

« La fiscalité du BRS, un enjeu pour réussir les opérations »

Lundi 1^{er} février 2021 - De 14h à 16h30

Bienvenue

Le webinar va commencer dans quelques minutes

Consignes à respecter pendant le webinar

- *Votre micro doit rester fermé*
- *Votre caméra doit rester fermée*
- *Posez vos questions dans le fil de conversation*
- *Ce webinar est enregistré (audio et vidéo)*

« La fiscalité du BRS, un enjeu pour réussir les opérations »

Lundi 1^{er} février 2021

De 14h à 16h30

Sous la forme de journées professionnelles, l'Union sociale pour l'habitat propose aux organismes Hlm des éclairages sur des sujets d'actualité, des approfondissements sur les évolutions réglementaires et des échanges entre professionnels.

Introduction

Pascal Gareau,

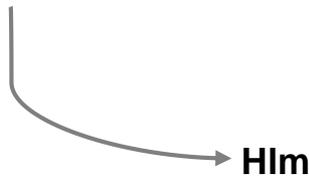
**Directeur juridique et fiscal, l'Union sociale
pour l'habitat**



Comment lire ce schéma ?
 Chaque couleur correspond à une forme d'OFS et le numéro indique le nombre d'OFS agréé ayant adopté ce statut.

Par exemple dans les OFS créés sur une initiative Hlm ...

Les statuts des 52 OFS en fonction de l'origine de l'initiative...



... 24 sont des organismes Hlm ayant demandé directement leur agrément en tant qu'OFS

... 12 ont choisi un statut coopératif (hors agrément en propre de coop'Hlm)

... et 1 a opté pour la forme associative

Collectivité locale



EPF



Autre



→ Les ressources documentaires pour l'activité de Bail Réel Solidaire

Espace ressource de l'USH
L'étude menée sur l'application du BRS dans les projets de vente de patrimoine

www.union-habitat.org



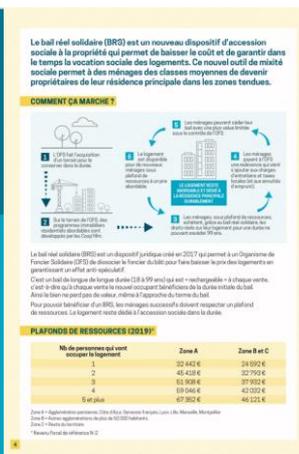
Notice de 6 pages sur les enjeux et modèles étudiés



Cahier repère sur l'étude complète

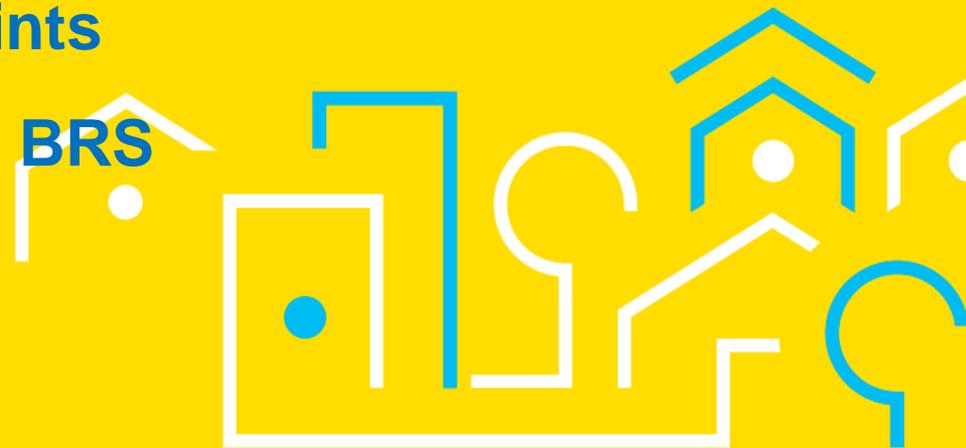
Des références et le suivi de l'actualité pour l'activité d'accession par le biais du BRS sur le site de la fédération des Coop'Hlm

www.hlm.coop



Rappel de quelques points d'analyse juridique sur le BRS

Me Xavier Lièvre,
Notaire associé, 14 Pyramides Notaires





Points d'attention juridique

Absence de dissociation juridique : le BRS crée un droit réel qui grève un immeuble

- La dissociation n'est pas juridique, elle est juste économique
- Le droit réel est unique : il entraîne une accession à la propriété du logement (et des lots accessoires attachés)
- Il grève un immeuble qui sera en pratique toujours un lot de copropriété, bâti ou non, en EFA, en rénovation ou l'état

L'OFS doit s'appropriier l'immeuble à grever du droit réel :

- Cas du terrain
- Cas de l'immeuble bâti entier

Les trois types de BRS : accédant – opérateur accession – opérateur locatif (cas évacué)



Points d'attention juridique

Focus sur l'opérateur accession :

- La notion de cession des droits réels donnant accession à la propriété d'un logement en EFA (CLEFA)
- La réduction et l'extinction du BRS opérateur avec le BRS accédant concomitant : aucune explication logique

Il faut juste appliquer

Le BRS : contrat unique mais contrepartie double

- Le prix de l'accession à la propriété du logement
- La redevance foncière

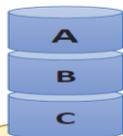
Contrat unique = fiscalité unique lors de la constitution du contrat ou de la cession du droit réel en résultant



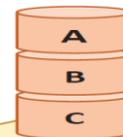
Article L. 255-2 du CCH : le « BRS accédant »

BRS directement
conclu entre OFS et
Ménage

En pratique:



OFS propriétaire de logements



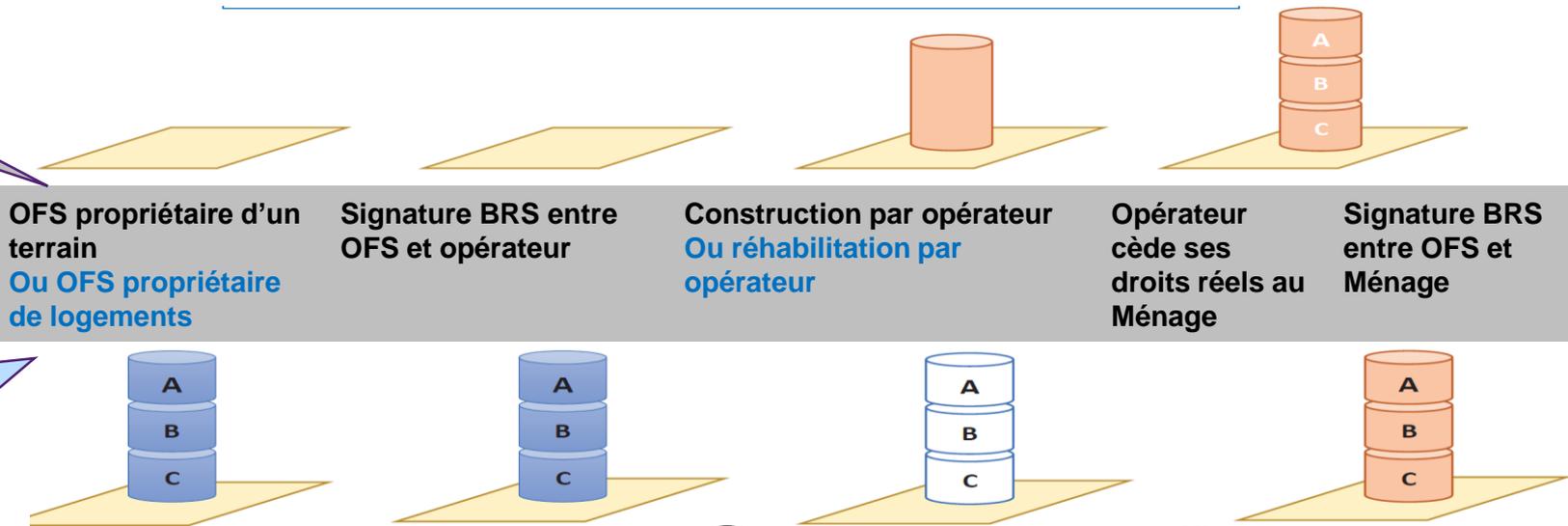
Signature BRS OFS ménage

Article L. 255-3 du CCH le « BRS Opérateur »



En pratique :

Opération
neuve



Opération
sur
immeuble
ancien

Les règles de TVA et de droits d'enregistrement déclinées selon les différents schémas d'opération BRS

Me William Stemmer,
Avocat Associé, TAJ

Pascale Loiseaux,
Responsable du pôle fiscalité DJEF- l'Union Sociale
pour l'Habitat



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

Opérations d'accession sociale en BRS : un régime fiscal de faveur

- régime mis en place en 2017
- modifié en 2021
- **TVA : taux réduit de 5,5% (art. 278 sexies et svts du CGI)**
- **allègement des droits d'enregistrement (art. 743 du CGI)**
- **allègement de la taxe foncière (art. 1388 octies du CGI)**

Bulletin officiel des impôts



- ✓BOI-TVA-IMM-20-20-50 (dernière mise à jour en 2019)
- ✓BOI-ENR-DMTOI-10-90-30 et BOI-ENR-JOMI-10 (dernière mise à jour 2017)
- ✓BOI-IF-TFB-20-30-60 (dernière mise à jour en 2019)



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

Plan

0- Préambule: « *Philosophie* » TVA et DMTO du BRS

1- Le régime applicable aux opérations sur des immeubles neufs

- Principes
- Application dans les différents schémas

2- Le régime applicable aux opérations sur des immeubles anciens

- Principes
- Application dans les différents schémas

3- Autres points



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

0- Préambule: « *Philosophie* » TVA et DMTO du BRS



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

BRS = une nature fiscale hybride

- Une « composante locative »
- Une « composante vente »



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

CGI : Article 257

I. – Les opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles sont soumises à la TVA dans les conditions qui suivent.

1. Sont assimilés à des biens corporels et suivent le régime du bien immeuble auquel ils se rapportent :

1° les droits réels immobiliers, à l'exception des locations résultant de baux qui confèrent un droit de jouissance ; (...)

CGI Article 261 D

Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée :(...)

1° bis les locations d'immeubles résultant d'un bail conférant un droit réel ; (...)

CGI : Article 260

Peuvent sur leur demande acquitter la taxe sur la valeur ajoutée :(...)

5° les personnes qui consentent un bail visé au 1° bis de l'article 261 D ;



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

Extraits du BOI-TVA-IMM-10-10-20 → Droits réels immobiliers / Précisions sur les droits réels attachés à un bail à construction, bail emphytéotique...bail réel solidaire

« S'agissant des droits réels attachés à un bail à construction, à un bail emphytéotique (...) ou à un bail réel solidaire, aux termes de l'article 1378 bis du CGI et de l'article 1378 ter du CGI, les mutations ayant pour objet les droits du bailleur ou du preneur (...) sont assujetties aux dispositions fiscales applicables aux mutations d'immeubles.

Dans ce contexte, en visant par symétrie avec la rédaction retenue au 1° bis de l'article 261 D du CGI la seule « location résultant » de tels baux, **le législateur n'a entendu exclure de la règle d'assimilation au régime applicable au sous-jacent (1° du 1 du I de l'article 257 du CGI) que la composante locative associée au droit réel dont dispose le preneur d'un tel bail.** Dès lors, il s'ensuit que l'exonération spécifique visée au 1° bis de l'article 261 D du CGI, assortie de la possibilité d'option visée au 5° de l'article 260 du CGI, ne trouve à s'appliquer qu'à la constitution du droit au profit du preneur ainsi qu'aux loyers susceptibles d'être stipulés au long du contrat. ...

En revanche, s'agissant de la cession éventuelle tant des droits du bailleur que de ceux du preneur, ils ne sont pas visés par l'exception évoquée ci-dessus et suivent donc à raison de leur caractère de droits réels immobiliers le régime du bien immeuble auquel ils se rapportent. »



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

CGI Article 742

Les baux à durée limitée d'immeubles faits pour une durée supérieure à douze années, à l'exception de ceux mentionnés à l'article 1048 ter, sont soumis à la taxe de publicité foncière au taux de 0,70%.

Cette taxe est liquidée sur le prix exprimé, augmenté des charges imposées au preneur, ou sur la valeur locative réelle des biens loués si cette valeur est supérieure au prix augmenté des charges. Elle est due sur le montant cumulé de toutes les années à courir.

CGI Article 743

Sont exonérés de la taxe de publicité foncière :

1° les baux à construction ; (...)

5° les baux réels solidaires conclus en application de l'article L. 255-3 du code de la construction et de l'habitation.



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

CGI Article 1378 ter

Les mutations de toute nature qui ont pour objet, en matière de bail à construction, de bail réel immobilier ou de bail réel solidaire, les droits du bailleur ou du preneur sont assujetties aux dispositions fiscales applicables aux mutations d'immeubles.



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- Le régime applicable aux opérations sur des immeubles neufs

- TVA
- TPF/DMTO
- **Application dans les différents schémas**



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- TVA opérations neuves

Rappel: vente d'un immeuble de moins de 5 ans par un assujetti agissant en tant que tel → TVA de plein droit sur le prix total (art. 256, I + 257, I-2-2° + 266, 2-b du CGI)

Mais les opérations BRS sont des opérations « hybrides »

→ « location d'immeuble résultant d'un bail conférant des droits réels » - art. 261 D, 1° bis du CGI → **opération exonérée de TVA** (option possible)

(BRS= opération unique → Lors de la conclusion du contrat, pas de décomposition, au regard du régime de TVA, entre la dimension «droits réels sur les logements » et la dimension « redevance foncière »).

→ **En revanche, la vente, par le preneur d'un BRS, des droits réels issus d'un BRS est traitée comme une vente** (article 1378 ter du CGI) → dans le schéma de l'art. L 255-3 du CCH, la vente par l'opérateur, signataire d'un BRS, des droits attachés aux logements est soumise à TVA sur le prix total



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- TVA opérations neuves

ARTICLE L 255-2 DU CCH

BRS entre OFS et Ménage

Contreparties:

- prix « du bâti »
- redevance foncière

Au regard de la TVA: opération unique exonérée

ARTICLE L 255-3 DU CCH

BRS entre OFS et
Opérateur

Exonération de TVA



Cession des droits
par Opérateur à
Ménage

TVA sur le prix total



BRS entre OFS et
Ménage

Exonération de TVA



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- TVA opérations neuves

Régime de TVA À 5,5%: Dans les 2 cas l'objectif est l'application, in fine, du taux de 5,5% mais le « circuit » est différent:

- **Dépenses de l'OFS (achat du terrain, de l'immeuble...)** : Les BRS que l'OFS va conclure étant, en principe, i.e. sous réserve d'une option pour la taxation, exonérés de TVA, l'OFS ne peut pas récupérer la TVA sur ses dépenses. Il va donc répercuter le coût TTC de ses dépenses sur les ménages → **d'où une application du taux de 5,5% aux dépenses de l'OFS** (art. 278 sexies, III-4°-a et 278 sexies A, I-5°-a du CGI)
- **Intervention d'un opérateur** : la cession, par l'opérateur, des droits sur les logements construits est une opération taxable → **application de la TVA à 5,5% sur la cession aux ménages** (art. 278 sexies, III-4°-b du CGI)



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- TVA opérations neuves

Articles 278 sexies et 278 sexies-0-A du CGI (version 2021 – les modifications issues de la LF 2021 sont indiquées en vert) : Taux de 5,5% sur : « les opérations suivantes réalisées dans le cadre d'un BRS (...) :

- a) les livraisons à un OFS et les *livraisons à soi-même* effectuées par ce dernier, *d'immeubles* destinés, le cas échéant après travaux, à faire l'objet d'un BRS;
- achat de terrain ou d'immeuble bâti par OFS *
 - cas d'un organisme hlm agréé OFS qui construit un immeuble neuf destiné au BRS (LASM)
- b) les cessions de droits réels immobiliers objets du bail. »
- cession des droits par un opérateur preneur de BRS (schéma art. L.255-3 CCH) *



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- TVA opérations neuves

Article 278 sexies A du CGI (version 2021 – les modifications issues de la LF 2021 sont indiquées en vert) :

« I.-relèvent des taux réduits mentionnés au II (5,5%) les livraisons à soi-même des travaux suivants (...) réalisés en vue de la conclusion d'un BRS (...):

a) ceux acquis par un OFS et portant sur un immeuble destiné à faire l'objet d'un BRS;

- travaux réalisés par l'OFS, avant la signature du BRS, sur le terrain ou l'immeuble bâti dont il est propriétaire

b) ceux acquis par le détenteur des droits réels immobiliers avant qu'ils n'aient été cédés à l'occupant ou que les logements n'aient été mis en location et portant sur un immeuble faisant l'objet d'un BRS ».

- travaux réalisés par l'opérateur (schéma art.L 255-3 CCH) sur l'immeuble objet du BRS avant cession des droits aux ménages



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- TVA opérations neuves

Zoom sur la possibilité d'option pour la TVA sur le BRS

→ Rappel: art.261 D du CGI: exonération des locations d'immeubles résultant d'un bail conférant un droit réel – art. 260 CGI: option possible pour la TVA

→ Taux applicable en cas d'option= 20%

→ Assiette et exigibilité = lors de l'encaissement de chaque redevance et à hauteur du montant encaissé

→ Intérêt de l'option pour l'OFS ?



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- TPF et DMTO opérations neuves

Rappel : en principe, pour la cession d'un logement neuf, soumise à TVA : 0,715% du prix HT de vente, à la charge de l'acquéreur (auquel il convient d'ajouter la CSI au taux de 0,10% du montant TTC et les émoluments du notaire)

Mais le BRS a une nature « hybride »

- le BRS suit le régime de TPF des locations d'immeubles de plus de 12 ans: 0,715% sur le montant cumulé des redevances
- En revanche, la vente, par le preneur d'un BRS, des droits réels issus du BRS est traitée comme une vente: DMTO de 0,715% sur le prix de vente

Précision sur le régime applicable au BRS : BRS= opération unique → au regard de la TPF, pas de décomposition entre la dimension « droits réels sur le bien » et « redevance foncière » → taxation (0,715%) de la totalité des loyers payés en contrepartie (i.e. « prix » des droits réels + montant cumulé de la redevance « locative »)



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- TPF et DMTO opérations neuves

Le régime favorable des opérations BRS : objectifs → éviter un cumul de de liés à la succession d'opérations (≠ exonération totale)

Schéma art. L 255-2 du CCH :

BRS OFS-Ménage

Taxation à la TPF (régime des baux – 0,715% sur le montant cumulé des redevances)

Schéma art. L 255-3 du CCH:

BRS OFS opérateur	cession des droits réels par opérateur à ménage	BRS OFS ménage
Exonération de TPF (art. 743, 5° CGI)	Taxation aux DMTO (régime des ventes) (art. 1378 ter CGI)	Exonération (art. 743, 5° CGI)

Des problèmes de cumul subsistent si on prend en compte les DMTO applicables aux acquisitions réalisées par l'OFS.



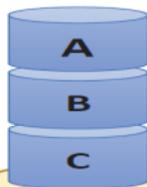
Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

1- Le régime applicable aux opérations sur des immeubles neufs

Application dans les différents schémas

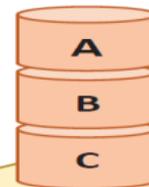
1- Construction neuve – art.L.255-2- OFS/ Ménage

TVA à 5,5% sur prix total
(TVA non déductible pour
l'OFS)



Régime de TVA

Exonération



Acquisition de logements neufs par l'OFS

Signature BRS OFS ménage

DMTO de 0,715%
du prix HT à la
charge de l'OFS

Régime de TPF et DMTO

TPF de 0,715% du montant
cumulé des contreparties à la
charge du ménage *



1- Construction neuve – art.L.255-2- OFS/ Ménage

Zoom sur la TPF due au titre du BRS (*)

Régime des locations de + de 12 ans → *taxe de publicité foncière au taux de 0,70 % (0,715%) calculée sur le montant cumulé de toutes les années à courir (art. 742 du CGI)*

- Possibilité d'appliquer le tolérance ci-après ? BOI-ENR-JOMI-10 n°80, 02-08-2017, §80 : « *toutefois, pour les baux ordinaires dont la durée est supérieure à vingt ans et par analogie avec le régime des baux à durée illimitée l'assiette de la taxe est limitée à vingt fois la moyenne annuelle du loyer et des charges afférents à toute la durée de ces baux* ».

2- Construction neuve – art.L.255-3 du CCH- OFS/Opérateur/Ménage

Régime de TVA

Pas de TVA ou TVA à 5,5% sur prix total ou sur marge.

LF 2021: si OFS fait des travaux sur terrain (facturés à 20%) → LASM à 5,5%

(TVA non déductible pour l'OFS)

Exonération

Travaux facturés à 20%
(TVA déductible pour l'opérateur)

TVA à 5,5% sur prix de vente

Exonération*

OFS achète le terrain

Signature BRS entre OFS et opérateur

Construction par opérateur

Opérateur cède ses droits réels au Ménage

Signature BRS entre OFS et Ménage

Selon le cas : 5,80% ou 0,715% à la charge de l'OFS
Ou engagement de construire ? *

Exonération de TPF

DMTO à 0,715% du prix HT à la charge du ménage

Exonération de TPF

Régime de TPF et DMTO



2- Construction neuve – art.L.255-3 du CCH- OFS/Opérateur/Ménage

Zoom sur certaines étapes du schéma (*)

DMTO sur l'acquisition du terrain par l'OFS → en principe, possibilité de ramener les droits dus à 125 € si engagement de construire ou à 0,715% si engagement de revendre.

L'OFS peut-il prendre de tels engagements dans le cadre d'un BRS ? (l'OFS est un assujetti à TVA)

L'OFS peut-il respecter de tels engagements dans le cadre d'un BRS ?

- Engagement de construire : les travaux de l'opérateur peuvent-ils remplir l'engagement de l'OFS ? (rescrit non publié)
- Engagement de revendre : la conclusion d'un BRS permet-elle de remplir l'engagement ?



2- Construction neuve – « BRS opérateur » (art.L.255-3 du CCH)

Zoom sur certaines étapes du schéma (*)

- TVA sur l'acquisition d'un immeuble à démolir par l'OFS → immeubles bureaux, commerce, entrepôt, industriels : éventuels 20e de TVA à reverser par le vendeur – Option pour la TVA à 5,5% à exercer par le vendeur pour supprimer les reversements de TVA.

3- Construction neuve – art.L255-2- OHLM agréé OFS/Ménage

Selon le cas : Pas de TVA ou TVA à 5,5% sur prix total ou sur marge (TVA déductible pour l'OFS – via la LASM)

Régime de TVA

Construction des logements par l'OFS
Travaux facturés à 20%
LF 2021: LASM à 5,5%
(TVA « post-Lasm » non déductible pour l'OFS)

Exonération

OFS achète le terrain

Construction par OFS (OHLM)

Signature BRS OFS ménage

125 € si OFS prend un engagement de construire *

TPF de 0,715% du montant cumulé des contreparties à la charge du ménage

Régime de TPF et DMTO



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

2- régimes de TVA, TPF et DMTO applicables aux opérations sur immeubles anciens

- TVA
- TPF/DMTO
- **Application dans les différents schémas**



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

2- TVA opérations sur immeuble ancien

Rappel: vente d'un immeuble bâti de plus de 5 ans: **opération exonérée de TVA** (art. 261, 5-2° du CGI) – option possible si le vendeur est un assujetti (art. 260, 5° bis du CGI).

En cas d'option, calcul de la TVA sur le prix total - ou sur la marge si pas de TVA facturée sur l'acquisition précédente et « condition d'identité » remplie.

Opérations BRS → il convient de distinguer entre :

- Le contrat BRS - opération exonérée de TVA (option possible avec une TVA à 20%) – suit le régime des locations

- Et la cession, par le preneur d'un BRS, des droits réels issus du BRS – suit le régime des ventes → exonération avec option possible (preneur opérateur) avec une TVA à 5,5%, éventuellement sur la marge (rescrit DLF non publié)



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

2- TVA opérations sur immeuble ancien

Intérêt de l'option pour la TVA sur la cession des droits issus d'un BRS (cession par un opérateur dans le régime de l'article L.255-3 du CCH) :

L'application de la TVA à 5,5% sur le prix de vente permet à l'opérateur de récupérer la TVA payée à 10% (voir 20%) sur les travaux de réhabilitation – Intérêt particulier si calcul de la TVA sur marge.

Toutefois, l'intérêt de l'option est moins évident depuis la LF 2021 qui permet une LASM à 5,5% sur les travaux d'amélioration réalisés par l'opérateur



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

2- TPF et DMTO opérations sur immeuble ancien

Rappel: vente d'un immeuble de plus de 5 ans: **DMTO de 5,8%** à la charge de l'acquéreur- 0,715% si tolérance DMTO 2nd œuvre « planchers porteurs » (BOI-ENR-DMTOI-10-40 points 120 et 230)

Opérations BRS → il convient de distinguer entre :

- Le contrat BRS - suit le régime de TPF des locations d'immeubles de plus de 12 ans: 0,715% sur le montant cumulé des redevances

- Et la cession, par le preneur d'un BRS, des droits réels issus du BRS – suit le régime des ventes → 5,8%(0,715% si tolérance DMTO 2nd œuvre « planchers porteurs »



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

2- Régimes de TVA, TPF et DMTO applicables aux opérations sur immeubles anciens

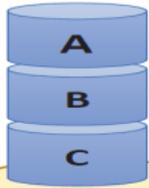
Application dans les différents schémas

4- BRS sur immeuble ancien – art.L.255-2- OFS/ ménage

Exonération de TVA

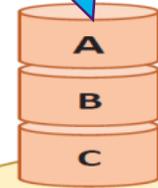
Si option par vendeur → **LF2021 : 5,5%** -
TVA sur le prix total ou sur la marge.

(TVA non déductible pour l'OFS)



Régime de TVA

Exonération



Acquisition de logements ancien par l'OFS

Signature BRS OFS ménage

5,80% à charge de l'OFS.
Engagement de revendre ? *

0,715% à la charge du ménage sur montant cumulé des contreparties à la charge du ménage

Régime de TPF et DMTO

5- BRS sur immeuble ancien- art. L.255-3 du CCH- OFS / opérateur/ Ménage

Régime de TVA

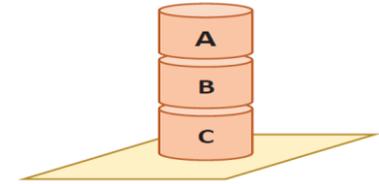
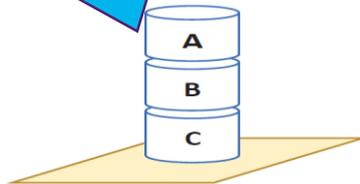
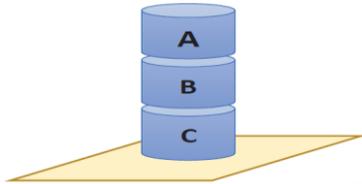
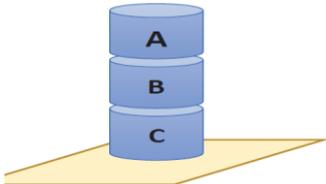
Exonération de TVA
Si option par vendeur →
LF2021 : 5,5% - TVA sur
le prix total ou sur la
marge*
(TVA non déductible
pour l'OFS)

Exonération

Travaux facturés au taux de
20%, 10% ou 5,5% selon le
cas
• **LF2021 → LASM à 5,5%**
(TVA « post LASM » non
récupérable ou TVA
récupérable si option sur
l'étape suivante)

• Exonération de
TVA
• Option possible
à TVA : 5,5%
calculée sur le
prix total ou sur
la marge

Exonération
de TVA



Acquisition de
logements « anciens »
par un OFS

BRS OFS-
Opérateur

Travaux de
réhabilitation par
opérateur

Opérateur cède
les droits réels à
Ménage

BRS OFS
Ménage

DMTO à 5,80% à charge de
l'OFS.
Engagement de revendre ? *

Exonération

Régime de TPF et DMTO

DMTO à 5,80%
du prix à charge
du ménage

Exonération
de TPF



4 et 5- BRS sur immeuble ancien

Zoom sur certaines étapes du schéma (*)

Acquisition de l'immeuble ancien par l'OFS:

- TVA: exonération et éventuels reversements de 20e, sauf option du vendeur → taux de 5,5%, éventuellement sur la marge
- DE: 5,8% - ou 0,715% si engagement de revendre ? 125 € si engagement de construire avec tolérance DMTO 2nd œuvre
« planchers porteurs » (BOI-ENR-DMTOI-10-40 point 230)

A noter : exonération de DMTO au profit des OPH (cas d'un OPH agréé OFS)



5- BRS sur immeuble ancien- art. L.255-3 du CCH- OFS / opérateur/ Ménage

Zoom sur certaines étapes du schéma (*)

Cession des droits réels par opérateur à ménage

- DMTO : 5,8% ou 0,715% si tolérance DMTO 2nd œuvre
« planchers porteurs » (BOI-ENR-DMTOI-10-40 point 120)

Extraits BOI-ENR-DMTOI-10-40

120- (...) Lorsque l'immeuble a fait l'objet de travaux de 2nd œuvre qui n'ont pas donné lieu à l'application du taux réduit de TVA prévu à l'article 279-0 bis du CGI et que tous les planchers de l'immeuble contribuent à la résistance ou à la solidité de l'ouvrage, il demeure admis que le A de l'article 1594 F quinquies du CGI trouve à s'appliquer, nonobstant l'application éventuelle de l'article 268 du CGI, en ne prenant en compte que les 5 autres éléments mentionnés à l'article 245 A de l'annexe II au CGI pour déterminer si l'immeuble a été rendu à l'état neuf au regard du d) du 2° du 2 du i de l'article 257 du CGI

130 - Il résulte de la combinaison de l'article 1594-0 G du CGI et de l'article 691 bis du CGI que les actes portant acquisition de terrains à bâtir et de biens assimilés qui donnent lieu au paiement de la TVA, et qui sont à ce titre exonérés de droits proportionnels d'enregistrement ou de la taxe proportionnelle de publicité foncière sous réserve du respect des conditions prévues par le A de l'article 1594-0 G du CGI sont passibles d'un droit ou d'une taxe fixe .
(...)

230- La remise à l'état neuf d'un immeuble existant au sens du 2° du 2 du I de l'article 257 du CGI ouvre droit à l'exonération de l'acquisition de l'ensemble du bâtiment qui fait l'objet de cette rénovation.

Lorsque les travaux auxquels s'est engagé l'acquéreur ne donnent pas lieu à l'application du taux réduit de TVA prévu à l'article 279-0 bis du CGI, il demeure admis que dans la situation où tous les planchers de l'immeuble contribuent à la résistance ou à la solidité de l'ouvrage, on considère pour l'application du II du A de l'article 1594-0 G du CGI que l'ensemble des éléments de 2nd œuvre ont été rendus à l'état neuf si chacun des 5 autres éléments mentionnés à l'article 245 A de l'annexe II au CGI a été rendu à l'état neuf dans une proportion au moins égale aux deux tiers.

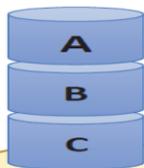
(...)

6- BRS sur immeuble ancien- art. L.255-2 du CCH- OHLM agréé OFS / Ménage

Régime de TVA

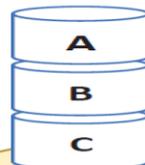
Exonération de TVA
Si option par vendeur →
LF2021 : 5,5% - TVA sur le prix total ou sur la marge.

(TVA non déductible pour OFS)

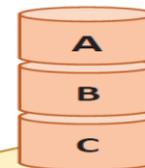


Travaux facturés au taux de 10% (ou 5,5% ou 20% selon les cas).

- **LF 2021: LASM à 5,5%**



Exonération



Acquisition de logements « anciens » par un OFS

Travaux de réhabilitation par OFS

BRS OFS Ménage

DMTO à 5,80% à charge de l'OFS.
Engagement de revendre ou engagement de construire? *

Régime de TPF et DMTO

TPF à 0,715% sur le montant cumulé des contreparties à la charge du ménage



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

2- opérations sur immeuble ancien

« Vente hlm » en BRS – régime de TVA

PLUSIEURS SCHÉMAS

- OHLM vend les logements à un OFS qui signe un « BRS Opérateur » (art. L 255-3 du CCH) puis l'opérateur vend les droits réels au Ménage → voir schéma 5
- OHLM vend les logements à un OFS – puis « BRS accédant » (art.L.255-2 du CCH) → voir schéma 4
- OHLM agréé OFS – signature de BRS directement avec les Ménages : BRS exonéré de TVA → voir schéma 6

« Vente hlm » en BRS – régime de TPF / DMTO

Application du régime d'exonération des « ventes HLM » (régime facultatif mis en place par certains départements en application de l'article 1594 G du CGI) ?



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

3- Autres points

- **Vente entre 2 ménages**
- **Résiliation / rachat**
- **Article 284 du CGI**



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

3. Autres points

Vente entre deux ménages

- Pas de TVA
- DMTO à 5,80%
- Assiette du 5,80%



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

3. Autres points

Résiliation / rachat par bailleur

- Indemnité non soumise à TVA
- DMTO à 5,80% sauf engagement de revendre / construire si rénovation (appréciation des critères par lots de copropriété)
- Nouveau BRS (art. L.255-2) : TPF à 0,715%



Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

3. Autres points

TVA → Article 284 du CGI : IV. – « Les OFS sont tenus au paiement du complément d'impôt lorsque les conditions auxquelles est subordonné l'octroi des taux réduits (...)

- ne sont pas remplies dans les 5 ans qui suivent le fait générateur de l'opération
- ou cessent d'être remplies dans les 15 ans qui suivent. Dans ce dernier cas, le complément d'impôt est diminué de 1/10^{ème} par année de détention au delà de la cinquième année.

Lorsque le non-respect des conditions auxquelles est subordonné le taux réduit ne concerne que certains logements au sein d'un ensemble de logements, le complément d'impôt est calculé au prorata de la surface des logements concernés rapporté à la surface de l'ensemble des logements ».



Régime de TVA, TPF et DMTD des opérations BRS

3. Autres points

Délai de 5 ans à compter du fait générateur

Exemples donnés par le BOI (version 2019, non mise à jour à la suite de la LF 2021)

- « l'OFS n'a pas consenti de BRS dans les cinq ans qui suivent l'acquisition du terrain à bâtir ou du logement »
- « le logement n'est jamais affecté à l'usage de résidence principale du ménage occupant ».

Délai de 15 ans à compter de l'acquisition des droits réels par la personne qui occupe le logement.

Exemples donnés par le BOI (version 2019, non mise à jour à la suite de la LF 2021)

- « Le logement cesse de faire l'objet d'un bail réel solidaire ou n'est plus affecté à l'usage de résidence principale ».

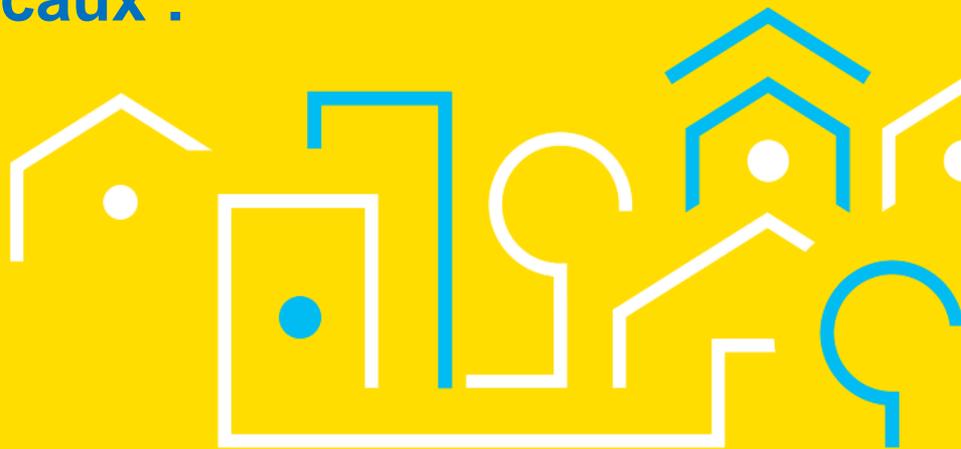


Régime de TVA, TPF et DMTO des opérations BRS

3. Autres points

- Remise en cause du taux réduit dont l'OFS a bénéficié sur ses acquisitions de terrain, d'immeuble ou sur les travaux réalisés (LASM)
 - Remise en cause du taux réduit qui s'est appliqué sur la vente des droits réels par l'opérateur ou sur les travaux réalisés par l'opérateur (LASM à 5,5%)
- à la charge de l'OFS (et non du ménage ou de l'opérateur) alors même que ce n'est pas lui qui a collecté la TVA → nécessité de prévoir des clauses contractuelles + contrôles (respect des conditions du BRS- usage de résidence principale etc.)**

BRS - Les autres sujets fiscaux : taxe foncière, taxe d'aménagement etc.



Mathilde Labrot,

Conseillère fiscalité, l'Union Sociale pour l'Habitat



BRS – Taxe foncière

Redevable de la TFPB : lorsqu'un immeuble est loué par bail réel solidaire, la taxe foncière est établie au nom du preneur du bail réel solidaire (article 1400 du CGI, II)

Possibilité d'un abattement : sur délibération des communes et les EPCI à fiscalité propre l'accédant pourra bénéficier d'un abattement de 30 % sur la taxe foncière due au titre du logement (article 1388 octies du CGI).

2021 : extension de l'abattement

Loi de finances pour 2021 – article 128 : les communes et les EPCI à fiscalité propre peuvent instaurer un abattement pouvant aller jusqu'à 100% sur la TFPB des logements faisant l'objet d'un BRS



BRS - Taxe d'aménagement

Abattement/exonération

Art. L331-12 du code de l'urbanisme : abattement de 50% pour :

« 1°- les locaux d'habitation et leurs annexes mentionnés à **l'article 278 sexies** du CGI »

« 2°- Les cent premiers mètres carrés des locaux d'habitation et leurs annexes à usage d'habitation principale »

(...)

→ Les logements BRS sont mentionnés à l'article 278 sexies du CGI

Art. L331-9 du code de l'urbanisme : par délibération, les collectivités territoriales peuvent exonérer de la taxe d'aménagement, en tout ou partie, chacune des catégories de construction (...) suivantes :

- « les locaux d'habitation et d'hébergement mentionnés au 1° de l'article L. 331-12 » ;
- les constructions à usage d'habitation principale financés à l'aide du PTZ (50% maximum de la surface excédant 100 m²)
- les locaux à usage industriel et artisanal etc...



BRS - Taxe d'aménagement

Difficultés pratiques liées notamment à la circulaire du 18 juin 2013 du ministère de l'équipement relative à la réforme de la fiscalité de l'aménagement qui n'envisage pas le cas du BRS

Solution préconisée : demande de restitution en application de l'article L 331-30 du code de l'urbanisme qui dispose que « *le redevable de la taxe peut en obtenir la décharge, la réduction ou la restitution totale ou partielle :*

(...)

5° si le contribuable démontre à l'aide de justificatifs qu'il remplit les conditions pour pouvoir bénéficier d'une exclusion, d'une exonération ou d'un abattement auquel il ne pouvait prétendre au moment du dépôt de la demande »



BRS - Taxe d'aménagement

Loi de finances 2021 – articles 141 et 155 - réforme de la taxe à compter de 2022/2023

- Transfert de la gestion de la taxe (actuellement DDT) vers les services de la direction générale des finances publiques (DGFIP)
- Modification de la date d'exigibilité de la taxe → décalée à la date d'achèvement des opérations imposables



Merci de votre attention

UNION SOCIALE POUR L'HABITAT

14 RUE LORD BYRON
75384 PARIS CEDEX 08

01 40 75 78 00

<https://www.union-habitat.org/espace-droit-et-fiscalite>

