

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-IMM-20-10-30-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 13/05/2013

TVA - Opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles - Opérations immobilières réalisées dans le secteur du logement social - Opérations locatives sociales - Livraisons et livraisons à soi-même de locaux d'établissements accueillant des personnes handicapées ou des personnes âgées

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles

Titre 2 : Opérations immobilières réalisées dans le secteur du logement social

Chapitre 1 : Opérations locatives sociales

Section 3 : Livraisons et livraisons à soi-même de locaux d'établissements accueillant des personnes handicapées ou des personnes âgées

Sommaire :

I. Champ d'application de la mesure

A. Établissements concernés

1. Établissements accueillant des personnes handicapées
2. Établissements accueillant des mineurs ou jeunes adultes handicapés
3. Établissements accueillant des personnes âgées
 - a. Nature des établissements
 - b. Éligibilité au prêt locatif social
4. Conditions communes à l'ensemble des catégories d'établissements concernées
 - a. Absence de lucrativité et gestion désintéressée
 - b. Convention entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et le représentant de l'État dans le département

B. Opérations concernées

1. Livraisons de locaux
 - a. Base d'imposition
 - b. Fait générateur et exigibilité
 - c. Preuve de l'affectation des locaux
2. Livraisons à soi-même de locaux
 - a. Base d'imposition
 - b. Fait générateur et exigibilité
 - c. Modalités de taxation
 - 1° Déclaration et lieu d'imposition
 - 2° Paiement de la taxe

d. Droit a déduction

1° Conditions de fond du droit à déduction

2° Date de la déduction

3° Conditions formelles d'exercice du droit à déduction

3. Livraisons à soi-même de travaux

a. Travaux concernés

b. Modalités d'imposition de la livraison à soi-même

c. Droit a déduction

II. Taux applicable

III. Changement d'affectation des locaux

A. Changement d'affectation antérieur à la taxation des opérations au taux réduit

B. Changement d'affectation postérieur à la taxation des opérations au taux réduit

1

Le 8 du I et le II de l'article 278 sexies du CGI prévoient l'application du taux réduit aux livraisons et livraisons à soi-même de locaux d'établissements mentionnés aux 6° et 7° du I de l'article L312-1 du code de l'action sociale et des familles (CASF) et, pour la seule partie des locaux dédiée à l'hébergement, d'établissements mentionnés au 2° du I de l'article L312-1 accueillant des personnes âgées s'ils remplissent les critères d'éligibilité au prêt prévu à l'article R331-1 du code de la construction et de l'habitation ou accueillant des personnes adultes handicapées.

10

L'application du taux réduit est réservée aux seuls établissements agissant à but non lucratif, dont la gestion est désintéressée et qui font l'objet d'une convention à cette fin entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et le représentant de l'État dans le département.

20

Le III de l'article 278 sexies du CGI soumet également à la TVA au taux réduit les livraisons à soi-même de travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien, autres que l'entretien des espaces verts et les travaux de nettoyage, portant sur ces mêmes locaux.

30

Cette mesure permet de laisser à la charge des établissements d'accueil concernés une charge définitive de TVA au taux réduit au titre des différentes opérations d'acquisition, de construction ou de rénovation portant sur leurs locaux.

I. Champ d'application de la mesure

A. Établissements concernés

40

La mesure concerne les établissements accueillant des personnes adultes handicapées mentionnés au 7° du I de l'article L312-1 du code de l'action sociale et des familles (CASF) (cf. I-A-1 § 60), les établissements mentionnés au 2° du I de l'article L312-1 du CASF (cf. I-A-1 § 70) et les établissements accueillant des personnes âgées mentionnés au 6° du I de cet article L312-1 du CASF (cf. I-A-3-a) quel que soit le statut juridique de ces établissements. Entrent dans le champ d'application de la mesure, outre les locaux d'hébergement proprement dits, les locaux annexes tels que les parties communes et les autres locaux des établissements.

50

L'application du taux réduit est subordonnée, quelles que soient les opérations en cause au respect des conditions fixées par la loi. Ces conditions sont soit spécifiques à certaines catégories d'établissements concernés (cf. **I-A § 60 à 190**), soit communes à l'ensemble des établissements (cf. [I-A-4](#)).

1. Établissements accueillant des personnes handicapées

60

Sont concernés les établissements visés au [7° du I de l'article L312-1 du CASF](#), c'est-à-dire les établissements accueillant des personnes adultes handicapées, quel que soit leur âge ou leur degré de handicap. Relèvent de cette catégorie les maisons d'accueil spécialisées (MAS), les foyers d'accueil médicalisés (FAM), les foyers d'hébergement ainsi que les foyers de vie ou les foyers occupationnels.

2. Établissements accueillant des mineurs ou jeunes adultes handicapés

70

Sont concernés les établissements mentionnés au [2° du I de l'article L312-1 du CASF](#), c'est-à-dire les établissements qui assurent, à titre principal, une éducation adaptée et un accompagnement social ou médico-social aux mineurs ou jeunes adultes handicapés.

80

Relèvent de cette catégorie :

- les établissements d'éducation spécialisée pour enfants déficients intellectuels et les instituts médico-éducatifs (IME) ;
- les instituts thérapeutiques, éducatifs et pédagogiques (ITEP) ;
- les établissements d'éducation spéciale pour enfants déficients moteurs et les instituts d'éducation motrice (IEM) ;
- les établissements pour enfants ou adolescents polyhandicapés ;
- les instituts d'éducation sensorielle pour enfants atteints de déficiences visuelles ou auditives.

90

Compte tenu de la nature particulière des missions assurées par ces établissements, l'application du taux réduit est réservée à la seule partie des locaux destinée à l'hébergement de jour et de nuit, temporaire ou permanent, des mineurs ou des jeunes adultes handicapés.

100

Sont ainsi éligibles les parties des locaux constituées des chambres, dortoirs, sanitaires ainsi que les pièces affectées à titre principal à l'usage des personnes hébergées telles que les cuisines, cantines, réfectoires et salles de repos dès lors que les repas seront servis à plus de 50 % aux personnes hébergées.

110

Les mêmes locaux non affectés à titre principal à l'usage des personnes hébergées ainsi que les locaux techniques nécessaires à l'hébergement (tels que buanderie, entretien) sont également éligibles à proportion du rapport entre la surface des locaux affectés à l'hébergement mentionnés au **I-A-2 § 100** et le total de cette surface et celle des locaux non affectés à l'hébergement mentionnés au **I-A-2 § 120**.

120

Ne sont donc pas concernés par le taux réduit les locaux non affectés à l'hébergement tels que les parties communes, les locaux administratifs, les locaux à usage thérapeutique, les salles d'activité, les locaux à vocation pédagogique ou d'enseignement, les salles d'initiation et de formation professionnelle, les locaux affectés aux services d'éducation spéciale et soins à domicile (SESSAD), ou les locaux affectés à l'accueil de jour.

130

Exemple :

Construction d'un institut médico-éducatif devant accueillir 25 enfants (15 enfants en internat, 10 enfants en accueil de jour), comprenant un pôle de service d'éducation spécialisée et de soins à domicile (SESSAD), un pôle soins, un pôle administratif et un pôle logistique :

Construction d'un institut médico-éducatif devant accueillir 25 enfants (15 enfants en internat, 10 enfants en accueil de jour), comprenant un pôle de service d'éducation spécialisée et de soins à domicile (SESSAD), un pôle soins, un pôle administratif et un pôle logistique

Nature des locaux	Surface (en mètres carrés)	Coefficient d'éligibilité au taux réduit
A- Pièces affectées à l'hébergement		
Chambres de l'internat	120	100%
Sanitaires de l'internat	15	100%
Salles à manger de l'internat	25	100%
Pièces de vie et salles de repos de l'internat	30	100%
Cuisine commune	15	100% ¹
Réfectoire commun	30	100% ¹
Sous-total A	235	100%
B- Pièces non affectées à titre principal à l'hébergement et locaux techniques		
Local d'entretien	25	44% ²
Chaufferie	15	44% ²
Buanderie	15	44% ²
Sous-total B	55	44% ²
C- Pièces non affectées à l'hébergement		
Locaux administratifs	45	0%
Parties communes	85	0%
Salles d'activité	55	0%
Salles de thérapie	30	0%
Pôle du SESSAD	25	0%
Salles d'enseignement	60	0%

Sous-total C	300	0%
Total A+B+C	590	0%

¹ dès lors que les repas seront servis à plus de 50 % aux enfants accueillis (15/25).

² à proportion du rapport entre la surface des pièces affectées à l'hébergement et la somme de cette surface et de celle des pièces non affectées à l'hébergement (soit A/A + C soit dans l'exemple $235/(235 + 300) = 44\%$).

3. Établissements accueillant des personnes âgées

a. Nature des établissements

140

Sont concernés les établissements visés au [6 °du I de l'article L 312-1 du CASF](#). Relèvent de cette catégorie les établissements d'hébergement de personnes âgées (EHPA), les établissements d'hébergement de personnes âgées dépendantes (EHPAD), les unités de soins longue durée (USLD), les logements foyers, les petites unités de vie et les unités pour personnes désorientées.

b. Éligibilité au prêt locatif social

150

Les établissements mentionnés au **I-A-3 a § 140** sont susceptibles de bénéficier du taux réduit s'ils sont éligibles à l'obtention du prêt prévu à l'[article R331-1 du code de la construction et de l'habitation \(CCH\)](#), c'est-à-dire le prêt locatif social (PLS). Pour mémoire, les conditions d'éligibilité au PLS sont décrites aux [articles R331-1 et suivants du CCH](#). Celles requises pour l'application du taux réduit sont mentionnées aux **I-A-3-a § 160 à 180**.

Remarque : Il n'est donc pas nécessaire de solliciter ou d'obtenir un agrément PLS pour bénéficier de la mesure de taux réduit de TVA.

160

A cet égard, conformément à l'[article R331-12 du CCH](#), les établissements doivent accueillir des personnes dont l'ensemble des ressources, à la date d'entrée dans les lieux, est au plus égal au montant déterminé par arrêté conjoint des ministres chargés du logement et des finances. Ce montant est réactualisé annuellement par voie de circulaire du ministère chargé du logement.

170

Les locaux doivent également remplir le niveau minimum de qualité requis par l'[article R331-8 du CCH](#) [cf. [arrêté d'application du 10 juin 1996](#) modifié relatif à la majoration de l'assiette de la subvention et aux caractéristiques techniques des opérations de construction, d'amélioration ou d'acquisition-amélioration d'immeubles en vue d'y aménager avec l'aide de l'État des logements ou des logements-foyers à usage locatif].

180

Conformément à l'[article R331-4 du CCH](#), les locaux ne doivent ensuite faire l'objet d'aucun changement d'affectation pendant une durée minimale de quinze ans (cf. [III et suivants](#)).

190

Il est précisé que cette condition d'éligibilité au PLS est également applicable pour les établissements situés dans les départements d'outre-mer nonobstant l'inapplicabilité de ce prêt dans ces départements ([article R331-28 du CCH](#)) compte tenu des dispositifs spécifiques prévus par ailleurs.

4. Conditions communes à l'ensemble des catégories d'établissements concernées

200

La mesure s'applique aux établissements assurant un hébergement de jour et de nuit permanent ou temporaire. Les établissements se limitant à proposer un accueil de jour ne sont pas considérés comme entrant dans le champ de la mesure.

210

Seuls les établissements agissant sans but lucratif, dont la gestion est désintéressée et dont le propriétaire ou le gestionnaire des locaux a signé une convention avec le représentant de l'État dans le département sont éligibles au taux réduit.

a. Absence de lucrativité et gestion désintéressée

220

Les critères d'appréciation de la non-lucrativité sont précisés dans [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#).

b. Convention entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et le représentant de l'État dans le département

230

Cette convention vise à formaliser l'engagement du propriétaire ou du gestionnaire des locaux d'affecter ces derniers à l'hébergement, selon le cas, des personnes âgées ou handicapées dans le respect des conditions fixées par la loi.

240

Un modèle de cette convention est joint en annexe à l'[instruction n° DGAS/SD5D/2008/69 du 25 février 2008 de la direction générale de l'action sociale](#). L'instruction de cette convention est assurée par les services compétents de la direction départementale de l'action sanitaire et sociale.

Elle doit être signée au plus tard au jour de la vente ou avant le début des travaux (cf. **I-B-1** sur les opérations concernées).

B. Opérations concernées

1. Livraisons de locaux

250

Sont concernées :

- les livraisons d'immeubles neufs, telles qu'elles sont définies [BOI-TVA-IMM-10-10-10-20](#) au II et suivants ;

- les livraisons d'immeubles achevés depuis plus de cinq ans, taxables sur option du vendeur (cf. [BOI-TVA-IMM-10-10-10-30](#)).

a. Base d'imposition

260

La base d'imposition de la taxe est déterminée dans les conditions de droit commun (cf. [BOI-TVA-IMM-10-20-10](#)).

b. Fait générateur et exigibilité

270

Le fait générateur se produit au moment de la livraison des locaux et la taxe est, en principe, exigible lors de la réalisation du fait générateur (cf. [BOI-TVA-IMM-10-20-20](#)).

c. Preuve de l'affectation des locaux

280

L'application du taux réduit est subordonnée à la production par le vendeur, à l'appui de sa déclaration de chiffre d'affaires, d'une copie :

- de l'acte de vente stipulant que l'acquéreur s'engage, conformément à la convention entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et le représentant de l'État dans le département, à affecter les locaux acquis à l'hébergement, selon le cas, de personnes âgées dans des établissements remplissant les critères d'éligibilité au PLS ou de personnes handicapées ;
- de cette convention.

2. Livraisons à soi-même de locaux

290

En application de l'[article 257-I-3-1° du CGI](#), les livraisons à soi-même d'immeubles neufs sont obligatoirement imposables (cf. [BOI-TVA-IMM-10-20-10 I-B-1](#)).

Conformément à l'[article 278 sexies-I-8 et II du CGI](#), la livraison à soi-même de locaux affectés à l'hébergement de personnes handicapées ou de personnes âgées est taxable au taux réduit.

300

L'application de ce dispositif répond aux principes suivants :

- les travaux de construction d'un immeuble neuf ou les travaux portant sur un immeuble existant concourant à la production d'un immeuble neuf demeurent facturés au taux normal (prestations de bureaux d'études, honoraires d'architectes, travaux immobiliers, etc.) ;
- l'imposition à la TVA au taux réduit de la livraison à soi-même des locaux permet de déduire cette taxe ayant grevé les opérations d'amont soumises au taux normal ;
- l'établissement d'hébergement supporte ainsi au final une charge de TVA au taux réduit.

310

En application des dispositions du [I de l'article 209 de l'annexe II au CGI](#), un immeuble, un ensemble d'immeubles ou une fraction d'immeuble, dont la livraison à soi-même est imposée à la TVA au taux réduit en vertu des dispositions du [II de l'article 278 sexies du CGI](#), doit être érigé en un secteur d'activité distinct (cf. [BOI-TVA-IMM-10-30](#)) pour permettre la déduction de la TVA grevant les travaux de construction de l'immeuble.

Remarque : Les établissements concernés sont tenus de faire connaître à l'administration la création de secteurs concernés et indiquer à cet égard que les conditions légales pour que l'opération de construction relève de la livraison à soi-même imposée au taux réduit sont satisfaites, notamment par la communication de la copie de la convention entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et le représentant de l'État dans le département.

a. Base d'imposition

320

Conformément au [a\) du 2 de l'article 266 du CGI](#), la base d'imposition des livraisons à soi-même d'immeubles est constituée par le prix de revient total de l'immeuble, y compris le coût des terrains ou leur valeur d'apport (cf. [BOI-TVA-IMM-10-20-10 au II](#)).

b. Fait générateur et exigibilité

330

En vertu des dispositions du [b du 1 de l'article 269 du CGI](#), le fait générateur de l'imposition se produit au moment de la livraison qui intervient lors du dépôt à la mairie de la déclaration prévue par la réglementation relative au permis de construire (cf. [BOI-TVA-IMM-10-20-20 au I-B-1-a](#)).

340

La TVA devient exigible lors de la réalisation du fait générateur ([CGI, article 269- 2-a](#) ; cf. [BOI-TVA-IMM-10-20-20 au I-B-2](#)).

c. Modalités de taxation

350

Le redevable de la taxe est la personne qui réalise la livraison à soi-même imposable, en application de l'[article 283-1 du CGI](#) (cf. [BOI-TVA-IMM-10-20-30 I-B](#)).

360

Les établissements, qui ne sont pas redevables de la TVA au titre d'autres activités imposables et qui procèdent à des livraisons à soi-même de locaux, doivent se faire connaître de l'administration afin de pouvoir exercer le droit à déduction de la taxe qu'ils supportent au titre des travaux de construction de ces locaux.

Les obligations des redevables sont décrites au [II du BOI-TVA-IMM-10-20-30](#) .

1° Déclaration et lieu d'imposition

370

Il convient de se référer aux commentaires figurant au [BOI-TVA-IMM-10-20-30 au II-A et suivants](#).

2° Paiement de la taxe

380

En application de l'[article 270-II du CGI](#), le redevable dispose d'un délai qui court jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle est intervenu l'achèvement de l'immeuble pour liquider la taxe afférente à la livraison à soi-même sur sa déclaration (cf. [BOI-TVA-IMM-10-20-30 au II-D-2](#)).

Des prorogations peuvent être accordées par le directeur départemental ou le directeur régional des finances publiques sur demande motivée par l'impossibilité d'établir la base taxable définitive avant l'expiration du délai prévu au II de l'article 270 du CGI ([article 245 de l'annexe II au CGI](#)).

390

Les demandes de prorogation doivent mentionner :

- la date à laquelle les intéressés proposent de reporter le dépôt de leur déclaration définitive de livraison à soi-même ;
- les renseignements précis sur les causes qui rendent impossibles l'établissement de cette déclaration avant l'expiration du délai normal de douze mois.

Exemple : si le motif invoqué est le retard apporté par les fournisseurs ou entrepreneurs à produire leurs factures ou mémoires, l'identité de ces derniers doit être mentionnée ainsi que la nature, l'importance et la date des fournitures ou travaux non facturés.

400

Au cas où ces motifs invoqués seraient inexacts, le délai supplémentaire accordé se trouverait annulé de plein droit sans préjudice des pénalités encourues de ce fait.

410

En tout état de cause, s'agissant d'une mesure facultative, l'octroi d'une prolongation de délai peut être subordonnée :

- soit à la présentation de garanties ;
- soit au versement effectif d'une provision, déterminée d'après les éléments connus. Cette seconde solution implique le dépôt de [déclarations n° 941 \(déclaration de livraison à soi-même\)](#) et [n° 943 \(relevé de taxes déductibles et décompte du prix de revient\)](#) annotées de la mention « provisoire ».

420

Ces possibilités de prorogation de délai doivent permettre aux établissements constructeurs de connaître, à la date à laquelle ils acquittent la TVA au titre de la livraison à soi-même, tous les éléments nécessaires pour calculer d'une manière définitive la base d'imposition de cette livraison. Dans ces conditions, les rectifications affectant tant la TVA déductible au titre des dépenses concourant à la livraison à soi-même, que la base d'imposition de cette opération et la TVA due à ce titre devraient être exceptionnelles. Cela étant, si de telles rectifications devaient être effectuées après le paiement de la TVA due au titre de la livraison à soi-même, les organismes constructeurs devraient introduire auprès du service des impôts auquel sont adressés les imprimés [n° 3310 CA 3](#) une réclamation dans les conditions prévues à l'[article R*196-1 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#).

d. Droit a déduction

430

L'imposition de la livraison à soi-même des locaux d'établissement accueillant des personnes âgées ou des personnes handicapées au taux réduit permet l'exercice du droit à déduction de la TVA au

taux normal ayant grevé les dépenses (travaux de construction, etc.) qui concourent à la construction des locaux.

440

En revanche, la TVA due par le constructeur au titre de la livraison à soi-même de locaux n'est pas déductible dès lors qu'ils ne sont pas utilisés pour les besoins d'opérations ouvrant droit à déduction ([CGI, art. 271](#)).

1° Conditions de fond du droit à déduction

450

L'établissement constructeur doit remplir les conditions prévues par [l'article 257-I-3-1° du CGI](#) pour être autorisé à déduire la TVA afférente aux dépenses nécessaires à la réalisation des locaux d'accueil des personnes âgées ou des personnes handicapées.

460

Le secteur distinct d'activité que l'établissement constructeur est appelé à ériger au titre de l'opération spéciale de réalisation de ces locaux ne peut être créé, et autoriser ainsi de manière concrète l'exercice du droit à déduction de la TVA sur les dépenses afférentes à l'opération, que lorsque les conditions prévues pour le bénéfice du taux réduit, notamment celle relative à la signature de la convention entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et le représentant de l'État dans le département, sont remplies.

470

A défaut de conclusion de cette convention, les droits à déduction, qu'aurait exercés, le cas échéant, l'organisme constructeur dans le cadre du secteur distinct dont la déclaration a été faite auprès de l'administration, seraient remis en cause.

2° Date de la déduction

480

Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe déductible devient exigible chez les fournisseurs redevables de la taxe au titre des travaux ([CGI, article 271, I, 2](#)). Il en résulte que l'établissement constructeur mentionne la TVA déductible sur sa déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires déposée au titre du mois au cours duquel cette taxe est devenue exigible chez le fournisseur du bien ou du service, permettant ainsi la déduction par l'établissement de la taxe au fur et mesure de l'avancement de travaux.

Pour ce qui concerne les règles d'exigibilité concernant les livraisons de biens, les prestations de services et les travaux immobiliers, il convient de se reporter au [BOI -TVA-BASE-20](#).

490

La date ainsi définie pour mentionner la taxe déductible sur les déclarations s'impose aux organismes constructeurs. Toutefois, lorsque la mention sur la déclaration de cette déduction a été omise, le [I de l'article 208 de l'annexe II au CGI](#) prévoit que la taxe déductible peut figurer sur les déclarations déposées jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle l'omission a été commise, à condition qu'elle fasse l'objet d'une inscription distincte sur la [déclaration n° 3310 CA3](#).

3° Conditions formelles d'exercice du droit à déduction

500

Les établissements sont tenus, pour exercer leur droit à déduction, de respecter les conditions de forme de droit commun ([CGI, article 271](#)). Dès lors, ils devront détenir les originaux des factures ou des documents en tenant lieu délivrés par leurs fournisseurs et sur lesquels doivent figurer les mentions obligatoires de droit commun.

510

Ils doivent porter sur les factures ou les documents en tenant lieu, l'identification précise des immeubles ou des logements auxquels ils se rapportent (adresse, numéro des bâtiments...).

3. Livraisons à soi-même de travaux

520

Les livraisons à soi-même de travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien, autres que l'entretien des espaces verts et les travaux de nettoyage, portant sur les locaux des établissements mentionnés au [I-A § 40](#) sont obligatoirement imposés au taux réduit en application des dispositions combinées des [articles 257-I-3-1°-b et 278 sexies-III du CGI](#).

La livraison à soi-même ne s'applique pas lorsque les travaux bénéficient du taux réduit direct prévu à l'[article 279-0 bis du CGI](#).

530

L'application de ce dispositif répond aux principes suivants :

- les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien demeurent facturés au taux normal ;
- l'établissement déduit la TVA qui lui a été facturée dans les conditions de droit commun ;
- l'établissement impose à la TVA au taux réduit la livraison de ces travaux lors de leur achèvement afin de supporter au final une charge de TVA au taux réduit.

540

Les établissements, qui ne sont pas redevables de la TVA au titre d'activités imposables et qui procèdent à des livraisons à soi-même de travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien, autres que l'entretien des espaces verts et les travaux de nettoyage, portant sur leurs locaux, doivent se faire connaître de l'administration fiscale afin de pouvoir exercer le droit à déduction de la taxe qu'ils supportent au titre de ces travaux.

a. Travaux concernés

550

Les travaux immobiliers soumis à la livraison à soi-même sont décrits au [BOI-TVA-IMM-20-10-20-10-I-C](#).

560

A cet égard, il est rappelé que sont considérés comme des locaux à usage d'habitation les établissements à caractère médico-social, indépendamment du caractère taxable ou non taxable de leur activité, lorsque la durée moyenne de séjour des personnes permet de considérer que l'activité

d'hébergement constitue l'objet prépondérant de ces établissements. Ces établissements sont éligibles au dispositif même lorsqu'ils comportent une unité de soins ou sont rattachés à un hôpital, dès lors que l'assistance médicale qu'ils fournissent constitue l'accessoire indispensable de l'activité d'hébergement de personnes âgées et ayant perdu leur autonomie.

b. Modalités d'imposition de la livraison à soi-même

570

Pour la base d'imposition de la livraison à soi-même, le fait générateur, l'exigibilité, la déclaration et le paiement de la taxe, il convient de se reporter au [II-A à II-E-2-a du BOI-TVA-IMM-20-10-20-10](#).

c. Droit a déduction

580

L'imposition de la livraison à soi-même des travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien au taux réduit permet l'exercice du droit à déduction de la TVA ayant grevé les dépenses qui concourent à la réalisation de ces travaux.

590

En revanche, la TVA due par les établissements au titre de la livraison à soi-même de travaux portant sur des locaux d'accueil de personnes âgées ou de personnes handicapées n'est pas déductible dès lors qu'ils ne sont pas utilisés pour les besoins d'opérations ouvrant droit à déduction ([CGI, art. 271](#)).

600

L'établissement constructeur doit remplir les conditions prévues au [8 du I de l'article 278 sexies du CGI](#) (cf. [I-A § 40](#)) pour être autorisé à déduire la TVA afférente aux dépenses afférentes aux travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien des locaux d'accueil des personnes âgées ou des personnes handicapées.

610

Le secteur distinct d'activité que l'établissement est appelé à ériger au titre de l'opération spéciale de réalisation des travaux de réhabilitation ou d'entretien des locaux ne peut être créé, et autoriser ainsi de manière concrète l'exercice du droit à déduction de la TVA sur les dépenses afférentes à ces travaux, que lorsque les conditions prévues pour le bénéfice du taux réduit, notamment celle relative à la signature de la convention entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et le représentant de l'État dans le département, sont remplies.

620

A défaut de conclusion de cette convention, les droits à déduction, qu'aurait exercés le cas échéant l'organisme constructeur dans le cadre du secteur distinct dont la déclaration a été faite auprès de l'administration, seraient remis en cause.

Les conditions d'exercice du droit à déduction sont décrites [BOI-TVA-IMM-20-10-20-20 I-B-1 et suivants](#).

II. Taux applicable

630

Le taux de TVA applicable aux livraisons et livraisons à soi-même de locaux d'établissement accueillant des personnes âgées ou des personnes handicapées est le taux réduit en France métropolitaine et dans les départements d'outre-mer mentionné aux [articles 278 sexies et 296 du CGI](#).

640

Le taux de TVA applicable aux livraisons à soi-même de travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien, autres que l'entretien des espaces verts et les travaux de nettoyage, portant sur ces mêmes locaux est également le taux réduit.

650

Il est précisé que la taxation au taux réduit des livraisons à soi-même de ces locaux est sans incidence sur le taux applicable aux travaux immobiliers liés à la construction facturés par les prestataires qui demeurent ainsi taxés dans les conditions habituelles, c'est-à-dire soit le taux normal en France continentale ou dans les départements d'outre-mer, soit le taux particulier mentionné à l'[article 297-I-5° du CGI](#) dans les départements de la Corse.

III. Changement d'affectation des locaux

660

L'application du taux réduit aux opérations concernées est subordonnée à l'affectation effective des locaux d'établissements à l'hébergement, selon le cas, des personnes handicapées ou des personnes âgées dans les conditions exposées précédemment (cf. [I-A § 40](#))

A. Changement d'affectation antérieur à la taxation des opérations au taux réduit

670

Dans l'hypothèse où l'établissement renonce à cette affectation des locaux avant l'événement qui motive l'imposition de la livraison à soi-même au taux réduit, l'établissement doit, en application du [b du III de l'article 271 du CGI](#) et du [VI de l'article 207 de son annexe II](#), reverser intégralement la TVA qu'il avait été autorisé à déduire.

B. Changement d'affectation postérieur à la taxation des opérations au taux réduit

680

Conformément au [II de l'article 284 du CGI](#), les établissements qui ont imposé au taux réduit la livraison à soi-même de locaux d'accueil de personnes âgées ou de personnes handicapées, ou qui ont acquis au taux réduit ces mêmes locaux, sont tenus au paiement du complément d'impôt résultant de la différence entre le taux réduit et le taux normal de TVA lorsque les conditions auxquelles est subordonnée l'application du taux réduit cessent d'être remplies dans les quinze ans qui suivent le fait générateur de la taxe.

690

Conformément au **III de l'article 284 du CGI**, les établissements, qui ont imposé au taux réduit la livraison à soi-même de travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement ou d'entretien portant sur des locaux d'accueil de personnes âgées ou de personnes handicapées, sont tenus au paiement du complément d'impôt résultant de la différence entre le taux réduit et le taux normal de TVA lorsque les conditions auxquelles est subordonnée l'application du taux réduit cessent d'être remplies dans les trois ans qui suivent le fait générateur de la taxe.

700

L'évènement qui détermine l'exigibilité du reversement est constitué par la rupture de la convention conclue entre le propriétaire ou le gestionnaire des locaux et le représentant de l'État, c'est-à-dire la cessation d'une affectation réelle des locaux à l'hébergement des personnes handicapées ou des personnes âgées dans les conditions exposées précédemment.

710

Cet évènement détermine par ailleurs le point de départ de la prescription de l'action de contrôle de l'administration.