

Instruction fiscale - RES N° 2009/01 (E et FI) – 20 janvier 2009
Rescrit fiscal. Droits de mutation à titre onéreux (DMTO) et taxe sur la valeur ajoutée (TVA).
Taxe foncière. Charges augmentatives du prix de cession.

Question :

La refacturation par le vendeur, à l'acquéreur d'un immeuble, de la taxe foncière correspondant à la période postérieure à l'entrée en jouissance constitue-t-elle une charge augmentative de prix susceptible d'être prise en compte pour le calcul de la base d'imposition à la TVA ou pour l'assiette des droits de mutation ?

Réponse :

En vertu de l'article 1415 du code général des impôts (CGI), la taxe foncière est établie pour l'année entière d'après les faits existants au 1er janvier de l'année de l'imposition.

L'article 1400 du même code prévoit que toute propriété, bâtie ou non bâtie, doit être imposée au nom du propriétaire actuel c'est-à-dire du propriétaire au 1er janvier de l'année d'imposition selon le principe d'annualité de l'impôt.

1 - S'agissant des DMTO, la documentation administrative DB 7 C 1223 n° 6 précise que la taxe foncière qui incombe au vendeur correspond à la durée pendant laquelle il détient lui-même la jouissance de l'immeuble.

Dès lors, en cas de mutation à titre onéreux d'immeuble, l'engagement pris par l'acheteur d'acquitter la taxe foncière pour une période postérieure à l'entrée en jouissance ne constitue pas une charge augmentative du prix.

2 - Toutefois, cette solution ne peut être transposée en matière de TVA.

En effet, conformément à l'article 267 du CGI, qui transpose en droit interne les dispositions de l'article 78 de la directive n° 2006/112/CE du 28 novembre 2006, les impôts, taxes, droits et prélèvements de toute nature sont à comprendre dans la base d'imposition à la TVA.

En application de ce principe, tel qu'il a été décliné par la Cour de justice des Communautés européennes, notamment dans un arrêt du 1er juin 2006 (affaire C-98/05 De Danske Bilimportører), seuls peuvent être exclus de la base d'imposition à la TVA, les impôts qui seraient acquittés par le vendeur au nom et pour le compte de l'acquéreur et présenteraient alors le caractère de remboursement de frais au sens de l'article 79 de la directive déjà citée, transposé au 2° du II de l'article 267 du CGI.

Or, s'il résulte effectivement des dispositions régissant cet impôt que la taxe foncière est une « charge des fruits » en tant qu'elle pèse sur le propriétaire ou, à défaut, sur les titulaires des droits réels visés au II de l'article 1400 du CGI, il n'en demeure pas moins que, du fait du principe d'annualité, le redevable légal de l'impôt est déterminé d'après les faits existants au 1er janvier de l'année d'imposition conformément à l'article 1415 du CGI.

Par conséquent, la taxe foncière qui est mise à la charge de l'acquéreur pour la période postérieure à l'acquisition ne peut pas être considérée, au regard des règles applicables en matière de TVA, comme constitutive d'un remboursement de frais et ne peut dès lors être exclue de la base d'imposition de l'opération de cession.

La taxe foncière refacturée par le bailleur vendeur qui constitue une charge augmentative de prix au sens du b) du 2 de l'article 266 du CGI, doit ainsi être comprise dans la base d'imposition à la TVA.