

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

8 A-1-07

N° 30 du 21 FEVRIER 2007

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA). PROROGATION ANNUELLE DU DELAI POUR REVENDRE POUR DES PERSONNES CHARGEES DE L'AMENAGEMENT OU DE L'EQUIPEMENT DES ZONES D'AMENAGEMENT CONCERTEE..

(C.G.I., art 257-6°, 257-7°, 1115, 1594-0 G, 266 bis de l'annexe III)

NOR : BUD F 0730006 J

Bureau D 2

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

L'article 74 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 modifie les dispositions de l'article 1594-0 G du code général des impôts (CGI) concernant le délai pour revendre mentionné à l'article 1115 du même code en présence de terrains nus ou de biens assimilés situés dans le périmètre d'une zone d'aménagement concerté (ZAC) et acquis par la personne chargée de l'aménagement ou de l'équipement de cette zone.

Le décret n° 2006-1189 du 27 septembre 2006, pris en application de l'article 74 de cette loi de finances, qui modifie les dispositions du III de l'article 266 bis de l'annexe III au CGI, précise les conditions dans lesquelles ce délai peut être prorogé.

La présente instruction commente cette mesure.

•

INTRODUCTION

1. L'article 74 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 permet aux aménageurs de ZAC de bénéficier de prorogations du délai de quatre ans mentionné à l'article 1115 du CGI en cas de revente de terrains nus ou assimilés situés dans le périmètre de ces zones.

2. Le nouveau III de l'article 266 bis de l'annexe III au CGI précise les conditions dans lesquelles ce délai peut être prorogé.

I. REGLES GENERALES APPLICABLES AUX MARCHANDS DE BIENS ET LOTISSEURS

3. Pour leurs acquisitions de terrains à bâtir, les marchands de biens et les lotisseurs peuvent, conformément à la doctrine administrative DB 8-A-45 n° 2, choisir d'appliquer :

- le régime de la TVA immobilière prévu à l'article 257-7° du CGI en prenant l'engagement de construire dans le délai de quatre ans, conformément à l'article 1594-0 G du CGI, ce qui les exonère des droits d'enregistrement ;
- ou le régime de la taxation sur la marge prévu à l'article 257-6° du CGI en prenant l'engagement de revendre dans le délai de quatre ans, en application des dispositions de l'article 1115 du CGI, ce qui leur permet de bénéficier du droit d'enregistrement au taux réduit de 0,60 % prévu à l'article 1020 du CGI.

4. En cas d'application de la TVA immobilière, le délai de quatre ans pour construire est, conformément à la doctrine administrative 8 A-45 n° 3, prorogé automatiquement d'un an. Ce délai peut ensuite faire l'objet de prorogations annuelles par le directeur des services fiscaux conformément aux dispositions du IV du A de l'article 1594-0 G du CGI dans les formes prévues au III de l'article 266 bis de l'annexe III au CGI. En outre, si le terrain est revendu dans le délai ainsi éventuellement prorogé, à un constructeur autre qu'un particulier, le lotisseur bénéficie complémentirement du délai pour construire accordé distinctement à son acquéreur, éventuellement prorogé, conformément à la doctrine administrative déjà citée.

5. Si le terrain est revendu à une personne physique ou à un non-constructeur, le lotisseur peut encore placer rétroactivement son acquisition sous le régime de la TVA sur la marge sans même avoir à acquitter le droit d'enregistrement au taux réduit déjà mentionné, sous réserve toutefois que cette cession soit intervenue dans les cinq années de l'acquisition initiale. En revanche, lorsque la cession du terrain intervient après expiration du délai de cinq ans suivant l'acquisition initiale ou en cas d'absence de revente du terrain passé ce délai, la déchéance du régime de faveur est encourue sauf en cas de force majeure (cf. D.B. 7 C 1481, n° 19).

6. Il est rappelé que, conformément au I du A de l'article 1594-0 G du CGI, sont assimilés à des terrains à bâtir les terrains recouverts de bâtiments destinés à être démolis, les immeubles inachevés et le droit de surélévation d'immeubles existants.

II. OPERATIONS CONCERNEES PAR LA MESURE

7. Le délai de quatre ans mentionné à l'article 1115 du CGI, éventuellement prorogé d'un an dans les conditions rappelées ci-dessus, peut être prorogé au-delà de ces délais lorsque les conditions cumulatives suivantes sont réunies :

- les terrains doivent être situés dans le périmètre d'une zone d'aménagement concerté (ZAC) définie à l'article L.311-1 du code de l'urbanisme ;
- la demande doit être formulée par la personne chargée de l'aménagement et de l'équipement de cette zone.

Rappels :

8. Les aménageurs de ZAC ont, en général, pour mission :

1° D'acquérir des terrains à bâtir ;

2° De réaliser, avec le concours d'entrepreneurs :

- des équipements particuliers à certains terrains qui deviendront la propriété privée des acquéreurs de ces terrains ;

- des équipements généraux qui seront ensuite remis gratuitement à la collectivité locale pour être classés dans son domaine et qui comprennent :

- des équipements d'infrastructure (voirie, ouvrages d'arts, réseaux divers, ...) ;

- des équipements de superstructure (écoles, équipements sportifs, ...)

3° De revendre des terrains aménagés, le cas échéant, construits.

9. La ZAC constitue avec le lotissement les deux procédures organisées de production des terrains à bâtir réglementées par le code de l'urbanisme.

Aux termes de l'article L. 311-1 du code de l'urbanisme, les ZAC sont des zones à l'intérieur desquelles une collectivité publique ou un établissement public décide d'intervenir pour réaliser ou faire réaliser l'aménagement et l'équipement de terrains, notamment ceux que cette collectivité ou cet établissement a acquis ou acquerra en vue de les céder ou de les concéder à des utilisateurs privés ou publics.

Les personnes morales de droit public (ou semi-publiques telles les sociétés d'économie mixte), les personnes physiques ou les personnes morales de droit privé peuvent réaliser une opération d'aménagement de ZAC.

III. MOTIFS JUSTIFIANT UNE PROROGATION ANNUELLE DU DELAI LEGAL POUR CONSTRUIRE OU POUR REVENDRE

En présence notamment des difficultés suivantes, des prorogations annuelles peuvent être accordées.

10. Les aménageurs de ZAC peuvent rencontrer des difficultés en raison de la nature même des opérations :

- l'appropriation du foncier exige des négociations longues avec les propriétaires d'autant plus lorsqu'ils sont nombreux ou que leur terrain occupe une position stratégique dans la zone dont l'aménagement est projeté ;
- pour créer la ZAC et approuver le plan d'aménagement de zone, les communes attendent généralement que l'aménageur justifie de droits fonciers suffisants sur le périmètre de l'opération ;
- la procédure administrative de création et de réalisation d'une ZAC repose sur des études préalables approfondies et fait appel à la consultation de nombreux services administratifs.

11. A ces délais habituels, peuvent s'ajouter des délais supplémentaires résultant d'événements imprévisibles au moment de la prise des engagements de construire ou de revendre :

- des recours intentés contre les décisions administratives ;
- des modifications de conception des projets initiaux ayant pour effet de remettre en cause le plan d'urbanisme adopté ou le changement de la localisation de certains équipements ;
- le ralentissement de la commercialisation des ZAC peut nécessiter une refonte de toutes les données d'origine de la ZAC ;
- des travaux de dépollution, d'assainissement, de fouilles archéologiques importants peuvent retarder le délai de réalisation des travaux.

Précisions :

12. Les commentaires de la doctrine administrative 8 A 1622, paragraphes n° 5 à 11, relatifs aux prorogations annuelles de l'engagement de construire conservent toute leur valeur et peuvent s'appliquer à des terrains à bâtir situés dans des ZAC.

13. En cas de défaut de revente dans le délai imparti de terrains situés dans des ZAC, la déchéance de l'engagement de revendre ne sera pas encourue en cas de force majeure conformément à la doctrine administrative DB 7 C 1481, paragraphe n° 19.

IV. PROCEDURE

14. La demande de prorogation annuelle du délai de construire ou du délai de revendre doit être motivée et énoncée dans les conditions fixées par le nouveau III de l'article 266 bis de l'annexe III au CGI.

15. A cet égard, les commentaires de la doctrine administrative 8 A 1622, paragraphes 12 et 13, conservent toute leur valeur étant cependant précisé qu'en présence d'ensembles à réaliser progressivement par tranches successives, l'avis du directeur départemental de l'équipement et du logement n'est plus nécessaire pour accorder la prorogation de l'engagement de construire.

16. La déchéance des deux régimes de faveur, après que des prorogations annuelles aient été accordées aux aménageurs de ZAC, est prononcée dans les conditions habituelles. Il convient à cet égard de se reporter aux commentaires figurant à la D.B. 8 A 1623 et 8 A 444.

17. Les aménageurs de ZAC disposent d'un recours contre les décisions de rejet de l'Administration de la demande de prorogation du délai pour construire ou pour revendre dans les conditions fixées par la doctrine administrative 8 A 1622, paragraphes 14 à 16.

V. Entrée en vigueur

18. La mesure entre en vigueur au 1^{er} janvier 2006. Elle concerne les opérations pour lesquelles les délais de quatre ou cinq ans mentionnés dans la présente instruction n'étaient pas échus à cette date ou avaient déjà fait l'objet de prorogations annuelles en ce qui concerne l'engagement de construire.

DB liée : 8 A 1622 ; 8 A 45

La Directrice de la législation fiscale
Marie- Christine LEPETIT



ANNEXE**Code général des impôts :****Article 1594-0 G**

(modifié par l'article 74 de la loi n°2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005).

« **A. IV bis.** - Une prolongation annuelle renouvelable du délai mentionné au troisième alinéa de l'article 1115 peut être accordée, dans des conditions fixées par décret, par le directeur des services fiscaux du lieu de la situation des terrains nus ou biens assimilés mentionnés au I situés dans le périmètre d'une zone d'aménagement concerté définie à l'article L. 311-1 du code de l'urbanisme et acquis par la personne chargée de l'aménagement ou de l'équipement de cette zone. »

Annexe III au Code général des impôts**Article 266 bis**

(modifié par le Décret n° 2006-1189 du 27 septembre 2006 pris en application du IV bis du A de l'article 1594-0 G du code général des impôts).

« **III.** La demande de prolongation du délai prévue au IV et au IV bis du A de l'article 1594-0 G du code général des impôts doit être formulée au plus tard dans le mois qui suit l'expiration du délai précédemment imparti. Elle doit être motivée et énoncer le délai supplémentaire normalement nécessaire à la bonne fin des travaux entrepris.

La prorogation susceptible d'être accordée peut être renouvelée dans les mêmes conditions.

Lorsqu'une prolongation a été accordée, le certificat prévu au I doit être fourni dans les trois mois qui suivent l'expiration du délai finalement imparti pour la construction. »