



ASSEMBLÉE NATIONALE

15ème législature

Conditions d'application de l'article 268 du code général des impôts

Question écrite n° 35554

Texte de la question

M. Romain Grau attire l'attention de M. le ministre de l'économie, des finances et de la relance sur les conditions d'application de l'article 268 du code général des impôts (CGI). Plus précisément, ces dispositions prévoient que sont soumises à la TVA sur marge les ventes de terrains à bâtir ou de bâtiments achevés depuis plus de cinq ans pour lesquelles a été formulée l'option pour le paiement de la TVA, si leur acquisition par le cédant n'a pas ouvert droit à déduction de la TVA. Ces dispositions, qui sont d'une grande utilité pratique pour l'ensemble des assujettis, soulèvent des difficultés d'application depuis, notamment, la modification en date du 13 mai 2020 du bulletin officiel des finances publiques-impôts, référencé BOI-TVA-IMM-10-20-10 au point 20. Dans ce contexte, il lui demande de bien vouloir préciser, y compris pour les opérations passées et les opérations en cours, d'une part, si les dispositions susvisées concernent, ainsi que l'article 268 du CGI a été conçu lors de la réforme de la TVA immobilière, et constamment appliqué depuis, non seulement les biens inscrits en stock mais également les biens inscrits en immobilisation (terrains ou bâtiments) et, d'autre part, si cette modification rapporte les précisions apportées dans les réponses ministérielles antérieures. Selon ces réponses, la taxation sur la marge implique que le bien revendu soit identique au bien acquis quant à sa qualification juridique et à ses caractéristiques physiques, sous réserve de la possibilité offerte par ces réponses d'ignorer la composante physique de la condition d'identité. S'agissant de la composante juridique de cette condition, il lui demande également de bien vouloir préciser que ne sont pas pris en considération les travaux qui ne conduisent pas à un changement de qualification du bien au regard de la TVA ainsi que, s'agissant des terrains, les travaux permettant leur desserte par divers réseaux (voirie, eau potable, électricité, gaz, assainissement, télécommunications). Enfin, il lui demande de préciser que le passage de terrain non à bâtir à terrain à bâtir est compatible avec le respect de la condition d'identité juridique.

Texte de la réponse

L'article 392 de la directive n° 2006/112/UE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) autorise les États membres à taxer sur la marge les livraisons de bâtiments et de terrains à bâtir achetés en vue de la revente par un assujetti qui n'a pas eu droit à déduction à l'occasion de l'acquisition. Cette faculté, transposée par la France à l'article 268 du code général des impôts (CGI), constitue une dérogation au principe selon lequel la TVA doit normalement s'appliquer sur le prix total de la vente. La mise en œuvre de ce régime dérogatoire de taxation suppose que le bien revendu soit identique au bien acquis quant à sa qualification juridique. Par suite, la mesure qui conduirait notamment à appliquer le régime de la marge lorsqu'un opérateur acquiert un immeuble bâti, puis procède à sa destruction avant de le revendre en tant que terrain à bâtir, serait critiquable sur le plan de sa conformité au droit de l'Union européenne régissant la TVA. Au demeurant, par la publication au Bulletin officiel des finances publiques – impôts du 13 mai 2020 portant la référence BOI-TVA-IMM-10-20-10, l'administration précise que la validité de cette condition d'identité juridique a été confirmée par le Conseil d'État dans une décision rendue le 27 mars 2020 (n° 428234, « Promialp »). En tout état de cause, étendre le régime de taxation sur la marge à des opérations immobilières qui n'y sont pas éligibles entraînerait une érosion substantielle de l'assiette de la TVA et, par voie de conséquence, une perte de recettes pour l'État.

Par ailleurs, si l'administration fiscale estime que le régime de taxation sur la marge s'applique en présence de travaux qui ne conduisent pas à un changement de qualification du bien au regard de la TVA et, s'agissant des terrains, d'aménagements permettant leur desserte par divers réseaux ainsi qu'en cas de passage de terrain non à bâtir à terrain à bâtir, le Conseil d'État a saisi la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) d'une question préjudicielle relative à l'interprétation de l'article 392 de la directive TVA dans les deux cas suivants : d'une part, lorsque des terrains acquis non bâtis, sont devenus, entre le moment de leur acquisition et celui de leur revente par l'assujetti, des terrains à bâtir et, d'autre part, lorsque ces terrains ont fait l'objet, entre le moment de leur acquisition et celui de leur revente par l'assujetti, de modifications de leurs caractéristiques telles que leur division en lots ou la réalisation de travaux permettant leur desserte par divers réseaux (voirie, eau potable, électricité, gaz, assainissement, télécommunications). Dans cette affaire (question préjudicielle C-299/20, « Icade Promotion Logement », sur renvoi préjudiciel du Conseil d'État n° 416727 du 25 juin 2020), la Cour aura ainsi à se prononcer sur la nécessité d'une identité juridique ou matérielle entre le bien acquis et le bien revendu pour l'application du régime de taxation sur la marge. Comme l'interprétation que la Cour formulera s'imposera à tous les États membres qui ont recours au dispositif de l'article 392 de la directive TVA, il n'est pas envisagé de faire évoluer le dispositif de taxation sur la marge des opérations immobilières dans l'intervalle. Enfin, il est confirmé que la circonstance qu'un bien immobilier figure comptablement à l'actif circulant (en stock) ou à l'actif immobilisé de l'assujetti est dépourvue d'incidence sur l'application du régime de taxation sur la marge prévu par l'article 268 du CGI.

Données clés

Auteur : [M. Romain Grau](#)

Circonscription : Pyrénées-Orientales (1^{re} circonscription) - La République en Marche

Type de question : Question écrite

Numéro de la question : 35554

Rubrique : Taxe sur la valeur ajoutée

Ministère interrogé : [Économie, finances et relance](#)

Ministère attributaire : [Économie, finances et relance](#)

Date(s) clé(s)

Date de signalement : Question signalée au Gouvernement le 15 mars 2021

Question publiée au JO le : [12 janvier 2021](#), page 144

Réponse publiée au JO le : [27 avril 2021](#), page 3651