



ASSEMBLÉE NATIONALE

15ème législature

TVA sur marge - Doctrine fiscale

Question écrite n° 5999

Texte de la question

M. Patrick Mignola appelle l'attention de M. le ministre de l'économie et des finances sur les régimes de TVA applicables aux opérations immobilières portant sur la vente de parcelles de terrains extraits d'ensembles bâtis. Selon la doctrine fiscale, la TVA ne peut être calculée sur la marge que si le bien revendu est identique au bien acquis. Elle appuie sa position sur l'article 268 du code général des impôts (CGI) qui prévoit que la TVA peut être calculée sur la marge s'il est établi que l'acquisition du bien par le cédant n'a pas ouvert droit à la déduction. Or l'administration fiscale, dans ses commentaires de l'article 268 du CGI, réserve l'application du régime de la TVA sur la marge aux seules livraisons d'immeubles acquis et revendus en gardant la même qualification. Elle précise que ne sont donc taxables à la TVA sur marge que les terrains à bâtir ayant été acquis précédemment comme terrains n'ayant pas le caractère d'immeubles bâtis, ou d'immeubles achevés depuis plus de cinq ans ayant été acquis précédemment en l'état d'immeuble déjà bâti. Il résulte de cette condition d'identité que sont exclues de la taxation sur la marge les opérations de construction-vente, ainsi que les ventes de terrains à bâtir après démolition des constructions qui y sont édifiées. Ainsi, en cas de division parcellaire intervenue entre l'acquisition initiale et la cession ayant entraîné un changement de qualification, la taxation doit se faire sur le prix de vente total. Cette situation est notamment extrêmement dommageable pour les petites communes de France qui sont amenées à réaliser des opérations d'urbanisation d'ensemble, souvent en carence du secteur privé, et qui doivent donc reverser une TVA qu'elles n'ont pas collectée auprès des acheteurs. Cette position a néanmoins été réaffirmée à plusieurs reprises par le Gouvernement. Pourtant, le tribunal administratif de Grenoble dans sa décision du 14 novembre 2016, a donné gain de cause au contribuable en relevant au visa de l'article 268 du CGI que « l'application de la TVA sur la marge (...) est conditionnée au seul fait que l'acquisition par le cédant n'a pas ouvert droit à déduction de la TVA ; que contrairement à ce que soutient l'administration, il ne ressort pas de ces dispositions que les terrains revendus comme terrains à bâtir doivent nécessairement avoir été acquis comme terrains n'ayant pas le caractère d'immeuble bâti ». Cette décision devrait amener l'administration fiscale à modifier les termes de sa doctrine. Il lui demande donc s'il entend réexaminer sa position quant aux conditions restrictives défendues par l'administration fiscale jusqu'à présent.

Texte de la réponse

L'article 268 du code général des impôts (CGI) prévoit que la cession d'un terrain à bâtir est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur la marge lorsque l'acquisition initiale du terrain n'a pas ouvert de droit à déduction et ajoute que la base d'imposition est constituée par la différence entre, d'une part, le prix exprimé et les charges qui s'y rapportent et, d'autre part, les sommes que le cédant a versées, à quelque titre que ce soit, pour l'acquisition du terrain. En présence d'une opération mentionnée au 2° du 5 de l'article 261 du CGI pour laquelle l'option prévue au 5° bis de l'article 260 du même code a été formulée (cas des livraisons d'immeubles achevés depuis plus de cinq ans), le second terme de la différence est constitué par le prix de l'immeuble. La mise en œuvre de ce régime dérogatoire au principe selon lequel la TVA est calculée sur le prix total suppose ainsi nécessairement que le bien revendu ait une qualification juridique identique au bien acquis. Appliquer le régime de la marge dans d'autres cas aboutirait à le permettre dans le cadre d'opérations autres que des

opérations d'achat-revente. Ainsi, dans le cas d'un lot revendu comme terrain à bâtir ayant été acquis comme terrain d'assiette d'un immeuble bâti et, comme tel, assimilé à ce dernier, l'identité entre le bien acquis et le bien revendu n'est pas vérifiée : la revente doit être soumise à la TVA sur le prix de vente total. Cette condition tenant à l'identité de qualification juridique existait depuis les commentaires d'origine de l'article 16 de la loi no 2010-237 du 9 mars 2010 ayant modifié les règles applicables à certaines opérations portant sur les immeubles, dont l'article 268 du CGI, avant d'être reprise en 2012 au bulletin officiel des finances publiques-impôts, référencé BOI-TVA-IMM-10-20-10. Des réponses ministérielles publiées aux mois d'août et septembre 2016 précisaient que la mise en œuvre de la taxation sur la marge impliquait que le bien revendu soit identique au bien acquis quant à ses caractéristiques physiques. Compte tenu des difficultés d'application suscitées par la publication de ces commentaires sur l'identité physique et afin de rétablir la sécurité juridique des opérations d'aménagement foncier, il est admis, y compris pour les opérations en cours, dans le cas de l'acquisition d'un terrain ou d'un immeuble répondant aux conditions de l'article 268 du CGI qui n'a pas ouvert droit à déduction par un lotisseur ou un aménageur qui procède ensuite à sa division en vue de la revente en plusieurs lots, que ces ventes puissent bénéficier du régime de la marge dès lors que seule la condition d'identité juridique est respectée.

Données clés

Auteur : [M. Patrick Mignola](#)

Circonscription : Savoie (4^e circonscription) - Mouvement Démocrate et apparentés

Type de question : Question écrite

Numéro de la question : 5999

Rubrique : Taxe sur la valeur ajoutée

Ministère interrogé : [Économie et finances](#)

Ministère attributaire : [Économie et finances](#)

Date(s) clé(s)

Date de signalement : Question signalée au Gouvernement le 21 mai 2018

Question publiée au JO le : [27 février 2018](#), page 1563

Réponse publiée au JO le : [12 juin 2018](#), page 5030