

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RES-TVA-000077-03/03/2021

Date de publication : 03/03/2021

Date de fin de publication : 21/04/2021

RES - Taxe sur la valeur ajoutée - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables - Qualification au regard du dispositif de l'auto-liquidation des travaux relatifs à un parc photovoltaïque

Positionnement du document dans le plan :

[RES - Rescrits](#)

[Taxe sur la valeur ajoutée](#)

[Liquidation des travaux relatifs à un parc photovoltaïque](#)

Question :

Un parc photovoltaïque est-il un bien immobilier au regard du dispositif d'auto-liquidation de la TVA prévu au 2^{onies} de l'article 283 du code général des impôts (CGI) ?

Réponse :

Aux termes du 2^{onies} de l'[article 283 du CGI](#), « 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 1^{er} de la loi n° 75-1334 du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance](#), pour le compte d'un preneur assujetti, la taxe [TVA] est acquittée par le preneur. »

La qualification d'un bien immobilier aux fins de l'application des règles de la TVA repose sur des éléments factuels qui doivent être appréciés au cas par cas, en fonction des circonstances de l'espèce.

Le [règlement d'exécution \(UE\) n° 1042/2013 du Conseil du 7 octobre 2013 modifiant le règlement d'exécution \(UE\) no 282/2011 en ce qui concerne le lieu de prestation des services](#) applicable depuis le 1^{er} janvier 2017, détermine en son article 13 ter, les critères permettant d'identifier si une construction relève de la catégorie des immeubles. Ces critères ne sont pas cumulatifs, il n'est donc pas nécessaire de les vérifier tous.

Il ressort du point b) de l'article 13 ter du règlement d'exécution (UE) n°1042/2013 du Conseil que sont considérés comme des biens immeubles « tout immeuble ou toute construction fixé(e) au sol ou dans le sol au-dessus ou au-dessous du niveau de la mer, qui ne peut être aisément démonté(e) ou déplacé(e) ».

Pour l'application de cette disposition, deux éléments doivent donc être réunis : d'une part, l'installation en cause doit constituer un immeuble ou une construction et, d'autre part, cette édification ne peut être aisément démontée ou déplacée.

La notion « d'aisément démontée ou déplacée » a été commentée par la Commission européenne dans ses notes explicatives et reprise par la doctrine administrative.

Ainsi, cette caractéristique doit être appréciée en tenant compte de critères tant physiques (« sans fournir d'effort ») qu'économique (« sans supporter des coûts non négligeables ») énoncés par la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE). A cet égard, la Cour ([CJUE, 16 janvier 2003, aff. C-315/00, Rudolph Maierhofer, ECLI:EU:C:2003:23](#)) a estimé que les bâtiments préfabriqués pouvant être démontés pour être réutilisés constituaient des biens immeubles car, ils n'étaient pas aisément démontables et déplaçables, leur démontage ayant nécessité huit personnes pendant dix jours.

Ainsi, s'agissant de la première condition à satisfaire, la construction d'une centrale photovoltaïque au sol nécessite généralement un aménagement éventuel des accès au site, une préparation du terrain sur lequel sera implantée l'installation, la réalisation de tranchées pour l'enfouissement des câbles d'alimentation, la pose des fondations des modules. L'installation photovoltaïque au sol est constituée de plusieurs éléments : le système photovoltaïque (panneaux avec système de fixation au sol), des câbles de raccordement et des locaux techniques abritant des onduleurs, des transformateurs, des compteurs et/ou le poste de livraison.

En outre, selon la qualité géotechnique des terrains, des structures légères ou des fondations plus lourdes sont mises en place. La construction d'une centrale nécessite également le montage des supports des modules, la pose des modules photovoltaïques sur les supports, l'installation des équipements électriques (onduleurs et transformateurs, poste de livraison), la construction ou l'installation d'un local technique et des travaux de sécurisation du site. Enfin, la construction d'installations photovoltaïques de puissance supérieure à 250 Kwc est soumise à la délivrance d'un permis de construire.

Compte tenu de ces constats, il y a lieu de considérer qu'un tel parc photovoltaïque au sol constitue une installation industrielle qui doit être qualifiée de construction au regard du b) de l'article 13 ter du règlement d'exécution TVA.

Par ailleurs, s'agissant de l'exploitation de l'installation photovoltaïque, les constructeurs proposent des garanties de production sur 25 ans. En fin de vie de l'installation, lorsque l'exploitant opte pour le démantèlement des installations, il convient d'apprécier la condition tenant au caractère aisément démontable au regard du faisceau d'indices élaboré par la CJUE et repris dans les notes explicatives de la Commission européenne.

Ainsi, un parc de grande superficie, dont les modules photovoltaïques seraient fixés au moyen de pieux profondément enfoncés dans le sol et dont l'installation et le démontage nécessiteraient le recours à de nombreuses personnes ainsi qu'à d'importants moyens logistiques serait considéré comme non aisément démontable.

Le parc photovoltaïque constitue donc un bien immeuble au sens du b) de l'article 13 ter du règlement d'exécution TVA. Pour les travaux en relation avec ce bien immobilier, le dispositif d'auto-liquidation de la TVA prévu au 2 nonies de l'article 283 du CGI s'applique.

Document lié :

BOI-TVA-DECLA-10-10-20 : TVA - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables - Redevables de la taxe - Livraisons de biens et prestations de services - Détermination du redevable (mise à jour en cours de rédaction)