

Fiscalité immobilière

722 Cession d'immeubles loués et TVA

LA DISPENSE DE TVA DE L'ARTICLE 257 BIS NOUVEAU DU CGI S'APPLIQUE AUSSI À LA CESSION ISOLÉE D'IMMEUBLE !

Éliane FRÉMEAUX,
notaire

L'ATTENTION des praticiens doit être attirée sur les modifications induites par l'article 89 de la loi de finances rectificative pour 2005 (L. n° 2005-1720, 30 déc. 2005) lequel a introduit dans notre droit les dispositions de la 6^e Directive TVA.

Le texte, applicable depuis le 1^{er} janvier 2006, a prévu un dispositif de dispense de taxation à la TVA, commenté par l'Administration dans une instruction du 20 mars 2006 (BOI 3 A-6-06 ; JCP N 2006, n° 13, act. 283. – V. également M. Guichard et W. Stemmer, *Cession d'immeuble, transmission d'entreprise et TVA* : JCP N 2006, n° 49, 1378).

Cette instruction n'a pas été interprétée comme elle aurait dû l'être quant à son champ d'application. L'Administration vient de confirmer que désormais la cession de certains immeubles bénéficie de ce régime spécial de dispense, dès lors qu'elle s'insère dans le cadre d'une « transmission d'universalité totale ou partielle de biens ».

Alors même que précédemment le régime de dispense ne s'appliquait qu'aux fusions, scissions et apports partiels d'actif, la cession d'un immeuble fût-elle isolée est susceptible d'entrer dans ce dispositif.

Il en est ainsi dans le cadre de la cession d'un immeuble inscrit à l'actif immobilisé d'une entreprise qui l'a affecté à la réalisation d'une activité de location, dès lors que l'acquéreur reprend le ou les baux en cours.

Le champ d'application du nouveau régime est précisé par l'article 257 bis du CGI, ainsi rédigé :

Les livraisons de biens, les prestations de services et les opérations mentionnées aux 6° et 7° de l'article 257, réalisées entre redevables de la taxe sur la valeur ajoutée, sont dispensées de celle-ci lors de la transmission à titre onéreux ou à titre gratuit, ou sous forme d'apport à une société, d'une universalité totale ou partielle de biens. Ces opérations ne sont pas prises en compte pour l'application du 2 du 7° de l'article 257.

Le bénéficiaire est réputé continuer la personne du cédant, notamment à raison des régularisations de la taxe déduite par ce dernier, ainsi que, s'il y a lieu, pour l'application des dispositions du e du 1 de l'article 266, de l'article 268 ou de l'article 297 A.

La dispense de TVA deviendrait la règle, dès lors qu'il s'agit de transmission entre deux redevables de TVA d'une universalité de

biens totale ou partielle, alors même que précédemment il s'agissait de l'exception.

Dans la pratique quotidienne, les mutations visées sont les ventes, et précisément les suivantes.

1. La vente d'immeubles n'entrant pas dans le champ d'application de la TVA, mais donnant lieu à régularisation au titre de l'article 210 de l'Annexe II du CGI

Lors du transfert d'un immeuble n'entrant pas dans le champ d'application de la TVA immobilière, mais donnant lieu à régularisation par dixièmes ou vingtièmes, il n'y aura plus lieu à régularisation par le vendeur, en application des nouvelles règles.

Les conséquences du changement au titre de l'article 210 de l'Annexe II vont vers une grande simplification : absence de régularisation pour le vendeur, absence de versement par l'acquéreur au vendeur, et absence de perception des droits de mutation, au titre de cette TVA, considérée comme une charge augmentative du prix dès lors qu'elle était refacturée à l'acquéreur.

Pour l'acquéreur, cela représentera une diminution de la taxe de publicité foncière sur la charge augmentative du prix que constituait cette TVA refacturée par le vendeur à l'acquéreur.

2. La vente d'immeubles achevés entrant dans le champ d'application de l'article 257-7° du CGI

La vente d'immeubles neufs entrant dans le champ d'application de l'article 257-7° du CGI (c'est-à-dire, la première mutation dans les cinq ans de l'achèvement de l'immeuble), n'est plus soumise à la TVA et ne fait plus sortir l'immeuble du champ d'application de la TVA immobilière, dès lors qu'il est admis que la vente de l'immeuble loué constitue un transfert d'universalité.

Ainsi, la première vente d'un immeuble loué en TVA, dans les cinq ans de l'achèvement, à un acquéreur continuant le ou les baux en cours, ne constitue plus la première cession faisant sortir l'immeuble du champ d'application de la TVA. Toute vente ultérieure dans ce délai de cinq ans peut donc bénéficier de la dispense dès lors qu'il s'agit d'un transfert d'universalité défini comme il est dit ci-dessus.