

CONVERSION DE BUREAUX EN
D'AUTRES LOCAUX
ASPECTS TVA
ORIE – 5/09/2012

William STEMMER

Avocat associé TAJ

wstemmer@taj.fr

<http://taximmo.fr>

- La transformation de locaux : un critère retenu en matière de TVA ?
- La transformation des locaux : un régime de TVA dédié ?
- La TVA : un frein ou un facilitateur de transformation de locaux ?

LA TRANSFORMATION DE LOCAUX : UN CRITERE TVA ?

- Premier éclairage : analyse du tableau résumant le nouveau régime de TVA applicable aux opérations immobilières (régime entré en vigueur le 11 mars 2010)
 - Critères utilisés : notion d'assujetti à la TVA agissant en tant que tel, de terrain à bâtir, de bâtiment achevé depuis ou moins de 5 ans
- Première remarque : les locaux transformés ne sont pas visés en tant que tels

LA TRANSFORMATION DE LOCAUX : UN CRITERE TVA ? (suite)

- Deuxième éclairage : analyse des critères utilisés pour déterminer si des travaux conduisent ou non à un bâtiment neuf ? (art. 257 CGI) :
 - Une construction nouvelle
 - Des travaux portant sur des immeubles existants qui ont consisté en une surélévation
 - Des travaux qui ont rendu à l'état neuf certains postes (voir page suivante)

LA TRANSFORMATION DE LOCAUX : UN CRITERE TVA ? (suite)

Soit 50% des fondations

- Soit 50% des éléments hors fondations déterminant la résistance et la rigidité de l'ouvrage
- Soit 50% de la consistance des façades hors ravalement
- Soit l'ensemble des éléments de second œuvre dans une proportion de 2/3 (les planchers ne déterminant pas la résistance ou la rigidité de l'ouvrage ; les huisseries extérieures ; les cloisons intérieures ; les installations sanitaires et de plomberie ; les installations électriques et, pour les opérations réalisées en métropole, le système de chauffage)

LA TRANSFORMATION DE LOCAUX : UN CRITERE TVA ? (suite)

- Deuxième remarque : la transformation des locaux ne conduit pas en tant que telle à un immeuble neuf au sens de la TVA.

En revanche, les travaux de transformation peuvent, selon les cas, conduire ou non à un immeuble neuf.

MECANIQUE TVA D'UNE OPERATION IMMOBILIERE

- Nouveaux réflexes depuis le 11 mars 2010
- Deux *scenarii* envisageables :
 - Les travaux conduisent à un immeuble neuf au sens de la TVA (construction nouvelle ou remise à neuf remplissant les critères)
 - Les travaux ne conduisent pas à un immeuble neuf

MECANIQUE TVA D'UNE OPERATION IMMOBILIERE (suite)

- Hypothèse 1 : les travaux conduisent à un immeuble neuf :
 - La vente des locaux est soumise à la TVA de plein droit si elle intervient dans les 5 ans du dépôt de la DAACT (taux de 19,60% sauf politique sociale)
 - TPF due par l'acquéreur : 0,715% (taux réduit)
 - La TVA grevant les dépenses est récupérable
 - Un engagement de construire peut être pris sur l'acquisition du foncier : 125 EUR (droit fixe)

MECANIQUE TVA D'UNE OPERATION IMMOBILIERE (suite)

- Hypothèse 2 : les travaux ne conduisent pas à un immeuble neuf :
 - La vente des locaux est exonérée de la TVA de sauf option expresse du vendeur pour la taxation (TVA sur marge ou TVA sur le prix selon les cas)
 - TPF due par l'acquéreur : 5,09% (taux normal)
 - La TVA grevant les dépenses n'est pas récupérable, sauf option pour la taxation de la vente
 - Un engagement de revendre peut être pris sur l'acquisition du foncier : 0,715% (droit réduit)

MECANIQUE TVA D'UNE OPERATION IMMOBILIERE (suite)

- Comparaison hypothèse 1 (neuf) et hypothèse 2 (ancien)
 - Vente des locaux : (1) TVA sur le prix (2) TVA sur la marge ou exonération de TVA
 - TPF : (1) 0,715% versus (2) 5,09%
 - TVA grevant les dépenses : (1) récupération ou (2) coût
 - TPF sur l'acquisition du foncier : (1) 125 EUR ou (2) 0,715% (5,09% en principe exclu grâce aux engagements)

TVA : FREIN OU FACILITATEUR ?

- La réponse dépend du statut TVA de l'acquéreur de l'immeuble après transformation :
 - Cas n° 1 : l'acquéreur récupère la TVA
 - Cas n° 2 : l'acquéreur ne récupère pas la TVA
- Le cas n° 1 correspond à un acquéreur donnant en location avec TVA (hôtellerie ou parahôtellerie)
- Le cas n° 2 correspond à une location à usage d'habitation exonérée de la TVA (standard) ou à une occupation personnelle par un particulier

TVA : FREIN OU FACILITATEUR (suite) ?

- cas n° 1 (acquéreur récupérateur de TVA) :
 - la TVA est neutre grâce à la taxation de plein droit ou sur option de la revente des locaux transformés
 - Le prix de revient de l'opération est HT
 - La qualification des travaux (immeuble neuf versus ancien) n'a pas d'importance pour la TVA. Cette qualification a, en revanche, une importance pour la TPF : acquisition du foncier (enjeu de 0,715% du prix d'acquisition du foncier) revente des locaux transformés (enjeu de 4,375% (5,09%-0,175%) du prix de revente MAIS TPF due par acquéreur).
 - Question : quel est le coût des travaux supplémentaires permettant de qualifier un immeuble neuf ?

TVA : FREIN OU FACILITATEUR (suite) ?

- Dans l'ancien régime de TVA immobilière, le cas n° 1 relevait de la TVA des marchands de biens ou des promoteurs
- Existe-t-il une différence entre le nouveau régime et l'ancien régime ?
 - En principe : effets similaires
 - Exception technique : les options offertes par le nouveau régime permettent d'éviter des coûts de TVA lors de la vente de l'immeuble à transformer (option / assimilation). Auparavant, « vingtièmes » de TVA non transférables à un acquéreur MDB ou promoteur.

TVA : FREIN OU ACCELERATEUR ?

(suite)

- Cas n° 2 (acquéreur non récupérateur) :
 - La TVA est un élément du prix de vente
 - L'acquéreur raisonne sur la base d'un prix TTC
 - La qualification des travaux a une grande importance : selon que les travaux conduisent ou non à un immeuble neuf, les données TVA et TPF sont totalement différentes :
 - Immeuble neuf : taxation de la revente à la TVA au taux de 19,60% (sauf politique sociale)
 - Immeuble ancien : exonération de TVA
 - Les régimes de TVA et de TPF doivent faire l'objet d'une analyse au cas par cas sur la base d'une simulation chiffrée (voir page suivante)

TVA : FREIN OU FACILITATEUR

Simulation chiffrée cas 2

Travaux = immeuble neuf

Acquisition : 500 KE

Travaux : 500 KE HT

Revente : 2 000 KE

TPF acquisition : 125 EUR

TVA sur acquisition : 0

TVA sur travaux récupérée : impact 0

TVA sur le prix : 328 KE

Marge avant IS : $2\,000 - 500 - 500 - 328 = \mathbf{672\ KE}$

TPF due par acquéreur : 0,715% soit 12 KE

Travaux = immeuble ancien

Acquisition : 500 KE

Travaux : 500 KE HT

Revente : 2 000 KE

TPF acquisition : 3,5 KE

TVA sur acquisition : coût

TVA sur travaux @ 19,60% : 98KE

TVA sur le prix : 0

Marge avant IS : $2\,000 - 500 - 3,5 - 500 - 98 = \mathbf{898,5\ KE}$

TPF due par acquéreur : 5,09% soit 102 KE

TVA : FREIN OU FACILITATEUR

Simulation chiffrée cas 2

Travaux = immeuble neuf

FIN

Travaux = immeuble ancien

(suite)

Intérêt de l'option :

Best case : TVA sur marge : $((2\ 000 - 500) / 1,196) * 0,196 = \mathbf{245\ KE}$

Marge avant IS : $2\ 000 - 500 - 3,5 - 500 - 245 = \mathbf{751,5\ KE}$

TPF due par acquéreur : **5,09%**
soit 89 KE sauf tolérance
permettant 0,715% soit 13 KE

TVA : FREIN OU FACILITATEUR

Simulation chiffrée cas 2

- La simulation chiffrée du cas 2 met en lumière une potentielle opportunité de TVA
- Cette opportunité n'existait pas sous l'ancien régime de TVA immobilière : taxation systématique des opérations de marchands de biens : TVA sur marge @ 19,60% (voir simulation de l'option)
- **ATTENTION Cette opportunité TVA n'est pas pertinente si la qualification d'immeuble neuf permet la mise en œuvre d'un schéma de défiscalisation chez l'acquéreur particulier**

TVA : FREIN OU FACILITATEUR

Simulation chiffrée cas 2 (FIN?)

- **Question : peut-on encore améliorer la simulation du cas n° 2 lorsque les travaux ne conduisent pas à un immeuble neuf ?**
- **Réponse : le bénéfice du taux réduit de la TVA sur les travaux de transformation permet encore d'améliorer la marge avant IS**
 - **Dans la simulation, la TVA grevant les travaux passe de 98 KE à 35KE (i.e. 500 KE x 7%) et la marge avant IS passe de 898,5 KE à 961,5 KE ... ce qui demeure toujours moins attrayant que la transformation en hôtel car dans cette hypothèse le coût TVA passe de 35 KE à 0**

TVA : FREIN OU FACILITATEUR

Simulation chiffrée cas 2 (FIN?)

- **Le taux réduit de 7% est ouvert aux professionnels sous réserve de respecter les conditions de droit commun (article 279-0 bis du CGI)**
- Le taux réduit de 7% bénéficie aux travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux à usage d'habitation, achevés depuis plus de deux ans, à l'exception de la part correspondant à la fourniture de certains équipements
- En revanche, le taux normal de 19,60% s'applique aux travaux, réalisés sur une période de deux ans au plus :
 - Qui concourent à la production d'un immeuble neuf au sens de la TVA
 - ou
 - A l'issue desquels la surface de plancher des locaux existants est augmentée de plus de 10 %

Remarque : le bénéfice du taux réduit n'est pas une nouveauté. En revanche, la taxation systématique des opérations de marchand de biens (taxation sur marge au taux de 19,60%) privait d'intérêt ce taux réduit avant la réforme de la TVA immobilière.

CONCLUSION

- **La transformation des locaux à usage de bureaux en d'autres locaux ne connaît pas un régime uniforme en matière de TVA**
- **L'analyse doit être menée au cas par cas**
- **Selon la nature des travaux à réaliser et le type d'acquéreur, la TVA impacte différemment la marge avant impôt**
- **Le meilleur scénario TVA est la transformation en hôtel ou en locaux affectés à la parahôtellerie (impact TVA 0)**
- **Le scénario TVA le plus aléatoire est la transformation en habitation. Il existe toutefois un régime favorable lorsque les travaux de transformation ne conduisent pas à un immeuble neuf**
- **Un tel régime peut être mis en œuvre sauf lorsque le régime de défiscalisation vendu avec le bien requiert la production d'un immeuble neuf**