

LES CAHIERS

→ Droit et fiscalité

TVA - DROITS D'ENREGISTREMENT

**Acquisition foncière, acquisition
et construction de logements locatifs**

Document publié par l'Union sociale pour l'habitat

Réalisation : Direction des études juridiques et fiscales (DJEF)

Coordination : Florence Slove

Rédaction : Pascale Loiseaux, Emmanuelle Perceval

AVANT PROPOS

Dans le contexte d'harmonisation des règles fiscales européennes, les règles de la TVA applicables aux opérations immobilières ont été profondément modifiées par la loi de finances rectificatives pour 2010, n°2010-237 du 9 mars 2010.

Ce guide présente les règles issues de cette réforme, tant au regard de la TVA que des droits d'enregistrement applicables aux organismes Hlm, en y intégrant les commentaires de l'administration publiés en 2010 et 2011 ainsi que les quelques changements législatifs intervenus jusqu'au 31/12/2012.

Il vise plus particulièrement à donner les clés nécessaires à la réalisation d'opérations locatives sociales, en traitant de l'acquisition foncière et de l'acquisition ou la construction de logements locatifs sociaux ainsi que de locaux commerciaux annexes. En revanche, les autres opérations réalisées par les organismes Hlm, notamment l'accession sociale et la réhabilitation de logements ne seront pas envisagées ici.

A la suite de la réforme de 2010, l'administration fiscale a publié plusieurs instructions fiscales (BOI 3A-5-10 du 22 septembre 2010, BOI 3A-9-10 du 29 décembre 2010, BOI 7C-2-11 du 18 avril 2011). Depuis lors, ces instructions ont été abrogées et leur contenu a été intégré dans le Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts (BOFiP-Impôts) qui regroupe, depuis septembre 2012, l'ensemble de la doctrine fiscale de la Direction générale des finances publiques (DGFiP) dans une base unique et consolidée.

Le guide cite à de nombreuses reprises cette documentation administrative, qui peut être consultée sur <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1-PGP.html>, au moyen des références officielles qui sont précisées dans le texte (exemple de référence : BOI-TVA-IMM-10-10-10-20 du 12 septembre 2012).

Compte tenu des évolutions successives des taux de TVA depuis 2010 (création d'un nouveau taux de 7% en 2012 et projet de modification des taux en 2014), il ne sera pas fait référence à des taux précis mais à des taux génériques : « taux normal » ou « taux réduit »*, sachant que les lois intervenues entre 2011 et fin 2012 n'ont modifié que le niveau des taux et non les autres règles applicables. Cela étant, ces règles seront également amenées à évoluer au cours des années à venir et les lecteurs sont appelés à vérifier avec attention les changements intervenus depuis la date de publication de ce guide.

**Au moment de la publication de ce guide, le taux normal est de 19,6% et le taux réduit applicable au secteur du logement social est de 7%.*

Sommaire

PREMIÈRE PARTIE : L'ACQUISITION FONCIÈRE. 5

1. L'acquisition de terrains à bâtir 7

1.1 Le régime de la TVA 8

- ❑ Champ d'application : la qualité d'assujetti du cédant 8
- ❑ L'assiette imposable 10
- ❑ L'application du taux réduit : la cession au profit des organismes Hlm 12
- ❑ Les droits à déduction : la déductibilité immédiate de la taxe supportée sur l'acquisition 13

1.2 Les droits d'enregistrement et les engagements pris lors de l'acquisition 14

- ❑ Le régime de droit commun 14
- ❑ L'engagement de construire dans le délai de 4 ans 16
- ❑ L'engagement de revendre dans le délai de 5 ans 18

2. « L'appropriation » d'un terrain par bail de longue durée : les baux concourant à la production d'immeubles neufs 20

2.1 Le régime de la TVA 21

2.2 Les droits d'enregistrement 21

SECONDE PARTIE : LA CONSTRUCTION OU L'ACQUISITION D'IMMEUBLES NEUFS 25

1. La construction d'immeuble et la livraison à soi-même 27

1.1 De la conception du projet à l'achèvement de la construction 28

- ❑ Les règles de principes s'agissant de la TVA déductible 28
- ❑ L'ouverture d'un secteur distinct 29
- ❑ Les dépenses ouvrant droit à déduction de la TVA 29
- ❑ L'achèvement des travaux et la déclaration spéciale n°940 30

1.2 La liquidation de la taxe au titre de la LASM 31

- ❑ Les modalités de déclaration et de paiement 31
- ❑ L'assiette de la LASM 31
- ❑ Les règles de taux 32
- ❑ La déductibilité de la TVA payée au titre de la livraison à soi-même 37

2. L'acquisition d'immeubles neufs 39

2.1 Le régime de la TVA 39

- ❑ Le champ d'application de la TVA 39
- ❑ L'assiette imposable 40
- ❑ Le taux applicable 42
- ❑ Récupération de la TVA supportée sur l'acquisition 42

2.2 Le régime des droits d'enregistrement 43

INDEX 44

Liste des parutions 45