

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

8 A-1-06

N° 202 du 8 DÉCEMBRE 2006

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA). TRAVAUX PORTANT SUR DES IMMEUBLES EXISTANTS CONCOURANT À LA PRODUCTION D'UN IMMEUBLE NEUF

(C.G.I., article 257.7° et annexe II, article 245 A)

NOR : BUD F 06 30033 J

Bureau D 2

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

L'article 88 de la loi de finances rectificative pour 2005 n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 a notamment complété le 7° de l'article 257 du code général des impôts (CGI) afin de définir par des critères objectifs les travaux effectués sur des immeubles existants qui concourent à la production d'un immeuble neuf au sens de cet article.

La présente instruction commente cette mesure.

•

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
SECTION I. LES OPERATIONS CONCERNEES	4
SOUS-SECTION I SURELEVATION D'IMMEUBLE	5
SOUS-SECTION II PRODUCTION D'UN IMMEUBLE NEUF	6
A. DEFINITION DES ELEMENTS DE L'IMMEUBLE CONCERNES	
I. FONDATIONS	7
II. ELEMENTS HORS FONDATIONS DETERMINANT LA RESISTANCE ET LA RIGIDITE DE L'OUVRAGE	8
III. FAÇADES	10
IV. ELEMENTS DE SECOND ŒUVRE	11
B. APPRECIATION DE L'AMPLEUR DES TRAVAUX REALISES	
I. APPRECIATION GLOBALE	18
II. QUOTITE DES TRAVAUX QUI RENDENT UN IMMEUBLE A L'ETAT NEUF	20
SECTION II. ENTREE EN VIGUEUR	26

INTRODUCTION

1. Les travaux portant sur des immeubles existants concourant à la production d'un immeuble neuf au sens du 7° de l'article 257 du CGI étaient définis, avant le 1^{er} janvier 2006, à partir d'un faisceau d'indices issu de la jurisprudence et repris dans la doctrine administrative (DB) 8 A 1131, paragraphes n° 49 et suivants.

2. Compte tenu des difficultés de mise en œuvre de cette approche, l'article 88 de la loi de finances rectificative pour 2005 retient quatre nouveaux critères physiques alternatifs, afin de définir les travaux portant sur un immeuble existant qui concourent à la production d'un immeuble neuf au sens de la TVA.

3. Cette définition, qui figure au c du 1 du 7° de l'article 257 du CGI dans la mesure où ces opérations sont constitutives d'une livraison à soi-même, soumise ou non à la TVA en application de ces dispositions, emporte des conséquences sur :

- les acquisitions d'immeubles anciens destinés à être rendus à l'état neuf, réalisées par des sociétés ou toutes autres personnes morales ou par tout opérateur dès lors qu'il ne les affecte pas à l'habitation. Ces opérations sont soumises à la TVA conformément au a du 1 du 7° de l'article 257, l'immeuble acquis étant assimilé à un terrain à bâtir ;
- les livraisons d'immeubles dans les cinq ans de leur achèvement qui sont soumises à la TVA conformément au b du 1 du 7° de l'article 257 du CGI.

SECTION I LES OPERATIONS CONCERNEES

4. Sont concernés les travaux portant sur un immeuble existant qui consistent en une surélévation de cet immeuble ou qui le rendent à l'état neuf.

SOUS-SECTION I. SURELEVATION D'IMMEUBLE

5. Sont considérées comme des surélévations d'immeubles les opérations de construction considérées isolément, c'est-à-dire qui ne peuvent être rattachées à l'opération de construction initiale (cf. DB 8 A 1132, paragraphe 34).

SOUS-SECTION II. PRODUCTION D'UN IMMEUBLE NEUF

6. Constituent désormais des immeubles neufs, conformément au c du 1 du 7° de l'article 257 du CGI, les travaux portant sur des immeubles existants qui rendent à l'état neuf :

1° soit la majorité des fondations ;

2° soit la majorité des éléments hors fondations déterminant la résistance et la rigidité de l'ouvrage ;

3° soit la majorité de la consistance des façades hors ravalement ;

4° soit l'ensemble des éléments de second oeuvre mentionnés à l'article 245 A de l'annexe II au CGI (décret en Conseil d'Etat n° 2006-1002 du 10 août 2006, journal officiel du 11 août 2006) dans une proportion au moins égale aux deux tiers pour chacun d'entre eux.

A. DEFINITION DES ELEMENTS DE L'IMMEUBLE CONCERNES

I. Fondations

7. Il s'agit des éléments qui composent le socle et l'assise stable d'une construction en répartissant sa charge sur le sol (fondations superficielles ou profondes telles que semelles, longrines, radiers, puits, pieux).

Sont concernés les travaux consistant à remplacer, renforcer et consolider les éléments de fondations existants.

II. Eléments hors fondations déterminant la résistance et la rigidité de l'ouvrage

8. Il s'agit des éléments sans lesquels ces caractéristiques de solidité ne sont plus assurées, tels que les experts et tribunaux peuvent les apprécier en cas d'accident :

- éléments verticaux : murs porteurs intérieurs (murs de refends) ou extérieurs (murs-pignons), piliers, colonnes et poteaux quand ils sont porteurs ;
- éléments horizontaux : planchers¹ en béton (dalles), en bois (poutres et solives), toits-terrasses (à pente nulle ou faible) quand ils contribuent à la stabilité de l'ensemble ;
- éléments obliques assurant le contreventement : contreforts éventuels ;
- éléments de charpente quand ils contribuent à la stabilité de l'ensemble.

9. Les travaux de toute nature (perçement d'une ouverture nouvelle ou suppression d'une ouverture ancienne qui affectent des murs porteurs, démolition de surfaces de planchers porteurs en vue de la création de circulations verticales, etc.) qui affectent un élément déterminant la résistance ou la rigidité de l'ouvrage sont à prendre en considération pour l'appréciation de ce critère.

Les travaux qui ont pour objet le simple revêtement de planchers porteurs, précédés le cas échéant d'un simple ragréage exclusivement destiné à garantir la planéité du revêtement ainsi que l'isolation thermique et/ou phonique (exemple : moquettes, carrelages, parquets, linoléum, mosaïques, marbrerie, etc.), ou les travaux de simple réfection des éléments de couverture n'ont pas la nature de travaux qui affectent un élément déterminant la résistance ou la rigidité de l'ouvrage.

III. Façades

10. Il s'agit des éléments verticaux externes participant à la mise hors d'eau de l'immeuble (murs, murs-rideaux, murs-panneaux, etc.) qui n'assurent qu'un rôle d'habillage de l'immeuble sans déterminer la résistance ou la rigidité de l'ouvrage (panneaux de parement en bois, métal ou autre).

Ne sont visés que les travaux qui affectent la consistance de la façade (pose et dépose de façades), à l'exclusion des travaux de nettoyage ou de ravalement de la façade quel que soit le procédé, des travaux d'étanchéité ou d'imperméabilisation (pose d'enduit/crépi ou peinture).

IV. Eléments de second œuvre

11. Les éléments de second œuvre énumérés à l'article 245 A de l'annexe II au CGI à prendre en compte sont :

12. les planchers non porteurs : éléments ne déterminant pas la résistance ou la rigidité de l'ouvrage (plate-forme horizontale entre deux niveaux non constitutive de la structure porteuse du bâtiment).

Ne sont pas à prendre en compte les travaux de revêtement de ces planchers (pose de moquettes, carrelages, parquets, linoléum, mosaïques, marbrerie, etc.).

Lorsque l'immeuble avant et après réalisation des travaux ne comprend pas de planchers non porteurs (c'est-à-dire que tous les planchers contribuent à la résistance ou à la solidité de l'ouvrage), il convient de prendre en compte seulement les cinq autres lots techniques pour déterminer si les travaux du second œuvre conduisent à la production d'un immeuble neuf.

13. les huisseries extérieures : éléments (dormants et ouvrants) assurant la mise hors d'air du bâtiment tels que portes, fenêtres, fenêtres de toit, portes-fenêtres, vitrages, baies vitrées et verrières, et le cas échéant les systèmes de fermetures équipant ces éléments. Ne sont pas à prendre à compte au titre des huisseries extérieures les portes de garage.

14. les cloisons intérieures : cloisons distributives, fixes ou amovibles, sous forme d'éléments à maçonner ou de plaques à monter quelle qu'en soit la nature (briques, parpaings, plaques sur ossature, carreaux, panneaux, etc.) et la composition (béton, plâtre, bois, tôle, PVC, aggloméré, etc.) ;

15. les installations sanitaires et de plomberie : équipements sanitaires (baignoires, bacs à douche, cabines de douche, lavabos, éviers, bidets, WC, etc.), robinetterie, canalisations d'eau et/ou de gaz intérieures, équipements de production d'eau chaude ;

Ne sont pas pris en considération les éléments de raccordement aux réseaux public ou d'assainissement non collectifs, les installations de captage d'eau et systèmes de récupération et de traitement des eaux pluviales lorsqu'ils sont raccordés à l'habitation.

¹ Le plancher s'entend de l'ouvrage qui constitue une plate-forme horizontale entre deux niveaux.

16. les installations électriques : toutes les composantes du circuit électrique ainsi que les équipements de production d'énergie électrique dont les installations photovoltaïques;

Ne sont pas pris en compte les éléments de raccordement au réseau électrique.

17. le système de chauffage : Il s'agit notamment des éléments intégrés à l'immeuble permettant de produire (chaudières, convecteurs électriques, inserts, foyers fermés, poêles, capteurs solaires, etc.), transporter, diffuser, ou réguler la chaleur (tuyaux, gaines, radiateurs, etc.).

Ne sont pas considérés comme tels les éléments de raccordement aux réseaux de chaleur et les matériels de chauffage mobile.

NB : Lorsqu'un équipement a cumulativement les fonctions de production de chaleur et d'eau chaude, l'équipement est à prendre en compte au titre du lot système de chauffage.

Ce lot est pris en compte pour les seules opérations réalisées en métropole.

B. APPRECIATION DE L'AMPLEUR DES TRAVAUX REALISES

I. Appréciation globale

18. Pour l'appréciation de l'ampleur des travaux, un immeuble s'entend d'un bâtiment considéré isolément² à défaut de circonstances particulières tenant à la configuration des lieux impliquant une appréciation globale de plusieurs bâtiments³. Il convient de considérer les travaux au regard de l'immeuble pris dans son ensemble, y compris les parties ayant donné lieu à de simples travaux d'entretien et d'amélioration. Sont sans incidence à cet égard, les circonstances suivantes:

- les locaux nouvellement aménagés sont affectés à plusieurs occupants ;
- l'affectation de certaines parties de l'immeuble est modifiée ;
- l'immeuble est affecté à plusieurs usages ;
- l'opération immobilière a pour effet de diviser physiquement ou juridiquement un immeuble constituant jusqu'alors une entité unique.

19. Dans la situation où, concomitamment à une addition de construction, qui constitue toujours une construction neuve, sont réalisés des travaux portant sur l'existant, il convient de considérer ces travaux isolément afin de déterminer s'ils concourent à eux seuls à la production d'un immeuble neuf.

II. Quotité de travaux qui rendent un immeuble à l'état neuf

1. Seuil

20. Chacune des quatre composantes mentionnées au n° 6 est considérée comme rendue à l'état neuf par remplacement, reprise en sous-œuvre ou construction nouvelle lorsque le rapport entre les éléments neufs et le total des éléments du lot à l'issue des travaux (y compris les éléments qui ont été conservés) égale au moins le seuil déterminé pour chacun d'entre eux.

21. Ce seuil est fixé à la majorité s'agissant des éléments de l'immeuble décrits au I, II et III du A, et aux deux tiers s'agissant de chacun des éléments de second œuvre décrits au IV du A.

22. L'immeuble est rendu à l'état neuf dès lors qu'une seule des quatre composantes est rendue à l'état neuf. S'agissant du second œuvre (cf. n° 11 et suivants), ce sont chacun des six lots qui doivent être rendus à l'état neuf pour que cette composante soit considérée comme rendue à l'état neuf dans son ensemble.

² Y compris lorsque différents bâtiments rénovés sont situés sur une même parcelle.

³ Bien que des bâtiments soient immatriculés au cadastre sous des numéros différents, la nature des travaux s'apprécie au regard de l'ensemble de ces bâtiments réputés former un seul immeuble dès lors qu'ils communiquent entre eux horizontalement et verticalement et disposent des mêmes issues sur la voie publique (Cass.com.10 janvier 1995, SCI Diffamode).

Exemple: l'immeuble est considéré comme rendu à l'état neuf si les éléments hors fondations déterminant la résistance ou la rigidité de l'ouvrage sont rendus à l'état neuf à plus de 50% ou si chacun des éléments de second œuvre est rendu à l'état neuf pour au moins les deux tiers.

2. Détermination du seuil

23. De manière générale, ce rapport est apprécié selon un critère physique objectif approprié tel que la surface, le linéaire, le volume, ou en valeur si ce critère paraît plus approprié au lot affecté par les travaux.

24. Le maître d'ouvrage a la faculté de retenir toute méthode dont il peut justifier la pertinence au regard de son opération et lui permettant de comparer les éléments neufs au total formé par ceux-ci avec la partie conservée.

Précision :

25. Lorsqu'une entreprise générale du bâtiment réalise des travaux concernant plusieurs lots techniques dans un même immeuble, elle doit les individualiser par lot.

SECTION II. ENTREE EN VIGUEUR

26. Ces nouvelles règles sont applicables aux immeubles achevés à compter de la date de publication de la présente instruction. Elles n'entraînent ni rappels, ni restitutions.

La Directrice de la législation fiscale

Marie- Christine LEPETIT

DB supprimée : 8 A 1131 n° 49 à 51

DB liée: 8 A 1132