

# Club des DAFS

*29 octobre 2013*



## Changement des taux de TVA

A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014, les taux seraient modifiés de la façon suivante :

- Le taux de 19,6 % serait porté à 20 %
- Le taux de 7 % serait porté à 10 %
- Le taux de 5,5 % serait maintenu

Pas de changement de taux dans les DOM

En Corse, le taux de 8 % applicable aux travaux immobiliers passerait à 10 %

La 2<sup>e</sup> LFR 2012 avait fait repasser les livres et spectacles vivants de 7 % à 5,5 %

Le PLF 2014 prévoit de faire bénéficier les entrées de cinéma ainsi que certaines opérations sur les œuvres d'art du taux de 5,5 %

# Changement des taux de TVA

	Services	Biens
2,1 %	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 140 premières représentations de spectacles ou de cirque</li> <li>- contribution à l'audiovisuel public</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- médicaments remboursables</li> <li>- publications de presse</li> <li>- ventes d'animaux de boucherie et de charcuterie à des non-assujettis</li> </ul>
5,5 %	<ul style="list-style-type: none"> <li>- spectacles vivants (théâtre, concerts, cirque, variétés), cinéma</li> <li>- établissements pour personnes âgées ou handicapées (hébergement, repas, ...)</li> <li>- abonnements électricité, gaz</li> <li>- cantines scolaires</li> <li>- certains travaux d'amélioration énergétique dans es logements</li> <li>- certains travaux dans les logements sociaux</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- eau et produits alimentaires</li> <li>- fourniture de chaleur les réseaux alimentés par des énergies renouvelables</li> <li>- livres</li> <li>- appareillages et matériels pour handicapés</li> <li>- livraisons de logements sociaux locatifs et accession (PSLA et ANRU)</li> </ul>
10 %	<ul style="list-style-type: none"> <li>- autres travaux dans les logements</li> <li>- transports</li> <li>- hôtellerie et para-hôtellerie, campings</li> <li>- fourniture et évacuation d'eau</li> <li>- restauration sur place ou à emporter</li> <li>- collecte, tri, traitement de déchets</li> <li>- services à la personne</li> <li>- certains spectacles, jeux et divertissements, culture (attractions foraines, musées, monuments, expositions, parcs, jardins, ...)</li> <li>- abonnements aux télévisions privées</li> <li>- cession de certains droits de propriété sur des œuvres</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- bois de chauffage</li> <li>- médicaments non remboursables</li> <li>- certains produits agricoles</li> </ul>

## Changement des taux de TVA

Droits d'entrée relevant du taux intermédiaire (10 %) :

- musées, expositions culturelles, monuments (historiques ou non), grottes et sites (y compris usines, mines, navires, avions et autres engins)
- parcs à décors animés qui illustrent un thème culturel
- foires, salons et expositions (manifestations industrielles et/ou commerciales, expositions culturelles)
- jeux et manèges forains
- parcs zoologiques et botaniques

Les bases de loisirs et de plein air, les centres sportifs, parcs aquatiques, relèvent du taux normal

# Changement des taux de TVA

## Logement

**Livraisons à soi-même des logements locatifs sociaux** : taux réduit applicable aux livraisons (DACT) intervenant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014

**Acquisitions de logements locatifs sociaux en VEFA** : le critère d'application du taux réduit ne serait plus le fait générateur (chaque encaissement) mais **l'achèvement** de l'immeuble ; ainsi, tout achat d'immeuble éligible au taux réduit achevé à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014 se verrait appliquer le taux de 5,5 %, y compris sur les acomptes versés auparavant ; les modalités de cette application rétroactive du taux réduit restent à préciser

## Changement des taux de TVA

**Accession sociale en zone ANRU** (VEFA, CCMI) : l'application du taux réduit est limitée à une zone de 300 mètres des limites de la zone ANRU (au lieu de 500 mètres)

- logements situés dans la zone ou à **moins de 300 mètres** de ses limites : le taux de 5,5 % s'appliquera aux ventes dont l'achèvement interviendra à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014 ; les modalités de régularisation du taux de 7 % appliqué aux acomptes perçus antérieurement devront être précisées ;

- logements situés **entre 300 et 500 mètres** des limites de la zone, le critère retenu pour le changement de taux (passage du taux réduit au taux normal) est la date de dépôt du permis de construire : si le permis a été déposé avant le 16 octobre 2013, le taux de 7 % restera applicable aux ventes, même postérieures à cette date ; à défaut, le taux applicable sera le taux normal ;

## Changement des taux de TVA

### Travaux d'amélioration, de réparation et d'entretien des logements :

- Nouvelle mesure maintenant le taux réduit (5,5 % en **facturation directe**) aux travaux d'amélioration énergétique des logements (conventionnés ou non – article 278-sexies-0-ter) ; la nature et les caractéristiques des équipements sont définis à l'article 18-bis de l'annexe IV au CGI
- Par ailleurs, certains travaux sur les logements conventionnés (accessibilité, sécurité, économies d'énergies) pourront bénéficier du taux de 5,5 % **par le biais d'une livraison à soi-même**
- les autres travaux seront soumis au taux de 10 %

## Changement des taux de TVA

### Travaux d'amélioration, de réparation et d'entretien des logements :

- le processus de commande et de traitement fiscal des travaux à compter de 2014 serait en définitive plus complexe qu'aujourd'hui :

- **deux taux applicables à la commande** selon la nature des travaux (amélioration énergétique à 5,5 % et autres travaux à 10 %), que les logements soient conventionnés ou pas

- pour les logements conventionnés uniquement, **deux taux applicables aux livraisons à soi-même** selon la nature des dépenses (5,5 % pour les travaux d'économie d'énergie, d'accessibilité et de sécurité, 10 % pour les autres travaux et dépenses, s'ils n'ont pas bénéficié de ce taux à la commande – gros équipements, honoraires, services, aménagements d'espaces verts)



## Changement des taux de TVA

### Travaux d'amélioration, de réparation et d'entretien des logements :

- nécessité de justifier précisément du respect des normes pour tous les travaux relevant du taux de 5,5 % ; question des travaux induits, des marchés prévoyant des travaux relevant de différents régimes et des prestations de services annexes
- dispositions transitoires : les travaux qui bénéficiaient à titre transitoire du maintien du taux de 5,5 % (contractualisés ou financés avant 2012) continueront de bénéficier de ce taux ; ceux qui auront fait l'objet d'un contrat ou d'une décision de financement avant le 31 décembre 2013 resteront au taux de 7 % ; toutefois, les travaux d'amélioration énergétique facturés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014 bénéficieront du taux de 5,5 %.

# Les certificats d'économie d'énergie

- L'Autorité des normes comptables a publié le 4 octobre 2012 un **nouveau règlement à la comptabilisation des certificats d'économie d'énergie (CEE)**, largement inspiré des nouvelles règles sur les quotas d'émission de gaz à effet de serre (Règl. n° 2012-04 du 4 octobre 2012).
- **Il bouleverse les schémas comptables actuels**
  - Les CEE sont désormais **des stocks**
  - Contrairement aux anciennes règles, **les CEE excédentaires** par rapport aux obligations de l'entreprise constituent donc bien **un actif à la clôture et non plus une charge**.
  - Ils sortent dès leur consommation (c'est-à-dire au fur et à mesure des ventes d'énergie, sans attendre leur restitution) et suivis hors bilan dans une comptabilité matière.
  - un **passif est comptabilisé dès que les CEE en portefeuille sont insuffisants** pour couvrir le nombre requis par la réglementation (calculé en fonction des ventes d'énergie) alors que les anciennes règles ne prévoyaient pas la constatation d'un passif avant la fin de la période triennale
- **1<sup>ère</sup> application obligatoire en 2014**, mais possibilité d'y recourir dès 2013

# Les certificats d'économie d'énergie

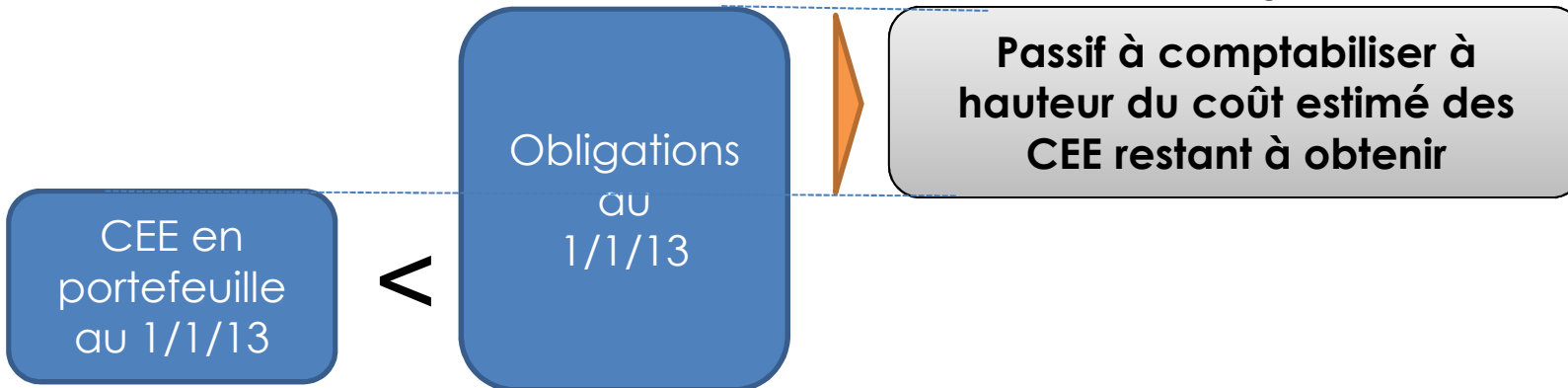
- **1<sup>ère</sup> situation** : les CEE en portefeuille couvrent parfaitement les obligations

1<sup>ère</sup>  
 application



Pas  
 d'impact

- **2<sup>ème</sup> situation** : les CEE en portefeuille ne couvrent totalement les obligations



Impact en  
 résultat

- **3<sup>ème</sup> situation** : les CEE en portefeuille sont supérieurs aux obligations



Impact en  
 fonds  
 propres



## Modification du régime de TVA

➤ **Jusqu'en 2010**, la délégation du service était présumée située hors du champ de la TVA, ce qui impliquait :

- le non assujettissement de la redevance de mise à disposition de l'équipement par la collectivité au délégataire
- la récupération de la TVA ayant grevé l'investissement par le délégataire, par la procédure de transfert du droit à déduction

➤ **Depuis 2010**, la doctrine administrative présumait que la phase de construction constituait une opération économique taxable :

- livraison à soi-même obligatoire par la collectivité
- la redevance était présumée soumise à la TVA
- pourtant, la doctrine continuait d'imposer la déduction de la taxe grevant l'investissement par le délégataire, par le mécanisme de transfert du droit à déduction

# Délégations de services publics

## Modification du régime de TVA

- Nouvelle modification de la doctrine (information BOFIP du 1<sup>er</sup> août 2013)
  - la redevance est en principe dans le champ de la TVA et imposable de plein droit ; la collectivité doit dès lors :
    - effectuer la livraison à soi-même de l'investissement, après déduction des taxes grevant les dépenses
    - la taxe due au titre de la livraison à soi-même est intégralement déductible par la collectivité elle-même, par la voie fiscale
  - si la redevance est modique, l'opération n'a pas de caractère onéreux :
    - la redevance est située en dehors du champ de la TVA
    - la collectivité n'a pas à effectuer la livraison à soi-même
    - les taxes ayant grevé les dépenses d'investissement sont transférables au délégataire pour déduction

Ces règles sont applicables à compter de 2014 (signature de la DSP)  
La doctrine prévoit toutefois des dispositions transitoires pour les conventions en cours

## *Auto-liquidation des travaux en sous-traitance*

L'article 16 du PLF prévoit d'instaurer une auto-liquidation des travaux réalisés en sous-traitance

Le sous-traitant ne sera plus redevable de la taxe et facturera donc sa prestation sans TVA

La taxe due à ce titre sera due par l'entreprise principale (auto-liquidation)

L'EPL s'il doit effectuer un paiement direct du sous-traitant, s'acquittera auprès de lui du montant hors TVA facturé

Ce dispositif s'appliquerait aux contrats de sous-traitance conclus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014

# La comptabilisation du droit de commercialité

## A quoi correspond le droit de commercialité ?

- Dans certaines communes, la transformation en locaux commerciaux de locaux destinés initialement à l'habitation est soumise à autorisation préalable.
- Cette autorisation peut être subordonnée à la transformation en habitation de locaux ayant un usage commercial, afin de compenser les surfaces d'habitation qui disparaissent dans le projet en cours
- Dans ce cas, le bénéficiaire de l'autorisation peut (*Code de la construction et de l'habitation, art. L 631-7-1*) soit :

**s'engager à affecter** à l'habitation un local à usage commercial lui appartenant

**acquérir le droit de commercialité auprès d'un opérateur**, lequel s'engage à transformer en locaux à usage exclusif d'habitation des locaux ayant actuellement un autre usage.

**La CNCC** (Compagnie Nationale des commissaires aux comptes) vient de se prononcer sur le traitement comptable de ce droit de commercialité (EC 2012-40)



Le droit de commercialité est un **élément de l'immobilisation corporelle** à laquelle il se rattache, à savoir **le terrain attaché à l'immeuble**



# La comptabilisation du droit de commercialité

## Le traitement chez le cédant

- Il **doit sortir de son bilan** la valeur nette comptable incluse dans la valeur du terrain et correspondant à ce droit.
- Selon la CNCC, la valeur comptable du droit de commercialité peut être déterminée en appliquant à la valeur nette comptable du terrain le rapport entre l'indemnité reçue et la valeur vénale du terrain juste avant la cession.
- **Pas d'étalement possible du produit**

## Le traitement chez l'acquéreur

- le droit de commercialité acquis est à inclure en « terrains » dans le coût de l'immeuble auquel il se rattache désormais, en tant que coût ultérieur (PCG, art. 311-1) venant augmenter la valeur de l'immeuble

### Exemple

• VNC du terrain	160	<i>a</i>
• Valeur vénale estimée du terrain juste avant l'abandon du droit	400	<i>b</i>
• Indemnité reçue au titre de l'abandon du droit de commercialité	100	<i>c</i>
>> VNC à sortir	40	$vnc=a/bxc$
>> Plus value	60	$c-vnc$



Si l'indemnisation comptabilisée à l'actif est disproportionnée par rapport à l'augmentation de la rentabilité attendue de l'immeuble, **un test de dépréciation peut être nécessaire.**



## *Plus-values immobilières des particuliers*

Le régime des plus-values immobilières des particuliers est de nouveau modifié

Dans ce cadre, l'Assemblée Nationale a notamment adopté un amendement ré-instaurant l'exonération d'impôt en faveur des particuliers qui cèdent un bien immobilier à un bailleur social

Ce dispositif serait applicable aux cessions intervenant en 2014 et 2015

L'ancien dispositif prévoyant un taux réduit d'IS lorsque le cédant était passible de cet impôt n'a en revanche pas été repris par l'Assemblée.

# La contribution exceptionnelle d'IS

- Après avoir cherché à introduire une nouvelle contribution fondée sur l'EBE, le gouvernement a finalement opté pour un supplément d'IS
- En pratique, la **contribution exceptionnelle d'IS** introduite en 2011 passera de **5 à 10,7%**
  - Elle s'applique aux **entreprises qui réalisent plus de 250 m€ de chiffre d'affaires**
  - Cette contribution est juridiquement distincte de l'impôt sur les sociétés et de la contribution sociale de 3,3 %
  - L'assiette est constituée par le montant brut de l'impôt sur les sociétés, calculé au taux normal et aux taux réduits (19 et 15 %) prévus pour les plus-values professionnelles
- Elle ne devrait pas concerner beaucoup d'EPL
- Par contre, et pour les SEM des DOMTOM, elle pourrait rendre les opérations de défiscalisation à l'IS encore plus attractives

## Exemple

Entreprise avec un CA de 300 m€

IS dû

**1,20 m€ is**

>>> Contribution exceptionnelle

**0,13 m€ isx10,7%**

L'exonération de droits d'enregistrement prévue par l'article 1042 du CGI en faveur des acquisitions par les collectivités territoriales et leurs établissements publics serait étendue aux acquisitions par les SPL et SPLA à la double condition :

- qu'elles agissent en tant que concessionnaires d'aménagement et,
- que l'acquisition porte sur des immeubles domaniaux reconnus inutiles par le ministre de la défense, et ayant bénéficié du dispositif de cession à l'euro symbolique à la commune (art. 67 LF 2009)

## Droits d'enregistrement

Possibilité pour les départements de relever le taux des droits d'enregistrement

Taux actuel :

3,80 % pour les départements

1,20 % pour les communes

2,37 % du droit départemental au profit de l'Etat (frais d'assiette et de recouvrement)

Soit **5,09 %** au total

Les départements pourraient augmenter le taux jusqu'à 4,50 %, soit un taux global de **5,80 %** au maximum

- actes passés et les conventions entre le 1er mars 2014 et le 29 février 2016
- nécessité d'une délibération préalable

## Annonce du lancement d'une **révision des valeurs locatives des logements**

Les valeurs locatives actuelles sont calculées :

- à partir de données physiques sur les logements (surface, distribution, éléments de confort, équipements, ...)
- et sur la base de prix au m<sup>2</sup> observés en 1970

De nombreux éléments échappent à la base d'imposition et les valeurs locatives réelles de nombreux secteurs ont largement évolué depuis 1970 = incohérence et injustice d'une propriété à l'autre

- Nécessité d'une remise à plat
- Une précédente révision a été tentée au début des années 1990 et avait échoué en raison de transferts trop importants entre les contribuables

# Logement intermédiaire

## Création d'un statut fiscal spécifique :

- TVA à 10 % pour l'acquisition (logements neufs)
- Exonération de taxe foncière pendant 20 ans

## Conditions :

- logements acquis par des personnes morales dont le capital est détenu en totalité par des personnes passibles de l'impôt sur les sociétés
- convention préalable entre le propriétaire ou le gestionnaire des logements et le représentant de l'Etat dans le département
- implantation dans des zones tendues
- intégration dans des opérations de construction mixtes comprenant au minimum 25 % de surface de logements sociaux conventionnés
- plafonds de ressources et de loyers (CGI art. 199 novovicies)

## Vérification de comptabilité – nouvelles obligations

La **représentation des documents comptables sous forme dématérialisée** sera une obligation pour les vérifications de comptabilité dont **l'avis de vérification aura été adressé après le 1er janvier 2014**

– **Extension à l'ensemble des entreprises** qui tiennent leur comptabilité au moyen de systèmes informatisés

– **Sanction en cas de défaut de présentation** sous forme dématérialisée de la comptabilité:

- Amende égale à 5 pour mille du chiffre d'affaires sans pouvoir être inférieure à 1500 €.
- Opposition à contrôle fiscal de sorte que l'administration pourra procéder à la taxation d'office.

– **Une tolérance a été annoncée** par l'administration sur le format des données, pour les demandes de fichiers relatifs aux exercices 2011 et 2012. pour ces exercices, l'obligation de transmission du fichier des écritures comptables reste applicable, sans que ne soit exigé le respect du format des données prescrit par l'arrêté du 29 juillet 2013.

En revanche, **le respect des normes précisées dans l'arrêté doit être respecté au titre du fichier des écritures comptable afférent à l'exercice 2013**

# Vérification de comptabilité – nouvelles obligations

L'administration fiscale pourra exiger que l'entreprise lui communique **toutes les données qui ont une incidence sur la comptabilité**, ainsi, le contrôleur pourra avoir accès à tout type d'informations relatives aux achats, à la gestion de la production, à la paie, etc... il ne s'agit donc pas des seules écritures de la comptabilité générale.



***Vérifiez la compatibilité de vos outils de gestion au format exigé par l'administration fiscale***

**Le Format des fichiers à transmettre** à l'administration fiscale est indiqué dans l'arrêté du 29 juillet 2013 portant modification des dispositions de l'article A. 47 A-1 du livre des procédures fiscales relatif aux normes de copies des fichiers sur support informatique.

- L'ensemble des données comptables et des écritures retracées dans tous les journaux comptables au titre d'un exercice est remis dans un fichier unique, **dénommé fichier des écritures comptables**, dans lequel les écritures sont classées par ordre chronologique de validation.
  - Ce fichier est constitué des écritures **après opérations d'inventaire, hors écritures de centralisation et hors écritures de solde des comptes de charges et de produits**.
  - Il comprend les écritures de reprise des soldes de l'exercice antérieur et contient, pour chaque écriture, l'ensemble des données comptables figurant dans le système informatisé comptable de l'entreprise, **comportant dix-huit premières informations en ligne avec les exigences de l'administration.**
- Cf tableau en annexe



# Vérification de comptabilité – nouvelles obligations



## ***Comment s'y préparer ?***

- ⇒ Ne pas attendre le contrôle pour obtenir la copie et procéder aux tests d'export à partir de vos outils.
- ⇒ Par la suite, sur le plan des procédures internes, cette copie sera produite et vérifiée dès la clôture de chaque exercice comptable.
- ⇒ Cette fonctionnalité doit être mise à disposition d'utilisateurs désignés qui la testeront et vérifieront régulièrement la conformité des données obtenues.

**La production du fichier doit être intégrée à la procédure de clôture**

Pour certains contrats :

- ⇒ il sera préférable d'obtenir le séquestre des sources de manière à pouvoir garantir la production de la « copie fiscale » au fur et à mesure des évolutions et modifications pouvant intervenir au titre de la maintenance évolutive et préventive.

***Rapprochez vous de vos éditeurs et prestataires comptables***

# La défiscalisation dans la production de logements sociaux à compter de 2014

## Deux outils possibles

Outil	<p><b>Défiscalisation</b> <i>Articles 199 undecies C et 217 undecies du CGI</i></p> <p><b>Maintien du dispositif</b> Augmentation du taux de rétrocession à 70% pour les opérations à l'IR (en pratique toujours atteint)</p>	<p><b>Credit d'impôt</b> <i>244 quater X CGI</i></p> <p><b>Optionnel</b> Option immeuble par immeuble Pas de cumul avec défisc. Ouvert aux opérations de réhabilitation</p>
Prise d'effet et durée de la mesure	<p><b>Immédiate</b> Maintien du dispositif actuel pour le 1<sup>er</sup> semestre Puis dispositif un peu modifié de juillet 2014 à fin 2017</p>	<p><b>A partir de juillet 2014</b> Et jusqu'à fin 2017</p>
Subventions LBU	<p><b>Introduction d'un plancher de LBU de 5%</b> Cette mesure pourrait limiter la production de logements sociaux</p>	

# La défiscalisation dans la production de logements sociaux à compter de 2014

## Deux outils possibles

Outil	<b>Défiscalisation</b> <i>Articles 199 undecies C et 217 undecies du CGI</i>	<b>Credit d'impôt</b> <i>244 quater X CGI</i>
Montage juridique	<b>Complexe</b> Immeuble logé dans une société ad hoc Mise en place crédit bail Lourdeurs comptables et enjeux de consolidation	<b>Simple</b> Immeuble conservé dans le patrimoine de l'OLS
Cadre	<b>Dispositions communes</b> assiette – durée de détention – condition de location – plafond de ressources de loyer – seuil d'agrément	
Taux	<b>Négocié avec arrangeur</b> En pratique des <b>taux nets 38% à 40%</b> (voire 43% à l'IS)	<b>Taux brut de 40%</b> Mais attention aux frais financiers plus importants

# La défiscalisation dans la production de logements sociaux à compter de 2014

## Deux outils possibles

	<b>Défiscalisation</b> <i>Articles 199 undecies C et 217 undecies du CGI</i>	<b>Credit d'impôt</b> <i>244 quater X CGI</i>
Outil		
Financement	<b>Immédiat</b> la « subvention fiscale » est versée, au moins pour les opérations à l'IR, lors de l'entrée des investisseurs au capital de la société de portage	<b>Décalé dans le temps</b> Une créance d'impôt constituée à plusieurs stades - 50% au titre de l'année d'achèvement des fondations - 25% au titre de l'année de la mise hors d'eau - 25% au titre de l'année de la livraison. Créance imputable ou restituable  <b>12 à 18 mois de portage à prévoir pour l'OLS</b>

## ◀ Sémaphores

**Delphine Castella**  
**Directrice – Sémaphores Expertises**  
**06 75 00 83 66**  
[delphine.castella@semaphores.fr](mailto:delphine.castella@semaphores.fr)

**François Jacques**  
**Directeur – Sémaphores Expertises**  
**06 75 00 83 67**  
[francois.jacques@semaphores.fr](mailto:francois.jacques@semaphores.fr)

## ◀ CJA

**Guillaume MAROT**  
**Avocat-Associé**  
**(0)1.44.94.94.47**  
[g.marot@cja-avocats.com](mailto:g.marot@cja-avocats.com)

Pour en savoir plus  
[www.lesepl.fr](http://www.lesepl.fr)

Fédération des Entreprises publiques locales • 95 rue d'Amsterdam • 75008 Paris