

## Dispense de TVA

La cession d'un ensemble immobilier à un marchand de biens qui le revend immédiatement, ne peut pas être considérée comme une transmission d'universalité bénéficiant de la dispense de TVA.

CE 31 mai 2022, n° 451379

### L'essentiel

- ✓ Le régime de dispense de TVA permet d'éviter les frottements de TVA dans le cadre de transmissions d'universalités de biens. / 5-2
- ✓ Ce régime de dispense est obligatoirement applicable dès lors que les conditions sont remplies. / 5-3
- ✓ La décision du Conseil d'État a cependant surpris les professionnels de l'immobilier. / 5-4

### Contexte

**5-1** Une société a fait construire un ensemble immobilier composé de bâtiments à usage de supermarché, d'une station-service et d'un parking en 2004.

Elle a cédé cet ensemble immobilier le 30 juin 2009, soit dans le délai de régularisation de la TVA initialement déduite (voir « La TVA », RF 1127, § 2451), à un marchand de biens. Ce dernier a immédiatement revendu l'ensemble immobilier à un groupe qui a effectivement poursuivi l'exploitation de l'ensemble immobilier.

La cession étant intervenue plus de 5 ans après l'achèvement de l'ensemble immobilier, elle est placée hors du champ d'application de la TVA (CGI art. 257, 7°.2 applicable au litige) et les régularisations de TVA sont en principe exigibles.

L'administration fiscale a donc considéré que la société cédante était tenue de régulariser la TVA initialement déduite.

La société estimait pour sa part que le régime de dispense de TVA (CGI art. 257 bis) s'appliquait et qu'aucune TVA ne devait être régularisée.

### Régime de dispense de TVA

#### Principes

**5-2** Selon les termes de l'article 19 de la directive, le régime de dispense de TVA consiste à considérer que, dans le cadre d'une transmission ou d'un apport d'une universalité de biens, sous réserve du respect de certaines conditions, aucune livraison n'est réputée intervenir et le bénéficiaire de la transmission continue la personne du cédant (Directive 2006/112/CE, art. 19).

En conséquence, les livraisons de biens et les prestations de services réalisées entre assujettis redevables de la TVA dans le cadre d'une telle transmission d'universalité bénéficient d'un régime de dispense de TVA (CGI art. 257 bis ; BOFIP-TVA-CHAMP-10-10-50-10-§ 1-03/01/2018).

En pratique, le régime de dispense implique non seulement l'absence d'imposition à la TVA pour les biens transmis, mais également l'absence de régularisation des droits à déduction.

## Conditions d'application

**5-3** En premier lieu, la transmission doit être réalisée entre redevables de la TVA, ce qui n'a pas posé de difficulté spécifique au cas d'espèce.

Par ailleurs, le bénéficiaire doit continuer la personne du cédant. C'est cette condition qui n'a pas été considérée comme respectée, puisque le marchand de biens a immédiatement revendu l'ensemble immobilier et n'a pas poursuivi l'activité.

La société arguait pour sa part que les sous-acquéreurs avaient effectivement poursuivi l'exploitation de l'immeuble et que la cession au marchand de biens devait être considérée comme une opération intercalaire.

### → À NOTER

Depuis la mise en place du régime de dispense, les cessions à des marchands de biens sont systématiquement considérées comme ne respectant pas la condition relative à la poursuite de l'activité. L'inscription de l'ensemble immobilier en stock et non pas en immobilisation est l'un des éléments clés pris en considération (rescrit 2006-58 sous BOFIP-TVA-DED-60-20-10-§ 285-03/01/2018).

## Décision du Conseil d'État

**5-4** La cour administrative d'appel de Lyon, en l'absence de poursuite de l'activité par le marchand de biens, a considéré que la cession initiale ne pouvait pas bénéficier du régime de dispense de TVA (CAA Lyon 4 février 2021, n° 18LY04564).

L'analyse du Conseil d'État, qui aboutit à la même conclusion, a cependant surpris.

En effet, outre le non-respect de la condition relative à la poursuite de l'activité, il a jugé que, la cession étant hors champ de la TVA (voir § 5-1), elle ne pouvait pas bénéficier du régime de la dispense, réservé aux seules opérations effectivement soumises à la TVA.

En conséquence, le régime de dispense de TVA n'étant pas applicable au cas d'espèce, les régularisations de TVA devaient donc être effectuées par le cédant.

### → À NOTER

Or le Conseil d'État a jugé par le passé que la levée d'option suivie de la cession d'un immeuble achevé depuis plus de 5 ans et affecté à une activité locative pouvait être qualifiée de transmission d'universalité bénéficiant de la dispense dès lors que le bénéficiaire poursuivait cette activité locative (CE 23 novembre 2015, n°s 2375054 et 2375055 ; voir RF 1127, § 322).

Cette analyse semble constituer une décision d'espèce très éloignée de l'interprétation de la directive TVA (directive 2006/112/CE, art. 19) et de la logique même de ce mécanisme de dispense de TVA, qui a pour objectif de neutraliser les frottements temporaires de TVA résultant de telles opérations de transmission d'universalité entre redevables.

Une confirmation ou une infirmation est donc attentivement attendue notamment par les marchands de biens et les professionnels du secteur.

🕒 « Le guide de la TVA », RF 1127, § 320