

## Mécanisme d'autoliquidation de la TVA dans le secteur du bâtiment

En raison du principe général issu de l'article 283,1 du Code général des impôts - CGI, la TVA exigible au titre d'une livraison de biens ou d'une prestation de services est normalement acquittée par la personne qui réalise l'opération. Toutefois, la loi de finance pour 2014 a instauré un **mécanisme d'autoliquidation** de la TVA par le client *dans le secteur du bâtiment* en cas de *recours à un sous-traitant*.

**Article 283, 2 nonies** : « Pour les travaux de construction, y compris ceux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition effectués en relation avec un bien immobilier par une entreprise sous-traitante, au sens de l'article 1er de la loi n° 75-1334 du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance, pour le compte d'un preneur assujetti, la taxe est acquittée par le preneur. »

Le but non dissimulé de cette mesure réside dans la lutte contre la fraude dans le secteur du bâtiment. Il en résulte ainsi que l'article 283, 2 nonies du CGI a instauré un nouveau dispositif d'autoliquidation de TVA pour les travaux de construction, y compris ceux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition effectués en relation avec un bien immobilier par une entreprise sous-traitante pour le compte d'un preneur assujetti.

- ⇒ La TVA afférente à ces opérations est ainsi acquittée **par le preneur**.
- ⇒ L'administration fiscale a modifié le BOFIP (base de sa doctrine) en date du 24 janvier 2014 afin de préciser le champ et les modalités d'application de ce nouveau dispositif<sup>1</sup>.

### **1. En ce qui concerne le champ d'application de ce dispositif**

#### **a. La sous-traitance**

L'administration a ainsi défini la notion de sous-traitance par référence au sens de **l'article 1er de la loi 75-1334 du 31 décembre 1975**, comme :

*« l'opération par laquelle un entrepreneur confie par un sous-traité, et sous sa responsabilité, à une autre personne appelée sous-traitant l'exécution de tout ou partie du contrat d'entreprise ou d'une partie du marché public conclu avec le maître de l'ouvrage ».*

<sup>1</sup> BOI-TVA-DECLA-10-10-20 n°531 et suivants

Toutefois, la mesure d'autoliquidation ne vise que les « travaux immobiliers » réalisés par un sous-traitant quel que soit son rang en cas de sous-traitance en chaîne<sup>2</sup> (BOI-TVA-DECLA-10-10-20 n° 533).

## **b. Les travaux**

Les travaux visés s'entendent des « *travaux de construction de bâtiment et autres ouvrages immobiliers, y compris les travaux de réfection, de nettoyage, d'entretien et de réparation des immeubles et installations à caractère immobilier tel que défini au II-A § 20 et suivants du **BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-30*** ». <sup>3</sup>

Ces travaux comprennent **notamment** :

- les travaux de bâtiment exécutés par les différents corps de métiers participant à la construction ou la rénovation des immeubles ;
- les travaux publics et ouvrages de génie civil ;
- les travaux d'équipement des immeubles, c'est-à-dire les travaux d'installation comportant la mise en œuvre d'éléments qui perdent leur caractère mobilier en raison de leur incorporation à un ensemble immobilier, qui sont considérés, pour l'application de la TVA, comme des travaux immobiliers dès lors qu'ils ont pour effet d'incorporer aux constructions immobilières les appareils ou les canalisations faisant l'objet de l'installation ;
- les travaux de réparation ou de réfection ayant pour objet la remise en état d'un immeuble ou d'une installation à caractère immobilier. Il s'agit des opérations comportant la mise en œuvre de matériaux ou d'éléments qui s'intègrent à un ouvrage immobilier ou lorsque ces opérations ont pour objet soit le remplacement d'éléments usagés d'une installation de caractère immobilier, soit l'adjonction d'éléments nouveaux qui s'incorporent à cette installation ou à l'immeuble qui l'abrite.

⇒ Pour une définition plus précise du champ d'application des travaux visés, il convient de se reporter à la lecture exhaustive du BOFIP BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-30 n° 20 et suivants.

### Observations complémentaires issues du BOFIP :

En ce qui concerne les **opérations de nettoyage** qui sont le prolongement ou l'accessoire des travaux entrant dans le champ d'application du régime d'autoliquidation, celles-ci suivent le régime de ces travaux (*hors opérations de nettoyage faisant l'objet d'un contrat de sous-traitance séparé*).

Dans l'hypothèse où l'entreprise titulaire du marché ou sous-traitante fait appel à une autre entreprise pour la **fabrication de matériaux ou d'ouvrages spécifiques destinés à l'équipement de l'immeuble** faisant l'objet des travaux, cette opération ne s'analyse pas comme de la sous-traitance mais comme une opération consistant en la livraison d'un bien meuble corporel et est donc exclue du dispositif.

<sup>2</sup> BOI-TVA-DECLA-10-10-20 n°533

<sup>3</sup> BOI-TVA-DECLA-10-10-20 n°534

Les **prestations intellectuelles** confiées par les entreprises de construction à des bureaux d'études, économistes de la construction ou sociétés d'ingénierie ainsi **que les contrats de location d'engins et de matériels de chantier**, y compris lorsque cette location s'accompagne du montage et du démontage sur le site, sont également exclues du dispositif.

## **2. En ce qui concerne les modalités d'application du dispositif**

### **a. Application du dispositif dans le temps**

La conclusion d'un contrat de sous-traitance n'est pas nécessaire à l'application du dispositif. En effet, « *en tient lieu tout devis, bon de commande signé ou autre document permettant d'établir l'accord de volonté entre l'entreprise principale et son sous-traitant pour la réalisation des travaux sous-traités et leur prix* »<sup>4</sup>.

Toutefois, il est à noter que ne sont pas concernées par le dispositif les prestations fournies en exécution de bons de commande, d'avenants ou de levée d'option de tranches conditionnelles **postérieurs au 1er janvier 2014 relatifs à des contrats-cadres ou à des contrats de sous-traitance signés avant cette date**.

En revanche, les prestations fournies en exécution d'un contrat de sous-traitance antérieur à cette date sont dans le champ du dispositif, lorsque ce contrat a fait l'objet d'une tacite reconduction postérieure à cette date et que ces prestations sont elles-mêmes réalisées après la date de la tacite reconduction.

### **b. Présentation de la facture**

En ce qui concerne la facture relative aux opérations concernées par l'autoliquidation<sup>5</sup> :

- Elle ne mentionne pas la TVA exigible ;
- Fait apparaître distinctement que la TVA est due par le preneur (le donneur d'ordre) assujetti et porte la mention « **autoliquidation** », **en application de l'article 242 nonies A, I-13° de l'annexe II au CGI, justifiant l'absence de collecte de la taxe par le sous-traitant**.

### **c. Obligations déclaratives**

#### **(i) Le preneur**

Le preneur assujetti à la TVA en France mentionne le montant hors taxe des prestations qui lui sont fournies et qui sont soumises à l'autoliquidation sur la ligne « **Autres opérations imposables** » de sa déclaration de chiffre d'affaires.<sup>6</sup>

<sup>4</sup> BOI-TVA-DECLA-10-10-20 n°535

<sup>5</sup> BOI-TVA-DECLA-10-10-20 n°536

<sup>6</sup> BOI-TVA-DECLA-10-10-20 n°537

Par ailleurs, la taxe ainsi acquittée est déductible dans les conditions de droit commun.

Le défaut de déclaration par le donneur d'ordre est sanctionné par une amende de 5 %<sup>7</sup>.

A titre de règle pratique, il doit être souligné que dans l'hypothèse où le sous-traitant est établi à l'étranger, le preneur assujetti français doit appliquer le dispositif général d'autoliquidation (article 283,1) et non le nouveau dispositif de l'article 283, 2 nonies.

Il en résulte que ledit preneur doit renseigner la ligne « Achats de biens ou de prestations de services réalisés auprès d'un assujetti non établi en France (article 283-1 du CGI) » de sa déclaration (et non la ligne « Autres opérations imposables »).<sup>8</sup>

Toutefois, il est à noter que le n° 180 n'est pas cohérent au regard des n° 20 et 30 du même BOI qui définissent le champ d'application du dispositif général d'autoliquidation et selon lesquels les opérations soumises à autoliquidation en application du nouveau dispositif dans le bâtiment restent soumises aux règles qui leur sont propres.

Cette ambiguïté devrait être rapidement levée par les services de l'Administration fiscale.

## (ii) Le sous-traitant

En ce qui concerne le sous-traitant, celui doit mentionner symétriquement sur la ligne « **Autres opérations non imposables** » de sa déclaration de chiffre d'affaires le montant total, hors taxe, de l'opération.

Même s'il ne collecte pas lui-même la taxe, le sous-traitant peut déduire la TVA qu'il supporte sur ses propres dépenses dans les conditions de droit commun. Cette déduction peut, selon le cas, prendre la forme d'une imputation de taxe ou d'un remboursement de crédit de taxe<sup>9</sup>.

Dans l'hypothèse de paiements directs des sous-traitants par le maître de l'ouvrage<sup>10</sup>, délégation de paiement ou action directe<sup>11</sup>, ce dernier paye, au nom et pour le compte de l'entrepreneur principal (le donneur d'ordre), directement le sous-traitant pour la part du marché dont il assure l'exécution.

⇒ Par conséquent, le maître de l'ouvrage paye le sous-traitant sur une base hors taxe et l'entrepreneur principal autoliquide la TVA

<sup>7</sup> Article 1788 A, 4 du CGI

<sup>8</sup> BOI-TVA-DECLA-10-10-20 n°180

<sup>9</sup> BOI-TVA-DECLA-10-10-20 n°537

<sup>10</sup> Code des marchés publics article 116

<sup>11</sup> Loi 75-1334 du 31 décembre 1975 art. 12 et 14