

Direction
des Services
Fiscaux

Les opérations immobilières et la TGC

***« Rendez-vous de l'économie »
4 Septembre 2018***

Rappel

- **Aujourd'hui, la « fiscalité cachée » (taxes à l'importation + TSS) représente 8 à 10 % du coût de construction d'un immeuble quelle que soit son utilisation :**
 - Pour les besoins d'une activité économique
 - Pour une consommation finale (acquisition d'un logement ou constitution d'un patrimoine immobilier)
- **Les précédents projets de taxe de type TVA exonéraient les opérations soumises aux droits de mutation :**
 - les immeubles auraient continué de supporter une fiscalité cachée importante (d'autant plus que le taux sur les travaux immobiliers aurait été élevé)
- **La TVA offre :**
 - L'opportunité d'introduire de la neutralité pour les entreprises
 - La possibilité de taxer en tant que tel un poste de consommation important des ménages : le logement ou la constitution d'un patrimoine immobilier

Points de vigilance et objectifs

- **Ne pas renchérir l'acquisition de logements**
 - Maintenir une fiscalité très réduite (voire nulle) sur le logement social
 - Une charge fiscale au plus équivalente aux taxes cachées pour les autres logements
- **Cibler la seule consommation finale d'immeubles pour éviter les rémanences de taxe**
- **Respecter les équilibres budgétaires entre les collectivités :**
 - les centimes additionnels aux droits de mutation sont affectés aux collectivités
 - la TGC est affectée en partie à des tiers, puis au budget de répartition pour le reste : seul le montant qui leur revient en application de la clef de répartition est destiné aux collectivités
- **Respecter l'équilibre des projets en cours qui vont traverser plusieurs régimes fiscaux différents.** Cela conduit à distinguer des régimes différents dans le temps .
 - un « régime de croisière »
 - Des mesures transitoires

The background of the slide features a large, faint watermark of the Government of New Caledonia logo, which consists of a stylized map of the territory in blue and white, surrounded by a circular border with a sun-like motif at the top.

Direction
des **S**ervices
Fiscaux

***I - Les évolutions du
cadre juridique à l'issue
de la marche à blanc***

Simplification des régimes transitoires

- **Un levier : la suppression de la taxation à taux marginal pour les projets initiés pendant la marche à blanc**
 - Régime issu de la LP de 2016 :
 - Les livraisons d'immeubles résultant d'autorisations d'urbanisme délivrées entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 sont soumises au taux marginal de la marche à blanc
 - Les travaux de construction de maisons individuelles en application de contrats conclus pendant la marche à blanc donnent lieu à taxation à taux marginaux
 - Ces opérations n'ouvrent pas droit à déduction (disposition spéciale de l'article Lp 501-3)
 - Coexistence avec deux autres régimes :
 - Régime d'exonération pour les opérations initiées avant le 1^{er} avril 2017
 - Régime de croisière pour les opérations initiées après la marche à blanc (taxation à taux pleins)
 - Vecteur de grande complexité

- Désormais : Alignement sur le régime des opérations initiées avant la marche à blanc
 - L'ensemble des opérations ayant fait l'objet d'une autorisation d'urbanisme pendant la marche à blanc sont exonérées quelle soit la date à laquelle elles interviennent :
 - Livraisons d'immeubles achevés depuis moins de trois ans au moment de la livraison ayant fait l'objet d'un permis de construire pendant la marche à blanc (b du 12 de l'article Lp 488)
 - Livraisons de terrains à bâtir ayant fait l'objet d'un permis de lotir pendant la marche à blanc (a du 12 de l'article Lp 488)
 - Les travaux de construction de maisons individuelles (14 de l'article Lp 488) réalisés en application de contrats antérieurs au 30 septembre 2018
 - Pas de droit à déduction dans les conditions du droit commun (les opérations exonérées n'ouvrent pas droit à déduction)

- **Exonération des livraisons de TAB vendus à des primo-accédant quelle que soit la date de l'obtention du permis de lotir** (et non plus pour les cessions intervenues sur des TAB ayant fait l'objet d'un permis de lotir après le 30/09/2018)
- **Adaptations des travaux immobiliers en amont des opérations exonérées (§ 13 Lp 488)** : Légalisation des solutions admises par la voie doctrinale (note du 31 mai 2017) pour les travaux dont le fait générateur est intervenu pendant la marche à blanc (pour mémoire)
 - Prise en considération des situations dans lesquelles il n'y a pas d'autorisation d'urbanisme (constructions sur terres coutumières)
 - Preuve de l'antériorité du projet à apporter par tous moyens à la DSF
 - Prise en considération des situations dans lesquelles l'immeuble n'a pas vocation à être vendu (réalisation de travaux pour le compte d'un maître d'ouvrage qui n'est pas un promoteur)
 - Limitation de l'exonération au seul prestataire en relation avec le maître de l'ouvrage (exclusion des sous-traitants)
 - Mais déduction de la taxe par le prestataire en relation avec le maître de l'ouvrage

- **Compléments apportés en matière de logement social**

- Elargissement des cas d'éligibilité à l'exonération :

- Le critère de l'agrément de l'article Lp 284 ne peut valoir en cas d'absence de mutation (constructions sur terres coutumières par exemple) pour laquelle l'exonération de DE serait demandée
- Éligibilité des projets qui n'ont pas fait l'objet de l'agrément DE dès lors qu'ils entrent dans le périmètre de la réglementation provinciale en matière de logement social (sur le modèle de la TSS)

- Régularisation de la TGC non payée en cas de remise en cause a posteriori du caractère social du projet

- La taxe est due par le preneur des travaux indument exonérés ou l'acquéreur de l'immeuble

- Intégration des TAB dans le périmètre de l'exonération prévue pour les opérations d'accession sociale à la propriété

- Le texte de 2016 ne visait que les livraisons de « logements » en tant que tels

- **Simplification des règles applicables aux achats-reventes d'immeubles (régime des « marchands de biens »)**
 - Suppression de l'option pour les livraisons d'immeubles achevés depuis plus de 3 ans et relevant d'une taxation sur la marge (*Exclusion du périmètre de l'exonération prévue par le 1 de l'article Lp 488*)
 - Taxation de plein droit de ces opérations, sur la marge (voir plus loin, base d'imposition)
 - Déduction de la taxe supportée sans considération du régime de la revente (en lieu et place du choix de l'option, fonction de la qualité de l'acquéreur pas nécessairement connu au moment de l'acquisition)
 - Exclusion des terrains à bâtir de la taxation sur la marge en limitant cette modalité aux seules livraisons d'immeubles bâtis (*modification art. Lp 499-1*)

- **Les locations de biens immobiliers**

- Suppression de l'exonération (et de l'option) pour les locations nues à usage professionnel

- Difficultés à gérer les portefeuilles d'immeubles à statut différents pour les loueurs
- Difficultés à gérer les baux successifs en fonction du statut du preneur
- Taxation de plein droit

- Maintien de l'exonération des locations immobilières meublées (sauf prestations para-hôtelières)

- Un temps envisagée la taxation à la TGC des locations occasionnelles a finalement été abandonnée
- Recherche d'alternatives autres pour résoudre la concurrence fiscale vis-à-vis de l' « hôtellerie classique »

- **En matière de taux**

- **Le maintien du taux spécifique** dont le périmètre est fixé par l'arrêté du 4/09/2018 modifiant l'arrêté du 17/01/2017 et non plus la délibération)
 - Taux d'équilibre sur les livraisons d'immeubles par rapport au montant de la fiscalité cachée antérieure (Taxes à l'importation sur les matériaux + TSS sur les travaux de construction)
 - Taux d'équilibre pour les projets en cours et bénéficiant de l'exonération accordée au titre du régime transitoire (la rémanence de taxe résultant de la taxation des travaux de construction au taux de 6 % est équivalente de celle qui résulte des taxes applicables antérieurement)
 - Renoncement à la suppression du taux spécifique et aux alternatives un temps envisagées (réduction des droits d'enregistrement)
- **Suppression du taux réduit sur les travaux dans les logements**
 - Envisagée initialement, à défaut de taux spécifique pour prévenir l'impact inflationniste
 - Inutile dans un contexte de généralisation de ce taux à l'ensemble des services
 - Source de complexité pour les entreprises réalisant des travaux immobiliers au profit de preneurs différents (promoteurs et particuliers)



Direction
des **S**ervices
Fiscaux

II - Le panorama à l'issue de ces modifications

Les opérations imposables dans la « sphère immobilière »

- **Sont imposables dans les conditions du droit commun :**
Lorsqu'elles sont le fait d'un assujetti agissant en tant que tel et qu'elles sont réalisées à titre onéreux :
 - Les livraisons d'immeubles (bâti ou non)
 - Les cessions et attributions de parts assimilées aux immeubles sur lequel elles portent
 - Les souscriptions de parts et augmentations au capital de ces sociétés d'attribution donnant droit en jouissance ou en propriété à un immeuble à construire
 - Les travaux immobiliers, qui constituent des prestations de services
 - Les locations d'immeubles qui constituent une activité économique au sens de l'article Lp 478 : « *exploitation d'un bien corporel en vue d'en tirer des recettes ayant un caractère de permanence* »

- **Prestations de services par détermination de la loi (art. Lp 479 alinéa 5)**
 - Un enjeu essentiel à la qualification : le taux applicable
 - Les matériaux mis en œuvre sont soumis au taux normal (11%) ou supérieur (22%)
 - Le service est soumis par principe au taux spécifique de 6 %
- **Définition de la notion**
 - Opérations concourant à l'édification d'un bâtiment (construction et équipements généraux qui l'accompagnent)
 - Sont exclues la réalisation d'installations particulières répondant à une **utilisation spécifique du bâtiment édifié** (jurisprudence récente du CE sur l'installation a posteriori de panneaux solaires)

- **Typologie**

- Travaux de construction immobilière :

- Travaux publics : constructions de routes, ponts,...
 - Travaux des différents corps de métiers intervenant dans la construction d'un immeuble (terrassement, gros œuvre, maçonnerie, plomberie, électricité, menuiserie, revêtement de sol, ...)

- Travaux d'équipement des immeubles : Travaux consistant dans l'installation d'un équipement qui perd son caractère mobilier

- Cas des cuisines
 - Travaux d'installation de climatiseurs

- **Note à venir sur l'immobilier et les travaux immobiliers (mise à jour de la note du 31 mai 2017)**

Les exonérations générales

- Sont exonérées :
 - **Les livraisons d'immeubles bâtis intervenant au-delà du 31/12 de la troisième année suivant l'achèvement** (Art.Lp.488 § 1)
 - Mais une option est possible pour assurer la neutralité de la taxe en cas de vente au-delà de 3 ans de l'achèvement pour un usage ouvrant droit à déduction
 - Sauf opérations de marchands de biens pour lesquelles la taxation (sur la marge) est de plein droit
 - **Les livraisons de terrains nus qui ne sont pas des terrains à bâtir** (Art.Lp.488 § 2) :
 - TAB = Terrains situés dans une zone constructible en application des documents d'urbanisme

- A contrario, sont donc **taxées de plein droit** les livraisons :
 - d'immeubles bâtis « neufs » : intervenant avant le 31/12/N+3 de l'année de leur achèvement
 - d'immeubles à construire (VEFA) dès lors qu'elles interviennent avant l'achèvement et donc nécessairement avant le 31/12/N+3 de l'achèvement
 - de terrains à bâtir
- Ou les cessions de droits assimilés à ces immeubles
- Réalisées **par un assujetti agissant en tant que tel** : aménageurs, lotisseurs, promoteur, marchands de biens,...
- **Sauf application d'une exonération**
 - Au titre du régime transitoire
 - Ou d'un régime spécifique

Exonération transitoire

- **Sont exonérés au titre du régime transitoire, quelle que soit la date du fait générateur de ces opérations**
 - Les livraisons d'immeubles bâtis achevés depuis moins de trois ans lorsqu'ils ont été édifiés en application d'un PC délivré avant le 30 septembre 2018 : art. Lp 488 § 12 b)
 - Les livraisons de TAB ayant fait l'objet d'un permis de lotir attribué avant le 30 septembre 2018 : art. Lp 488 § 12 a)
 - Les travaux de construction de maisons individuelles réalisés en application d'un contrat conclu antérieurement au 30 septembre 2018 : art. Lp 488 § 14

- **Ces opérations n'ouvrent pas droit à déduction :**
 - Détermination des droits à déduction : les entreprises ayant des projets exonérés sur ce fondement et des projets initiés à compter du 1^{er} octobre 2018 (taxés) déterminent leurs droits à déduction :
 - en fonction de l'affectation des dépenses à un type de projet ou à l'autre pour celles qui peuvent être affectées
 - et à déterminer un prorata pour les dépenses mixtes
 - L'équilibre économique des opérations est assuré par le taux spécifique dont le taux est fixé à un niveau voisin du montant des taxes supprimées et incluses dans leur prix de revient

- **Le logement social (§ 3 à 5 bis Lp 488)**
 - Exonération des livraisons de terrains à bâtir ou d'immeubles bâtis au bénéficiaire de l'agrément pour la réalisation d'une opération sociale au sens de la réglementation provinciale
 - Exonération des travaux de construction des immeubles, **y compris ceux qui sont réalisés pour la construction d'immeubles qui n'ont pas fait l'objet d'un agrément dès lors qu'ils s'inscrivent dans le cadre de la réglementation provinciale**
 - Livraisons d'immeubles neufs dans le cadre d'un programme d'accession sociale à la propriété **et de terrains à bâtir**

- **Défiscalisation de logements sociaux (dans la proportion des logements sociaux en cas d'opération mixte)**
 - Exonération des livraisons que l'opérateur agréé réalise au profit des véhicules de portage métropolitains
 - Exonération des opérations de maîtrise d'ouvrage déléguée que l'opérateur agréé délivre aux véhicules de portage
 - Exonération des travaux immobiliers de viabilisation, lotissement, construction de l'habitat social réalisés pour le compte de l'opérateur agréé ou du véhicule de portage
 - Rétrocession exonérée car immeuble achevé depuis plus de 3 ans et aucun intérêt à l'option, l'exploitant ne pouvant déduire la taxe (car location à usage d'habitation)
 - Exonération du crédit bail pendant la durée de portage

- **La primo accession** : Exonération des livraisons de terrains à bâtir, **quelle que soit la date d'acquisition du terrain (Article Lp 488 § 11)**
- **Les exonérations « localisées »** :
 - Livraisons de TAB dans les Zones d'aménagement concertée (ou une zone faisant l'objet d'une convention avec un personne publique)
 - Livraisons de TAB et d'immeubles bâtis achevés depuis moins de trois ans dans une Zone de développement prioritaire
 - Exonération des travaux de viabilisation ou de construction en amont de ces opérations pour éviter les décaissements de trésorerie

Les taux de TGC applicables

- **Le taux spécifique : taux de droit commun dans l'immobilier (article 6 de l'arrêté modifié)**
 - Pour les livraisons de biens immobiliers soumises à la TGC : taux d'équilibre pour les livraisons d'immeubles
 - Livraisons d'immeubles bâtis achevés depuis moins de trois ans
 - Livraisons d'immeubles bâtis taxées sur option
 - Livraisons d'immeubles bâtis des marchands de biens taxées sur la marge
 - Livraisons de terrains à bâtir
 - Pour les travaux immobiliers en tant que prestations de services (en cas de livraison avec pose : taux du bien pour la livraison et du service pour la pose)
 - Travaux de construction en amont d'une livraison (promotion immobilière)
 - Travaux de construction pour un maître d'ouvrage non vendeur
 - Travaux de construction de maisons individuelles
 - Travaux de rénovation des immeubles

- **Le taux réduit**

- **La primo accession :**

- Livraisons d'immeubles bâtis neufs à un primo accédant (point 24 de l'article 3 de l'arrêté taux modifié)
- Travaux de construction de maisons individuelles (point 16 de l'article 4 de l'arrêté taux modifié) : combinée à l'exonération pour l'acquisition du TAB (voir plus loin)

- **Le logement social : les travaux d'entretien du parc social :** pour limiter le coût de ces travaux pour les bailleurs sociaux qui ne peuvent déduire la taxe (exonération des locations à usage d'habitation)

- **Les travaux d'installation de panneaux photovoltaïques** (qui ne sont pas toujours des travaux immobiliers mais les matériaux sont également éligibles au taux réduit)

- **Les prestations de maîtrise d'ouvrage déléguée pour le compte d'une collectivité non assujettie**

- **Le taux zéro** :
 - **Ils résultent de la lecture combinée des articles** :
 - Lp 488 prévoyant des exonérations en matière immobilière
 - Et Lp 501-2 prévoyant la possibilité de déduire la taxe en amont de ces opérations exonérées
 - **En matière de logement social** : pour que la construction de logements sociaux ou l'accèsion sociale à la propriété soit totalement déchargée de TGC
 - **Livraisons de TAB aux primo accédant**
 - **Livraisons de TAB dans les ZAC**
 - **Livraisons d'immeubles et de TAB dans les ZODEP**

La base d'imposition

- **Le principe** : pour les livraisons d'immeubles, le prix stipulé dans l'acte
- **Les exceptions** :
 - La valeur vénale si elle est supérieure au prix stipulé dans l'acte : idem droits d'enregistrement, pour prévenir les « dessous de table ».
 - La marge pour les marchands de bien sous certaines conditions (Lp.499-1) :
 - Le bien a été acquis pour être revendu (avec engagement de revente souscrit pour bénéficiaire des droits d'enregistrement réduits dans les conditions de l'article Lp.278.I-2)
 - Il n'a pas été soumis à la TGC lors de son acquisition à l'acheteur revendeur
 - Si le bien a été acquis avec de la TGC (option du cédant ou immeuble achevé depuis moins de 3 ans) : taxation sur le prix total ou exonération avec régularisation

Fait générateur et exigibilité

- Les livraisons d'immeubles font l'objet d'un fait générateur spécifique : **la date de l'acte transcrivant la mutation** (Art.Lp.500)
- L'exigibilité est divisée en deux modalités (Art.Lp.500-1):
 - Principe : au moment de la réalisation du fait générateur
 - Exception : au moment de l'encaissement des différentes échéances
 - Pour les livraisons d'immeubles à construire (VEFA):
 - Pour les souscriptions et attributions de parts donnant droit à la jouissance d'un immeuble à construire

L'impact de l'exclusion du droit à déduction

- **Exclusion du droit à déduction des biens importés concurrents des biens produits localement** lorsqu'ils sont utilisés pour les besoins d'opérations ouvrant droit à déduction autres que la revente (adopté par voie d'amendement en séance publique)
 - Perte de l'avantage compétitif du taux réduit produits locaux du fait de la neutralité de la TGC dans les relations B to B
 - Mesure d'application temporaire (36 mois) dans l'attente de mesures d'accompagnement de l'industrie locale
 - Liste des biens restant à établir (habilitation donnée au gouvernement de la dresser par voie d'arrêté)
- **Application dans le domaine de l'immobilier** : potentiellement pour les biens importés mis en œuvre dans des travaux immobiliers soumis à taux spécifique entraînant une « banalisation » des produits locaux éligibles au taux réduit