

**Extrait du  
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-TVA-BASE-10-20-50-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**TVA - Base d'imposition - Règles applicables à des opérations  
déterminées - Livraisons à soi-même et travaux immobiliers**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Base d'imposition

Titre 1 : Règles de détermination de la base d'imposition

Chapitre 2 : Règles applicables à des opérations déterminées

Section 5 : Livraisons à soi-même et travaux immobiliers

**Sommaire :**

I. Livraisons à soi-même

A. Livraisons à soi-même de biens

1. Livraisons à soi-même de biens achetés et utilisés en l'état
2. Livraisons à soi-même de biens extraits, fabriqués ou transformés
3. Livraisons à soi-même de biens mobiliers d'investissement
4. Affectation en France par un assujetti d'un bien de son entreprise en provenance d'un autre État membre

B. Prestations de services à soi-même

II. Travaux immobiliers

A. Travaux « sur dépenses contrôlées »

B. Entrepreneurs de jardins et de reboisement

C. Marchés de travaux à prix global et forfaitaire ; travaux et honoraires prévus au marché mais réglés directement aux bénéficiaires par le maître de l'ouvrage

**1**

Les développements qui suivent, traitent des livraisons à soi-même et des travaux immobiliers.

**I. Livraisons à soi-même**

## **A. Livraisons à soi-même de biens**

---

### **10**

L'[article 266-1-c du code général des impôts \(CGI\)](#) prévoit que la base d'imposition des livraisons à soi-même de biens est constituée selon le cas :

- soit par le prix d'achat de ces biens ou de biens similaires ;
- soit, à défaut de prix d'achat, par le prix de revient.

Ces prix sont déterminés à la date à laquelle la taxe devient exigible.

En pratique, il convient de faire application des règles suivantes

### **1. Livraisons à soi-même de biens achetés et utilisés en l'état**

---

#### **20**

Sont visées les livraisons à soi-même de biens effectués pour les besoins autres que ceux de l'entreprise, lorsque le bien était susceptible d'une déduction totale ou partielle lors de son achat ou de son importation. La base d'imposition est constituée, soit par le prix d'achat hors taxe du bien, soit par la valeur en douane retenue lors de son importation. Le taux applicable est celui en vigueur à la date à laquelle la taxe due sur la livraison à soi-même devient exigible.

### **2. Livraisons à soi-même de biens extraits, fabriqués ou transformés**

---

#### **30**

Il y a lieu, en toute hypothèse, de retenir le prix de revient comme base de la taxation. Il est constitué par la valeur hors taxe des biens et des services utilisés pour la réalisation de la livraison à soi-même, qu'ils aient été ou non grevés de taxe, ainsi que, le cas échéant, des dépenses de personnel qui ont été nécessaires à cette livraison à soi-même. De la sorte, le coût des services que l'entreprise se rend à elle-même à l'aide de ses propres moyens en matériel et en personnel se trouve inclus dans celui du bien obtenu grâce à ces services.

En pratique, il y a lieu de suivre les mêmes règles que celles applicables en matière d'impôts directs, notamment en ce qui concerne les biens ne constituant pas des immobilisations, qui résultent de l'[article 38-3 du CGI](#) pour les produits autres que les produits d'achat.

De même, pour les immobilisations, le prix de revient en cause est déterminé dans les mêmes conditions que la valeur amortissable du bien à inscrire à l'actif du bilan de l'entreprise.

### **3. Livraisons à soi-même de biens mobiliers d'investissement**

---

#### **40**

En application de l'[article 266-1-c du CGI](#), la base d'imposition à la taxe sur la valeur ajoutée des livraisons à soi-même portant sur des biens mobiliers d'investissement est constituée par le prix d'achat de ces biens ou de biens similaires ou à défaut de prix d'achat, par le prix de revient, déterminés dans le lieu et au moment où la taxe devient exigible.

La valeur du bien à soumettre à l'imposition s'apprécie donc le jour de l'événement qui justifie la taxation de cette livraison à soi-même.

Ainsi la base d'imposition de la livraison à soi-même d'un actif retiré de l'entreprise par son dirigeant est constituée normalement par le prix d'achat d'un même bien déterminé à la date du transfert dans son patrimoine privé.

En conséquence, le prix d'achat correspond à la valeur vénale du bien au jour du transfert, mais en aucun cas à la valeur nette comptable.

La référence au prix de revient ne sera retenue qu'en l'absence de prix d'achat, c'est-à-dire pour les biens extraits, fabriqués ou transformés.

Ce prix de revient est également déterminé dans le lieu et au moment où la taxe devient exigible.

#### **4. Affectation en France par un assujetti d'un bien de son entreprise en provenance d'un autre État membre**

##### **50**

Il s'agit de l'affectation par un assujetti pour les besoins de son entreprise en France d'un bien expédié ou transporté, par l'assujetti ou pour son compte, à partir d'un autre État membre de l'Union européenne.

Le bien a été produit, extrait, transformé, acheté, a fait l'objet d'une acquisition intracommunautaire ou a été importé par l'assujetti, dans le cadre de son entreprise, dans cet autre État membre.

Cette opération est assimilée à une acquisition intracommunautaire.

Sa base d'imposition est définie par l'[article 266-1-c du CGI](#). Elle est constituée, comme en matière de livraisons à soi-même, selon le cas :

- soit par le prix d'achat des biens ou de biens similaires ;
- soit à défaut de prix d'achat, par le prix de revient.

Les commentaires relatifs aux livraisons à soi-même s'appliquent donc à cette opération (cf. [I-A-1 à I-A-3](#)).

#### **B. Prestations de services à soi-même**

##### **60**

La base d'imposition des prestations de services à soi-même, fixée par l'[article 266-1-c du CGI](#), est constituée par les dépenses engagées pour leur exécution.

La base d'imposition est ainsi constituée des éléments suivants :

*La base d'imposition de la prestation de service à soi-même au titre de l'utilisation de biens pour des usages étrangers à ceux de l'entreprise, correspond à la valeur hors taxe des biens autres que les immobilisations, et des services, nécessités pour la réalisation de la prestation, et qui ont ouvert droit à déduction totale ou partielle au titre de la taxe acquittée en amont (cf. en ce sens arrêt de la CJCE du 25 mai 1993, aff. Mohsche, C 193/91).*

Lorsque le bien utilisé est une immobilisation, la base d'imposition de la prestation à soi-même comprend l'amortissement linéaire du bien correspondant à la durée d'utilisation du bien.

Lorsqu'un bien affecté à la location est également utilisé à des fins privées, la base d'imposition de la prestation de services à soi-même est calculée en fonction de la durée effective d'utilisation privative des biens .

La taxe due au titre de l'imposition de la prestation de services à soi-même n'est jamais déductible. La date d'exigibilité de la taxe due au titre de cette opération est fixée par les dispositions de l'[article 175 de l'annexe II au CGI](#).

Les prestations de services rendues à titre gratuit pour des fins privées ou plus généralement pour des fins étrangères à l'entreprise sont expressément imposables à la TVA selon les modalités prévues dans ce paragraphe.

## II. Travaux immobiliers

### 70

Aux termes de l'[article 266-1-f du CGI](#), la base d'imposition pour les travaux immobiliers est constituée par le montant des marchés, mémoires ou factures.

Pour la définition des travaux immobiliers, il convient de se reporter au [BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-30](#) .

Les cas d'application ou non de l'option pour le paiement de la TVA relative à ces travaux sur les livraisons sont précisés aux [BOI-TVA-BASE-20-50-20-10](#), [BOI-TVA-BASE-20-50-20-20](#) et [BOI-TVA-BASE-20-50-20-30](#).

Selon la règle générale, ce montant est déterminé tous frais, taxes et prélèvements compris, à l'exception de la TVA elle-même. Il comprend notamment :

- les primes et bonifications pour avance dans la livraison des ouvrages ;
- les indemnités de résiliation correspondant au prix des travaux déjà exécutés ;
- les indemnités d'imprévision ;

- la retenue de garantie ;
- les frais de transport des matériaux utilisés pour l'exécution des travaux ;
- les indemnités pour ajournement des travaux ;
- d'une manière générale, toute somme versée pour un motif quelconque en sus du prix fixé au marché de travaux.

## **A. Travaux « sur dépenses contrôlées »**

---

### **80**

Les travaux « sur dépenses contrôlées » ne doivent pas être confondus avec les travaux « en régie » (cf. [BOI-TVA-BASE-10-20-40-10-IV](#)).

Dans les marchés de travaux rémunérés sur la base de « dépenses contrôlées », l'entrepreneur est remboursé des dépenses exactement contrôlées, et correspondant aux salaires, à l'outillage, aux matériaux utilisés, ces dépenses étant majorées pour tenir compte des frais généraux et des bénéfiques.

Dans ces marchés, l'entrepreneur s'engage à exécuter l'ouvrage sous son entière responsabilité. Seules les modalités particulières de fixation du prix de l'ouvrage permettent de les différencier des marchés ordinaires.

Ces travaux sont imposables dans les conditions de droit commun sur leur montant total.

## **B. Entrepreneurs de jardins et de reboisement**

---

### **90**

Les opérations de plantation, reboisement, organisation de jardins, préparation de massifs, ensemencement des pelouses et celles qui consistent en travaux de pur jardinage, effectuées en vue de la réalisation de terrains de jeux, piscines, parcs, jardins et espaces verts relèvent soit du régime d'imposition des travaux immobiliers, soit de celui des prestations de services (cf. [BOI-TVA-LIQ-30-20-90-30-I-B-2](#)).

Lorsqu'il s'agit de travaux immobiliers, la valeur des végétaux utilisés constitue un élément du prix de revient de ces travaux et ne peut être dissocié du montant global du marché.

En revanche, lorsqu'il s'agit de prestations de services, la fourniture des végétaux peut constituer une opération distincte qui s'analyse en une vente de produits agricoles.

Dans l'hypothèse où l'entreprise qui effectue ces prestations de services traite moyennant un prix forfaitaire comprenant le coût des travaux et le prix des végétaux sans aucune discrimination, l'administration a admis, en accord avec les représentants de la profession intéressée, que la valeur des produits soit déterminée de la manière suivante :

- par le prix d'achat majoré de 30 % pour les produits provenant d'achats ;

- par le prix de détail «clients» indiqué au tarif syndical, pour les produits provenant de la culture des intéressés.

Afin d'éviter les contestations, une liste des produits ouvrant droit au bénéfice de ces dispositions a été établie. Cette liste comprend les produits ci-après :

- plantes vivantes, arbres et arbustes de rapport ou d'ornement, plantes à fleurs ou à feuillage, vivaces ou annuelles ;

- oignons et bulbes à fleurs, graines potagères à fleurs ou de gazon ;

- matériaux de sol de culture ou d'amendement : terre végétale, terreau, terre de bruyère, compost, paillis, fumier, sable pour allègement des sols, produits de préservation des végétaux et semences contre les insectes et les maladies, engrais divers.

Par ailleurs, lorsque le service est exécuté par un exploitant agricole non redevable de la TVA, la fourniture des végétaux provenant de son fonds demeure en dehors du champ d'application de cette taxe, mais la prestation de services rendue en sus de cette fourniture est imposable dans les conditions de droit commun.

Enfin, dans le cas d'un marché global comportant à la fois des travaux immobiliers, des prestations de services et de simples ventes de végétaux, il convient d'appliquer à chacune de ces catégories d'opérations le régime qui lui est propre.

## **C. Marchés de travaux à prix global et forfaitaire ; travaux et honoraires prévus au marché mais réglés directement aux bénéficiaires par le maître de l'ouvrage**

---

100

*Une entreprise avait été chargée de la construction de parcs de stationnement suivant des marchés établis pour un prix global et forfaitaire toutes taxes comprises.*

*Conformément aux stipulations de ces marchés, les deux sociétés concessionnaires de l'exploitation des parcs, maîtres des ouvrages, avaient :*

*- d'une part, confié l'exécution d'un lot de gros œuvre à une tierce entreprise, qui n'était pas sous-traitante de l'entreprise titulaire des marchés et qui a été rémunérée directement par elles ;*

*- d'autre part, réglé directement des honoraires à des personnes physiques ou morales qu'aucun contrat ne liait à l'entreprise titulaire des marchés.*

*Le prix de ces travaux et honoraires figurait aux marchés et s'imputait sur le prix global et forfaitaire.*

*Jugé, dans ces conditions, que l'entreprise titulaire des marchés était redevable de la taxe sur la valeur ajoutée, non sur le montant global desdits marchés, mais*

*sur ce montant diminué du prix des travaux et honoraires qui n'avaient pas constitué des affaires réalisées par elle (CE, arrêt du 8 février 1978, reg. n° 03469).*

En définitive, en matière de travaux immobiliers, la base d'imposition à la TVA est constituée par le montant des marchés dans la mesure toutefois où ce montant correspond à des travaux ou prestations effectués par le titulaire des marchés, directement ou par voie de sous-traitance.