



16ème législature

Question N° : 96	De Mme Véronique Louwagie (Les Républicains - Orne)	Question écrite
Ministère interrogé > Économie, finances, souveraineté industrielle et numérique		Ministère attributaire > Économie, finances, souveraineté industrielle et numérique
Rubrique >taxe sur la valeur ajoutée	Tête d'analyse >TVA et ventes d'immeubles accompagnées de travaux de rénovation	Analyse > TVA et ventes d'immeubles accompagnées de travaux de rénovation.
Question publiée au JO le : 12/07/2022 Réponse publiée au JO le : 13/09/2022 page : 4038		

Texte de la question

Mme Véronique Louwagie attire l'attention de M. le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique sur les règles de fait générateur et d'exigibilité de la TVA prévues par les dispositions de l'article 269 du code général des impôts s'agissant du cas particulier de ventes d'immeubles accompagnées de travaux réalisés par le vendeur dans le cadre d'un contrat unique (VEFA dite « conventionnelle » ou VIR de l'article L. 262-1 du code de la construction et de l'habitation) lorsque ces travaux ne conduisent pas à la production d'un immeuble neuf au sens de la TVA en application de l'article 257, I-2-2° du code général des impôts mais permettent néanmoins de se prévaloir de la tolérance administrative prévue par les commentaires publiés au Bulletin officiel des Finances Publiques BOFIP-impôts référencé BOI-ENR-DMTOI-10-40 sous le paragraphe 120. En effet, afin de mettre en conformité les dispositions du code général des impôts avec le droit de l'Union européenne, l'article 30, I-8° de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 prévoit, s'agissant des livraisons de biens qui comportent le versement préalable d'un acompte, d'avancer la date d'exigibilité de la TVA lors de l'encaissement de l'acompte, à concurrence du montant encaissé étant précisé que ces nouvelles règles s'appliqueront aux acomptes encaissés à compter du 1er janvier 2023. Aussi, souhaite-telle demander au Gouvernement de bien vouloir confirmer d'une part que le fait générateur de ces livraisons de biens intervient lors de l'achèvement des travaux et non pas lors de la signature du contrat et que d'autre part, les opérateurs peuvent, sans attendre le 1er janvier 2023, considérer que l'exigibilité de la TVA intervient lors de l'encaissement des appels de fonds et à concurrence du montant encaissé. Cette confirmation permettra notamment de gérer de manière simple des opérations comprenant la rénovation d'un immeuble et une surélévation ou encore des opérations en cours au 1er janvier 2023.

Texte de la réponse

Conformément aux articles 256 et 257 du code général des impôts (CGI), les livraisons d'immeubles réalisées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, entrent dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Toutefois, le 2° du 5 de l'article 261 du CGI exonère les livraisons d'immeubles achevés depuis plus de cinq ans. À cet égard, ne sont pas considérés comme des immeubles achevés depuis plus de cinq ans les immeubles qui résultent d'une surélévation ou qui ont subi des travaux qui les ont rendus à l'état neuf. Enfin, les assujettis qui réalisent des cessions d'immeubles exonérées peuvent opter pour l'application de la taxe conformément au 5° bis de l'article 260 du CGI. La vente en l'état futur d'achèvement (VEFA), qu'elle soit « conventionnelle » ou qualifiée de vente d'immeubles à rénover (VIR) régie par l'article L. 262-1 du code de la construction et de l'habitation (CCH), est définie par l'article 1601-3 du Code civil comme « le contrat par lequel le

vendeur transfère immédiatement à l'acquéreur ses droits sur le sol ainsi que la propriété des constructions existantes ». Il est précisé que « les ouvrages à venir deviennent la propriété de l'acquéreur au fur et à mesure de leur exécution ; l'acquéreur est tenu d'en payer le prix à mesure de l'avancement des travaux ». Aux termes des dispositions du chapitre Ier du titre VI du livre II du CCH, l'ensemble des éléments de la VEFA s'inscrit dans le cadre d'un contrat unique. En particulier, ils font l'objet, globalement, d'une garantie financière de l'achèvement de l'immeuble ou du remboursement des versements effectués en cas de résolution du contrat à défaut d'achèvement. En outre, le non-respect de certaines obligations afférentes à certains éléments est susceptible d'entraîner la nullité du contrat dans son intégralité. Il en résulte que les différents éléments d'une VEFA d'un immeuble constituent un tout indissociable sur le plan économique. Conformément à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), dont les principes sont repris à l'article 257 ter du CGI, afin de ne pas altérer le système de la TVA, une opération constituée de différents éléments étroitement liés sur le plan économique ne doit pas être artificiellement décomposée. Dès lors, les différents éléments d'une VEFA constituent, pour les besoins de la TVA, une opération unique caractérisée par un seul fait générateur et un régime de TVA unique (territorialité, exonération ou option pour la taxation, taux, etc). Le a du 1 de l'article 269 du CGI précise que le fait générateur de la TVA se produit au moment de la livraison du bien, c'est-à-dire au moment du transfert du pouvoir de disposer de ce bien comme un propriétaire. Cette disposition s'applique notamment aux VEFA. Le transfert du pouvoir de disposer du bien comme un propriétaire ne se limite pas, selon la jurisprudence de la CJUE, au transfert opéré dans les formes prévues par le droit national applicable, mais inclut toute opération de transfert d'un bien corporel par une partie qui habilite l'autre partie à en disposer en fait comme si elle était le propriétaire de ce bien. L'existence d'un transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire signifie que la partie à laquelle ce pouvoir est transféré a la possibilité de prendre des décisions de nature à affecter la situation juridique du bien concerné, parmi lesquelles, notamment, la décision de le vendre. Dans le cadre d'une VEFA, selon l'article 1601-3 du Code civil, « les ouvrages à venir deviennent la propriété de l'acquéreur au fur et à mesure de leur exécution ; l'acquéreur est tenu d'en payer le prix à mesure de l'avancement des travaux » et « le vendeur conserve les pouvoirs de maître de l'ouvrage jusqu'à la réception des travaux ». Conformément à l'article R. 261-7 du CCH, ces pouvoirs comportent « ceux de choisir les architectes, entrepreneurs et autres techniciens, d'arrêter librement les conventions passées avec eux et d'effectuer la réception des travaux qu'ils ont faits ou dirigés ». Il en résulte que, même si, dès la conclusion du contrat, l'acquéreur a, conformément à l'article 1601-4 du Code civil ou à l'article L. 261-9 du CCH, la faculté de céder les droits qu'il tient sur tout ou partie de l'immeuble à construire, il ne dispose pas pleinement du droit d'en disposer comme un propriétaire avant la réception des travaux, en particulier s'agissant des parties restant à construire. En revanche, il résulte des termes de l'article 1601-3 du Code civil mentionné ci-dessus le transfert du droit de disposer de l'immeuble est complètement intervenu au moment de l'achèvement de l'immeuble. Ce constat est corroboré par les dispositions de l'article R. 261-1 du CCH, selon lesquelles cet achèvement intervient lorsque « sont exécutés les ouvrages et sont installés les éléments d'équipement qui sont indispensables à l'utilisation, conformément à sa destination, de l'immeuble faisant l'objet du contrat, à l'exception des travaux dont l'acquéreur se réserve l'exécution en application du II de l'article L. 261-15 », c'est-à-dire lorsque l'ensemble des travaux prévus a été réalisé. La circonstance que la mise à disposition effective de l'acquéreur soit susceptible de n'intervenir que postérieurement à l'achèvement est sans incidence. Il en est de même, en l'absence de clause suspensive de la vente, de la circonstance que le solde des versements de la VEFA ne soit versé que lors de cette mise à disposition. Dès lors, le fait générateur de la VEFA intervient lors de la réception des travaux à l'issue desquels l'immeuble est considéré comme achevé au sens de l'article R. 261-1 du CCH. La déclaration mentionnée à l'article L. 462-1 du code de l'urbanisme atteste de l'achèvement de ces travaux. En application du a du 2 de l'article 269 du CGI, la taxe devient exigible lors de la réalisation du fait générateur. Toutefois, à compter du 1er janvier 2023 et en application des mêmes dispositions, en cas de versement préalable d'un acompte, la taxe deviendra exigible au moment de son encaissement, à concurrence du montant encaissé. Jusqu'à cette date, conformément au principe de l'effet direct vertical des dispositions claires, précises et inconditionnelles d'une directive, les contribuables qui le souhaitent peuvent se prévaloir des dispositions de l'article 65 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de TVA pour collecter ou déduire la TVA grevant les acomptes versés.