

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

8 A-2-04

N° 32 du 18 FEVRIER 2004

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA).
OPERATIONS REALISEES PAR LES MARCHANDS DE BIENS
(CGI, art. 257-6° et 261 C-1°)

NOR : BUD F 0430004 J

Bureau D2

P R E S E N T A T I O N

La présente instruction a pour objet de tirer les conséquences, en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), d'une part, des modifications intervenues lors de la loi de finances pour 2004 en ce qui concerne la notion de prépondérance immobilière, et, d'autre part, du jugement rendu par le tribunal administratif de Versailles en date du 7 mai 2002 (req. n° 96-1099, Société immobilière Desjouis), s'agissant de l'exonération prévue à l'article 261 C-1°e du code général des impôts (CGI).

•

I – Biens entrant dans le champ d'application de l'article 257-6° du code général des impôts (CGI)

1. Entrent dans le champ d'application de l'article 257-6° du CGI, dès lors que leurs résultats doivent être compris dans les bases de l'impôt sur le revenu au titre des bénéficiaires industriels ou commerciaux, les opérations portant sur les immeubles (bâti ou non bâti), les fonds de commerce et les actions ou parts de sociétés immobilières.

2. Parmi ces dernières, sont notamment visées par la documentation de base 8 A 412, n° 3, les actions, parts sociales, parts bénéficiaires, obligations convertibles, émises par les sociétés visées à l'article 150 A *bis* du CGI, dont l'actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits portant sur ces biens.

3. Compte tenu des modifications apportées par l'article 10 de la loi de finances pour 2004, sont désormais considérées comme à prépondérance immobilière les sociétés non cotées, autres que les sociétés immobilières pour le commerce et l'industrie, dont l'actif est, à la clôture des trois exercices qui précèdent la cession, constitué pour plus de 50 % de sa valeur réelle par des immeubles ou des droits portant sur des immeubles, non affectés à leur propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale (cf. article 171 *ter* A¹ de l'annexe II au CGI et bulletin officiel des impôts 8 M-1-04 du 14 janvier 2004, n°s 91 et suivants).

4. Le ratio existant à la date même de cession des titres est donc sans incidence sur la qualification.

5. Ces dispositions s'appliquent pour l'imposition à la TVA sur la marge des opérations intervenues à compter du 1^{er} janvier 2004.

II – Exonération de TVA des parts d'intérêt dont la possession assure en droit ou en fait l'attribution en propriété ou en jouissance d'un bien immeuble ou d'une fraction d'un bien immeuble

6. Par jugement du 7 mai 2002 (req. n° 96-1099, Société immobilière Desjouis), le tribunal administratif de Versailles a jugé que la cession de titres de sociétés civiles immobilières par un marchand de biens dans le cadre de son activité entre dans le champ d'application de l'article 257-6° du code général des impôts, mais que cette opération est exonérée de TVA dès lors que la société n'est pas en droit une société d'attribution et qu'elle n'attribue pas, en fait, à l'associé marchand de biens la jouissance de l'immeuble dont elle est propriétaire.

7. Cette analyse résulte d'une lecture stricte des dispositions de l'article 261 C-1° du code général des impôts, conformément à la jurisprudence communautaire qui a rappelé que l'octroi d'une exonération était indépendant de la qualité du cédant.

8. L'article 261 C-1° du code général des impôts doit donc être lu en ce sens que les cessions de titres, autres que ceux qui entrent dans le cadre des exceptions prévues par ce texte, réalisées par les marchands de biens sont exonérées dans les mêmes conditions que les cessions de titres réalisées par tout autre assujetti agissant en tant que tel. Seule la nature des opérations, et non la qualité de l'opérateur, doit permettre de déterminer le régime fiscal y afférent.

9. Il est rappelé que les sociétés dont les parts ou actions donnent vocation à l'attribution de ces immeubles en propriété ou en jouissance sont celles visées par les dispositions de l'article 1655 *ter* du code général des impôts et définies comme ayant pour unique objet soit la construction ou l'acquisition d'immeubles ou de groupes d'immeubles en vue de leur division par fractions destinées à être attribuées aux associés en propriété ou en jouissance, soit la gestion de ces immeubles ou groupes d'immeubles ainsi divisés, soit la location pour le compte d'un ou plusieurs des membres de la société, de tout ou partie des immeubles ou fractions d'immeubles appartenant à chacun de ces membres (cf. DB 7 H 5211 n° 2).

10. Ces dispositions s'appliquent au règlement des affaires en cours.

La directrice de la législation fiscale

Marie-Christine Lepetit

Annoter : DB 8 A 412, n° 3, DB 3 L 511, n° 18

¹ Bien entendu, les conditions relatives au domicile fiscal du cédant, fixées par l'article 244 *bis* A du CGI, sont sans incidence en matière de TVA.