

Taxe sur la valeur ajoutée

Taux

Taux réduit de 5,5 % applicable dans le secteur du logement social : précisions administratives

L'Administration commente l'application du taux de 5,5 % dans le secteur du logement social, notamment concernant la nature des travaux de rénovation éligibles au taux réduit.

Elle apporte également des précisions sur :

- certaines conséquences du non-respect des conditions d'application du taux réduit ;
- la détermination de l'assiette en cas d'acquisition de terrain à un prix symbolique ;
- l'application différée des taux de 5,5 % et 10 % aux livraisons à soi-même ;
- l'application dans le temps des taux réduits dans le cadre des conventions ANRU.

BOI-TVA-IMM-10-10-20, 15 juill. 2014

BOI-TVA-IMM-20-10, 15 juill. 2014

BOI-TVA-IMM-20-20, 15 juill. 2014

Note

1 – L'article 29 de la loi de finances pour 2014 (*L. n° 2013-1278, 29 déc. 2013, art. 29 : Dr. fisc. 2014, n° 1-2, comm. 46*) a modifié les taux applicables aux travaux de construction et de rénovation de logements sociaux :

- les livraisons et livraisons à soi-même des logements sociaux énumérées à l'article 278 sexies du CGI ont été soumises au taux réduit de 5,5 % ;
- l'application de ce taux réduit a été étendue aux :
 - reprises d'opérations de l'Association foncière logement ;
 - travaux de rénovation dans les domaines de l'énergie, de l'accessibilité, de la mise aux normes, des risques sanitaires et de la sécurité, réalisés dans les locaux sociaux et les travaux induits (*CGI, art. 278 sexies, IV*) ;
- les livraisons à soi-même de travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien effectués sur les locaux sociaux lorsqu'elles ne bénéficient pas du taux réduit de 5,5 %, ont été soumis au taux de 10 % (*CGI, art. 278 sexies A*) ;
- le délai de paiement d'un complément de TVA en cas de perte du bénéfice du taux réduit a été ramené à 10 ans. Ainsi, le complément d'impôt dû doit être diminué d'un dixième par année de détention à compter de la première année (*CGI, art. 284, II*).

2 – Dans une mise à jour de la base BOFiP-Impôts du 15 juillet 2014, l'Administration modifie ses commentaires pour tenir compte de ces aménagements. En outre, elle :

- intègre une réponse ministérielle (*Rép. min. éco n° 3239 à M. Bruno Retailleau : Dr. fisc. 2014, act. 27*) indiquant la possibilité pour les établissements d'hébergement de personnes âgées dépendantes (EHPAD) et les maisons d'accueil rurales pour personnes âgées (MARPA) de se placer indifféremment sous le 2 – livraisons de logements sociaux neufs à usage locatif bénéficiant d'une décision favorable du ministre chargé de la construction et de l'habitation – ou sous le 8 – livraisons de locaux aux établissements accueillant des personnes âgées ou des personnes adultes handicapées – du I de l'article 278 sexies du CGI (*BOI-TVA-IMM-20-10-30, 15 juill. 2014, § 30*) ;

- apporte des précisions sur :

- la possibilité pour les travaux portant sur des logements sociaux de bénéficier du taux réduit de la TVA de 5,5 % ou de 10 % en facturation directe sous réserve du respect des conditions qui sont mentionnées respectivement aux articles 278-0 bis A et 279-0 bis du CGI ; le recours au dispositif de la livraison à soi-même prévue au IV de l'article 278 sexies du CGI et à l'article 278 sexies A du CGI n'étant par conséquent pas obligatoire (*BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 10*) ;

- certaines conséquences du non-respect des conditions d'application du taux réduit de 5,5 % ;

- la détermination de l'assiette en cas d'acquisition de terrain à un prix symbolique ;

- l'application différée des taux de 5,5 % et 10 % aux livraisons à soi-même ;

- l'application dans le temps des taux réduits dans le cadre des conventions ANRU ;

- la nature des travaux de rénovation éligibles au taux réduit.

1. Conséquences du non-respect des conditions d'application du taux réduit de 5,5 %

A. - Événements écartant la remise en cause de l'application du taux réduit

3 – L'application du taux réduit à la livraison à soi-même et à la livraison de logements destinés à être occupés par des titulaires de contrats de location-accession conventionnés et agréés est subordonnée au respect des conditions posées par l'article 278 sexies, 4, I du CGI. À défaut, et conformément à l'article 284, II du CGI, les bailleurs sont tenus de verser le complément de TVA correspondant à la différence entre le taux réduit et le taux normal lorsque les conditions d'application du taux réduit cessent d'être remplies (*CGI, art. 284*).

4 – Lorsque les conditions auxquelles est subordonné l'octroi du taux réduit de **5,5 %** cessent d'être remplies **à compter du 1^{er} janvier 2014**,

le reversement du complément de taxe n'est pas exigé en cas de survenance, pour l'emprunteur ou le co-emprunteur, des évènements suivants :

- mariage ;
- conclusion d'un pacte civil de solidarité ;
- naissance d'un enfant ;
- délivrance d'une carte d'invalidité en raison d'un taux d'incapacité permanente d'au moins 80 % ou du classement en 3^e catégorie de la pension d'invalidité de la sécurité sociale (*C. action soc. et fam., art. L. 241-3*) à l'un des enfants à charge (*BOI-TVA-IMM-20-20-10, 15 juill. 2014, § 360 ; BOI-TVA-IMM-20-20-20, 15 juill. 2014, § 430*).

NDLR : Les opérations bénéficiant du taux réduit de 7 % ne sont pas visées pas ces commentaires.

5 – L'Administration prévoit les mêmes règles de maintien de l'application du taux réduit malgré le non-respect des conditions posées par l'article 278 sexies, 4, I, dans ses commentaires relatifs aux opérations d'accession sociale à la propriété assortie d'une acquisition différée de terrain (VEFA) (*BOI-TVA-IMM-20-20-30, 15 juill. 2014, § 680*) ou assortie d'un prêt à remboursement différé (*BOI-TVA-IMM-20-20-40, 15 juill. 2014, § 490*).

6 – Si depuis le 1^{er} janvier 2013, les cessions d'immeubles réalisées par des particuliers ayant acquis un logement en l'état futur d'achèvement ne sont plus assujetties à la TVA, le dispositif de reversement du différentiel de TVA dû prévu au II de l'article 284 du CGI n'est pas remis en cause (*BOI-TVA-IMM-20-20-30, 15 juill. 2014, § 670 ; BOI-TVA-IMM-20-20-40, 15 juill. 2014, § 470*).

B. – Calcul des montants de TVA devant être reversée

7 – Pour les **livraisons d'immeubles** intervenant **à compter du 1^{er} janvier 2014**, le délai durant lequel les conditions d'octroi du taux réduit doivent être respectées est ramené à dix ans suivant la réalisation du fait générateur de l'opération. Le complément d'impôt dû résultant de la différence entre le taux réduit de 5,5 % et le taux normal de TVA est diminué d'un dixième par année de détention à compter de la première année (*CGI, art. 284, II*).

8 – L'Administration ajoute les exemples suivants à ses commentaires :

Exemples : 1) Un ménage souhaite revendre au 1^{er} juin 2018 un logement constituant sa résidence principale situé en zone de rénovation urbaine acquis en l'état futur d'achèvement le 1^{er} mars 2014 pour un montant de 100 000 € hors TVA. Lors de son acquisition, le ménage a supporté une TVA à taux réduit, soit 5 500 € (100 000 x 5,5 %). Si la condition d'usage de résidence principale n'est plus remplie suite à la revente du logement le 1^{er} juin 2018 (c'est-à-dire après quatre années de

détention), le ménage devra reverser la différence entre le montant de TVA au taux réduit et le montant de TVA au taux normal, soit 8 700 € [(20 000 – 5 500) x 6/10e] (BOI-TVA-IMM-20-20-20, 15 juill. 2014, § 420).

2) Pour un logement acquis à compter du 1er janvier 2014 :

- date d'acquisition : 1^{er} mars 2014 ;
- date et nature de l'évènement entraînant la remise en cause de l'application du taux réduit : mise en location du logement à compter du 1^{er} juin 2020 ;
- base d'imposition (A) : 100 000 € ;
- montant de TVA au taux réduit (B) : 100 000 x 5,5 % = 5 500 € ;
- montant de la TVA au taux normal (C) : 100 000 € x 20 % = 20 000 € ;
- différence C - B (D) : 20 000 – 5 500 = 14 500 € ;
- nombre d'année de détention (E) : 6 ;
- montant du complément de TVA à reverser : 14 500 - [(14 500 x 6)/10] = 5800 € (BOI-TVA-IMM-20-20-20, 15 juill. 2014, § 450).

2. Détermination de l'assiette en cas d'acquisition de terrain à un prix symbolique

9 – La TVA sur les livraisons à soi-même de logements sociaux, soumises au taux réduit (CGI, art. 278 sexies, II), s'applique au prix de revient total des immeubles, y compris le coût des terrains ou leur valeur d'apport.

10 – Lorsqu'un terrain est acquis pour un prix symbolique ou reçu gratuitement, il est pris en compte pour le prix de revient. En cas de bail à construction exonéré de TVA, le coût du terrain n'est pas compris dans le prix de revient taxable au titre de la livraison à soi-même (BOI-TVA-IMM-20-10-10-10, 15 juill. 2014, § 220).

3. Application différée des taux de 5,5 % et 10 % aux livraisons à soi-même

11 – Les livraisons à soi-même, selon qu'elles concernent des travaux de rénovation ou d'amélioration, transformation, aménagement ou entretien, sont soumises à aux taux de 5,5 % ou de 10 %.

12 – Le taux de TVA de 5,5 % ou de 10 % peut être appliqué uniquement au moment de la réalisation de la livraison à soi-même lorsque l'opérateur réalise des opérations taxables à des taux différents.

Exemple : Lorsqu'un opérateur réalise des travaux dont certains sont éligibles au taux de TVA de 5,5 % en application de l'article 278-0 bis A du CGI et des travaux taxables au taux normal en facturation directe mais éligibles au taux de TVA de 10 % par l'intermédiaire de la livraison à soi-même prévue à l'article 278 sexies A du CGI, il pourra se faire délivrer une facture comprenant l'ensemble des travaux taxés au taux normal de

la TVA et appliquer les taux réduits correspondant aux travaux éligibles lors de la réalisation de la livraison à soi-même (soit le taux de 5,5 % en application des dispositions du IV de l'article 278 sexies du CGI, soit le taux de 10 % en application des dispositions de l'article 278 sexies A du CGI) (*BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 330*).

4. Application dans le temps des taux réduits dans le cadre des conventions ANRU

13 – Les livraisons de logements mentionnés au 11 du I de l'article 278 sexies du CGI et situés à une distance de plus de 300 mètres et de moins de 500 mètres de la limite des quartiers faisant l'objet d'une convention signée avec l'Agence de rénovation urbaine, le taux réduit de 7 % reste applicable aux opérations pour lesquelles la demande de permis de construire a été déposée avant le 31 décembre 2013 (*L. n° 2013-1278, 29 déc. 2013, art. 29, III, B*).

14 – Le taux de 5,5 % continue de s'appliquer aux livraisons et travaux réalisés en application d'un contrat unique de construction visés au 11 du I de l'article 278 sexies du CGI lorsqu'un **avant contrat** ou un **contrat préliminaire** ou, à défaut, un **contrat de vente** ou un **contrat ayant pour objet la construction** du logement a été **signé avant le 1^{er} janvier 2012** (*BOI-TVA-IMM-20-20-20, 15 juill. 2014, § 1*).

5. Nature des travaux de rénovation éligibles au taux réduit

15 – Dans le cadre de la livraison à soi-même, les travaux de rénovation effectués dans les logements sociaux à usage locatif concourant directement à la réalisation d'économies d'énergie et de fluides, à l'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées et âgées, à la mise aux normes des logements, à la protection des populations et des locataires contre certains risques, ainsi qu'aux travaux induits indissociablement liés à ces travaux, sont soumis au taux réduit de 5,5 % (*CGI, art. 278 sexies, IV issu L. n° 2013-1278, 29 déc. 2013, art. 29 : Dr. fisc. 2014, n° 1-2, comm. 46*).

16 – Sont ainsi soumis au taux réduit de 5,5 % les travaux de rénovation suivants :

- les travaux d'installation et de remplacement des équipements ou de leurs composants, entendus comme les travaux induisant le remplacement de pièces essentielles au bon fonctionnement de l'équipement ainsi que les travaux de gros entretien liés à ces remplacements qui dépassent les simples travaux d'entretien courant ;
- la prestation de main d'œuvre concourant à la réalisation des travaux de rénovation ;
- la fourniture d'équipement nécessaire à la rénovation ;
- les prestations d'études préalables, de suivi ou d'expertise (notamment les diagnostics préalables aux travaux, les prestations de contrôle de la

conformité des travaux, etc.) (BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 73).

17 – Sont également soumis au taux réduit de 5,5 % les travaux indissociablement liés aux travaux de rénovation réalisés, tels que :

- les travaux de désinstallation ou de déconstruction des matériaux ou équipements devant être rénovés ;
- la pose et la dépose de matériels permettant la réalisation des travaux principaux (pose d'échafaudage, d'équipement de sécurité...) ;
- les travaux induits (V. BOI-TVA-LIQ-30-20-95, 25 févr. 2014, § 50 à 90) liés aux travaux concourant à la réalisation d'économies d'énergie et de fluides. Ces travaux induits sont également soumis au taux réduit de 5,5 % de la TVA dès lors qu'ils sont liés aux travaux concourant à l'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées et âgées, à la mise aux normes des logements et à la protection des populations et des locataires contre certains risques visés *infra* n° 23 et 24 (BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 73).

18 – Facturation globale de travaux soumis à des taux différents. – Lorsque des travaux se rapportant à des travaux passibles de taux différents font l'objet d'une facturation globale et forfaitaire, il appartient au redevable de ventiler les recettes correspondant à chaque taux, de manière simple et économiquement réaliste, sous sa propre responsabilité et sous réserve du droit de contrôle de l'Administration, conformément aux dispositions de l'article 268 bis du CGI (BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 73).

19 – Immeubles mixtes. - Les travaux afférents aux parties communes d'un immeuble collectif contenant pour partie des logements sociaux, qui ne peuvent pas bénéficier directement du taux réduit en application de l'article 278-0 bis A du CGI, peuvent bien entendu faire l'objet d'une livraison à soi-même soumise au taux de 5,5 % en application de l'article 278 sexies, IV du CGI, à hauteur de la quote-part de logements sociaux présents dans l'immeuble (BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 73).

20 – Travaux ayant pour objet la réalisation d'économies d'énergie et de fluides. – Ces travaux concernent la pose et la fourniture portant sur l'installation ou le remplacement d'équipements à la condition qu'ils concourent directement à la réalisation d'économies d'énergie et de fluides. Ainsi, sont visés, concernant :

- les éléments constitutifs de l'enveloppe du bâtiment, les prestations de pose et de fourniture d'isolants thermiques portant sur :
 - les parois opaques,
 - les parois vitrées ;
 - les systèmes de distribution, tels que les isolants muraux, de toitures, de planchers ou de plafonds ;
 - le renouvellement des fenêtres et portes d'entrée ;

- les systèmes de chauffage et d'eau chaude sanitaire, les prestations de pose et de fourniture de systèmes de :
 - production et de distribution de chauffage et d'eau chaude sanitaire liée ou non au chauffage ;
 - de systèmes de régulation de chauffage ;
- les systèmes de refroidissement dans les départements d'outre-mer, les prestations de pose et de fourniture des systèmes de climatisation pour les logements sociaux qui y sont situés ;
- les équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable, les prestations de pose et de fourniture d'équipements de production de chauffage, d'électricité ou d'eau chaude fonctionnant grâce à l'énergie solaire, hydraulique, éolienne, pompe à chaleur, biomasse ;
- les systèmes de ventilation, les prestations de pose et de fourniture des systèmes de ventilation mécanique ou naturelle hybride ;
- les systèmes d'éclairage des locaux, les prestations de pose et de fourniture des équipements relatifs au système d'éclairage, tels que les luminaires, avec un ballast électronique et les dispositifs automatiques d'extinction ou de variation de la puissance d'éclairage à détection de présence à horloge ou en fonction de l'éclairement naturel ;
- les systèmes de répartition des frais d'eau ou de chauffage, les prestations de pose et de fourniture portant sur les systèmes de répartition de ces frais ainsi que les travaux portant sur les matériels de récupération et de communication des données (compteurs) (*BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 74*).

21 – Travaux d'accessibilité et d'adaptation de l'immeuble et du logement aux personnes en situation de handicap ou aux personnes âgées. – Ces travaux concernent l'accessibilité aux personnes âgées ou handicapées des cheminements extérieurs et du stationnement, des entrées du bâtiment et des parties communes, ainsi que l'accessibilité et l'adaptation des logements aux personnes âgées ou handicapées.

Sont visés notamment les travaux :

- d'installation de rampes d'accès, de main courante ;
- de création de places de stationnement adaptée ;
- d'élargissement des portes et couloirs ;
- l'installation, la rénovation ou le remplacement d'ascenseurs, etc. (*BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 75*).

22 – Travaux de mise en conformité des locaux avec les normes minimales de confort et d'habitabilité. – Les travaux concernés sont destinés à rendre le logement conforme aux normes mentionnées à l'article 25 de la loi n° 86-1290 du 23 décembre 1986 tendant à favoriser l'investissement locatif, c'est-à-dire à l'obligation par le bailleur de remise au locataire d'un logement décent ne laissant pas apparaître de risques manifestes pouvant porter atteinte à la sécurité physique ou à la santé et doté des éléments le rendant conforme à l'usage d'habitation.

Il s'agit des travaux d'aménagement, d'installation et de remplacement des équipements des logements ou de leurs composants, dès lors qu'ils ne relèvent pas de l'entretien courant, ayant pour effet de les mettre en conformité avec les conditions définies dans le décret n° 87-149 du 6 mars 1987 fixant les conditions minimales de confort et d'habitabilité auxquelles doivent répondre les locaux mis en location, c'est-à-dire notamment concernant les dimension et hauteur sous plafond minimale d'au moins 2,20 mètres, la création d'un coin cuisine, d'ouverture sur l'extérieur, etc.) (*BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 76*).

23 – Travaux de protection de la population contre les risques sanitaires liés à une exposition à l'amiante ou au plomb. – Les travaux concernés sont les travaux :

- et interventions mentionnés au décret n° 2012-639 du 4 mai 2012 relatif aux risques d'exposition à l'amiante, ainsi que les travaux liés à la lutte contre la présence d'amiante visés aux articles L. 1334-1 à L. 1334-8 du Code de la santé publique ;
- portant sur les installations privées de distribution visant à se conformer à la référence de qualité de l'eau portant sur le paramètre plomb fixée par arrêté du ministère en charge de la santé conformément à l'article R. 1321-3 du Code de la santé publique (*A. 11 janvier 2007 : JO 6 févr. 2007, p. 2180, @ texte n° 17*) ;
- nécessaires pour supprimer le risque d'exposition au plomb mis en évidence par la présence de revêtements dégradés contenant du plomb à des concentrations supérieures aux seuils définis par l'arrêté mentionné à l'article L. 1334-2 du Code de la santé publique (*A. 19 août 2011, art. 6 : JO 1^{er} sept. 2011, p. 14830, @ texte n° 41*). Ces travaux comprennent les travaux visant les sources de plomb elles-mêmes et ceux visant à assurer la pérennité de la protection (*BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 77*).

24 – Travaux de protection des locataires. – Sont visés les travaux de pose et de fourniture d'équipements destinés à améliorer la protection des locataires en matière :

- de prévention et de lutte contre les incendies (travaux d'accessibilité des abords des bâtiments d'habitation aux services de secours, travaux sécurisant contre les risques d'incendies et de panique permettant l'évacuation rapide des occupants en sécurité, travaux permettant de limiter la propagation des incendies, etc.) ;
- de sécurité des ascenseurs, c'est-à-dire de travaux portant sur :
 - le système de contrôle de l'arrêt et du maintien à niveau de la cabine pour assurer, à tous les niveaux desservis, un accès sans danger ;
 - le système de protection contre la vitesse excessive de la cabine, dans les ascenseurs électriques à adhérence ;
 - le système de téléalarme entre la cabine et un service d'intervention et un éclairage de secours en cabine ;
 - la résistance mécanique suffisante des portes palières lorsqu'elles comportent un vitrage ;

- le système de prévention des risques de chute libre, de dérive et d'excès de vitesse de la cabine, dans les ascenseurs hydrauliques ;
- la protection avec marquage ou signalisation éliminant le risque de contact direct des personnels d'intervention avec des composants ou conducteurs nus sous tension, dans les armoires de commande, les armoires électriques et les tableaux d'arrivée de courant ;
- le dispositif de protection des personnels d'intervention contre le risque de happement par les organes mobiles de transmission, notamment les poulies, câbles ou courroies ;
- l'éclairage fixe du local de machines ou de poulies assurant un éclairage suffisant des zones de travail et de circulation ;
- de sécurité des installations de gaz et d'électricité et de leurs composants (travaux de mise en sécurité de l'installation gaz, travaux destinés à supprimer ou réduire les risques de chocs électriques, d'échauffement des canalisations ou d'interrupteurs, d'électrocution dues aux différences de potentiel dans les locaux contenant une baignoire ou une douche, de contacts directs avec les éléments sous tension, risques induits par les conducteurs non protégés mécaniquement) ;
- de prévention des risques naturels, notamment les travaux destinés à couvrir les risques sismiques, d'inondation, d'incendie feux de forêt. En matière de risque d'inondation et d'incendie feux de forêt, sont concernés les interventions mentionnées dans les plans de prévention des risques prescrits ou approuvés établis par l'État selon les conditions définies à l'article L. 562-1 du Code de l'environnement ;
- de prévention des risques miniers et technologiques (interventions mentionnées dans les plans de prévention des risques prescrits ou approuvés, établis par l'État selon les conditions définies à l'article L. 174-5 du Code minier nouveau et aux articles L. 515-15 et suivants du Code de l'environnement) ;
- de dispositif de retenue des personnes (barre d'appui, garde-corps, rampe, etc.) (*BOI-TVA-IMM-20-10-20-10, 15 juill. 2014, § 78*).

Mots-clés : Taxe sur la valeur ajoutée - Taux réduit - Application du taux de 5,5 % dans le secteur du logement social – Nature des travaux de rénovation et autres précisions

JurisClasseur : Fiscal Chiffre d'affaires, Fasc. 2030-12