LES TRAVAUX PUBLICS FÉDÉRATION NATIONALE
Informations
FISCAL

N° 29 – FISCAL n° 5
En ligne sur le site www.fntp.fr / extranet 27 janvier 2014
ISSN 1769 - 4000

AUTOLIQUIDATION DE LA TVA POUR LES TRAVAUX DE CONSTRUCTION RÉALISÉS EN SOUS-TRAITANCE

L'essentiel

En règle générale, la TVA doit être acquittée par les personnes qui réalisent les opérations imposables. Ainsi, la TVA afférente aux travaux de construction est due par le prestataire qui réalise les travaux. Lorsque l'entrepreneur sous-traite une partie des travaux de construction, le sous-traitant était jusqu'ici redevable de la TVA sur sa propre prestation.

L'article 25 de la loi de finances pour 2014 institue un **régime d'autoliquidation par le donneur d'ordre assujetti, de la TVA afférente aux travaux de construction effectués en relation avec un bien immobilier par une entreprise sous-traitante.**

La présente information commente le champ d'application et les modalités d'entrée en vigueur de cette mesure qui ont été précisées dans un BOFIP en date du 24 janvier 2014.

Contact : daj@fntp.fr

TEXTES DE REFERENCE :
Loi de finances pour 2014 n° 2013-1278 du 29 décembre 2013
BOI-TVA-DECLA-10-10-20-20140124 du 24 janvier 2014

CHAMP D'APPLICATION DE LA PROCÉDURE D'AUTOLIQUIDATION

1. Opérations concernées

Les opérations visées par la procédure d'autoliquidation de la TVA sont les **travaux de construction**, y compris les travaux de réparation, de nettoyage, d'entretien, de transformation et de démolition **effectués en relation avec un bien immobilier.**

Les travaux énumérés ne donnent lieu au paiement de la TVA par le preneur que s'ils sont effectués dans le cadre de travaux de construction d'un bien immobilier.

Ces travaux comprennent notamment :

- Les **travaux de bâtiment exécutés par les différents corps de métiers participant à la construction des immeubles** (terrassements, fondations, assainissement et nivellement de terrains, puits et fouilles préliminaires à la construction d'ouvrages immobiliers, travaux d'équipement des terrains, maçonnerie, charpente, couverture, menuiserie, serrurerie, carrelage, etc) ;

- Les **travaux publics et ouvrages de génie civil** (les routes, voies ferrées, ponts et tous ouvrages d'art, ports, canaux, adductions d'eau, drainages, irrigations, canalisations, etc) ;

- Les **travaux d'équipement des immeubles** à savoir les travaux d'installation comportant la mise en œuvre d'éléments qui perdent leur caractère mobilier en raison de leur incorporation à un ensemble immobilier dès lors qu'ils ont pour effet d'incorporer aux constructions immobilières les appareils ou les canalisations faisant l'objet de l'installation. Il en est ainsi lorsque le retrait du matériel installé ne peut s'effectuer sans de graves détériorations subies par ce matériel ou par l'immeuble qui l'abrite.

- Les **travaux de réparation ou de réfection ayant pour objet la remise en état d'un immeuble ou d'une installation à caractère immobilier**. Il en est ainsi lorsque les opérations réalisées comportent la mise en œuvre de matériaux ou d'éléments usagés qui s'intègrent à un ouvrage immobilier ou lorsque ces opérations ont pour objet soit le remplacement d'éléments d'une installation de caractère immobilier, soit l'adjonction d'éléments nouveaux qui s'incorporent à cette installation ou à l'immeuble qui l'abrite ;

- Les **opérations de nettoyage** qui sont le prolongement ou l'accessoire des travaux ci-dessus sont soumises au même régime que ces travaux. En revanche, les opérations de simple nettoyage faisant l'objet d'un contrat de sous-traitance séparé sont exclues du dispositif d'autoliquidation.

Prestations exclues du dispositif :

Il est précisé que lorsqu'une entreprise du marché fait appel à une autre entreprise pour la fabrication de matériaux spécifiques destinés à l'équipement de l'immeuble faisant l'objet de travaux, cette opération ne s'analyse pas comme de la sous-

traitance mais comme une opération consistant en la livraison d'un bien meuble et est donc exclue du dispositif d'autoliquidation.

Par ailleurs, les prestations intellectuelles confiées par les entreprises de construction à des bureaux d'études, économistes de la construction ou sociétés d'ingénierie sont exclues du dispositif.

Il en est de même pour les contrats de location d'engins et de matériels de chantier, y compris lorsque cette location s'accompagne du montage et du démontage sur le site.

2- Prestataires concernés

Ce sont les entreprises sous-traitantes au sens de l'article 1er de la loi n°75-1334 du 31 décembre 1975 relative à la sous-traitance. Au sens de cette loi, « La sous-traitance est l'opération par laquelle un entrepreneur confie par un sous-traité, et sous sa responsabilité, à une autre personne appelée sous-traitant, l'exécution de tout ou partie du contrat d'entreprise ou d'une partie du marché public conclu avec le maître de l'ouvrage ».

Le sous-traitant agit toujours pour le compte d'un entrepreneur principal. Aux termes de l'article 2 de la loi relative à la sous-traitance « Le sous-traitant est considéré comme entrepreneur principal à l'égard de ses propres sous-traitants ».

La mesure d'autoliquidation concerne donc les travaux immobiliers réalisés par un sous-traitant quel que soit son rang en cas de sous-traitance en chaîne.

Redevable de la TVA : La TVA sur les travaux de construction concernés effectués par le sous-traitant est acquittée par le preneur assujetti à la TVA. L'entreprise sous-traitante est elle-même redevable de la TVA pour les travaux de construction qu'elle a confiés à ses propres sous-traitants.

MODALITÉS D'APPLICATION

1- Contrats concernés

Le dispositif d'autoliquidation s'applique aux prestations fournies dans le cadre de **contrats de sous-traitance signés à compter du 1er janvier 2014** ainsi qu'aux prestations fournies en exécution d'un contrat de sous-traitance antérieur à cette date, lorsque ce contrat a fait l'objet d'une *tacite reconduction postérieure à cette date* et que ces prestations sont elles-mêmes réalisées après la date de la tacite reconduction.

En l'absence de contrat de sous-traitance formel, en tient lieu tout devis, bon de commande signé ou autre document permettant d'établir l'accord de volonté entre l'entreprise principale et son sous-traitant pour la réalisation des travaux sous-traités et leur prix.

En revanche, ne sont pas concernées par le dispositif les prestations fournies en exécution de bons de commande, d'avenants ou de levée d'option de tranches conditionnelles postérieurs au 1er janvier 2014 relatifs à des contrats-cadre ou à des contrats de sous-traitance signés avant cette date.

2-Procédure d'autoliquidation

Facturation :

La facture du sous-traitant relative aux travaux concernés par le dispositif d'autoliquidation ne doit pas mentionner la TVA exigible, le montant des travaux y figurant devant être considéré comme un prix hors taxe que l'entrepreneur principal doit soumettre à la TVA. La facture du sous-traitant doit toujours faire apparaître distinctement que la TVA est due par le preneur et porter la mention « Autoliquidation » justifiant l'absence de collecte de la taxe par le sous-traitant.

Déclaration CA3 :

L'entrepreneur principal mentionne sur la ligne « Autres opérations imposables » de sa déclaration CA 3 de chiffre d'affaires le montant total hors taxe de l'opération. La TVA ainsi acquittée est déductible dans les conditions de droit commun.
Le défaut de déclaration par le preneur est sanctionné par l'amende de 5 % prévue par l'article 1788 A- 4 du Code général des impôts.

L'entreprise sous-traitante mentionne symétriquement sur la ligne « Autres opérations non imposables » de sa déclaration CA 3 de chiffre d'affaires le montant total hors taxe de l'opération.

Déduction :

Bien qu'il ne collecte pas lui-même la TVA, le sous-traitant peut déduire la taxe qu'il supporte sur ses propres dépenses dans les conditions de droit commun.

Paiement direct :

En cas de paiements directs par le maître de l'ouvrage (article 116 du Code des marchés publics), de délégation de paiement ou action directe (loi du 31 décembre 1975 art.12 et 14), ce dernier paye, au nom et pour le compte de l'entrepreneur principal, directement le sous-traitant pour la part du marché dont il assure l'exécution.

Par conséquent, le maître de l'ouvrage paye le sous-traitant sur une base hors taxe et l'entrepreneur principal autoliquide la TVA.

Exemple :

Soit une entreprise principale A titulaire d'un marché public de 100 000 euros HT et une TVA correspondante au taux de 10 % d'un montant de 10 000 euros ; elle sous-traite une partie de ce marché à une entreprise B acceptée par le maître de l'ouvrage pour un montant de 40 000 euros HT (la TVA correspondante sera autoliquidée par l'entreprise principale au taux de 20 % pour un montant de 8 000 euros). Dès lors que le maître de l'ouvrage a agréé les conditions de paiement prévues par le contrat de sous-traitance, il paye le sous-traitant pour la part du marché dont il assure l'exécution.

Ainsi, le sous-traitant B adresse au maître de l'ouvrage sa demande de paiement accompagnée de l'original de la facture libellée au nom de l'entreprise A, laquelle mentionne le montant HT du marché soit 40 000 euros sans faire apparaître la TVA exigible ; il porte à la place la mention "autoliquidation".

Dès que l'entreprise principale donne son accord de paiement, expresse ou tacite, au maître de l'ouvrage, celui-ci dispose de 30 jours pour payer le sous-traitant. Le paiement s'effectue sur une base HT soit 40 000 euros.

L'entreprise principale A doit autoliquider la TVA de son sous-traitant B en portant le montant de 40 000 euros sur la ligne "autres opérations imposables" de sa déclaration de chiffre d'affaires. Parallèlement, le sous-traitant B porte ce même montant sur la ligne "autres opérations non imposables" de sa déclaration.

Le maître de l'ouvrage informe le titulaire du marché des paiements qu'il effectue au sous-traitant. Lorsque l'exigibilité de la TVA est l'encaissement, le titulaire du marché doit alors acquitter la TVA correspondant au paiement direct effectué par le maître d'ouvrage au sous-traitant et adresser au maître d'ouvrage un décompte ou une facture comportant le montant du versement direct fait au sous-traitant, soit, dans l'exemple, une facture de 40 000 TTC (36 363,64 euros HT + 3 636,36 euros de TVA au taux de 10 %). Le maître d'ouvrage règle au titulaire du marché le montant de cette facture, TVA comprise, déduction faite des sommes payées par ses soins directement au sous-traitant (soit ici, 40 000 - 40 000 = 0 euros). L'entreprise A, titulaire du marché, portera le montant de TVA collectée de 3636,36 euros sur sa déclaration de chiffre d'affaires du mois du paiement direct au sous-traitant.

Au moment de solder le marché, l'entreprise A, titulaire du marché, émet une facture pour le maître de l'ouvrage de 100 000 euros HT + 10 000 euros de TVA au taux de 10 % soit un montant TTC de 110 000 euros desquels il retranche les paiements TTC déjà effectués (soit 36 363,64 euros HT + 3 636,36 euros de TVA au taux de 10 %). Le maître de l'ouvrage versera donc à réception de la facture un montant TTC de 70 000 euros à l'entreprise A (soit 63 637.36 euros HT + 6 363,64 euros de TVA au taux de 10 %). L'entreprise A portera le montant de TVA collectée de 6 363,64 euros sur sa déclaration de chiffre d'affaires du mois du paiement.