



Vianney Rivière



Olivier Denis



Emmanuelle Pouts
Saint Germé



Thibault
du Réau



Cédric Vermuse

Recodification de la TVA : fin du régime de la TVA sur la marge pour les terrains à bâtir ?

L'ordonnance n° 2025-1247 du 17 décembre 2025 transfère les dispositions relatives à la TVA dans le Code des impositions sur les biens et services (CIBS). Si cette réforme s'inscrit officiellement dans un objectif de modernisation et de clarification du droit à droit constant, elle entraîne en réalité certains effets de bord dont notamment un resserrement significatif du champ d'application de la TVA sur la marge en matière de terrains à bâtir (TAB).

Cadre juridique actuel de la TVA sur la marge

• Principe de taxation et règles issues de la loi et de la doctrine administrative :

En principe, les ventes de terrains à bâtir sont soumises à la TVA (art. 257 du CGI) sur le prix total (art. 266 du CGI).

Par exception (article 268 du CGI) la TVA peut être calculée uniquement sur la marge à la double condition :

- o qu'il existe une identité juridique au regard de la TVA entre le bien acquis et le bien revendu (TAB -> TAB) ;
- o que l'acquisition du bien n'a pas ouvert droit à déduction de la TVA.

La doctrine administrative (BOI-TVA-IMM-10-20-10 § 10) admet ainsi que la TVA sur la marge puisse s'appliquer notamment en cas d'acquisition auprès d'un non-assujetti (par exemple en cas d'acquisition auprès d'un particulier), dès lors que la revente porte sur un bien ayant conservé la même qualification juridique.

• Apport de la jurisprudence européenne :

Saisie d'une question préjudicielle, la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE, aff. C-299/20, 30 septembre 2021, Icade Promotion) a précisé les conditions d'application du régime de la TVA sur la marge en :

- o confirmant la condition d'identité juridique du bien ;
- o excluant son application en cas d'acquisition réalisée hors champ d'application de la TVA (e.g. auprès d'un particulier) ou en exonération de TVA sauf « lorsque le prix auquel l'assujetti-revendeur a acquis ces biens incorpore un montant de TVA qui a été acquitté en amont par le vendeur initial » (i.e. exigence d'une TVA rémanente lors de l'acquisition : cf. quelques précisions).

Ainsi, faute d'une TVA acquittée et non-déduite en amont et donc d'une taxation initiale effective, l'application du régime de la marge ne serait pas justifiée.

Effets de la recodification dans le CIBS

• Restriction du champ d'application :

Les nouveaux articles L. 221-18 et L.221-19 du CIBS entérinent notamment les principes de l'arrêt Icade Promotion et resserrent le champ d'application de la TVA sur marque, lequel :

- o est expressément limité aux opérations portant sur des terrains à bâtir, soumises de plein droit à la TVA, ou des immeubles bâtis, pour lesquels l'option pour leur soumission à la TVA a été exercée ;
- o maintient la condition d'identité juridique entre le bien acquis et le bien cédé ;
- o exige désormais que l'acquisition ait été réalisée en vue de la revente (logique de stock, laquelle vient sur ce point neutraliser les précisions apportées par la réponse ministérielle « Grau » n° 35554 du 27 avril 2021) ;
- o impose désormais la caractérisation d'une TVA rémanente en limitant les hypothèses d'acquisition aux cas suivants :
 - Soit l'acquisition a elle-même été soumise à la TVA sans possibilité de déduction par l'acheteur-revendeur (situation virtuelle compte tenu de l'absence d'exclusion du droit à déduction dans cette hypothèse...);
 - Soit l'acquisition n'a elle-même pas été soumise à la TVA mais elle a été réalisée auprès d'un cédant qui a lui-même vu sa propre acquisition soumise à la TVA sans possibilité de déduction.

Ces nouvelles dispositions excluent ainsi un certain nombre de situations antérieurement admises, notamment les acquisitions auprès de particuliers sans justification d'une TVA non-déduite en amont ou encore celles auprès d'assujettis mais réalisées en exonération de TVA.

• Principe de continuité et sécurité juridique :

Maintien temporaire de la doctrine administrative (réponse ministérielle « Grau ») : à la suite de l'arrêt Icade Promotion, l'administration fiscale a précisé dans une réponse ministérielle (n° 42486 du 1er février 2022) que les contribuables peuvent continuer à se prévaloir de la doctrine administrative jusqu'alors en vigueur (et ne tenant donc pas compte des apports de cet arrêt) tant que celle-ci n'a pas été mise à jour. Cette garantie est cependant limitée aux acquisitions et compromis de vente engagés préalablement à cette mise à jour - toujours attendue à date - du BOFiP.

Période transitoire liée à l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions du CIBS (rescrit du 18 février 2026) : un rescrit administratif (BOI-RES-TVA-000253) confirme que les prises de position doctrinales antérieures à la date de recodification au sein du CIBS, à savoir le 1er septembre 2026, demeurent opposables. Ainsi, durant cette période transitoire, les contribuables pourront, en principe, se référer soit à la doctrine administrative et aux réponses ministérielles antérieures non-rapportées ou caduques, soit aux nouvelles dispositions issues du CIBS.

Pour autant, l'efficacité effective de ce maintien de l'opposabilité des commentaires administratifs antérieurs est, en la matière, des plus incertaines puisque celle-ci n'est prévue que pour les dispositions du CIBS reprenant celles du CGI, alors même que ces dernières se voient précisément modifiées en la matière... (cf. quelques précisions)

Quelques précisions

Focus sur le CIBS

L'incorporation de la TVA au sein du CIBS constitue une nouvelle étape des travaux de recodification de la fiscalité des biens et services.

Cette recodification vise à moderniser, sécuriser et rendre plus lisible la législation en matière de TVA. Présentée comme étant réalisée à droit constant, elle intègre les dernières évolutions jurisprudentielles, transpose certaines dispositions issues de directives européennes, harmonise le vocabulaire et clarifie les exonérations et les classements par secteur d'activités.

Cette recodification entrera en vigueur au 1er septembre 2026.

Les professionnels peuvent formuler des observations à l'administration fiscale au cours du 1er trimestre.

La notion de TVA rémanente

Ce phénomène correspond à la taxe acquittée antérieurement et supportée définitivement par un acquéreur faute pour celui-ci de pouvoir exercer un droit à déduction.

Dans sa logique, le mécanisme de la TVA sur la marge a précisément pour finalité d'éviter une double imposition économique à la TVA dans l'hypothèse d'un bien précédemment soumis à titre définitif.

Les incertitudes persistantes

Une question écrite « Louwagie » (n° 13693 du 17 mars 2026) recense certaines difficultés d'application demeurant en suspens dont, notamment, la confirmation du maintien de l'opposabilité effective de l'ensemble des commentaires administratifs en la matière à compter du 1er septembre 2026 et aussi longtemps que la mise à jour du BOFiP ne sera pas intervenue.

Rédacteur : Margaux Sallenave