RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-IMM-10-10-10-40-20130107
Date de publication : 07/01/2013

TVA - Opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles - Champ d'application - Livraisons d'immeubles réalisées par un assujetti agissant en tant que tel - Situations particulières

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles
Titre 1 : Règles générales applicables aux opérations immobilières
Chapitre 1 : Champ d'application
Section 1 : Les livraisons d'immeubles réalisées par un assujetti agissant en tant que tel
Sous-section 4 : Situations particulières

Sommaire :

I. Livraison portant à la fois sur un terrain à bâtir et un immeuble bâti
II. Transmission d'universalité totale ou partielle de biens

I. Livraison portant à la fois sur un terrain à bâtir et un immeuble bâti

1

La distinction entre terrain à bâtir et immeuble bâti trouve toute sa portée lorsque l'un et l'autre sont réunis dans une même mutation réalisée par un assujetti agissant en tant que tel, alors que diffère le régime fiscal qu'il y a lieu d'appliquer : taxation de plein droit (sur le prix total ou sur la marge) pour le premier, taxation de plein droit sur le prix total ou exonération avec faculté de taxation sur option (sur le prix total ou sur la marge) pour le second selon son ancienneté d'achèvement.

10

Dans une telle situation, il convient que l'acte reflète clairement la qualification respective de chaque élément, en sorte que le régime approprié soit distinctement et régulièrement appliqué, d'une part, au terrain à bâtir et, d'autre part, à l'immeuble bâti. En règle générale, une division parcellaire devra intervenir préalablement à la mutation, permettant de distinguer la part de l'emprise libre de constructions utilisables comme telles dont la cession sera taxée comme terrain à bâtir, et la part déjà bâtie utilisable comme telle dont la qualification fiscale dépendra des caractéristiques propres.

Remarque : Il en irait évidemment de même pour une mutation réunissant une surface qualifiée comme terrain à bâtir et soumise à la taxe et une surface où les constructions ne sont pas autorisées et pour laquelle ne serait pas exercée l'option pour la taxation.

20

Une hésitation peut, toutefois, survenir au cas où dans une telle cession conjointe l'emprise susceptible d'être qualifiée comme terrain à bâtir à raison de ce qu'elle est libre de construction (voire occupée par une construction devenue impropre à tout usage) ne constitue que le prolongement direct et accessoire d'un bâtiment lui-même en état d'être utilisé. A titre de règle pratique, il sera alors admis de considérer l'ensemble en tant qu'immeuble bâti s'il est identifié de la sorte comme une seule parcelle pour l'établissement du plan cadastral, ou comme un seul lot dans un règlement de copropriété ou un état descriptif de division.

Remarque : Le BOI-CAD-REM-10-40-30-20 au III-B-2-o précise notamment : « On considère comme formant une seule parcelle, qui reçoit uniformément la désignation de « sol », toutes les parties contiguës ou non, d'une même propriété bâtie couverte de constructions ou formant dépendances indispensables et immédiates des bâtiments (cours, passages, jardins de moins de cinq ares, etc.) ». S'agissant des lots identifiés dans un règlement de copropriété ou un état descriptif de division, « Chaque partie non indivise des constructions en copropriété est identifiée dans la documentation littérale par le numéro de la parcelle de référence complété de la lettre « C » et l'indication du numéro du lot extrait du règlement de copropriété, s'il en existe, ou d'un état descriptif de division… ».

30

Par ailleurs, quand bien même des droits à construire résiduels (notamment par surélévation) sont attachés à un immeuble bâti, la cession de celui-ci verra son régime déterminé non comme celui d'un terrain à bâtir, mais comme immeuble neuf ou comme immeuble achevé depuis plus de cinq ans en fonction de la date d'achèvement du bâti existant. Tel est le régime ainsi applicable à la cession d'un lot de volume d'immeuble bâti.

Il en ira de même de la cession séparée des seuls droits à construire, laquelle s'agissant de droits réels immobiliers suivra le régime de l'immeuble auquel ils se rattachent conformément au 1° du 1 du I de l'article 257 du code général des impôts (CGI).

II. Transmission d'universalité totale ou partielle de biens

40

L'article 257 bis du CGI dispense de TVA les livraisons de biens lorsqu'elles sont réalisées entre redevables de la taxe à l'occasion de la transmission à titre onéreux ou à titre gratuit ou sous la forme d'apport à une société, d'une universalité totale ou partielle de biens.

Ce dispositif qui ne constitue pas une option s'applique de plein droit lorsque les conditions de fait et de droit en sont réunies (BOI-TVA-CHAMP-10-10-50-10).

Ainsi, s'agissant d'un immeuble immobilisé et donné en location, la cession à un acquéreur qui poursuit l'exploitation en reprenant les baux en cours (après négociation ou non) doit être regardée comme intervenant dans le cadre d'une transmission d'universalité de biens, éligible comme telle à la dispense de taxation, qu'elle intervienne dans les cinq ans de l'achèvement de la construction ou plus tard.

50

L'option pour la taxation prévue au 5° bis de l'article 260 du CGI ne peut donc trouver à s'appliquer quand la cession est éligible au bénéfice des dispositions de l'article 257 bis du CGI.