LA TVA SUR LES OPÉRATIONS IMMOBILIÈRES

En fonction de la nature de l'opération immobilière et de la qualité des parties, les règles de TVA sur les opérations immobilières seront différentes.

Il faut dissocier 3 types d'opérations immobilières :

- Acquisition, cession d'immeuble
- Acquisition, cession de terrains à bâtir
- Acquisition, cession de terrains non constructibles

Nous vous proposons ci-après un schéma récapitulatif pour chacune des natures de ces opérations afin de déterminer le régime de TVA applicable ainsi que les droits de mutations.

Le calcul des droits de mutation s'effectue ainsi :

- Taux normal : 5,09 %
- Taux réduit : 0,72 %
- Droit fixe : 125 €

Par ailleurs, plusieurs méthodes de comptabilisation des ventes soumises à la TVA sur la marge coexistent. Cependant, afin de respecter les obligations du CGI qui prévoit que le chiffre d'affaires doit être ventilé par taux de TVA (BOI-TVA-DECLA-30 - https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1450-PGP.html/identifiant=BOI-TVA-DECLA-30-20120912), vous trouverez ci-après le schéma d'écriture préconisé ainsi qu'un rappel du calcul de prorata de TVA et du coefficient d'assujettissement à la taxe sur les salaires.

Immeubles

TVA ET DROITS DE MUTATION SUR LES IMMEUBLES

Immeuble achevé depuis plus de 5 ans

Pas de TVA sauf option

Si option

Si déduction de la TVA à l'origine

TVA sur le prix total

Droit de mutation à taux normal sauf si engagement de revente dans les 5 ans

Si pas de déduction de la TVA à l'origine

TVA sur marge

Droit de mutation à taux normal sauf si engagement de revente dans les 5 ans

Immeuble achevé depuis moins de 5 ans

TVA sur le prix total

Droit de mutation à taux réduit

Droits de mutation toujours calculés sur la base HT.
L'intérêt de soumettre la revente à la TVA est lié à la possibilité de déduction de la TVA sur les travaux et/ou du coefficient de soumission du chiffre d'affaires total de la société à la TVA (droit à déduction de TVA global et/ou problématique de taxe sur les salaires).
Il sera nécessaire d'analyser également la qualité de l'acheteur afin de savoir si la TVA pour lui est récupérable ou non car cela influera sur le prix de vente (HT ou TTC) et pourra donc remettre en cause l'intérêt de soumettre l'opération à la TVA même si cela permet une récupération de TVA sur les travaux (à prix de vente figé identique HT et TTC, la soumission à la TVA ne devient intéressante que lorsque l'opération se termine à perte).
Le choix du régime de TVA s'effectue lot par lot (et non pas opération par opération).

Terrains à bâtir

TVA ET DROITS DE MUTATION SUR LES TERRAINS A BATIR

Assujettissement à la TVA

Pas de déduction de TVA à l'origine	Déduction de TVA à l'origine
TVA sur la marge	TVA sur le prix total
Droit de mutation à taux normal sauf si engagement de revendre dans les 5 ans (ou construction pour revente)	Droit de mutation à taux réduit

Terrains non constructibles

TVA ET DROITS DE MUTATION SUR LES TERRAINS NON CONSTRUCTIBLES

Non assujettissement à la TVA

Option possible à la TVA

TVA sur le prix total

Droit de mutation à taux normal sauf si engagement de revendre dans les 5 ans

Pas d'option à la TVA

Droit de mutation à taux normal

Intérêt d'opter limité car peu de cas de figure ou on peut avoir des travaux (aménagement de terrain, construction sol souple sans fondation (ex terrain de tir, …), sauf si beaucoup de frais généraux

LA COMPTABILISATION D'UNE VENTE SOUMISE A LA TVA SUR LA MARGE

Exemple :

Vente d'un immeuble pour 1 400 000 €
Prix d'acquisition : 625 000 €
Frais d'acquisition : 25 000 €
Marge brute : 1 400 000 – 625 000 – 25 000 = 750 000 €
TVA sur marge = 750 000 / 1,2 * 0,2 = 125 000 €
Chiffre d'affaires soumis à TVA = 125 000 / 0,2 = 625 000 €

Compte n°	Libellé compte	Débit	Crédit
411000	Clients	1 400 000	
701100	Chiffre d'affaires non imposable à TVA		650 000
701101	Chiffre d'affaires soumis à TVA		625 000
445710	TVA sur la marge		125 000

Attention :

Sur les déclarations de TVA, le chiffre d'affaires soumis non imposable apparaît sur la même ligne que le chiffre d'affaires non soumis à TVA (ligne 05 : Autres opérations non imposables).
Ici, les 650 000 € correspondent à du chiffre d'affaire soumis à TVA mais non imposable.
Calcul du prorata de TVA : CA soumis (imposable + non imposable) / (CA total + produits financiers hors dividendes)
Calcul du prorata de taxe sur les salaires : 1 – [CA soumis (imposable + non imposable) / CA total + produits financiers yc dividendes]

JURISPRUDENCE

Un arrêt de la CJCE du 30 septembre 2021 vient compléter cette information :

https://cms.law/fr/fra/news-information/tva-immobiliere-la-cjue-precise-la-portee-du-regime-de-la-marge

Elle admet donc que la réalisation d'aménagements tels qu'une division parcellaire ou des travaux de viabilisation n'est pas de nature à empêcher l'application du régime de la marge.

Serait en revanche incompatible avec ce régime un changement quant à la nature fiscale du bien entre son acquisition et sa revente (terrain devenant à bâtir après son acquisition).

En l'état, les conditions d'applications de la TVA sur marge sont devenues très incertaines, tant pour les opérations portant sur les terrains à bâtir que sur les immeubles achevés depuis plus de 5 ans taxées sur option du vendeur.

La lecture que fera in fine l'administration fiscale de cet arrêt, bien que rendu dans le cadre d'un litige portant sur l'ancien régime de TVA sur marge, est attendue avec intérêt.

Il est en effet très probable que cet arrêt conduise à une modification du champ d'application du régime de la marge.