



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 31 DU 10 MARS 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

3 C-2-10

INSTRUCTION DU 3 MARS 2010

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA). TAUX RÉDUIT. TRAVAUX (AUTRES QUE DE CONSTRUCTION OU DE RECONSTRUCTION) PORTANT SUR DES LOCAUX À USAGE D'HABITATION ACHÉVÉS DEPUIS PLUS DE DEUX ANS. EXCLUSION DE LA PART CORRESPONDANT À LA FOURNITURE DE SYSTÈME DE CLIMATISATION.

(C.G.I., art. 279-0 bis)

NOR : ECE L 10 30006 J

Bureau D 2

PRESENTATION

L'article 279-0 bis du code général des impôts (CGI) soumet au taux réduit de la TVA les 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, notamment, de la part correspondant à la fourniture d'équipements ménagers ou mobiliers et de certains gros équipements.

L'article 16 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010 a modifié le 1 de l'article 279-0 bis du CGI en excluant du champ du taux réduit la part correspondant à la fourniture de système de climatisation.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.

Elle apporte également des précisions sur la pérennisation, au regard du droit communautaire, de la possibilité d'application du taux réduit prévue à l'article 279-0 bis du CGI.

•

- 1 -

10 mars 2010

3 507031 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

Version imprimée: I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Version en ligne : I.S.S.N. 2105 2425

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : ENT-CNDT

82, rue du Maréchal Lyautey - BP 3045 - 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

17, Bd du Mont d'Est - 93192 Noisy-le-Grand cedex

INTRODUCTION

1. A titre liminaire, il est précisé que la possibilité d'appliquer le taux réduit de TVA prévu à l'article 279-0 bis du CGI est désormais pérennisée au regard du droit communautaire, par l'adoption de la directive 2009/47/CE du Conseil du 5 mai 2009 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les taux réduits de TVA.

2. À compter du 15 septembre 1999, l'article 279-0 bis du CGI prévoit que la TVA est perçue au taux réduit sur les 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 d'équipements ménagers et mobiliers ou de certains gros équipements dont la liste est fixée par arrêté codifié à l'article 30-00 A de l'annexe IV au CGI (cf. BOI 3 C-7-06, n° 81) :

- système de chauffage : équipements collectifs suivants situés dans un immeuble comportant plusieurs locaux : chaudière utilisée comme mode de chauffage ou de production d'eau chaude, cuve à fioul, citerne à gaz et pompe à chaleur ;

- ascenseur ;

- installations sanitaires : cabine hammam ou sauna prête à poser.

3. L'article 16 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010 a exclu du champ du taux réduit la part correspondant à la fourniture de système de climatisation en modifiant le 1 de l'article 279-0 bis du CGI et en créant un 4 à l'article 30-00 A de l'annexe IV au CGI déjà cité (cf. annexe à la présente instruction).

Section 1 : Champ d'application de la mesure

4. Est désormais exclue du bénéfice du taux réduit de TVA la part correspondant à la fourniture de tous les systèmes de climatisation ainsi que celle des pompes à chaleur de type air/air.

5. Un système de climatisation est défini comme une combinaison de toutes les composantes nécessaires pour assurer une forme de traitement de l'air dans laquelle la température est abaissée et peut être contrôlée, éventuellement en conjugaison avec un contrôle de l'aération, de l'humidité et de la pureté de l'air.

Les systèmes de climatisation peuvent être des systèmes centralisés, des systèmes bi-blocs (monosplits), ou des systèmes multi-splits et à débit de réfrigérant variable :

- système centralisé : système dans lequel l'équipement de réfrigération délivre du froid à travers des unités de traitement d'air et/ou à travers des circuits de fluides sous pression (eau) ;

- système bi-blocs (monosplits) : système dans lequel une unité extérieure contenant la réfrigération et l'équipement de rejet de chaleur est connectée à une unité individuelle intérieure qui délivre le froid ;

- système multisplits et à débit de réfrigérant variable : système dans lequel une ou plusieurs unités(s) extérieure(s) contenant de la réfrigération et un équipement de rejet de chaleur sont chacune connectées à un nombre d'unités intérieures délivrant du refroidissement.

L'exclusion s'applique aux unités extérieures et intérieures ainsi qu'à l'ensemble des éléments de raccordement.

6. La fourniture du système de climatisation ou de la pompe à chaleur de type air/air, soumise au taux normal de la TVA, s'entend de la fourniture de l'ensemble de ses pièces constitutives.

Les pièces constitutives comprennent notamment les éléments suivants :

- les supports muraux ou au sol pour le groupe extérieur ;

- le réseau aéraulique pour les systèmes de type gainable ;

- dans le cas des systèmes réversibles gainables : diffuseurs, grilles de soufflage et reprise, porte filtres et régulation multi zones ;

- pour les groupes extérieurs : les éventuels bacs de récupération du dégivrage hiver ;

- les pompe de relevage de condensats lorsqu'elles ne sont pas intégrées à l'unité intérieure.

7. Continue à bénéficier du taux réduit la part correspondant à la fourniture des pompes à chaleur autre que celles visées au 4. lorsqu'elles sont fournies et facturées par l'entreprise prestataire dans le cadre de la prestation de travaux qu'elle réalise.

8. Les travaux d'installation des équipements en cause (cf. BOI 3 C-7-06, n° 76 à 80) demeurent soumis au taux réduit pour autant que l'ensemble des conditions prévues à l'article 279-0 bis du CGI soient remplies et que le preneur des travaux délivre à l'entreprise l'attestation prévue (cf. BOI 3 C-7-06, n° 192 et suivants).

9. Les travaux d'installation s'entendent des travaux de toute nature nécessités par l'installation du système de climatisation ou de la pompe à chaleur de type air/air (exemple : travaux de découpe, électricité, peinture des locaux, etc.).

10. Il est rappelé que la fourniture de matériels de climatisation à caractère mobile n'a jamais bénéficié du taux réduit de TVA (cf. BOI 3 C-7-06, n° 94).

Section 2 : Taux

11. Les équipements de climatisation figurant au 4. de l'article 30-00 A de l'annexe IV au CGI relèvent du taux normal de la TVA, soit 19,6 % en France continentale et en Corse et 8,5 % dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion.

12. Le taux applicable aux travaux de pose de ces équipements (cf 8. et 9.) est de 5,5 % en France continentale et en Corse. Il est de 2,10 % dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion.

13. Cela étant, en Corse, lorsque la pose de ces équipements s'inscrit dans le cadre d'une opération répondant à la définition des travaux immobiliers, lesdits équipements bénéficient du taux de 8 % prévu à l'article 297-I-1-5° a du CGI (cf. DB 3 G 1113 n° 2 à 8).

Section 3 : Entrée en vigueur

Sous-section 1 : Date d'entrée en vigueur

14. Le taux normal est applicable aux prestations de services dont le fait générateur, c'est-à-dire l'exécution complète du service (CGI, art. 269-1-a), est intervenu à compter du 1^{er} janvier 2010, quelle que soit la date à laquelle le client acquitte le prix ou les acomptes relatifs aux prestations en cause.

15. Ainsi, quelle que soit la date de paiement, la part correspondant à la fourniture d'un système de climatisation visé au 4., incluse dans une prestation de travaux achevée avant le 1^{er} janvier 2010, est soumise au taux réduit.

16. En revanche, la part correspondant à la fourniture d'un même système qui serait incluse dans une prestation de travaux achevée à compter de cette même date est soumise au taux normal.

17. Cela étant, dans le cas visé au 16., il est admis que le taux réduit s'applique à la fourniture d'un système de climatisation visé au 4., à la double condition qu'avant le 31 décembre 2009 le devis correspondant à la prestation ait été accepté par le preneur des travaux et qu'un acompte ait été versé à l'entreprise prestataire avant cette même date.

Sous-section 2 : Conséquences des nouvelles dispositions en matière d'obligations déclaratives et de facturation : cas des prestations réalisées à compter du 1^{er} janvier pour lesquelles un acompte a été versé à compter de cette même date

18. Les équipements désormais soumis au taux normal doivent être facturés aux assujettis compte tenu de ce nouveau taux (CGI, art. 289).

Il est rappelé que s'il n'existe pas d'obligation fiscale de délivrance de facture pour les assujettis qui livrent des biens ou rendent des services à des particuliers, et de façon plus générale à des personnes non assujetties, l'article 290 quinquies du CGI fait obligation aux prestataires de délivrer une note au plus tard lors du paiement du solde du prix pour toute prestation comportant l'exécution de travaux immobiliers, assortie ou non de vente, fournie à des particuliers.

19. Toutefois, pour la période entre le 1^{er} janvier 2010 et la date de publication de la présente instruction, des acomptes ont pu être versés avec application du taux réduit de la TVA. Deux situations sont possibles :

I. Le prestataire, redevable de la TVA, ne réclame à son client aucun paiement supplémentaire.

20. Compte tenu du changement de taux, et sous réserve du 17., le redevable doit acquitter le complément de TVA exigible sur les acomptes initialement soumis au taux de 5,5 % et relatifs à la fourniture d'un équipement imposable en définitive au taux normal.

21. Cette régularisation pourra être effectuée au plus tard sur la déclaration déposée au titre du mois d'avril 2010.

22. Dans le cas où une facture mentionnant le taux de 5,5 % pour la fourniture d'un équipement visé au 4. a été délivrée à un client assujetti, le redevable doit en principe adresser à son client une facture rectificative mentionnant la taxe calculée au taux normal pour permettre à ce dernier de bénéficier, le cas échéant, d'une déduction supplémentaire de taxe.

Exemple :

23. Une prestation de pose d'une pompe à chaleur de type air/air entièrement effectuée en février 2010 a donné lieu au paiement d'un acompte toutes taxes comprises (TTC) de 10.550 € en janvier 2010. Il est réputé que cet acompte correspond à la valeur de l'équipement.

Le prestataire a régulièrement acquitté 550 € de TVA au titre de ses opérations du mois de janvier 2010 (montant hors taxe (HT) : 10.000 €).

Il doit reliquider la TVA sur cet acompte au taux de 19,6 % soit :

Acompte TTC :	10.550 €
Acompte HT :	$10.550 \text{ €} / 1,196 = 8.821,07 \text{ €}$
TVA due :	$8.821,07 \text{ €} \times 19,6 \% = 1.728,93 \text{ €}$
Complément de TVA à payer :	$1.728,93 \text{ €} - 550 \text{ €} = 1.178,93 \text{ €}$

24. Ce complément doit être acquitté au Trésor selon les modalités prévues au 21.

25. Par ailleurs, le redevable devra, le cas échéant, adresser une facture rectificative à son client avant le 30 avril 2010.

II. Le prestataire, redevable de la TVA, réclame à son client un supplément de prix.

26. Dans cette hypothèse, le redevable réclame à son client un supplément de prix en calculant la TVA sur le montant HT des sommes perçues entre le 1^{er} janvier 2010 et la date de publication de la présente instruction.

Exemple (cf. données de l'exemple figurant au 23.) :

Prix HT :	10.000 €
Taux :	19,6 %
TVA :	1.960 €
Prix TTC :	11.960 €
Montant déjà acquitté :	10.550 €
Reste dû TTC :	$11.960 \text{ €} - 10.550 \text{ €} = 1.410 \text{ €}$

27. Pour éviter l'envoi d'une facture rectificative spécifique, il est admis, lorsque l'opération donne lieu à un nouvel encaissement d'une partie du prix, que le supplément de prix consécutif à l'augmentation de la TVA soit facturé à la même occasion.

28. En l'absence d'encaissement complémentaire d'une partie du prix, si la facture du supplément de prix consécutif à l'augmentation de la TVA est adressée au client avant le 1^{er} mai 2010, il est admis que la totalité du complément de TVA ne soit exigible que lors de l'encaissement du supplément de prix (son montant correspond au complément de TVA¹).

29. Si la facture du supplément de prix consécutif à l'augmentation de TVA n'est pas adressée avant le 1^{er} mai mais ultérieurement, la règle prévue ci-dessus aux n° **20.** à **25.** est applicable : le complément de TVA exigible sur l'encaissement réalisé entre le 1^{er} janvier 2010 et la date de publication de la présente instruction doit donc être acquitté au plus tard sur la déclaration déposée au titre du mois d'avril 2010, la TVA afférente au supplément de prix ultérieurement réclamé au client restant quant à elle exigible lors de son encaissement.

30. Le cas échéant, le client procède, au vu de la facture rectificative que lui a adressée le redevable, à la régularisation de ses droits à déduction (déduction complémentaire) conformément aux dispositions prévues à l'article 271-II-3 du CGI.

BOI lié : 3 C-7-06.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

¹ Soit, dans l'exemple ci-dessus : $1.960 \text{ €} - 550 \text{ €} = 1.410 \text{ €}$ de TVA supplémentaire à verser au Trésor.

ANNEXE

Article 279-0 bis du code général des impôts

Modifié par le I de l'article 16 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009
(JORF du 31 décembre 2009)

1. La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit sur les 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 d'équipements ménagers ou mobiliers ou à l'acquisition de gros équipements fournis dans le cadre de travaux d'installation ou de remplacement du système de chauffage, des ascenseurs, de l'installation sanitaire ou de système de climatisation dont la liste est fixée par arrêté du ministre chargé du budget.

2. Cette disposition n'est pas applicable aux travaux, réalisés sur une période de deux ans au plus :

a) Qui concourent à la production d'un immeuble au sens des deuxième à sixième alinéas du c du 1 du 7° de l'article 257 ;

b) A l'issue desquels la surface de plancher hors oeuvre nette des locaux existants, majorée, le cas échéant, des surfaces des bâtiments d'exploitations agricoles mentionnées au d de l'article R. 112-2 du code de l'urbanisme, est augmentée de plus de 10 %.

2 bis. La disposition mentionnée au 1 n'est pas applicable aux travaux de nettoyage ainsi qu'aux travaux d'aménagement et d'entretien des espaces verts.

3. Le taux réduit prévu au 1 est applicable aux travaux facturés au propriétaire ou, le cas échéant, au syndicat de copropriétaires, au locataire, à l'occupant des locaux ou à leur représentant à condition que le preneur atteste que ces travaux se rapportent à des locaux d'habitation achevés depuis plus de deux ans et ne répondent pas aux conditions mentionnées au 2. Le prestataire est tenu de conserver cette attestation à l'appui de sa comptabilité.

Le preneur doit conserver copie de cette attestation, ainsi que les factures ou notes émises par les entreprises ayant réalisé des travaux jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant la réalisation de ces travaux.

Le preneur est solidairement tenu au paiement du complément de taxe si les mentions portées sur l'attestation s'avèrent inexactes de son fait.

NOTA : Loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009, art. 16-II. - Le I s'applique aux opérations pour lesquelles le fait générateur de la taxe intervient à compter du 1er janvier 2010.

Article 30-00 A de l'annexe IV au code général des impôts

Modifié par l'article 1 de l'arrêté 2009-12-30
(JORF du 31 décembre 2009)

La liste des gros équipements mentionnés au 1 de l'article 279-0 bis du code général des impôts est fixée comme suit :

1. Système de chauffage : équipements collectifs suivants situés dans un immeuble comportant plusieurs locaux : chaudière utilisée comme mode de chauffage ou de production d'eau chaude, cuve à fioul, citerne à gaz et pompe à chaleur ;

2. Ascenseur ;

3. Installations sanitaires : cabine hammam ou sauna prête à poser ;

4. Système de climatisation : tous les systèmes de climatisation, ainsi que les pompes à chaleur de type air/air.