

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-IMM-20-10-10-10-01/07/2015

Date de publication : 01/07/2015

**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 de terrains à
bâtir, livraisons et livraisons à soi-même d'immeubles - Champ
d'application**

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 1 : Livraisons de terrains à bâtir, livraisons et livraisons à soi-même d'immeubles

Sous-section 1 : Champ d'application

Sommaire :

I. Personnes concernées

II. Acquisition de terrains à bâtir

A. Définition du terrain à bâtir

B. Base d'imposition

C. Droit à déduction

D. Application du taux réduit

III. Opérations portant sur les immeubles

A. Acquisition d'un immeuble destiné à la construction de logements sociaux

1. Immeubles concernés

2. Précisions sur les livraisons imposables

3. Preuve de l'affectation à un usage locatif à caractère social

B. Livraison à soi-même consécutive à l'achèvement de l'immeuble

1. Immeubles concernés

2. Construction des immeubles locatifs sociaux

3. Base d'imposition

4. Fait générateur et exigibilité

5. Déclaration et paiement de la taxe

a. Déclaration et lieu d'imposition

b. Paiement de la taxe

1° Principe

2° Cas particulier : prorogation du délai de dépôt de la déclaration

6. Application du taux réduit

C. Cession de tout ou partie d'immeuble

1. Opérations imposables de plein droit

2. Opérations exonérées avec possibilité d'option

IV. Dispositions applicables dans les départements de la Corse et dans les départements d'outre-mer

A. Dispositions applicables dans les départements de la Corse

B. Dispositions applicables dans les départements d'outre-mer

V. Changement d'affectation des immeubles

VI. Prise en compte des nouveaux redevables

1

Les 1 et 2 du I de l'article 278 sexies du code général des impôts (CGI) prévoit l'application du taux réduit de TVA :

- aux livraisons de terrains à bâtir consenties aux organismes d'habitations à loyer modéré visés à l'article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation (CCH) ou aux personnes bénéficiaires, au moment de la livraison, d'un prêt mentionné à l'article R. 331-1 du CCH pour la construction de logements visés aux 3° et 5° de l'article L. 351-2 du CCH ;

- aux livraisons de logements sociaux neufs à usage locatif mentionnés aux 3° et 5° de l'article L. 351-2 du CCH et qui bénéficient de la décision favorable prise dans les conditions prévues à l'article R. 331-3 du CCH et à l'article R. 331-6 du CCH à compter du 1er octobre 1996, et dont l'ouverture de chantier est intervenue à compter de cette date, lorsque l'acquéreur bénéficie pour cette acquisition d'un prêt prévu à l'article R. 331-1 du CCH ou d'une subvention de l'Agence nationale pour la rénovation urbaine et a conclu avec l'État une convention en application des 3° ou 5° de l'article L. 351-2 du CCH.

Le II de l'article 278 sexies du CGI prévoit l'application du taux réduit aux livraisons à soi-même des immeubles mentionnés ci-dessus.

Le 1 du III de l'article 278 sexies du CGI prévoit également l'application du taux réduit aux livraisons à soi-même de travaux portant sur ces logements lorsque les travaux consistent en une extension ou rendent l'immeuble à l'état neuf au sens du 2° du 2 du I de l'article 257 du CGI, sous réserve de leur prise en compte dans la convention conclue en application des 3° ou 5° de l'article L. 351-2 du CCH.

I. Personnes concernées

10

La qualité du bailleur n'est pas un critère déterminant : seules sont prises en compte les caractéristiques intrinsèques du logement et, le cas échéant, la qualité du financement, conformément aux conditions posées par la réglementation applicable en matière de logement social.

Par suite, sous réserve de remplir les conditions posées par le I ou le III de l'article 278 sexies du CGI, les bailleurs sociaux éligibles au dispositif peuvent être :

- des organismes d'habitation à loyer modéré (HLM) visés à l'[article L. 411-2 du CCH](#) ;
- des sociétés d'économie mixte ayant pour objet la construction de logements (SEM) ;
- des collectivités publiques ;
- des opérateurs privés (personnes physiques ou morales).

Le terme « organisme HLM » employé ci-après s'entend de l'ensemble de ces bailleurs sociaux.

II. Acquisition de terrains à bâtir

A. Définition du terrain à bâtir

20

Sont considérés comme terrains à bâtir (TAB) les terrains sur lesquels des constructions peuvent être autorisées en application d'un plan local d'urbanisme, d'un autre document d'urbanisme en tenant lieu, d'une carte communale ou des dispositions de l'[article L. 111-1-2 du code de l'urbanisme \(CGI, art. 257, I-2-1°\)](#). Cette définition très large inclut les terrains pour lesquels les documents d'urbanisme prévoient qu'une construction est possible au moment de la cession, y compris ceux pour lesquels la constructibilité est limitée mais à l'exclusion de ceux pour lesquels la constructibilité est subordonnée à une modification préalable de ces documents.

Pour plus de précisions sur la définition des terrains à bâtir, il convient de se référer aux commentaires figurant au [BOI-TVA-IMM-10-10-10-20 au I-A § 10 à 120](#).

30

Les cessions de terrains à bâtir sont soumises de plein droit à la TVA lorsqu'elles sont effectuées à titre onéreux par des personnes assujetties agissant en tant que telles, et ce, quelle que soit la qualité de l'acquéreur ([BOI-TVA-IMM-10-10-10-10](#)).

B. Base d'imposition

40

Lorsque les cessions de terrains à bâtir relèvent de la TVA, la taxe est, en principe, assise sur le prix de vente total de la cession dans les conditions prévues à l'[article 266 du CGI](#) et à l'[article 267 du CGI](#).

50

Toutefois, la base d'imposition est réduite à la marge réalisée par le cédant dans les conditions prévues à l'[article 268 du CGI](#) lorsqu'il est établi que le terrain a été acquis par le cédant, et que celui-

ci n'a pas eu droit à déduction à l'occasion de cette acquisition ([BOI-TVA-IMM-10-20-10](#)).

En pratique, cette circonstance peut résulter de l'une des situations suivantes :

- le terrain avait été acquis auprès d'un vendeur qui n'avait pas lui-même soumis la cession à la TVA. Ainsi en est-il lorsque le terrain est acquis par un organisme d'habitation à loyer modéré (HLM) auprès d'une collectivité, ou plus généralement auprès d'un assujetti à la TVA, qui l'auront eux-mêmes acquis auprès d'un non assujetti ou d'un assujetti qui n'aurait pas agi en tant que tel ;

- le terrain n'a pas été acquis par le cédant pour la réalisation d'opérations imposables au sens du II de l'[article 206 de l'annexe II au CGI](#). Le coefficient d'assujettissement du cédant était alors nul, au sens de ce texte. Est sans incidence, en revanche, le fait que le terrain ait par la suite cessé d'être utilisé à des opérations imposables. Ainsi d'une collectivité qui aurait acquis en TVA un terrain à bâtir affecté initialement à un service public local imposable, puis l'aurait ultérieurement réaffecté à un service administratif placé hors du champ de la taxe : la cession du terrain à un organisme HLM sera régulièrement imposée sur le prix total. À l'inverse, elle sera imposée sur la marge au cas où le terrain aurait été affecté d'emblée à une activité exercée « en tant qu'autorité publique » (au sens de l'article 13 de la [directive TVA 2006/112/CE du 28 novembre 2006](#)), c'est-à-dire une des activités mentionnées au premier alinéa de l'[article 256 B du CGI](#).

- aucune taxe déductible ne figurait dans l'acte d'acquisition ou dans tout autre document valant facture au sens du a du 1 du I de l'[article 271 du CGI](#). En l'espèce demeure sans incidence le fait que le montant de la taxe aurait dû figurer dans cet acte ou ce document en application de l'[article 289 du CGI](#) et de l'[article 242 nonies A de l'annexe II au CGI](#).

60

Quoi qu'il en soit, il y a lieu de soumettre à la taxe le prix de vente total lorsque, pour une même parcelle, le cédant n'est pas en mesure d'établir dans quelles conditions il est entré en possession de tout ou partie de cette parcelle. Il peut en aller ainsi notamment quand l'entité cadastrale qui fait l'objet de la mutation résulte de diverses opérations de remembrement ou de remaniement parcellaire.

C. Droit à déduction

70

En tout état de cause, la taxe qui aura grevé les éléments du prix de cession du terrain est elle-même immédiatement déductible dans les conditions de droit commun. Il en va ainsi, notamment, dans le cadre des opérations de lotissement ou d'aménagement foncier de la TVA supportée par le cédant pour la réalisation des travaux nécessaires à la vente des terrains lotis.

Remarque : Cette déduction peut être opérée nonobstant le délai de péremption mentionné au I de l'[article 208 de l'annexe II au CGI](#), s'agissant de dépenses qui auraient été exposées sous l'empire des dispositions applicables avant le 11 mars 2010.

D. Application du taux réduit

80

Conformément aux dispositions du 1 du I de l'article 278 sexies du CGI, le taux réduit de TVA s'applique aux cessions de terrain à bâtir réalisées au profit des organismes HLM visés à l'article L. 411-2 du CCH ou aux personnes bénéficiaires, au moment de la livraison, d'un prêt mentionné à l'article R. 331-1 du CCH, que la taxe soit assise par le cédant sur le prix total ou sur sa marge.

90

Il est admis que le taux réduit s'applique à l'ensemble du prix du terrain même lorsque le terrain acquis par l'organisme HLM est destiné à une opération mixte comprenant à la fois des logements sociaux et des locaux utilisés pour un autre usage, ou encore est destiné à la construction du siège social de l'organisme.

III. Opérations portant sur les immeubles

A. Acquisition d'un immeuble destiné à la construction de logements sociaux

100

Les organismes HLM sont susceptibles de réaliser de telles acquisitions, soit afin d'affecter les locaux à une activité de logement social au besoin après réaménagement, soit en vue de la démolition et de la construction d'un immeuble locatif neuf.

1. Immeubles concernés

110

La mesure s'applique dans les conditions suivantes :

- les immeubles doivent avoir été mis en chantier à compter du 1er octobre 1996 ;
- les immeubles doivent être vendus à des bailleurs qui bénéficient pour leur acquisition d'un prêt prévu par l'article R. 331-1 du CCH, c'est-à-dire un prêt conventionné locatif (PCL), ou d'une subvention de l'Agence nationale pour la rénovation urbaine ;
- les immeubles sont affectés à un usage locatif par une convention conclue entre le représentant de l'État et le bailleur qui ouvre droit à l'aide personnalisée au logement prévue aux 3° et 5° de l'article L. 351-2 du CCH ;

- la construction fait l'objet d'une décision favorable d'agrément prise à compter du 1er octobre 1996 par le représentant de l'État dans le département.

2. Précisions sur les livraisons imposables

120

Lorsqu'elle est effectuée par une personne n'agissant pas en tant qu'assujettie à la TVA, la cession d'un immeuble bâti ne relève pas, en règle générale, de la TVA. Elle est alors soumise aux droits de mutation.

(130)

140

Lorsque la cession d'un immeuble bâti est effectuée par une personne assujettie à la TVA et agissant en tant que telle, elle est exonérée de TVA sauf lorsque l'immeuble n'est pas achevé depuis plus de cinq ans ([CGI, art. 261, 5-2°](#)), ou lorsque le cédant a opté pour l'application de la TVA dans les conditions prévues au 5° bis de l'[article 260 du CGI](#) et précisées par l'[article 201 quater de l'annexe II au CGI](#).

Lorsque la cession est soumise à la TVA, la taxe est assise sur le prix de vente total lorsque l'immeuble est achevé depuis cinq ans au plus. Dans le cas contraire, la base d'imposition est réduite à la marge réalisée par le cédant dans les mêmes conditions que celles décrites au [II-B § 50](#) ou sur le prix total lorsque ces conditions ne sont pas remplies. Le taux normal s'applique, sauf lorsque les conditions prévues au I de l'[article 278 sexies du CGI](#) sont remplies.

150

Dans l'hypothèse d'une acquisition en vue de la démolition des immeubles et de la construction d'un programme nouveau, l'organisme HLM pourra trouver avantage à ce que le cédant exerce l'option pour la taxation au cas où ce dernier aurait exposé en amont d'importantes dépenses grevées de TVA, les parties évitant ainsi que la rémanence de cette taxe n'enrichisse d'autant le prix de la cession.

3. Preuve de l'affectation à un usage locatif à caractère social

160

L'application du taux réduit aux livraisons d'immeubles est subordonnée à la production par le vendeur, à l'appui de sa déclaration de chiffre d'affaires, d'une attestation notariée ou d'une copie de l'acte de vente précisant :

- que l'acquisition du logement concerné a été financé au moyen d'un prêt conventionné locatif ;
- que l'acquéreur (bailleur) prend l'engagement de louer les logements dans les conditions prévues aux 3° et 5° de l'[article L. 351-2 du CCH](#).

RES N°2009/32 (FI) du 05 mai 2009 : Livraisons de logements locatifs sociaux. Appréciation de la condition de financement par un prêt aidé.

Question :

Dans le cadre des livraisons de logements locatifs sociaux visés au 2 du I de l'article 278 sexies du CGI, comment doit être appréciée la condition de financement par un prêt mentionné à l'article R. 331-1 du CCH ?

Réponse :

Le 2 du I de l'article 278 sexies du CGI soumet au taux réduit de la TVA les livraisons de logements sociaux neufs à usage locatif faisant l'objet d'une convention ouvrant droit au bénéfice de l'aide personnalisée au logement (APL) au sens des 3° et 5° de l'article L. 351-2 du CCH, dans les conditions prévues aux articles R. 331-3 du CCH et R.331-6 du CCH, et que les constructions sont financées au moyen d'un prêt aidé visé à l'article R. 331-1 du CCH.

La doctrine administrative précise que 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 attestation notariée ou d'une copie de l'acte de vente précisant que l'acquisition du logement concerné a été financée au moyen d'un prêt prévu par l'article R. 331-1 du CCH et que l'acquéreur (bailleur) prend l'engagement de louer les logements dans les conditions prévues aux 3° et 5° de l'article L. 351-2 du CCH.

En pratique, l'acquéreur ne dispose pas toujours, au jour de la signature de l'acte notarié, du prêt prévu à l'article R. 331-1 du CCH.

Il est admis que les acquéreurs de logements locatifs sociaux visés au 2 du I de l'article 278 sexies du CGI qui auront entrepris les démarches en vue d'obtenir le prêt prévu à l'article R. 331-1 du CCH, pourront bénéficier du taux de réduit à la condition qu'ils s'engagent dans l'acte d'acquisition à produire les documents définitifs d'obtention du prêt dans un délai de six mois à compter de la date d'acquisition de l'immeuble, ou de son achèvement en cas d'acquisition en état futur d'achèvement.

S'agissant d'une tolérance, ce délai doit s'entendre de façon stricte.

À défaut de respect de cet engagement, le bénéfice du taux réduit sera remis en cause et l'acquéreur devra acquitter, en application du I de l'article 284 du CGI, le complément de taxe qui résulte de l'application du taux normal de TVA à la mutation.

B. Livraison à soi-même consécutive à l'achèvement de l'immeuble

170

Les livraisons à soi-même d'immeubles neufs sont taxables conformément à l'article 257 du CGI (BOI-TVA-IMM-10-10-20 au I-B-1 § 170 à 190).

En application du II de l'[article 278 sexies du CGI](#), les livraisons à soi-même de logements sociaux locatifs sont soumises au taux réduit.

Au titre du 1 du III de l'article 278 sexies du CGI, sont également éligibles au taux réduit les livraisons à soi-même de travaux qui consistent en des travaux d'extension ou qui rendent l'immeuble à l'état neuf au sens du 2° du 2 du I de l'article 257 du CGI ([BOI-TVA-IMM-10-10-10-20 au II § 130](#)) sous réserve de leur prise en compte dans la convention conclue en application des 3° ou 5° de l'[article L. 351-2 du CCH](#) qui affecte les logements à un usage locatif social et ouvre droit à l'aide personnalisée au logement (dans cette situation, les autres conditions mentionnées au III-B-1 § 190 ne sont pas applicables).

180

Ce dispositif permet de laisser à la charge des bailleurs sociaux une charge définitive de TVA perçue au taux réduit au lieu et place de la TVA qu'ils ont supportée dans les conditions de droit commun au titre des différentes opérations qui participent à la construction de l'immeuble. Il constitue la contrepartie de la suppression partielle des subventions accordées au logement social.

L'application de cette mesure répond aux principes suivants :

- les travaux immobiliers et les opérations liées à la construction facturés par les fournisseurs aux organismes constructeurs restent soumis à la TVA (généralement au taux normal) dans les conditions habituelles ;
- l'organisme constructeur déduit la TVA qui lui a été facturée par ses fournisseurs selon les conditions de droit commun ;
- la livraison à soi-même est imposée au taux réduit lors de l'achèvement de l'immeuble.

1. Immeubles concernés

190

La livraison à soi-même des logements locatifs sociaux soumise au taux réduit concerne les immeubles d'habitation qui répondent aux conditions suivantes :

- les logements sont affectés à un usage locatif social par une convention conclue entre le représentant de l'État et le bailleur qui ouvre droit à l'aide personnalisée au logement prévue aux 3° et 5° de l'[article L. 351-2 du CCH](#) ;
- la construction fait l'objet d'une décision favorable d'agrément prise à compter du 1er octobre 1996 par le représentant de l'État dans le département ;
- l'opération est financée à l'aide d'un prêt prévu à l'[article R. 331-1 du CCH](#) ou elle bénéficie d'une subvention de l'Agence pour la rénovation urbaine ;

- le chantier de construction a été ouvert à compter du 1er octobre 1996.

2. Construction des immeubles locatifs sociaux

200

La taxation de la livraison à soi-même ne modifie pas le régime fiscal applicable aux opérations de construction. Par suite, les entreprises doivent toujours soumettre à la TVA les travaux immobiliers, les prestations ou les livraisons qui participent à l'opération de construction au taux applicable à l'opération. Il est donc inutile, à ce stade, de rechercher la destination de l'immeuble auquel les travaux se rapportent.

(210)

3. Base d'imposition

220

Conformément au a du 2 de l'article 266 du CGI, la taxe exigible sur les livraisons à soi-même s'applique au prix de revient total des immeubles, y compris le coût des terrains ou leur valeur d'apport.

Il est rappelé que le prix de revient comprend, à l'exclusion des frais financiers pour les livraisons à soi-même de locaux d'habitation, tous les éléments constitutifs du coût de l'immeuble.

Les éléments à comprendre dans le prix de revient sont précisés au [BOI-TVA-IMM-10-20-10 au II-A-1 § 340](#).

Le prix de revient doit être déterminé hors taxe sur la valeur ajoutée.

Lorsqu'un terrain est acquis pour un prix symbolique ou reçu gratuitement, il est pris en compte pour le prix de revient. En cas de bail à construction exonéré de TVA, le coût du terrain n'est pas compris dans le prix de revient taxable au titre de la livraison à soi-même.

230

Toutefois, dans le cas où le terrain (ou l'immeuble destiné à la démolition) a été acquis par un office public HLM auprès d'une collectivité territoriale sans avoir donné lieu à l'exercice du droit à déduction de la taxe éventuellement collectée par la collectivité, il sera admis que le coût de cette emprise foncière ne soit pas compris dans le prix de revient taxable au titre de la livraison à soi-même.

Trois hypothèses peuvent être envisagées :

- la collectivité a été fondée, notamment dans les conditions exposées au [BOI-TVA-IMM-10-10-10 au IV § 110 à 140](#), à ne pas soumettre à la TVA la cession du terrain qu'elle détenait dans son patrimoine ;

- s'agissant d'un terrain à bâtir dont la cession a été imposée sur la marge, la mention de la taxe n'a pas figuré dans l'acte ;

- la cession a été exonérée dès lors qu'elle portait sur un immeuble achevé depuis plus de cinq ans.

Cette disposition n'est pas applicable à la part du terrain correspondant à l'emprise de locaux utilisés pour un autre usage que le logement social.

240

Quand les emprises ne peuvent être distinguées, l'organisme n'aura par hypothèse pu exercer aucun droit à déduction sur la TVA au taux réduit qui aura éventuellement grevé l'acquisition de l'ensemble du terrain en question (condition pour que, comme indiqué à l'alinéa précédent, ce terrain ne soit pas compris dans la livraison à soi-même des locaux d'habitation). Il conviendra, pour autant, d'intégrer dans la livraison à soi-même propre aux locaux utilisés pour un autre usage que le logement social (et soumise au taux normal de la TVA), une part du prix d'acquisition de ce terrain proportionnelle à la surface des-dits locaux dans la surface totale de la construction. En revanche, si les emprises peuvent être distinguées, il suffira d'une division parcellaire au moment de leur acquisition pour que les règles de droit commun s'appliquent à la part du terrain destinée à recevoir les locaux consacrés à cet autre usage : droit à déduction de la taxe ayant éventuellement grevé l'acquisition de cette partie et reprise de celle-ci dans la livraison à soi-même des locaux concernés.

250

L'imposition de la livraison à soi-même permet d'appliquer à l'ensemble des opérations de construction un taux réduit lorsque l'immeuble répond aux critères du logement social. Cette procédure permet de prendre en compte, outre les travaux immobiliers, toutes les dépenses liées à la construction qui ont initialement été soumises à la TVA au taux normal (prestations des bureaux d'étude, honoraires d'architecte,...) ou au taux réduit.

4. Fait générateur et exigibilité

260

En application du b du 1 de l'[article 269 du CGI](#), le fait générateur de la livraison à soi-même est constitué par la livraison qui intervient au moment où le dépôt à la mairie de la déclaration prévue par la réglementation relative au permis de construire est exigé ([BOI-TVA-IMM-10-20-20](#) au I-B-1-a § 50 à 80).

Aux termes du II de l'[article 270 du CGI](#), l'investisseur dispose alors d'un délai courant jusqu'à la fin de la deuxième année suivant l'achèvement de l'immeuble pour collecter la TVA sur sa déclaration mentionnée à l'[article 287 du CGI](#) ([BOI-TVA-IMM-10-20-30](#) au II-D-2 § 260 à 290). L'[article 244 de l'annexe II au CGI](#) précise que la livraison à soi-même est déclarée sur la déclaration n° **3310-CA3-SD** (CERFA n° 10963, disponible sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires") selon les modalités de droit commun, sous réserve qu'il en soit fait spécialement mention dans le cadre « correspondance », assortie d'une référence à la déclaration d'achèvement.

270

En application du a du 2 de l'article 269 du CGI, la TVA devient exigible lors de la réalisation du fait générateur (BOI-TVA-IMM-10-20-20 au I-B-1-a § 50 à 80).

5. Déclaration et paiement de la taxe

a. Déclaration et lieu d'imposition

280

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

b. Paiement de la taxe

1° Principe

290

En application du II de l'article 270 du CGI, la liquidation de la taxe exigible au titre de la livraison à soi-même peut être effectuée jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle est intervenu l'achèvement de l'immeuble.

2° Cas particulier : prorogation du délai de dépôt de la déclaration

300

Ce délai peut toutefois être prorogé pour les redevables qui se trouvent empêchés de réunir, avant son expiration, tous les éléments nécessaires à la détermination de la base définitive d'imposition (CGI, ann. II, art. 245).

310

Les demandes de prorogation doivent être adressées au directeur régional ou départemental des finances publiques dont dépend le lieu d'imposition et contenir :

- l'indication de la date à laquelle les intéressés proposent de reporter le dépôt de leur déclaration définitive de livraison à soi-même ;

- des renseignements précis sur les causes qui rendent impossibles l'établissement de cette déclaration avant l'expiration du délai courant jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle est intervenu l'achèvement de l'immeuble.

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.

320

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.

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-SD** (CERFA n° 11114) et n° **943-SD** (CERFA n° 11116), disponibles sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires", annotées de la mention « provisoire ».

330

Les possibilités de prorogation de délai qui viennent d'être exposées au **III-B-5-b-2° § 300 à 320** doivent permettre aux organismes constructeurs de détenir 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.

340

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 une réclamation dans les conditions prévues à l'[article R*. 196-1 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#).

6. Application du taux réduit

350

Les livraisons à soi-même d'immeubles visées au II et de travaux, qui conduisent à la production d'un immeuble neuf, visés au 1 du III de l'[article 278 sexies du CGI](#) bénéficient du taux réduit de la TVA.

360

En tout état de cause, les conditions requises pour l'application du taux réduit doivent être remplies au plus tard au moment de la liquidation de la taxe exigible au titre de la livraison à soi-même dès lors que le taux applicable en l'espèce est définitivement déterminé à cette échéance.

C. Cession de tout ou partie d'immeuble

370

Les organismes HLM sont susceptibles d'effectuer des opérations de restructuration de leur patrimoine. Dans ce cadre, les livraisons d'immeubles d'habitation qui sont affectés à un usage locatif social bénéficient du taux réduit de la TVA dans les conditions prévues au I de l'[article 278 sexies du](#)

CGI , étant précisé que la condition relative à l'octroi d'un prêt visé à l'[article R. 331-1 du CCH](#) est considérée comme satisfaite dès lors que le prêt initialement accordé au cédant est transféré au profit de l'organisme acquéreur.

1. Opérations imposables de plein droit

380

Lorsque l'immeuble est cédé dans les cinq ans de son achèvement, l'opération est soumise de plein droit à la TVA sur le prix total avec application de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement au taux réduit conformément aux dispositions de l'[article 1594 F quinquies du CGI](#) sous réserve de l'application des dispositions de l'[article 1042 du CGI](#), de l'[article 1049 du CGI](#) et de l'[article 1051 du CGI](#).

2. Opérations exonérées avec possibilité d'option

390

En revanche, la livraison, par un assujetti, d'un immeuble achevé depuis plus de cinq ans est exonérée de TVA ([CGI, art. 261, 5-2°](#)), l'organisme cédant pouvant cependant exercer une option conduisant à soumettre l'opération à la TVA sur le prix total, ou la TVA sur la marge selon que le bien a ou non ouvert droit à déduction de la TVA lors de son acquisition initiale. Sous réserve des engagements que l'acquéreur assujetti est susceptible de prendre ainsi que des dispositions prévues à l'[article 1042 du CGI](#) et à l'[article 1051 du CGI](#), la cession est soumise aux droits de mutation au taux de droit commun que la cession soit ou non soumise à la TVA.

400

Les organismes HLM sont aussi susceptibles de céder des logements, soit provenant de leur patrimoine, soit qu'ils ont acquis en vue de les revendre après en avoir assuré la rénovation.

S'agissant, en règle générale, de constructions achevées depuis plus de cinq ans, la cession est en principe exonérée. Elle peut néanmoins donner lieu à taxation sur option, qui sera liquidée sur le prix total ou sur la marge selon les circonstances. Auquel cas, les travaux de transformation et d'amélioration qui auront été réalisés peuvent ouvrir droit à déduction, soit s'il est établi qu'ils ont été engagés dans le but de la cession et non au titre de l'utilisation de l'immeuble, soit s'ils ont été immobilisés et donnent lieu à une régularisation positive au moment de la cession taxée dans les conditions du III de l'[article 207 de l'annexe II au CGI](#).

IV. Dispositions applicables dans les départements de la Corse et dans les départements d'outre-mer

A. Dispositions applicables dans les départements de la Corse

410

Les opérations visées au I de l'[article 257 du CGI](#) sont soumises dans la région Corse au taux de 10 % prévu au 5° du 1 du I de l'[article 297 du CGI](#).

Toutefois, le taux réduit s'applique aux livraisons de terrains à bâtir, aux livraisons et livraisons à soi-même de logements locatifs sociaux visées ci-dessus.

B. Dispositions applicables dans les départements d'outre-mer

420

Les dispositions relatives aux prêts pour la construction et l'acquisition de logements sociaux qui sont mentionnées notamment à l'[article R. 331-1 du CCH](#) ne sont pas applicables dans les départements d'outre-mer ([CCH, art. R. 331-28](#)).

En revanche, le dispositif actuel d'aides spécifiques de l'État en faveur du logement social dans les départements d'outre-mer est maintenu. Les modalités d'attribution des prêts aidés par l'État et des subventions de l'État accordés aux organismes réalisant des logements locatifs sociaux et très sociaux dans les départements d'outre-mer ont été précisées par un [arrêté du 20 février 1996 relatif aux prêts aidés par l'Etat et aux subventions de l'Etat aux organismes réalisant des logements locatifs sociaux et très sociaux dans les départements d'outre-mer](#).

430

Dans ces conditions, la livraison à soi-même de logements locatifs sociaux et très sociaux (LLS et LLTS) et la livraison d'immeubles neufs destinés à un usage locatif à caractère social ou très social sont soumises à la TVA au taux réduit lorsque la construction des logements, ou l'acquisition des immeubles est financée en totalité ou en partie à l'aide d'un prêt ou d'une subvention accordés dans les conditions posées par l'[arrêté du 20 février 1996](#) précité.

Les modalités pratiques d'application du taux réduit sont identiques à celles prévues pour les financements en métropole.

440

Les livraisons de terrains à bâtir destinés au logement social bénéficient du taux réduit.

V. Changement d'affectation des immeubles

450

L'application du taux réduit à la livraison ou à la livraison à soi-même de logements neufs sociaux à usage locatif est subordonnée, notamment, à l'affectation effective de ces immeubles à la location dans les conditions mentionnées aux 3° et 5° de l'[article L. 351-2 du CCH](#).

Conformément au II de l'[article 284 du CGI](#), les bailleurs qui ont imposé la livraison à soi-même de logements sociaux au taux réduit sont tenus de verser le complément de TVA résultant de la différence entre le taux réduit et le taux normal lorsque les conditions d'application du taux réduit ne sont pas ou plus remplies.

De même, en application du II de l'article 284 du CGI, les bailleurs qui ont acquis un immeuble neuf sous le bénéfice du taux réduit sont redevables d'un complément de TVA égal à la différence entre le taux réduit et le taux normal lorsque les conditions de taxation de vente au taux réduit ne sont pas ou plus remplies.

460

Dans ces deux situations, l'événement qui détermine l'exigibilité du reversement est constitué par la rupture de la convention conclue avec l'État en application des 3° et 5° de l'article L. 351-2 du CCH c'est-à-dire la cessation d'une affectation réelle à la location à caractère social.

Cet événement détermine par ailleurs le point de départ de la prescription de l'action de contrôle de l'Administration.

VI. Prise en compte des nouveaux redevables

470

Les bailleurs sociaux, qui ne sont pas déjà redevables de la TVA au titre d'activités imposables et qui construisent un immeuble répondant aux critères énoncés ci-dessus, doivent se faire connaître de l'administration fiscale afin, notamment, de pouvoir exercer le droit à déduction de la taxe qu'ils supportent au titre des travaux de construction.

Rescrit(s) publié(s) du 01/07/2015 au 27/03/2024 et lié(s) à ce BOI

Date de publication	Titre du rescrit
09/03/2021	RES - Taxe sur la valeur ajoutée - Opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles - Absence de complément de TVA lors de la revente d'un logement social destiné à la location lorsque la convention signée avec l'État est transférée au nouveau propriétaire