

NOTE DE SERVICE

N° 99-082-M0 du 17 juin 1999

NOR : BUD R 99 00082 N

Texte publié au BOCP

VENTES DE TERRAINS CONSENTIES PAR LES COLLECTIVITÉS LOCALES
À DES PERSONNES PHYSIQUES EN VUE DE LA CONSTRUCTION D'IMMEUBLES
AFFECTÉS À UN USAGE D'HABITATION

ANALYSE

Commentaire du régime fiscal introduit par l'article 40 de la loi de finances pour 1999.

Date d'application : 17/06/1999

MOTS-CLÉS

COLLECTIVITÉS ET ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX ; TERRAIN À BÂTIR ;
CONSTRUCTION ; IMMEUBLE ; TAXE À LA VALEUR AJOUTÉE ; DROIT DE MUTATION ; FISCALITÉ

DOCUMENTS À ANNOTER

Note de service n° 99-002-M0 du 6 janvier 1999

DOCUMENTS À ABROGER

Néant

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

| TPGR | TPG | DOM | RF | T | | | | | | | | |
|------|-----|-----|----|---|--|--|--|--|--|--|--|--|
| | | | | | | | | | | | | |

DIFFUSION

GT 65

DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

6ème Sous-direction - Bureau 6C

LISTE DES ANNEXES

| | |
|--|---|
| ANNEXE N° 1 : Situation des collectivités locales au regard du régime définitif et du régime transitoire..... | 5 |
| ANNEXE N° 2 : Instruction DGI du 26 mai 1999 n° 8 A-4-99..... | 6 |

La présente note de service a pour objet de porter à la connaissance des comptables l'instruction fiscale du 17 mai 1999, publiée au Bulletin Officiel des Impôts N° 97 du 26 mai 1999, précisant les modalités d'application du nouveau régime fiscal applicable aux ventes de terrains à bâtir consenties par les collectivités territoriales à des personnes physiques en vue de la construction d'immeubles affectés à un usage d'habitation suite à l'article 40 de la loi de finances pour 1999 (annexe II).

Le régime définitif

Ce régime offre le choix entre :

- l'application des droits de mutation et l'exonération corrélative de la TVA ;
- ou l'option pour le paiement de la TVA sur le prix de vente total.

Ainsi, l'article 40 de la loi de finances pour 1999 *exclut du champ d'application de la TVA immobilière* les acquisitions de terrains effectuées par des personnes physiques en vue de la construction d'immeubles affectés à un usage d'habitation. Les opérations de cette nature ayant acquis date certaine à compter du 22 octobre 1998 sont soumises *aux seuls droits de mutation à titre onéreux au taux de 4,80 %*. Dès lors que les cessions sont soumises aux droits de mutation et, par conséquent, effectuées en exonération de TVA, *les collectivités locales ne peuvent pas déduire la TVA* ayant grevé, le cas échéant, l'acquisition des terrains et celle afférente aux dépenses liées à l'aménagement de ces derniers.

Toutefois, les collectivités ont la faculté de formuler *une option pour le paiement de la TVA* sur le prix de vente des terrains concernés. Corrélativement, *la collectivité locale ayant exercé l'option peut déduire la TVA supportée en amont* à l'occasion des travaux d'aménagement des terrains mis en vente. Bien entendu, ces cessions sont exonérées de tout droit d'enregistrement.

Les modalités d'exercice de cette option ont été précisées par le décret n° 99-355 du 3 mai 1999, présenté en annexe à l'instruction fiscale. Pour les terrains compris dans une opération de lotissement, l'option est ouverte dès l'arrêté de lotissement et doit être formulée *au plus tard lors de la première cession* de l'un des terrains. Elle couvre obligatoirement toute la période nécessaire à la réalisation des cessions de l'ensemble des lots.

Le régime transitoire

L'instruction fiscale, diffusée ci-après, précise également les mesures retenues pour certaines opérations de lotissement en cours. Elle complète en cela l'instruction fiscale du 23 novembre 1998 (portée à la connaissance des comptables par la note de service n° 99-002-M0 du 6 janvier 1999) qui a présenté les mesures transitoires prises en faveur des opérations en cours au 22 octobre 1998. Les opérations concernées doivent répondre aux conditions suivantes : un avant-contrat a été formalisé et signé avant le 22 octobre 1998 et a acquis date certaine avant le 5 novembre de la même année. Le prix de vente est conclu sur la base du prix hors TVA tel que déterminé dans l'avant contrat.

Pour ces ventes, seuls les droits de mutation au taux de 4,80 % sont exigés et, par ailleurs, la déduction de la TVA afférente aux travaux d'aménagement se rapportant aux terrains ainsi vendus n'est pas remise en cause.

La présente instruction fiscale admet, en outre, que, *en l'absence d'avant-contrat*, cette mesure transitoire s'applique aux ventes conclues avant le 5 novembre 1998 si le prix de vente exprimé dans l'acte correspond au tarif fixé par *une délibération prise avant le 22 octobre* de la même année.

Elle prévoit enfin une mesure de tempérament complémentaire en faveur des terrains ayant fait l'objet soit d'une vente conclue durant la période comprise entre le 5 novembre 1998 et la date de publication de la présente instruction (26 mai 1999), soit d'un avant-contrat ayant acquis date certaine durant cette même période.

La situation des collectivités locales au regard du régime définitif et du régime transitoire est récapitulée dans le tableau en annexe I.

Toute difficulté rencontrée dans l'application de ces dispositions devra être portée à la connaissance de la direction sous le timbre du bureau 6C.

LE DIRECTEUR GÉNÉRAL DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE


Pour le Directeur Général de la Comptabilité Publique
L'ADMINISTRATEUR CIVIL CHARGÉ DE LA 6ÈME SOUS-DIRECTION

OLLIVIER GLOUX

ANNEXE N° 1 : Situation des collectivités locales au regard du régime définitif et du régime transitoire

| | Cessions effectuées avant le 22/10/1998 | Cessions afférentes à des avt-contrats signés avt le 22/10/98 (ou ayant fait l'objet d'une délib. fixant le prix de vente avt cette date) & ayant acquis date certaine avt le 5/11/98 | Cessions afférentes à des contrats de vente conclus entre le 5/11/98 et le 26/05/99 ou à des avant-contrats ayant acquis date certaine durant cette même période | Cessions ayant acquis date certaine à compter du 22/10/98 et ne répondant pas aux conditions du régime transitoire | Cessions effectuées après le 26/5/1999 |
|--|---|--|--|---|---|
| Régime antérieur | - cessions de terrains soumis de plein droit à la TVA immobilière (art.257-7° CGI) - déduction, dans les conditions habituelles, de la TVA ayant grevé les dépenses d'aménagement des terrains | | | | |
| Régime transitoire ¹ | | - cessions des terrains soumises aux seuls droits de mutation au taux de 4,80 % - non remise en cause de la déduction de la TVA ayant grevé les dépenses d'aménagement des terrains | - cessions des terrains soumises aux seuls droits de mutation au taux de 4,80 % - non remise en cause de la déduction de la TVA ayant grevé les dépenses d'aménagement des terrains | | |
| Régime définitif : droits de mutation | | | | - cessions des terrains soumises aux seuls droits de mutation - TVA ayant grevé les dépenses d'aménagement des terrains non déductible | - cessions des terrains soumises aux seuls droits de mutation - TVA ayant grevé les dépenses d'aménagement des terrains non déductible |
| Régime définitif : TVA sur option | | | | - cessions des terrains soumises à la TVA (art.257-7) - déduction de la TVA ayant grevé les dépenses d'aménagement des terrains | - cessions des terrains soumises à la TVA (art.257-7°) - déduction de la TVA ayant grevé les dépenses d'aménagement des terrains |

¹ le régime transitoire vise les contrats de vente pour lesquels le prix de vente est conclu sur la base du prix hors TVA.


 MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
 DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

8 A-4-99

N° 97 du 26 MAI 1999

8 F.I. / 6

INSTRUCTION DU 17 MAI 1999

VENTES DE TERRAINS A DES PERSONNES PHYSIQUES EN VUE DE LA CONSTRUCTION D'IMMEUBLES AFFECTES A UN USAGE D'HABITATION. REGIME SPECIFIQUE APPLICABLE AUX CESSIONS QUE REALISENT LES COLLECTIVITES TERRITORIALES ET LEURS GROUPEMENTS. OPTION POUR LE PAIEMENT VOLONTAIRE DE LA TVA.

(C.G.I., art. 257-7°1-a, 261-5 1°a, 271-I, 285, 1594-OG ; ann II, art. 212, 213, 219, 224, 260 ; décret n° 99-355 du 3 mai 1999)

NOR : ECO F 99 30013 J

[Bureau D 1]

PRESENTATION

1. La présente instruction a pour objet de commenter le régime qui est applicable aux ventes de terrains consenties par les collectivités territoriales et leurs groupements à des personnes physiques en vue de la construction d'immeubles affectés à un usage d'habitation (art. 40 de la loi de finances pour 1999 n° 98-1266 du 30 décembre 1998).

Ce régime offre la faculté de formuler une option pour le paiement de la TVA sur le prix total des cessions concernées.

Les modalités d'exercice de cette option ont été précisées par le décret n° 99-355 du 3 mai 1999.

2. Cette instruction apporte également des précisions au sujet des cessions effectuées du 22 octobre 1998 jusqu'à la date de sa publication.

3. Elle rappelle en outre certaines règles de TVA applicables aux opérations d'aménagement de zone ou de lotissement.

ANNEXE N° 2 (suite)

Classement 8 A

4

L'article 40 de la loi de finances pour 1999 (n° 98-1266 du 30 décembre 1998 publiée au JO du 31 décembre 1998, cf. annexe I) exclut du champ d'application de la TVA immobilière (CGI, art 257.7°) les acquisitions de terrains effectuées par des personnes physiques en vue de la construction d'immeubles affectés à un usage d'habitation.

Les opérations de cette nature ayant acquis date certaine à compter du 22 octobre 1998 sont soumises aux seuls droits de mutation à titre onéreux.

Toutefois, les collectivités territoriales ou leurs groupements ont la possibilité de formuler une option pour soumettre volontairement à la TVA le prix de cession des terrains en cause.

L'article 260 de l'annexe II au code général des impôts issu du décret n° 99-355 du 3 mai 1999 (JO du 8 mai 1999) précise les modalités d'exercice de cette option.

La présente instruction a pour objet de commenter le régime spécifique applicable aux collectivités territoriales et à leurs groupements et de préciser les mesures particulières retenues pour certaines de leurs opérations en cours.

Elle complète l'instruction du 23 novembre 1998 (BOI 8 A-5-98), qui a présenté les mesures transitoires prises en faveur des opérations pour lesquelles avait été conclu un avant-contrat, formalisé et signé avant le 22 octobre 1998 et ayant acquis date certaine avant le 5 novembre de la même année.

I. Régime spécifique prévu pour les collectivités territoriales et leurs groupements par l'article 40 de la loi de finances pour 1999

Le régime mis en place pour les ventes de terrains consenties par les collectivités territoriales et leurs groupements au profit de particuliers pour la construction d'immeubles à usage d'habitation offre le choix suivant :

- application des droits de mutation et exonération corrélative de TVA ;
- ou option pour le paiement de la TVA sur le prix de vente total.

SECTION 1 : Champ d'application de la mesure

1. La mesure concerne les cessions de terrains visés au 2 ci-dessous réalisées par une collectivité territoriale ou un groupement de collectivités territoriales.

Les communes, les départements et les régions sont ainsi visés.

Sont également concernés les établissements publics de coopération entre ces collectivités territoriales et notamment les établissements publics de coopération intercommunale créés conformément aux dispositions du code général des collectivités territoriales (cinquième partie) : syndicats de communes, communautés de communes, communautés urbaines...

Par commodité, les collectivités territoriales et leurs groupements seront désignés ci-après sous le terme général de « collectivités locales ».

2. Les terrains visés sont ceux qui sont cédés à des personnes physiques en vue de la construction d'un immeuble à usage d'habitation.

SECTION 2 : Dispositif de droit commun

A. APPLICATION DES DROITS DE MUTATION A TITRE ONEREUX ET EXONERATION CORRELATIVE DE TVA

1. Les cessions de terrains mentionnés au 2 de la section ci-dessus effectuées par les collectivités locales sont en principe placées hors du champ d'application de l'article 257-7° du code général des impôts.

Elles ne donnent alors pas lieu au paiement de la TVA sur le prix réclamé aux acquéreurs des terrains.

Ces derniers acquittent, au titre de telles mutations, les droits de mutation à titre onéreux au taux de 4,80 %.

ANNEXE N° 2 (suite)

2. Par ailleurs, l'article 261-5.1° a du code général des impôts prévoit que les opérations de vente de terrains par les collectivités locales sont exonérées de TVA lorsqu'elles n'entrent pas dans le champ d'application du 7° de l'article 257 de ce même code.

Les collectivités locales concernées ne sont donc pas imposées à la TVA sur la marge définie à l'article 268 du code précité.

3. En d'autres termes, les opérations de cession des terrains en cause que réalisent les collectivités locales sont totalement exonérées de TVA.

B. IMPOSSIBILITE POUR LA COLLECTIVITE CEDANTE D'EXERCER UN DROIT A DEDUCTION AU TITRE DES CESSIONS SOUMISES AUX DROITS DE MUTATION A TITRE ONEREUX

Dès lors que les cessions sont soumises aux droits de mutation et, partant, effectuées en exonération de TVA, les collectivités locales ne peuvent pas déduire la TVA ayant grevé, le cas échéant, l'acquisition des terrains et celle afférente aux dépenses liées à l'aménagement de ces derniers (CGI, art 271-I).

Remarque : il est à noter que les collectivités locales peuvent toujours acquérir des terrains en franchise de TVA à raison de la tolérance administrative qui a été étendue à la TVA l'exonération prévue pour les droits de mutation (cf DB 8 A 1141 n° 4 et s), et ce, quel que soit le régime applicable aux ventes subséquentes.

C. CAS PARTICULIER DES COLLECTIVITES LOCALES REALISANT DE MANIERE CONCOMITANTE DES CESSIONS EXONEREES DE TVA ET DES CESSIONS SOUMISES A CET IMPOT

1. Si une collectivité locale effectue, au titre d'une même opération d'aménagement de zone ou d'une même opération de lotissement, à la fois des cessions de terrains soumises à la TVA (CGI, art 257-7° 1-a, premier et deuxième alinéas ; terrains cédés à des entreprises par exemple) et d'autres cessions exonérées de cet impôt (ex : application des droits de mutation au titre des terrains acquis par des particuliers) les droits à déduction qu'elle est autorisée à exercer au titre des dépenses d'aménagement des terrains doivent être calculés, en principe, selon la règle de l'affectation (CGI, ann II, art 219 a et b).

Ainsi, seule est déductible la TVA ayant grevé les éléments du prix des terrains dont la vente est soumise à cet impôt.

Cela étant, lorsque la collectivité éprouve des difficultés à déterminer de manière précise le montant de la TVA afférente à ces éléments, les droits à déduction peuvent être calculés à raison de la règle du prorata, ainsi que le prévoit le c de l'article 219 de l'annexe II au CGI (cf DB 8 A 1722 n° 4 et 5).

Le pourcentage de déduction s'applique alors au secteur d'activité distinct que constitue obligatoirement chaque opération concernée (CGI, ann II, art 213 ; cf DB 8 A 1722 n° 1).

2. Les subventions d'origine nationale versées globalement à une collectivité locale procédant aux deux types de ventes visés ci-dessus - et destinées à équilibrer financièrement l'opération d'aménagement de zone ou de lotissement concernée - s'analysent en des compléments du prix des cessions des terrains.

Ces subventions doivent en principe faire l'objet d'une répartition en fonction du besoin de financement de chacune des deux catégories d'opérations de cession (cf BOI 3 CA 94 n° 41).

La quote-part de ces subventions se rapportant aux cessions soumises à la TVA doit être taxée.

La fraction restante n'est pas, quant à elle, soumise à la TVA ; elle doit être inscrite au dénominateur du rapport déterminant le pourcentage de déduction de la collectivité locale bénéficiaire (BOI 3 CA 94, n° 142).

Toutefois, dans un souci de simplification, les règles pratiques suivantes peuvent être mises en oeuvre :

- le montant des subventions peut être ventilé en fonction de la part des recettes ou des surfaces afférentes à chacun des deux types de cessions ;
- la quote-part des subventions en principe non soumises à la TVA peut être volontairement taxée et ne peut alors être inscrite aux deux termes du pourcentage de déduction de l'opération.

Pour ce qui concerne les subventions communautaires, il convient de se reporter au II de la présente instruction.

ANNEXE N° 2 (suite)

Classement 8 A

4

3. Il est rappelé que les collectivités locales réalisant des opérations d'aménagement de zone ou de lotissement ont la possibilité d'opter pour l'application du régime du prorata pluriannuel qui les autorise en particulier à procéder à une évaluation prévisionnelle des droits à déduction (cf DB 8 A 1722 n°s 19 et suivants).

**SECTION 3 :
Dispositif optionnel**

Les collectivités locales peuvent, sur option, appliquer le régime de la TVA immobilière (CGI, art 257-7°) au titre des cessions, effectuées au profit de personnes physiques, de terrains destinés à la construction d'un immeuble à usage d'habitation.

La faculté ainsi offerte permet à la collectivité de retenir le dispositif qui est le plus favorable aux acquéreurs des terrains.

En effet, lorsque la cession est placée sous le régime des droits de mutation et se trouve donc exonérée de TVA, la collectivité doit répercuter dans le prix de vente la TVA comprise dans ses dépenses qu'elle n'est pas autorisée à déduire.

Dans le cas où la structure du prix de revient induit une forte rémanence de taxe, l'application du régime des DMTO peut entraîner pour le particulier un coût d'acquisition total (prix d'achat + droit de mutation) supérieur à celui qu'il doit supporter si la cession du terrain est soumise à la TVA sur le prix total et ouvre corrélativement à la collectivité un droit à déduction de la taxe ayant grevé les travaux d'aménagement de ce terrain.

Les responsables des collectivités peuvent se rapprocher de la direction des services fiscaux dont ils relèvent afin d'obtenir des précisions sur les incidences financières concrètes de l'un ou l'autre de ces dispositifs.

A. MODALITES D'EXERCICE DE L'OPTION

Ces modalités ont été précisées par le décret n° 99-355 du 3 mai 1999 (cf. annexe n° 2).

a) Forme de l'option

L'option revêt la forme d'une déclaration écrite formulée sur papier libre et signée par l'autorité compétente (maire, président du syndicat, etc).

Cette déclaration, déposée au centre des impôts dont dépend la collectivité la formulant, mentionne la localisation du terrain concerné.

Lorsque l'option concerne une opération d'aménagement de zone ou de lotissement, la déclaration écrite et signée doit être accompagnée d'une copie :

- de la décision de réalisation d'une zone à aménager, ou de l'arrêté de lotissement, selon la nature de l'opération à laquelle sont rattachés les terrains ;
- et de la délibération au cours de laquelle la décision d'opter a été prise.

b) Date et durée de l'option

1. L'option pour le paiement de la TVA sur le prix de cession d'un terrain doit être exercée au plus tard lors de la passation de l'acte de vente.

Cette modalité d'option concerne les terrains qui ne sont pas compris dans une opération visée au 2 ci-dessous.

2. Pour les terrains compris dans une opération d'aménagement de zone ou de lotissement, l'option est ouverte dès la décision de réalisation de la zone d'aménagement ou dès l'arrêté de lotissement.

L'option doit être formulée au plus tard lors de la première cession de l'un de ces terrains.

Elle couvre obligatoirement toute la période nécessaire à la réalisation des cessions de l'ensemble des terrains de l'opération concernée (cf. c ci-dessous).

Les collectivités locales qui réalisent plusieurs opérations de lotissement ou d'aménagement de zones doivent exercer une option pour chacune de ces opérations.

ANNEXE N° 2 (suite)

c) Portée de l'option

L'option formulée dans les conditions mentionnées ci-dessus au 2 du b porte sur l'ensemble des terrains compris dans une même zone d'aménagement ou un même lotissement qui sont acquis par des personnes physiques en vue de la construction d'immeubles affectés à un usage d'habitation.

S'agissant des terrains rattachés à des opérations d'aménagement de zone ou de lotissement en cours à la date de publication de la présente instruction, l'option couvre tous les terrains qui n'ont pas encore été cédés à la date à laquelle elle est exercée.

Précision : les options formulées par les collectivités locales antérieurement à la date de publication de la présente instruction sont validées rétroactivement à raison des règles exposées ci-dessus.

Afin de compléter leur dossier, les collectivités locales déposent tous les documents mentionnés au a) qui correspondent à leur situation.

B. CONSEQUENCES DE L'OPTION**a) Collecte de la TVA par la collectivité locale ayant formulé l'option**

1. Les cessions des terrains sont soumises à la TVA immobilière (CGI, art 257-7°).

Corrélativement, ces cessions sont exonérées de tout droit d'enregistrement conformément aux dispositions de l'article 1594-OG nouveau du code général des impôts (ancien article 691).

2. La collectivité locale qui cède les terrains est le redevable légal de la TVA due au titre de telles cessions en application du III de l'article 40 de la loi de finances pour 1999 qui complète l'article 285 du code précité.

S'agissant de la cession de terrains à bâtir couverts par l'option, il n'y a plus lieu, pour déterminer le redevable de la TVA y afférente, de rechercher si ces terrains ont été placés ou non, antérieurement à cette cession, dans le champ d'application du 7° de l'article 257 du code général des impôts.

Dans tous les cas, le redevable de la taxe est le cédant du terrain, c'est-à-dire la collectivité locale qui a formulé une option pour imposer à la TVA le prix total de la cession.

Corrélativement, cette collectivité locale peut déduire la TVA supportée en amont des cessions, notamment à l'occasion des travaux d'aménagement des terrains mis en vente.

b) Exercice d'un droit à déduction

1. L'exercice de l'option par une collectivité locale a pour corollaire la possibilité de déduire, dans les conditions de droit commun, la TVA grevant les dépenses nécessaires à la réalisation de l'opération de lotissement ou d'aménagement de zone couverte par cette option.

2. Sont notamment concernées les dépenses pour lesquelles la TVA est devenue exigible antérieurement à la date d'exercice de l'option sous réserve bien entendu que ces dépenses aient été exposées pour les besoins de la réalisation des cessions soumises à la taxe (ex : frais d'études engagés avant la déclaration d'option).

Pour ce type de dépenses, il est admis que le délai de péremption du droit à déduction prévu à l'article 224 de l'annexe II au code général des impôts ne commence à courir qu'à compter de la date d'exercice de l'option.

Il en résulte en pratique que la TVA afférente aux dépenses concernées est portée sur la déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires déposée au titre du mois au cours duquel l'option est formulée.

3. Pour ce qui concerne les dépenses exposées postérieurement à la date de l'option, le droit à déduction s'exerce, bien entendu, à raison des règles habituelles (cf DB 3 D 1228).

4. Si, au titre d'une opération d'aménagement de zone ou de lotissement, l'ensemble des cessions de terrains doit être soumis à la taxe - de plein droit en application des deux premiers alinéa du a du 1 de

ANNEXE N° 2 (suite)

Classement 8 A

4

l'article 257-7° du CGI (vente de terrains à des entreprises par exemple) et/ou en application de l'option précitée - la collectivité peut déduire la totalité de la TVA afférente aux dépenses d'aménagement des terrains compris dans l'opération.

En revanche, dans les situations où, outre ces deux types de cessions soumises à la TVA, sont réalisées des cessions exonérées, la collectivité exerce des droits à déduction dans les limites prévues au C de la section 2.

5. Chacune des opérations couvertes par une option doit être érigée en un secteur d'activité distinct au sens de l'article 213 de l'annexe II au CGI (CGI, ann II, art 260.II).

Chaque secteur ainsi constitué doit faire l'objet d'une comptabilité individualisée permettant, en particulier, de suivre distinctement les opérations d'acquisition et de cession des terrains qui s'y rattachent (DB 3 D 1722 n° 24).

En outre, chaque secteur d'activité donne lieu à une déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires spécifique (DB 8 A 1722 n° 1).

SECTION 4 Entrée en vigueur

En application des dispositions du IV de l'article 40 de la loi de finances pour 1999, le régime spécifique décrit ci-dessus s'applique aux ventes ayant acquis date certaine à compter du 22 octobre 1998, sous réserve toutefois des mesures transitoires suivantes.

1. L'instruction du 23 novembre 1998 (BOI 3 A-5-98) a déjà prévu un régime transitoire pour les opérations en cours au 22 octobre 1998.

Les opérations concernées sont celles qui répondent aux conditions suivantes :

- un avant-contrat a été signé et formalisé avant le 22 octobre 1998 et a acquis date certaine avant le 5 novembre de la même année ;
- le prix de vente est conclu sur la base du prix hors TVA tel que déterminé dans l'avant-contrat.

Pour ces ventes, seuls les droits de mutation au taux de 4,80 % sont exigés et, par ailleurs, il est admis de ne pas remettre en cause la déduction de la taxe afférente aux travaux d'aménagement se rapportant aux terrains ainsi vendus et, le cas échéant, de la taxe afférente à l'achat de ces terrains.

Cela étant, il est fréquent que les collectivités locales ne concluent pas d'avant-contrat et passent directement l'acte de vente.

Aussi, il est admis que, en l'absence d'un avant-contrat, la mesure transitoire exposée ci-dessus s'applique aux ventes conclues avant le 5 novembre 1998 si le prix de vente exprimé dans l'acte correspond au tarif (prix global exprimé TTC ou prix hors taxe plus TVA) fixé par une délibération prise avant le 22 octobre de la même année.

2. Compte tenu des hésitations qui ont pu se produire sur les modalités d'entrée en vigueur du dispositif finalement prévu par l'article 40 de la loi de finances précitée, une mesure de tempérament complémentaire est apparue nécessaire pour les terrains ayant fait l'objet soit d'une vente conclue durant la période comprise entre le 5 novembre 1998 et la date de publication de la présente instruction, soit d'un avant-contrat ayant acquis date certaine durant cette même période.

Pour ces terrains, il est admis que, lorsque le prix de cession stipulé dans l'acte de vente ou l'avant-contrat n'est pas soumis à la TVA, la TVA afférente aux dépenses d'aménagement des terrains concernés soit néanmoins déductible dans les conditions de droit commun ⁽¹⁾ et puisse faire, le cas échéant, l'objet d'un remboursement.

Cette mesure de tempérament bénéficie aux terrains dont le prix de cession résulte d'une délibération :

- prise avant le 22 octobre 1998 ;
- ou prise à compter de cette date mais n'ayant pas tenu compte des conséquences financières de l'exonération de TVA corrélative à l'application des droits de mutation.

⁽¹⁾ Notamment, le montant du prix de cession figure aux deux termes du pourcentage de déduction de l'opération d'aménagement ou de lotissement.

ANNEXE N° 2 (suite)

4

Classement 8 A

3. Le dispositif transitoire décrit ci-dessus ne peut en aucun cas s'appliquer aux cessions consenties par les collectivités locales après la date de publication de la présente instruction.

A compter de cette date, les collectivités locales doivent clairement formuler un choix entre :

- l'application des droits de mutation à titre onéreux au taux de 4,80 % et, corrélativement, l'impossibilité de récupérer la TVA supportée au titre de la réalisation des travaux d'aménagement et de viabilisation des terrains cédés ;

- ou l'application sur option du régime de la TVA immobilière (CGI, art. 257-7°) avec pour contrepartie l'autorisation de déduire, dans les conditions de droit commun, la TVA ayant grevé lesdits travaux.

Ce choix doit être effectué quand bien même les terrains mis en vente sont compris dans une opération d'aménagement de zone ou de lotissement engagée avant le 22 octobre 1998.

II. Précision diverses

Il a paru utile d'apporter des précisions complémentaires relatives à certaines règles de TVA applicables aux opérations d'aménagement de zone ou de lotissement.

A. PERCEPTION DE SUBVENTIONS D'ORIGINE COMMUNAUTAIRE

Les subventions d'origine communautaire versées à raison d'une opération d'aménagement de zone (un tel versement est plus rare à raison d'une opération de lotissement) suivent le régime décrit au n° 49 de l'instruction du 8 septembre 1994 (BOI 3 CA-94, numéro spécial).

B. REGLES DE DEDUCTION CONCERNANT LES EQUIPEMENTS D'INFRASTRUCTURES ET LES EQUIPEMENTS DE SUPERSTRUCTURES REALISES PAR UNE COLLECTIVITE QUI CONDUIT UNE OPERATION D'AMENAGEMENT DE ZONE OU DE LOTISSEMENT EN REGIE DIRECTE

Les commentaires de la DB 8 A 1722, n° 15, doivent être lus à la lumière des précisions suivantes.

1. D'une manière générale, les dépenses engagées par une collectivité locale au titre d'une opération d'aménagement de zone ou de lotissement correspondent aux travaux d'aménagement et de viabilisation des surfaces correspondantes (terrassement, voirie, collecteurs, ouvrages d'art, réseaux publics divers : eau, assainissement...).

Ces travaux consistent à réaliser des équipements d'infrastructures qui sont soit particuliers à certains terrains et deviennent la propriété privée des acquéreurs desdits terrains, soit conservés par la collectivité locale pour être classés dans son domaine.

Ces équipements ouvrent droit à déduction sous réserve que leur coût soit répercuté dans les recettes imposées à la TVA que perçoit la collectivité locale au titre de l'opération qu'elle réalise.

2. Aucune récupération par la voie fiscale n'est, en revanche, possible pour les travaux qui correspondent à des équipements généraux de superstructures classés dans le domaine public et inscrits dans les comptes d'immobilisations de la collectivité locale. Il s'agit d'équipements (ex : bâtiments administratifs, équipements sportifs) qui ne donnent pas lieu à une activité assujettie à la TVA.

Il en va de même des équipements d'infrastructures extérieurs à la zone ou au lotissement (exemple : voirie).

3. A toutes fins utiles, il est rappelé que la circulaire interministérielle du 23 septembre 1994 relative au fonds de compensation pour la TVA (FCTVA) précise les conditions d'éligibilité à ce fonds des dépenses engagées par une collectivité locale réalisant elle-même l'aménagement d'une zone [§ 2.2.1.3, 1)]. Elle prévoit notamment que les dépenses se rapportant aux équipements publics de superstructures (mairie, école, piscine) sont éligibles au FCTVA.

Annoter : documentation de base 8 A 151, 172, 1721, 1722 et 2112

BOI 3 CA 94 (instruction du 8 septembre 1994, numéro spécial) n° 149

Le Directeur,
Hervé LE FLOC'H LOUBOUTIN

ANNEXE N° 2 (suite)

Classement 8 A

4

ANNEXE N° 1

Loi de finances pour 1999 n° 98-1266 du 30 décembre 1998

(JO du 31 décembre 1998, p 20063)

Article 40

I. - 1. Le *a* du 1 du 7° de l'article 257 du code général des impôts est complété par deux alinéas ainsi rédigés :

« Ces dispositions ne sont pas applicables aux terrains acquis par des personnes physiques en vue de la construction d'immeubles que ces personnes affectent à un usage d'habitation.

« Toutefois, lorsque le cédant est une collectivité territoriale ou un groupement de collectivités territoriales, il peut, sur option, soumettre la cession à la taxe sur la valeur ajoutée. »

2. Le 3 du 7° du même article est abrogé.

II. - 1. Après les mots : « l'article L. 351-2 du même code », la fin de la première phrase du 1 du I de l'article 278 *sexies* du code général des impôts est supprimée.

2. Le II du même article est abrogé.

III. - L'article 285 du code général des impôts est complété par un 4° ainsi rédigé :

« 4° Par les collectivités territoriales ou leurs groupements pour les cessions mentionnées au dernier alinéa du *a* du 1 du 7° de l'article 257. »

IV. - Ces dispositions s'appliquent aux ventes ayant acquis date certaine à compter du 22 octobre 1998.

V. - Un décret en Conseil d'Etat détermine les modalités d'application du présent article.

ANNEXE N° 2 (suite et fin)

ANNEXE N° 2

(JO du 8 mai 1999, page 6934)

Décret n° 99-355 du 3 mai 1999 pris pour l'application de l'article 257 du code général des impôts et relatif aux conditions d'option pour l'imposition à la taxe sur la valeur ajoutée des cessions de terrains réalisées par les collectivités territoriales ou leurs groupements

NOR : ECOF9900008D

Le Premier ministre,
Sur le rapport du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie,

Vu le code général des impôts, notamment son article 257, et l'annexe II à ce code, notamment son article 213 ;

Vu la loi de finances pour 1999 (n° 98-1266 du 30 décembre 1998), notamment son article 40 ;

Le Conseil d'Etat (section des finances) entendu.

Décrète :

Art. 1^{er}. - L'article 260 de l'annexe II au code général des impôts est ainsi rédigé :

« Art. 260. - I. - L'option pour l'imposition à la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée au quatrième alinéa du a du 1 du 7^o de l'article 257 du code général des impôts est formulée au plus tard dans l'acte de vente.

« II. - Pour les terrains compris dans une opération de lotissement ou d'aménagement de zone, l'option s'applique globalement à toutes les cessions des terrains mentionnés au troisième alinéa du a du 1 du 7^o de l'article 257 du code général des impôts.

« L'option, ouverte dès la date de décision par l'autorité compétente de réalisation de l'opération d'aménagement de zone ou dès la date de l'arrêté de lotissement, est exercée au plus tard lors de la première des cessions mentionnées à l'alinéa précédent. Elle vaut pour toute la durée de l'opération.

« Les collectivités territoriales ou les groupements de collectivités territoriales qui réalisent plusieurs opérations de lotissement ou d'aménagement de zone doivent exercer une option pour chacune de ces opérations.

« Chaque opération de lotissement ou d'aménagement de zone constitue un secteur distinct pour l'application de l'article 213.

« III. - Les collectivités territoriales ou les groupements de collectivités territoriales qui exercent l'option sont soumis à l'ensemble des obligations qui incombent aux assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée. Les règles relatives à l'assiette, à la liquidation, au recouvrement, au contrôle et au contentieux de ladite taxe leur sont applicables. »

Art. 2. - Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et le secrétaire d'Etat au budget sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au *Journal officiel* de la République française.

Fait à Paris, le 3 mai 1999.

LIONEL JOSPIN

Par le Premier ministre :
*Le ministre de l'économie,
des finances et de l'industrie.*
DOMINIQUE STRAUSS-KAHN

Le secrétaire d'Etat au budget.
CHRISTIAN SAUTTER