

M. Bastien Lignereux, rapporteur
Mme Karin Ciavaldini, rapporteur public
CABINET BRIARD, avocats

Lecture du mercredi 1 juillet 2020

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu la procédure suivante :

La société à responsabilité limitée (SARL) RGMB a demandé au tribunal administratif de Montpellier de prononcer la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée auxquels elle a été assujettie au titre de la période du 1er octobre 2012 au 31 octobre 2014 ainsi que des pénalités correspondantes. Par un jugement n° 1602770 du 4 décembre 2017, le tribunal administratif de Montpellier a fait droit à sa demande.

Par un arrêt n° 18MA00802 du 12 avril 2019, la cour administrative d'appel de Marseille a rejeté l'appel formé par le ministre de l'action et des comptes publics contre ce jugement.

Par un pourvoi, enregistré le 13 juin 2019 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, le ministre de l'action et des comptes publics demande au Conseil d'Etat d'annuler cet arrêt.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- la loi n° 2010-237 du 9 mars 2010 ;
- le code de justice administrative et l'ordonnance n° 2020-305 du 25 mars 2020 ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Bastien Lignereux, maître des requêtes,
- les conclusions de Mme Karin Ciavaldini, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, au Cabinet Briard, avocat de la société RGMB ;

Considérant ce qui suit :

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société RGMB, qui exerce une activité de marchand de biens, a acquis le 19 juillet 2012 un ensemble immobilier constitué d'un terrain sur lequel était implantée une maison d'habitation. Cet ensemble immobilier a fait l'objet, après son acquisition, d'une division en neuf parcelles, l'une constituée d'un terrain supportant la construction et les huit autres de terrains nus. Ces neuf parcelles ont été cédées en six lots entre le 18 novembre 2012 et le 30 juillet 2014. La société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur la période du 1er octobre 2012 au 31 décembre 2014, à l'issue de laquelle elle a été assujettie à des rappels de taxe sur la valeur ajoutée procédant de la remise en cause du régime de la taxe sur la valeur ajoutée sur la marge, dont elle avait fait application pour les opérations de cession de terrains à bâtir. Par un jugement du 4 décembre 2017, le tribunal administratif de Marseille a prononcé la décharge de ces impositions. Le ministre de l'action et des comptes publics se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 12 avril 2019 par lequel la cour administrative d'appel de Marseille a rejeté l'appel qu'il avait formé contre ce jugement.

2. Le I de l'article 257 du code général des impôts dans sa rédaction applicable au litige, issue de l'article 16 de la loi du 9 mars 2010 de finances rectificative pour 2010, prévoit que les opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles, lesquelles comprennent les livraisons à titre onéreux de terrains à bâtir, sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée. En vertu du 2 du b de l'article 266 du même code, l'assiette de la taxe est en principe constituée par le prix de cession.

3. L'article 392 de la directive du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée dispose toutefois que : " Les États membres peuvent prévoir que, pour les livraisons de bâtiments et de terrains à bâtir achetés en vue de la revente par un assujetti qui n'a pas eu droit à déduction à l'occasion de l'acquisition, la base d'imposition est constituée par la différence entre le prix de vente et le prix d'achat ". L'article 268 du code général des impôts, pris pour la transposition de ces dispositions, prévoit, dans sa rédaction également issue de l'article 16 de la loi du 9 mars 2010 de finances rectificative pour 2010, que : " S'agissant de la livraison d'un terrain à bâtir (...), si l'acquisition par le cédant n'a pas ouvert droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée, la base d'imposition est constituée par la différence entre : / 1° D'une part, le prix exprimé et les charges qui s'y ajoutent ; / 2° D'autre part, selon le cas : / - soit les sommes que le cédant a versées, à quelque titre que ce soit, pour l'acquisition du terrain(...); / - soit la valeur nominale des actions ou parts reçues en contrepartie des apports en nature qu'il a effectués. ".

4. Il résulte de ces dernières dispositions, lues à la lumière de celles de la directive dont elles ont pour objet d'assurer la transposition, que les règles de calcul dérogatoires de la taxe sur la valeur ajoutée qu'elles prévoient s'appliquent aux opérations de cession de terrains à bâtir qui ont été acquis en vue de leur revente et ne s'appliquent donc pas à une cession de terrains à bâtir qui, lors de leur acquisition, avaient le caractère d'un terrain bâti.

5. Il suit de là que la cour administrative d'appel a commis une erreur de droit en jugeant que la société RGMB pouvait prétendre au bénéfice du régime de la taxe sur la valeur ajoutée sur la marge prévu par l'article 268 du code général des impôts au seul motif que l'acquisition du bien cédé n'avait pas ouvert droit à déduction de la taxe et en jugeant que ne faisait pas obstacle à la mise en oeuvre de ce régime la circonstance que les biens cédés comme terrains à bâtir n'avaient pas été acquis comme tels.

6. Par suite, le ministre de l'action et des comptes publics est fondé à demander, pour ce motif, l'annulation de l'arrêt attaqué.

7. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une somme soit mise à ce titre à la charge de l'Etat, qui n'est pas dans la présente instance la partie perdante.

D E C I D E :

Article 1er : L'arrêt du 12 avril 2019 de la cour administrative d'appel de Marseille est annulé.

Article 2 : L'affaire est renvoyée à la cour administrative d'appel de Marseille.

Article 3 : Les conclusions présentées par la société RGMB au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative sont rejetées.

Article 4 : La présente décision sera notifiée au ministre de l'action et des comptes publics et à la société à responsabilité limitée RGMP.
