

M. Bastien Lignereux, rapporteur  
Mme Karin Ciavaldini, rapporteur public  
SCP PIWNICA, MOLINIE, avocats

Lecture du mercredi 1 juillet 2020

REPUBLIQUE FRANCAISE  
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

---

Vu la procédure suivante :

L'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) ImmoXine a demandé au tribunal administratif de Dijon de prononcer la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée mis à sa charge au titre des périodes du 1er au 30 juin 2012 et du 1er au 31 mai 2014. Par jugement n° 1800095 du 14 décembre 2018, le tribunal administratif de Dijon a accordé à l'entreprise ImmoXine la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée en litige.

Par un arrêt n° 19LY01266 du 27 août 2019, la cour administrative d'appel de Lyon a rejeté l'appel formé par le ministre de l'action et des comptes publics contre ce jugement.

Par un pourvoi, enregistré le 21 octobre 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, à la SCP Piwnica, Molinié, avocat de l'entreprise ImmoXine ;

Considérant ce qui suit :

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que l'entreprise ImmoXine, qui exerce une activité de marchand de biens, a procédé, les 5 juin 2012 et 16 mai 2014, à la cession de trois terrains à bâtir issus de la division parcellaire de deux ensembles immobiliers constitués, chacun, d'une maison à usage d'habitation et de son terrain d'assiette, acquis les 28 février 2012 et 24 octobre 2013. A l'issue d'un contrôle sur pièces, la société s'est vue réclamer des rappels de taxe sur la valeur ajoutée, notamment au titre des périodes du 1er au 30 juin 2012 et du 1er au 31 mai 2014, procédant de la remise en cause du régime de la taxe sur la valeur ajoutée sur la marge qu'elle avait appliqué à ces opérations. Par jugement du 14 décembre 2018, le tribunal administratif de Dijon a prononcé la décharge de ces impositions. Le ministre de l'action et des comptes publics se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 27 août 2019 par lequel la cour administrative d'appel de Lyon 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 qu'il résultait des dispositions des articles 268 du code général des impôts et 392 de la directive du 28 novembre 2006 que le bénéfice du régime de la taxe sur la valeur ajoutée sur la marge était subordonné à la seule condition que l'acquisition du bien cédé n'ait pas ouvert droit à déduction de la taxe et en jugeant sans incidence sur sa mise en oeuvre la circonstance que les caractéristiques physiques et la qualification du bien en cause aient été modifiées entre son acquisition et sa vente.

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 27 août 2019 de la cour administrative d'appel de Lyon est annulé.

Article 2 : L'affaire est renvoyée, dans cette mesure, à la cour administrative d'appel de Lyon.

Article 3 : Les conclusions présentées par l'entreprise Immoxine 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 l'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée Immoxine.

---