

3

Attestation pour l'application du taux réduit de TVA aux travaux dans les logements

La jurisprudence précise la date à laquelle l'attestation, justifiant des conditions requises pour l'application du taux réduit sur certains travaux réalisés sur des logements achevés depuis plus de deux ans, doit être remise au prestataire.

CAA Douai 21 mai 2019, n° 17DA01709

L'essentiel

- ✓ L'attestation doit être communiquée au prestataire à la date du fait générateur de la taxe ou au plus tard à celle de la facturation. **I 3-2**
- ✓ En présence d'acompte, elle doit être remise au prestataire à la date du versement de l'acompte. **I 3-3**

L'attestation, une condition de fond

3-1 Les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien réalisés par une entreprise sur des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de 2 ans bénéficient, sous certaines conditions, d'un taux réduit de TVA fixé à 10 %. L'application de ce taux est subordonnée à la remise au prestataire, par le preneur des travaux, d'une attestation justifiant que toutes les conditions requises sont respectées. Le prestataire doit conserver cette attestation à l'appui de sa comptabilité (CGI art. 279-0 bis ; voir « La TVA », RF 1087, § 3940).

L'application du taux de 5,5 % aux travaux d'amélioration de la qualité énergétique portant sur des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de 2 ans, ainsi que sur les travaux induits qui leur sont indissociablement liés, répond à la même exigence (CGI art. 278-0 bis A).

Deux modèles d'attestations sont disponibles sur le site « www.impots.gouv.fr » :

- un modèle (1300-SD) à utiliser lorsque les travaux affectent les composantes du gros œuvre et/ou les éléments de second œuvre ;
- un modèle (1301-SD) à utiliser pour les autres travaux (notamment, réparation et entretien).

En cas de pluralité de prestataires, un original de l'attestation doit être remis à chacun d'entre eux.

L'attestation doit mentionner les éléments suivants (BOFiP-TVA-LIQ-30-20-90-40-§ 80-02/03/2016) :

- l'immeuble est affecté à usage d'habitation à l'issue des travaux et il est achevé depuis plus de 2 ans ;
- les travaux, réalisés sur une période de 2 ans au plus, d'une part, ne conduisent pas à une surélévation du bâtiment et, d'autre part, ne rendent pas l'immeuble à l'état neuf, et enfin, n'augmentent pas la surface de plancher de la construction de plus de 10 % ;
- le cas échéant, les travaux ont la nature de travaux d'amélioration de la qualité énergétique et/ou ont la nature de travaux induits indissociablement liés à des travaux d'amélioration de la qualité énergétique.

La jurisprudence s'est prononcée à plusieurs reprises sur la date à laquelle cette attestation doit être remise au prestataire.

À quelle date remettre l'attestation au prestataire ?

À la date du fait générateur ou à la date de la facturation

3-2 Le preneur des travaux doit remettre au prestataire avant le commencement des travaux l'attestation qu'il a lui-même remplie, datée et signée (BOFIP-TVA-LIQ-30-20-90-40-§ 70-02/03/2016 ; voir RF 1087, § 3940).

L'administration fiscale a intégré dans sa documentation l'arrêt du Conseil d'État qui fait une stricte application de ce dispositif en jugeant que la condition tenant à la détention, par le prestataire de service, d'une attestation établie par son client n'est pas une simple condition de preuve, mais une condition de fond de l'application du taux réduit de TVA (CE 26 décembre 2008, n° 308530).

Selon la Haute assemblée, l'application du taux réduit de TVA est soumise à la double condition :

- que le preneur établisse, à la date du fait générateur de la taxe ou au plus tard à celle de la facturation, une attestation selon laquelle les travaux effectués remplissent les conditions d'application du taux réduit ;
- et que le prestataire conserve cette attestation à l'appui de sa comptabilité.

Si l'attestation n'a pas été communiquée par le client au prestataire ou si les informations obligatoires sont absentes ou incomplètes, à la date du fait générateur de la taxe ou au plus tard à celle de la facturation, le taux normal de la TVA s'applique à l'ensemble des travaux réalisés. Il en est de même lorsque l'attestation n'a pas été conservée par le prestataire.

À la date de l'encaissement de l'acompte

3-3 Selon l'administration fiscale, le taux réduit de TVA s'applique dès le premier acompte, sous réserve que l'attestation soit fournie lors de la facturation finale ou de l'achèvement des travaux (BOFIP-TVA-LIQ-30-20-90-40-§ 80-02/03/2016).

Le Conseil d'État adopte une position plus stricte en jugeant que l'entreprise qui effectue les travaux doit être en possession de l'attestation établie par le preneur dès l'encaissement du premier acompte pour pouvoir lui appliquer le taux réduit (CE 3 février 2011, n° 331512 ; voir RF 1087, § 3942). Lorsque l'entreprise a perçu un acompte, la TVA est en effet exigible à raison de cette prestation de service à la date de l'encaissement de cet acompte (CGI art. 269, 2.a).

Cette position est confirmée par la cour administrative d'appel de Douai. L'entreprise qui a perçu des acomptes ne peut appliquer le taux réduit que si, au moment de leur encaissement, elle est en possession de l'attestation établie par le preneur et portant sur ces travaux.

Le prestataire ne peut pas contester l'application du taux normal de TVA aux travaux facturés en se prévalant d'attestations établies postérieurement à la facturation ou à l'encaissement d'acomptes ou encore d'attestations non datées. La régularisation, par la production a posteriori des attestations, est exclue (CAA Douai 21 mai 2019, n° 17DA01709).

→ À NOTER

La cour administrative d'appel de Douai refuse de soumettre à la CJUE la question de la conformité de ces exigences au principe de proportionnalité énoncé par l'article 273 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006.

Selon la cour, les dispositions de l'article 279-0 bis du CGI visent à assurer l'application du taux pertinent pour les travaux réalisés et à en permettre le contrôle par l'administration. Ces mesures, qui visent notamment à éviter la fraude, d'une part, ne sont pas excessives au regard de ce qui est nécessaire pour atteindre le but recherché des lors qu'elles n'imposent pas des exigences démesurées aux parties concernées et, d'autre part, n'affectent pas excessivement les objectifs et principes posés par le droit communautaire.

 « La TVA », RF 1087, §§ 3940 à 3945