetti à la TVA qui prend l'engagement de revendre (CGI art. 1115).