

Info TVA concernant la pratique 05

Modification et précision
de l'Info TVA 04 concernant
le secteur Industrie du bâtiment



Remarques préliminaires

Dans cette publication, les notions pouvant présenter une forme masculine et féminine sont utilisées indifféremment sous l'une ou l'autre forme. Elles doivent être considérées comme équivalentes.

Abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
al.	Alinéa
art.	Article
ch.	Chiffre
CHF	Francs suisses
CO	Loi fédérale du 30 mars 1911 complétant le code civil suisse (Livre cinquième: Droit des obligations) (RS 220)
let.	Lettre
LTVA	Loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
OTVA	Ordonnance du 27 novembre 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.201)
RS	Recueil systématique du droit fédéral
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Préambule

Cette info TVA concernant la pratique contient une modification de la pratique présentée aux ch. 8.1, 8.1.1, 8.1.1.1, 8.1.1.2 et 8.1.2 (2^e paragraphe) de l'Info TVA concernant le secteur Industrie du bâtiment (publiée en février 2011), ainsi qu'une précision de la pratique concernant le ch. 8.1.2 (1^{er} paragraphe) de cette publication.

Pour toute question liée à l'assujettissement suite à la construction, ou à la transformation, d'ouvrages et/ou d'objets immobiliers dans le but de les vendre (par ex. inscription au registre des assujettis, début ou fin de l'assujettissement), veuillez vous référer aux explications contenues dans l'Info TVA Assujettissement à la TVA et dans l'Info TVA concernant la pratique Précisions relatives à l'Info TVA 02 Assujettissement en relation avec la définition de l'activité entrepreneuriale.

Pour ce qui est du traitement fiscal - en relation avec la valeur du sol, les frais d'équipement et autres frais - de la déduction de l'impôt préalable ou de la correction de la déduction de l'impôt préalable pour double affectation, de la procédure à appliquer en cas de vente de biens immobiliers avec ou sans exercice de l'option pour l'imposition, veuillez consulter également les indications contenues dans l'Info TVA concernant le secteur Administration, location et vente d'immeubles.

Table des matières

1	Modification de la pratique présentée aux ch. 8.1, 8.1.1, 8.1.1.1, 8.1.1.2 et 8.1.2 (2 ^e paragraphe) de l'Info TVA concernant le secteur Industrie du bâtiment (livraison d'un bien immobilier – critères de délimitation entre un contrat d'entreprise et un contrat de vente)	6
2	Personnes concernées	6
3	Principe (délimitation entre livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt et imposables)	7
4	Éléments déterminants de la modification de la pratique	11
4.1	Ouvrage de construction	11
4.2	Objet immobilier	11
4.3	Ouvrages composés d'objets qualifiés de différentes manières	11
4.4	Qualification fiscale par objet	12
4.5	Détermination du début des travaux de construction pour chaque ouvrage	13
4.6	Quand s'agit-il d'une transformation?	13
4.7	Début des travaux de construction.	13
4.7.1	Début des travaux de construction pour les nouvelles constructions	13
4.7.2	Début des travaux de construction pour les transformations.	15
5	Conséquences juridiques.	16
5.1	Livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt	16
5.1.1	Imposition.	16
5.1.2	Déduction de l'impôt préalable	16
5.2	Livraisons de biens immobiliers imposables	17
5.2.1	Imposition.	17
5.2.2	Déduction de l'impôt préalable	17
5.3	Ouvrages composés d'objets qualifiés de différentes manières	18
5.3.1	Imposition.	18
5.3.2	Déduction de l'impôt préalable	18
5.4	Ouvrages destinés à un usage commun	23

6	Désirs particuliers des acheteurs	25
7	Précision de la pratique relative à la valeur du sol présentée au ch. 8.1.2 (1 ^{er} paragraphe) de l'Info TVA concernant le secteur Industrie du bâtiment	25
8	Applicabilité temporelle.	26
8.1	Principe.	26
8.1.1	Début des travaux de construction jusqu'au 31 décembre 2009	26
8.1.2	Début des travaux de construction entre le 1 ^{er} janvier 2010 et le 30 juin 2013	26
8.1.3	Début des travaux de construction à partir du 1 ^{er} juillet 2013	27
8.2	Applicabilité temporelle de la précision de la pratique du ch. 7 ci-dessus.	27

1 **Modification de la pratique présentée aux ch. 8.1, 8.1.1, 8.1.1.1, 8.1.1.2 et 8.1.2 (2^e paragraphe) de l'Info TVA concernant le secteur Industrie du bâtiment (livraison d'un bien immobilier – critères de délimitation entre un contrat d'entreprise et un contrat de vente)**

Nouvelle pratique

La pratique relative à la délimitation entre les ventes d'ouvrages ou d'objets immobiliers constituant des livraisons imposables (art. 18, al. 1 en lien avec art. 3, let. d, ch. 2, LTVA) ou des livraisons exclues du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA) conformément aux ch. 8.1, 8.1.1, 8.1.1.1, 8.1.1.2 et 8.1.2 (2^e paragraphe) de l'Info TVA concernant le secteur Industrie du bâtiment, ou conformément aux ch. 1.1, 1.1.1, 1.1.2, 1.1.3 et 1.2 (2^e paragraphe) de l'Info TVA concernant la pratique du 31 mars 2010 Précisions relatives à l'Info TVA concernant la transition 01 est supprimée et remplacée par la pratique décrite aux ch. 2 ss ci-après.

Les ch. 3, 4, 6, 7 et 8 de cette Info TVA concernant la pratique présentent la nouvelle pratique dans le domaine de la construction ainsi qu'une précision de la pratique.

Le ch. 2 est une répétition de la pratique de l'AFC déjà publiée. Enfin, le ch. 5 contient quelques modifications de la pratique et des explications de caractère général (par ex. concernant l'imposition ou la déduction de l'impôt préalable) ayant déjà fait l'objet d'une publication. Les modifications de la pratique présentées au ch. 5 sont signalées par une **note de bas de page**.

2 **Personnes concernées**

La présente Info TVA concernant la pratique s'adresse à **tous les vendeurs d'ouvrages et/ou d'objets immobiliers nouvellement construits ou transformés**, qu'ils fournissent ou non des prestations propres lors de la construction ou de la transformation (par ex. entrepreneurs, investisseurs, coopératives de construction, caisses de pensions, consortiums, sociétés simples, fondations, associations ou propriétaires immobiliers privés), et quels que soient leur raison sociale ou le nom sous lequel ils se présentent sur le marché.

☞ Pour ce qui est des personnes concernées, veuillez également vous référer à l'exemple 1 au ch. 4.4 ci-après.

3

Principe (délimitation entre livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt et imposables)

Lors de la **construction** d'ouvrages et/ou d'objets immobiliers destinés à la vente, ou de la **transformation** d'ouvrages et/ou d'objets immobiliers existants destinés à la vente, il convient, lors de l'alinéation, de distinguer entre **prestation exclue du champ de l'impôt** en vertu de l'**art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA** et **prestation imposable** en vertu de l'**art. 18, al. 1** en lien avec l'**art. 3, let. d, ch. 2, LTVA**.

En cas de vente d'un bien fonds sur lequel le vendeur **réalisera** une **nouvelle construction** ou une **transformation** (☞ ch. 4.6) pour lesquelles la conclusion **de la promesse** ou **du contrat de vente** correspondant (date déterminante: date de l'acte notarié) en vertu de l'art. 216, al. 1 et 2, CO et/ou d'un **contrat d'entreprise** (date déterminante: date de la conclusion du contrat) en vertu de l'art. 363 CO intervient **avant le début des travaux de construction** on est en présence de la **livraison imposable d'un bien immobilier**.

Dans tous les autres cas, il s'agit de la **livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt**.

Les promesses de vente avec paiement d'un acompte de réservation qui ne sont pas conclues en la forme authentique sont sans importance pour déterminer s'il s'agit d'une livraison d'un bien immobilier imposable ou exclue du champ de l'impôt.

La qualification et le traitement fiscal sont identiques lorsque le vendeur de l'ouvrage ne vend pas le terrain mais octroie un **droit de superficie** à l'acheteur.



Lorsque le sol sur lequel l'ouvrage et/ou les objets seront construits ou transformés appartient à un tiers ou à «l'acheteur», une distinction entre livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt ou imposable n'est pas à faire.

La vente de l'ouvrage et/ou des objets construits ou transformés constitue toujours une **livraison imposable d'un bien immobilier**.

Au sens d'une appréciation objective, il est dérogé à cette règle lorsque le vendeur du terrain (tiers) et l'entrepreneur (entrepreneur général, investisseur) sont des personnes proches (art. 3, let. h, LTVA). Dans ce cas, le vendeur du terrain et celui de l'ouvrage et/ou

de l'objet (par ex. entrepreneur général ou investisseur) sont traités comme une unité et les critères pour la délimitation entre la livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt et la livraison d'un bien immobilier imposable sont les mêmes que si le vendeur du terrain était la même personne que le vendeur de l'ouvrage et/ou de l'objet. Ce n'est pas le vendeur du terrain qui détermine la qualification et le traitement fiscal de la livraison du bien immobilier (exclue du champ de l'impôt ou imposable), mais l'entrepreneur général ou la personne qui réalise l'ouvrage. Les exemples suivants illustrent cette réglementation par le biais de diverses constellations.

Situation initiale

Marc Blanc (actionnaire principal de l'entreprise générale Blanc SA) est propriétaire d'une parcelle de terrain. L'entreprise générale Blanc SA est une entreprise de construction et elle a l'intention de construire une maison individuelle sur la parcelle de terrain de Marc Blanc. Les conséquences fiscales dépendent du déroulement du contrat.

Exemple 1

Variante 1

Marc Blanc vend sa parcelle de terrain au couple Charrière (date de l'acte notarié: 15 septembre 2013). L'entreprise générale Blanc SA conclut un contrat d'entreprise avec le couple Charrière (date de conclusion du contrat: 2 octobre 2013) pour la construction d'une maison individuelle sur la parcelle de terrain, que le couple Charrière a acquise auprès de Marc Blanc. Les travaux de construction de la maison individuelle débutent le 15 mars 2014.

Conséquences fiscales

Marc Blanc et l'entreprise générale Blanc SA sont des personnes proches au sens de l'art. 3, let. h, LTVA. Bien que l'entreprise générale Blanc SA construise l'ouvrage sur le terrain d'un tiers et exécute ainsi une livraison d'un bien immobilier, en principe imposable au taux normal, il convient, dans le cas d'espèce, d'appliquer les mêmes principes de délimitation entre la livraison d'un bien immobilier imposable et la livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt, que si l'entreprise générale Blanc SA avait vendu au couple Charrière aussi bien le terrain que l'ouvrage. La vente de la parcelle de terrain et de l'ouvrage ayant eu lieu avant le début des travaux de construction, il s'agit d'une livraison d'un bien immobilier imposable au taux normal. L'entreprise générale

Blanc SA doit déclarer la vente de la maison individuelle comme livraison imposable d'un bien immobilier (décompte TVA; chiffres 200 et 301) et l'imposer. La vente du sol ne fait pas partie de la base de calcul de l'impôt et Marc Blanc doit la déclarer aux chiffres 200 et 280 de son décompte TVA, dans la mesure où il est assujéti à la TVA.

Variante 2 (situation initiale modifiée; dates différentes)

Marc Blanc vend sa parcelle de terrain au couple Charrière (date de l'acte notarié : 1^{er} octobre 2013). L'entreprise générale Blanc SA conclut un contrat d'entreprise avec le couple Charrière (date de conclusion du contrat : 30 mars 2014) pour la construction d'une maison individuelle sur la parcelle de terrain, que le couple Charrière a acquise auprès de Marc Blanc. Les travaux de construction de la maison individuelle débutent le 15 mars 2014.

Conséquences fiscales

Les conséquences sont les mêmes que dans la variante 1, puisque le contrat de vente entre Marc Blanc et le couple Charrière a été conclu avant le début des travaux de construction. Le fait que le contrat d'entreprise entre l'entreprise générale Blanc SA et le couple Charrière ait été conclu après le début des travaux de construction ne modifie pas le traitement fiscal.

Variante 3 (situation initiale modifiée; dates différentes)

Marc Blanc vend sa parcelle de terrain au couple Charrière (date de l'acte notarié: 1^{er} décembre 2013). L'entreprise générale Blanc SA conclut un contrat d'entreprise avec le couple Charrière (date de conclusion du contrat: 1^{er} janvier 2014) pour la construction d'une maison individuelle sur la parcelle de terrain, que le couple Charrière a acquise auprès de Marc Blanc. Les travaux de construction de la maison individuelle ont débuté le 1^{er} octobre 2013.

Conséquences fiscales

Puisque, dans cette variante, le contrat de vente et le contrat d'entreprise ont tous deux été conclus après le début des travaux de construction, il s'agit d'une livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt. L'entreprise générale Blanc SA doit déclarer la vente de la maison individuelle comme livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt (décompte TVA; chiffres 200 et 230). La vente du sol ne fait pas partie de la base de calcul de l'impôt et Marc Blanc doit la déclarer aux chiffres 200 et 280 de son décompte TVA, dans la mesure où il est assujéti à la TVA.

Exemple 2

Marc Blanc charge l'entreprise générale Blanc SA de construire sur sa parcelle de terrain une maison individuelle, qu'il vendra ensuite avec le sol au couple Charrière (date de l'acte notarié: 10 juillet 2014).

Conséquences fiscales

Pour l'entreprise générale Blanc SA, la construction de la maison individuelle constitue une livraison, à Marc Blanc, d'un bien immobilier imposable au taux normal; l'entreprise générale Blanc SA doit la déclarer aux chiffres 200 et 301 du décompte TVA et l'imposer.

Pour sa part, Marc Blanc doit examiner si la vente de la maison individuelle (y c. le sol) a eu lieu avant ou après le début des travaux de construction. Si le contrat de vente a été conclu avant le début des travaux de construction, il y a livraison d'un bien immobilier imposable (sans le sol). Si le contrat de vente a été conclu après le début des travaux de construction, il s'agit d'une livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt (sans le sol).

Exemple 3

Marc Blanc vend sa parcelle de terrain à l'entreprise générale Blanc SA. Celle-ci construit une maison individuelle sur la parcelle de terrain acquise et la vend ensuite, avec le sol, au couple Charrière (date de l'acte notarié: 1^{er} janvier 2014).

Conséquences fiscales

La vente du sol ne fait pas partie de la base de calcul de l'impôt et doit être déclarée par Marc Blanc aux chiffres 200 et 280 du décompte TVA, dans la mesure où celui-ci est assujéti à la TVA.

Pour sa part, l'entreprise générale Blanc SA doit examiner si la vente de la maison individuelle (y c. le sol) a eu lieu avant ou après le début des travaux de construction. Si le contrat de vente a été conclu avant le début des travaux de construction, l'entreprise générale Blanc SA effectue une livraison d'un bien immobilier imposable (sans le sol). Si le contrat de vente a été conclu après le début des travaux de construction, il s'agit d'une livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt (sans le sol).

4 **Éléments déterminants de la modification de la pratique**

4.1 **Ouvrage de construction**

Par **ouvrage**, on entend **des ouvrages complets**, c'est-à-dire des maisons individuelles, des immeubles d'habitations ou des ouvrages dits «communs» comme des parkings couverts. Les maisons jumelées et les maisons individuelles groupées (par ex. 5 maisons mitoyennes) sont également considérées comme des ouvrages.

La notion d'ouvrage est déterminante au début des travaux de construction car le début des travaux de construction est toujours défini pour un ouvrage complet (☞ ch. 4.5).

4.2 **Objet immobilier**

Par **objet immobilier**, on entend des **parties indépendantes d'un ouvrage** telles que les différentes unités d'un immeuble d'appartements subdivisé en appartements en propriété par étage ou les différentes places de parc d'un parking couvert. Par ailleurs, la notion d'objet couvre également chacune des maisons d'un lotissement comprenant des maisons familiales groupées ou chacune des maisons composant une maison jumelée.

Pour les maisons familiales individuelles et les immeubles d'habitations qui ne sont pas subdivisés en parts de copropriété, les notions d'ouvrage et d'objet coïncident.

4.3 **Ouvrages composés d'objets qualifiés de différentes manières**

Il s'agit des ouvrages dont les différents **objets** qui les composent (par ex. appartements en propriété par étage ou places de parc) sont **qualifiés fiscalement de différentes manières** (en tant que livraison d'un bien immobilier imposable ou exclue du champ de l'impôt).

Pour les ouvrages composés d'objets qualifiés de différentes manières, le début des travaux de construction est aussi défini **par ouvrage** (☞ ch. 4.5).

4.4

Qualification fiscale par objet

La **qualification fiscale** est toujours **liée à l'objet**. Pour déterminer si la vente d'une nouvelle construction ou d'un immeuble transformé constitue une livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt ou imposable, il y a lieu de considérer chaque objet (par ex. appartement en propriété par étage ou place de parc) ou chaque ouvrage représentant un seul objet (par ex. maison individuelle ou immeuble d'habitations qui n'est pas subdivisé en parts de copropriété) individuellement.

Exemple 1

Prise en compte par ouvrage - lotissement comptant 20 maisons individuelles

Martin Junod (propriétaire immobilier privé) charge l'entreprise de construction Construire SA de réaliser 20 maisons individuelles (= 20 ouvrages) destinées à la vente. Pour chaque maison, Martin Junod doit définir la date du début des travaux de construction (☞ ch. 4.5) et déterminer s'il s'agit d'une livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt ou imposable. Par ailleurs, dans l'éventualité où une ou plusieurs livraisons de biens immobiliers sont imposables et si Martin Junod n'est pas encore assujetti, il doit se faire inscrire au registre des assujettis (art. 66, al. 1, LTVA) et s'acquitter des obligations que cela implique (art. 68 et 70 à 72 LTVA).

Exemple 2

Prise en compte par objet - lotissement comptant 3 immeubles d'habitations

Une entreprise de construction assujettie réalise trois immeubles d'habitations (= 3 ouvrages) comptant chacun huit appartements en propriété par étage (= 8 objets). L'entreprise de construction doit établir séparément la date du début des travaux de construction de chaque immeuble d'habitations (☞ ch. 4.5) et ensuite déterminer pour chacun des huit appartements de chaque immeuble si la vente constitue une livraison d'un bien immobilier imposable ou exclue du champ de l'impôt.

Si, par exemple, avant le début des travaux de construction du premier immeuble de huit appartements, six sont vendus, la vente de ces six appartements constitue une livraison imposable de biens immobiliers, alors que, pour les deux appartements restants, il s'agit de livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt.

4.5 Détermination du début des travaux de construction pour chaque ouvrage

Le début des travaux de construction (☞ ch. 4.7.1 et 4.7.2) est toujours déterminé par ouvrage (par ex. maison individuelle, immeuble d'habitations ou parking couvert).

Il n'est de ce fait **pas** valable d'une manière générale pour un **lotissement (totalité d'un lotissement)** ou pour une seule **étape intermédiaire de construction d'un lotissement**.

4.6 Quand s'agit-il d'une transformation?

On est en présence d'une **transformation** lorsque les **coûts de transformation** s'élèvent à **plus de 50 %** de la **valeur d'assurance du bâtiment** (valeur actuelle [y c. les adaptations automatiques au renchérissement] au moment de la transformation) **avant la transformation**.

Les **coûts planifiés** forment la **base de calcul** pour déterminer la **part des coûts de transformation**. D'éventuelles prestations propres du vendeur (par ex. travaux de construction et/ou prestations d'architecte, à prendre en considération au prix du marché) font également partie des coûts planifiés.



Si les coûts de transformation se montent à 50 % ou moins de la valeur d'assurance du bâtiment avant la transformation, il n'est pas nécessaire de déterminer si la vente du bien immobilier constitue une livraison imposable ou exclue du champ de l'impôt. Dans ce cas, il s'agit toujours d'une livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt.

Pour ce qui est de la double affectation de l'infrastructure (administrative) et de la correction de la déduction de l'impôt préalable qui en découle (prestations à soi-même), veuillez vous référer au ch. 5.3.2 ci-après.

4.7 Début des travaux de construction 4.7.1 Début des travaux de construction pour les nouvelles constructions

Pour les **nouvelles constructions**, le **début des travaux d'excavation** est considéré comme le **début des travaux de construction**, pour autant que la réalisation de la nouvelle construction soit consécutive aux travaux d'excavation. La préparation du terrain à bâtir (par ex. piquetage) est également considérée comme le début des travaux de construction, tout comme les travaux liés à la stabilisation de la pente nécessaires pour permettre la réalisation

de la nouvelle construction et qui sont effectués directement avant l'excavation ou, s'il n'est pas nécessaire d'excaver, directement avant les travaux de construction à proprement parler. En d'autres termes, une proximité temporelle et spatiale est requise. Le début des travaux de construction doit être prouvé sur la base notamment des contrats, des rapports de travail et des factures de l'entreprise chargée de l'excavation ou de la préparation du terrain, ou des rapports de travail en cas de travaux exécutés par l'assujetti pour son propre compte, de la communication écrite annonçant le début des travaux de construction à l'autorité chargée de délivrer les permis de construire et/ou de l'assurance couvrant les travaux (assurance responsabilité civile pour le maître de l'ouvrage et pour les travaux de construction).

Si la nouvelle construction n'est pas réalisée consécutivement aux travaux d'excavation en raison de retards qui ne sont pas imputables à l'assujetti ou indépendants de sa volonté (par ex. retards saisonniers ou dus aux intempéries, ou interruptions des travaux ordonnées par les autorités suite à des découvertes archéologiques), l'assujetti n'encourt aucun préjudice, c'est-à-dire que le début des travaux de construction n'est pas différé. L'assujetti doit prouver le retard (excepté en cas de retard saisonnier ou dû aux intempéries) à l'aide des documents y relatifs (par ex. décret pour l'interruption des travaux promulgué par l'autorité compétente).

Les travaux qui sont exclusivement destinés à la préparation d'un terrain en vue de la réalisation d'ouvrages, comme le défrichement, le nivellement ou la stabilisation de pente (pour les exceptions, voir les explications contenues dans le 1^{er} paragraphe du présent chiffre), mais également les travaux de planification ou de pose des gabarits ne marquent pas le début des travaux de construction.

Pour ce qui est de la **démolition complète d'un ancien immeuble** se trouvant sur le terrain où doit être réalisée la nouvelle construction, il y a lieu de faire la distinction suivante:

- Pour ce qui est des **nouvelles constructions en remplacement d'anciens bâtiments**, le début de la démolition totale est considéré comme le début des travaux de construction, dans la mesure où la réalisation de la nouvelle construction est consécutive à la démolition. Sont réputées nouvelles constructions en remplacement d'anciens immeubles les nouveaux bâtiments érigés au même endroit que les édifices démolis. L'utilisation de l'ancien immeuble et celle prévue pour la nouvelle construction n'ont pas d'importance. En cas de retard pour le début des travaux de construction indépendant de la volonté de l'assujetti, les explications du 2^e paragraphe du présent chiffre s'appliquent au même titre.

- Dans **tous les autres cas de démolition complète** d'anciens immeubles, la démolition n'est pas considérée comme le début des travaux de construction.



Pour des raisons pratiques et pour simplifier, lorsqu'une construction destinée à un usage commun (par ex. parking couvert) est réalisée conjointement à plusieurs ouvrages (par ex. maisons individuelles ou immeubles d'habitations) et que cette construction destinée à un usage collectif est reliée aux différents ouvrages par un accès direct réalisé au début des travaux, le **début des travaux de construction** de la **construction destinée à un usage commun** (☞ ch. 5.4) marque **également** le **début des travaux** de construction des **ouvrages reliés à cette construction**.

Si ce n'est pas le cas, la construction destinée à un usage commun doit également être considérée comme un ouvrage indépendant.

4.7.2

Début des travaux de construction pour les transformations

Pour les **transformations d'ouvrages existants**, le **début des travaux de construction** correspond au **début** effectif **des travaux de transformation** (par ex. démolition partielle). Il doit être prouvé sur la base notamment des contrats, des rapports de travail et des factures de l'entreprise chargée de la transformation ou des rapports de travail pour les travaux exécutés par l'assujetti pour son propre compte, de la communication écrite annonçant le début des travaux de construction à l'autorité chargée de délivrer les permis de construire (si nécessaire dans le canton ou la commune concernés) et/ou de l'assurance couvrant les travaux (assurance responsabilité civile pour le maître de l'ouvrage et pour les travaux de construction).

Les travaux qui sont exclusivement destinés à la préparation de la transformation, comme le fait de déposer du matériel sur le chantier, la planification et la pose des gabarits ne marquent pas le début des travaux de construction.

5 **Conséquences juridiques¹**

5.1 **Livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt**

5.1.1 **Imposition**

La valeur du sol ne doit pas être prise en compte dans la base de calcul de l'impôt (art. 24, al. 6, let. c, LTVA) pour les livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA.

La valeur de l'ouvrage (par ex. une maison individuelle) ou de l'objet (par ex. un appartement en propriété par étage) doit être déclarée aux chiffres 200 et 230 du décompte TVA.

La valeur du sol doit être déclarée aux chiffres 200 et 280 du décompte TVA.

Conformément à l'art. 22, al. 2, LTVA, l'**option** pour l'imposition de la vente d'ouvrages et/ou d'objets immobiliers est **exclue**, dans la mesure où les destinataires (c.-à-d. les acquéreurs) les utilisent **exclusivement à des fins privées**.

Si l'assujetti **opte pour l'imposition de la vente** comme prévu à l'art. 22, al. 1, LTVA, il doit imposer au taux normal le prix de vente sans la valeur du sol. Il doit déclarer le montant aux chiffres 200, 205 et 301 (imposition) du décompte TVA. Comme indiqué ci-dessus, la valeur du sol doit être déclarée aux chiffres 200 et 280 du décompte TVA.

5.1.2 **Déduction de l'impôt préalable**

Lors de la réalisation ou de la transformation d'un ouvrage et/ou d'un objet immobilier, l'assujetti peut, dans la mesure où il destine l'ouvrage et/ou l'objet à une prestation imposable (vente avec exercice de l'option), procéder à la déduction de l'impôt préalable grevant les acquisitions de biens et de prestations de services dès la phase de planification et de construction.

Si, par la suite, l'assujetti n'opte pas ou seulement dans une moindre mesure pour l'imposition de la vente (par rapport à la déduction de l'impôt préalable qu'il a opérée), il doit corriger l'intégralité des montants d'impôt préalable déduits en trop pour la période correspondante (sans amortissement, cf. art. 69, al. 1, OTVA), puisque les biens et les prestations de services grevés d'impôt préalable sont réputés non utilisés. Aucun intérêt moratoire n'est dû sur les montants d'impôt préalable déduits en trop.

¹ Ce chiffre 5 contient une répétition de la pratique de l'AFC déjà publiée ainsi que quelques précisions de la pratique (cf. ch. 1). Les modifications de la pratique sont signalées par une note de bas de page.

Si, conformément à l'art. 22, al. 2, LTVA, l'**option pour l'imposition** de la vente est **exclue** (☞ ch. 5.1.1), les **dépenses** consenties pour la réalisation de telles prestations **ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable**. Si l'assujetti a néanmoins fait valoir la déduction de l'impôt préalable, il sera alors tenu de la corriger intégralement au moyen d'un décompte rectificatif par période de décompte. Dans ce cas, un intérêt moratoire est dû en sus de l'impôt (remboursement de l'impôt préalable déduit précédemment).

☞ Veuillez vous référer au ch. 5.3.2 ci-après pour ce qui est de la répartition, respectivement de l'attribution, de l'impôt préalable (par ex. selon la méthode des trois pots) et de la correction de la déduction de l'impôt préalable en raison de l'utilisation de l'infrastructure.



Les explications mentionnées dans le présent chiffre s'appliquent de manière analogue aux **coûts de démolition grevés d'impôt préalable** supportés par l'assujetti qui réalise la nouvelle construction (par ex. démolition d'un ancien immeuble situé sur le bien-fonds) ou la transformation (par ex. pour la démolition partielle de l'ouvrage à transformer).

5.2 Livraisons de biens immobiliers imposables

5.2.1 Imposition

La livraison d'un bien immobilier doit **être imposée au taux normal** en vertu de l'art. 18, al. 1 en lien avec l'art. 3, let. d, ch. 2, LTVA. La valeur du sol ne doit pas être prise en compte dans la base de calcul (art. 24, al. 6, let. c, LTVA).

La valeur de l'ouvrage (par ex. une maison individuelle) ou de l'objet (par ex. un appartement en propriété par étage) doit être déclarée aux chiffres 200 et 301 du décompte TVA. La valeur du sol doit être déclarée aux chiffres 200 et 280 du décompte TVA.

5.2.2 Déduction de l'impôt préalable

Dans ce cas, l'assujetti peut déduire l'impôt préalable grevant les dépenses consenties pour la réalisation ou la transformation d'un ouvrage et/ou d'un objet immobilier.

5.3 Ouvrages composés d'objets qualifiés de différentes manières

5.3.1 Imposition

Pour de tels ouvrages, il convient de traiter les livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt comme indiqué au ch. 5.1 ci-dessus et les livraisons de biens immobiliers imposables comme indiqué au ch. 5.2.

5.3.2 Déduction de l'impôt préalable

Pour le calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable, l'assujetti peut choisir une ou plusieurs des méthodes décrites à l'art. 65 OTVA, pour autant que son choix conduise à un résultat **correct** (art. 68 OTVA).

Si l'assujetti choisit de répartir les montants d'impôt préalable selon la **méthode des trois pots**, il doit en principe procéder de la manière suivante:

Dépenses qui peuvent être attribuées directement

- **pot A** - déduction de l'impôt préalable autorisée: livraisons de biens immobiliers imposables;
- **pot B** - déduction de l'impôt préalable **pas** autorisée: livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt.

Dépenses qui ne peuvent pas être attribuées directement (pot C)

Le montant de la déduction de l'impôt préalable doit être déterminé à l'aide d'une clé de répartition fondée sur des critères d'exploitation objectifs (par ex. surface, volume ou autre élément de calcul objectif).



Les **locaux communs** qui ne sont pas directement attribuables à l'une ou l'autre catégorie, tels que le hangar à vélos, la cage d'escalier, le local de chauffage, la buanderie, les voies d'accès ou les installations sanitaires communes, **ne doivent pas** être intégrés dans le **calcul de la clé de répartition fondée sur les surfaces et les volumes**. Les impôts préalables grevant la réalisation ou la transformation de ces locaux communs doivent être répartis en fonction de la clé de répartition définie.

L'Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable fournit de plus amples informations concernant la méthode des trois pots ou, d'une manière générale, concernant l'attribution des montants d'impôt préalable.

L'**art. 30, al. 2, LTVA ne s'applique pas** aux ouvrages et/ou objets immobiliers, ce qui signifie qu'il faut **toujours** procéder à une **attribution continue de l'impôt préalable**.

Dans les cas dans lesquels une attribution des montants d'impôt préalable selon la méthode des trois pots ou une attribution correcte selon une autre méthode n'est pas possible (par ex. parce que l'aliénateur ne connaît pas les détails), l'AFC autorise, pour des raisons pratiques et pour **simplifier**, une **attribution approximative des montants d'impôt préalable en pour cent de la contre-prestation réalisée pour chaque objet (y c. la valeur du sol)**. Pour les objets déjà vendus, le prix de vente réalisé constitue la base de calcul, pour les objets qui ne sont pas encore vendus, il convient de se fonder sur le prix forfaitaire fixé préalablement.²

L'exemple ci-dessous présente l'imposition de différents objets, leur déclaration dans le décompte TVA, ainsi que l'attribution approximative des montants de l'impôt préalable.

Exemple

Lotissement de deux immeubles d'habitations

La société assujettie Immo Constructions SA sise à Yverdon-les-Bains confie la réalisation de deux immeubles d'habitations comprenant chacun neuf appartements en propriété par étage à la société Ingénieurs de la construction SA (entrepreneur total). Les deux sociétés conviennent d'un prix forfaitaire de 12 millions de francs (TVA de 960 000 francs exclue) pour les deux immeubles. Immo Constructions SA a acquis le terrain peu avant pour 4,75 millions de francs. Immo Constructions SA doit définir la date du début des travaux de construction séparément pour chaque immeuble (☞ ch. 4.5) et déterminer pour chacun des neuf appartements de chaque immeuble s'il s'agit d'une livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt ou imposable.

*Dans le **premier immeuble**, les trois appartements des niveaux supérieurs sont vendus avant le début des travaux de construction pour un prix global de 4 millions de francs (y c. la valeur du sol; 2 millions de francs pour l'attique et 1 million de francs pour chacun des deux autres appartements). Immo Constructions SA propose les six autres appartements à des prix forfaitaires dont le montant total s'élève à 6 millions de francs (y c. la valeur du sol).*

² Les explications de ce paragraphe constituent une modification de la pratique applicable dès le 1^{er} janvier 2010 (cf. à ce propos le ch. 8.1.2 ci-après).

Imposition du premier immeuble

Immo Constructions SA doit, dans son décompte TVA, déclarer 3,125 millions de francs au taux normal à titre de livraisons imposables de biens immobiliers (total des contre-prestations au chiffre 200 et, au chiffre 301, prestations imposables). Le reste de la somme, à savoir 875 000 francs, constitue la valeur du sol pour les trois appartements et doit être déclaré aux chiffres 200 (total de la contre-prestation) et 280 (divers: valeur du sol) du décompte TVA.

Le prix de vente des six appartements restants (6 millions de francs) doit être déclaré aux chiffres 200 (total de la contre-prestation; 6 millions de francs), 230 (prestations non imposables; 4,5 millions de francs) et 280 (divers: valeur du sol; 1,5 million de francs) du décompte TVA.

*Dans le **deuxième immeuble**, les cinq appartements des niveaux supérieurs et un appartement peu ensoleillé du rez-de-chaussée sont vendus avant le début des travaux de construction pour un prix global de 6,75 millions de francs (y c. la valeur du sol; attique: 2 millions de francs, les quatre appartements des niveaux supérieurs: 1 million de francs chacun, et l'appartement du rez-de-chaussée: 0,75 million de francs). Immo Constructions SA propose les trois appartements restants pour des prix forfaitaires dont le montant total est de 3,5 millions de francs.*

Imposition du deuxième immeuble

Immo Constructions SA doit déclarer 5,125 millions de francs au taux normal à titre de livraisons imposables de biens immobiliers. La valeur du sol des cinq appartements des niveaux supérieurs et de celui du rez-de-chaussée se monte à 1,625 million de francs. La déclaration dans le décompte TVA se présente de la manière suivante: 6,75 millions de francs au chiffre 200 (total de la contre-prestation), 1,625 million de francs au chiffre 280 (divers: valeur du sol) et 5,125 millions de francs au chiffre 301 (prestations imposables). Le prix de vente des trois appartements restants (3,5 millions de francs) doit être déclaré de la manière suivante dans le décompte TVA: 3,5 millions de francs au chiffre 200 (total de la contre-prestation), 2,75 millions de francs au chiffre 230 (prestations non imposables) et 0,75 million de francs au chiffre 280 (divers: valeur du sol).

Déduction approximative de l'impôt préalable grevant les frais de construction des deux immeubles en pour cent de la contre-prestation:

	en millions	
	CHF	en %
Prix de vente total des livraisons imposables (y c. sol)*	10,75	53,09
Prix de vente total des livraisons exclues du champ de l'impôt (y c. sol)*	<u>9,50</u>	<u>46,91</u>
Total des contre-prestations réalisées	20,25	100,00

* la valeur du sol ne fait pas partie de l'assiette de l'impôt.

Immo Constructions SA peut donc déduire 509 664 francs (53,09 % de 960 000 francs) d'impôt préalable sur les prestations acquises auprès d'ingénieurs de la construction SA (entrepreneur total).

Par ailleurs, en raison des livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt, il convient de procéder à une **correction de la déduction de l'impôt préalable** pour l'**utilisation de l'intégralité de l'infrastructure**. La déduction de l'impôt préalable doit être corrigée du montant de l'impôt qui grèverait la location de l'infrastructure si elle était facturée à un tiers (art. 31, al. 4, LTVA).

Pour le calcul, il faut toutefois savoir si le constructeur des ouvrages et/ou des objets immobiliers confie la réalisation de ces ouvrages et/ou objets exclusivement à des tiers (par ex. en tant qu'investisseur) ou s'il effectue des livraisons ou fournit des prestations de services propres (travaux de construction et/ou prestations de services d'architecte et d'ingénieur). Il faut par conséquent établir la distinction suivante:

- Utilisation de l'infrastructure par des investisseurs:
Si un investisseur fait construire ou transformer des ouvrages et/ou des objets immobiliers et ne prend à sa charge que les activités de surveillance (surveillance du chantier par le maître d'ouvrage), **l'impôt préalable** pour la **double affectation de l'infrastructure doit être réparti de manière appropriée** (art. 68 OTVA), par exemple en se fondant sur la part de chiffre d'affaires réalisé sur la base des livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt et des livraisons imposables (sans la valeur du sol).

Pour des raisons pratiques et pour **simplifier**, l'AFC autorise également une **correction approximative de la déduction de l'impôt préalable**. Elle est calculée de manière forfaitaire et représente **0,02 %** des **recettes réalisées avec les ventes de biens immobiliers constituant des livraisons exclues du champ de l'impôt (sans la valeur du sol)**. Ce forfait peut être appliqué qu'il s'agisse d'une activité accessoire ou non.³

- Si le **constructeur/aliénateur effectue lui-même des travaux de construction**, il peut **corriger la déduction de l'impôt préalable pour la double affectation de l'infrastructure** de manière **forfaitaire** à l'aide d'un **supplément de 33 %** (art. 69, al. 3, OTVA) sur les impôts préalables grevant les matériaux utilisés ou intégrés lors de ses propres travaux de construction ou de transformation de l'ouvrage et/ou de l'objet immobilier, ainsi que sur ceux grevant les travaux de tiers pour les produits semi-finis (par ex. escaliers préfabriqués). La preuve de l'impôt préalable effectif imputé à l'utilisation de l'infrastructure demeure réservée (art. 69 OTVA). Il en va de même pour l'entrepreneur qui met son propre matériel à intégrer à la disposition d'un sous-traitant et le sous-traitant utilise l'infrastructure de l'entrepreneur.
- Le constructeur/aliénateur, qui fournit **lui-même des prestations d'architecte et/ou d'ingénieur** dans le cadre de la livraison d'un bien immobilier exclue du champ de l'impôt, doit **corriger la déduction de l'impôt préalable** pour la **double affectation de l'infrastructure** (administrative).

Conformément à l'art. 80 LTVA, la correction de la déduction de l'impôt préalable pour l'utilisation de l'infrastructure (administrative) peut être calculée de manière approximative:

	Montants en CHF
Propres prestations de services fournies au prix du marché *	100 000
dont 15 % estimation de la dépense grevée d'impôt préalable (net)	15 000
dont 8 % de TVA	
(correction de la déduction de l'impôt préalable)	1 200

* hypothèse: les prestations de services s'entendent au prix du marché et hors TVA.

³ Les explications de ce paragraphe constituent une modification de la pratique applicable dès le 1^{er} janvier 2010 (cf. à ce propos le ch. 8.1.2 ci-après).

Le montant ainsi calculé doit être déclaré au chiffre 415 du décompte TVA à titre de correction de la déduction de l'impôt préalable (prestation à soi-même).

Le constructeur/aliénateur est libre de décider s'il veut recourir à un calcul propre pour la correction de la déduction de l'impôt préalable suite à l'utilisation de l'infrastructure (administrative). A ce propos, il doit respecter les dispositions contenues aux art. 67 et 68 OTVA (double affectation et résultat correct).

Le constructeur/aliénateur d'un ouvrage et/ou d'un objet immobilier qui effectue des travaux de construction et fournit des prestations d'architecte et/ou d'ingénieur, doit procéder à la correction de la déduction de l'impôt préalable pour double affectation de l'infrastructure comme décrit aux 2^e et 3^e points ci-dessus.

☞ L'Info TVA concernant le secteur Administration, location et vente d'immeubles contient d'autres exemples de calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable pour double affectation de l'infrastructure.

5.4

Ouvrages destinés à un usage commun

Les ouvrages destinés à un usage commun (par ex. les parkings couverts) font l'objet d'une évaluation individuelle. En ce qui concerne la qualification sur le plan fiscal, les différents objets (par ex. les places de parc) doivent être traités de la même manière que la construction ou la transformation des ouvrages et/ou objets immobiliers, qui, lors de la vente, constituent des livraisons de biens immobiliers exclues du champ de l'impôt ou imposables.

Exemple

Construction d'un parking souterrain et de quatre immeubles d'habitations

La construction d'un parking souterrain comptant 60 places de parc (ouvrage destiné à un usage commun) est prévue dans le cadre de la construction d'un lotissement comprenant quatre immeubles d'habitations de dix appartements en propriété par étage chacun. L'utilisation du parking est commune aux quatre immeubles et les immeubles sont reliés au parking par des accès directs. Toutes les unités de propriété par étage des quatre immeubles sont destinées à la vente.

Au début des travaux de construction (la date du début des travaux de la construction destinée à un usage commun correspond à la date du début des travaux des 4 immeubles; cf ch. 4.7.1), 40 des 60 places de parc sont vendues (certains acheteurs des appartements en propriété par étage achètent plus d'une place).

Dans le premier immeuble, les dix appartements sont vendus avant le début des travaux de construction.

Dans le deuxième immeuble, aucun appartement n'est vendu avant le début des travaux de construction.

Enfin, cinq appartements sont vendus avant le début des travaux de construction dans chacun des deux immeubles restants.

Pour le traitement fiscal, il faut procéder de la manière suivante:

Parking souterrain comptant 60 places de parc

La vente des 40 places de parc doit être imposée. Pour ce qui est des 20 places restantes, la vente est exclue du champ de l'impôt.

*L'attribution des **montants de l'impôt préalable** relatifs à la construction du parking souterrain peut s'effectuer par objet (livraisons des places de parc imposables et exclues du champ de l'impôt).*

Il est également possible de déterminer l'impôt préalable de manière approximative à l'aide d'un forfait (cf exemple ch. 5.3.2; répartition approximative de l'impôt préalable).⁴

Immeubles d'habitations comprenant chacun dix appartements en propriété par étage

Les dix appartements du premier immeuble doivent être imposés (livraison imposable de biens immobiliers).

Dans le deuxième immeuble, la vente des dix appartements est exclue du champ de l'impôt.

Enfin, dans les immeubles trois et quatre, la vente de la moitié des appartements doit être imposée tandis que la vente du reste des appartements est exclue du champ de l'impôt.

⁴ Les explications de ce paragraphe constituent une modification de la pratique applicable dès le 1^{er} janvier 2010 (cf. à ce propos le ch. 8.1.2 ci-après).

6

Désirs particuliers des acheteurs

Les désirs particuliers des acheteurs, qui ne sont pas compris dans le contrat de vente et qui engendrent des coûts supplémentaires, sont **traités sur le plan fiscal de la même manière que l'ouvrage ou l'objet auquel ils se rapportent**.

La base de calcul est représentée par le solde/la différence entre les coûts supplémentaires et les diminutions de coûts.

Les coûts supplémentaires doivent également être imposés si la vente de l'ouvrage ou de l'objet constitue une livraison imposable d'un bien immobilier. En principe, l'attribution des montants d'impôt préalable grevant ces coûts supplémentaires s'effectue de manière effective.

Cependant, s'il n'est pas possible de procéder à une **attribution effective des montants d'impôt préalable** (par ex. parce que l'aliénateur ne connaît pas les détails), **l'AFC autorise**, pour des raisons pratiques et pour **simplifier**, le recours à une **déduction** approximative ou **forfaitaire de l'impôt préalable**. La déduction se monte à **85 % de l'impôt dû sur le chiffre d'affaires** provenant des coûts supplémentaires ou du solde/de la différence entre les coûts supplémentaires et les diminutions de coûts.

Les diminutions de coûts (solde négatif entre les coûts supplémentaires et les diminutions de coûts) sont également **traitées sur le plan fiscal de la même manière que l'ouvrage ou l'objet auquel elles se rapportent**.

☞ Concernant le traitement fiscal de mesures de construction prises par le bailleur (aménagement spéciaux), veuillez consulter l'Info TVA concernant le secteur Administration, location et vente d'immeubles.

7

Précision de la pratique relative à la valeur du sol présentée au **ch. 8.1.2 (1^{er} paragraphe) de l'Info TVA concernant le secteur Industrie du bâtiment**

La part de la contre-prestation qui, dans le cadre de la vente d'un bien immobilier, concerne la valeur du sol n'est pas prise en compte dans la base de calcul (art. 24, al. 6, let. c, LTVA). La contre-prestation relative à la vente du sol n'est par conséquent pas soumise à l'impôt. Contrairement à ce qui figure au **premier paragraphe du ch. 8.1.2 de l'Info TVA concernant le secteur Industrie du bâtiment**, la vente de sol **ne constitue pas une prestation exclue du champ de l'impôt** conformément à l'art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA.

- ☞ Pour de plus amples informations concernant le traitement fiscal de la valeur du sol, veuillez consulter l'Info TVA concernant le secteur Administration, location et vente d'immeubles.

8 Applicabilité temporelle

8.1 Principe

C'est la date du début des travaux de construction qui est déterminante pour définir quel est le droit applicable.

8.1.1 Début des travaux de construction jusqu'au 31 décembre 2009

L'ancien droit s'applique aux ouvrages pour lesquels les travaux de construction ont débuté jusqu'au 31 décembre 2009, et ce jusqu'à la fin de la construction (☞ ch. 15.1, let. a à c de la Brochure n° 04 Industrie du bâtiment ou ch. 7.1.1, let. a à c de la Brochure spéciale n° 04 Prestations à soi-même, éditions valables à partir du 1^{er} janvier 2008).

8.1.2 Début des travaux de construction entre le 1^{er} janvier 2010 et le 30 juin 2013

Durant la période de transition allant du 1^{er} janvier 2010 au 30 juin 2013, l'assujetti **peut choisir** s'il souhaite appliquer la nouvelle pratique ou la pratique présentée aux ch. 8.1, 8.1.1, 8.1.1.1, 8.1.1.2 et 8.1.2 (2^e paragraphe) de l'Info TVA concernant le secteur Industrie du bâtiment (ancienne pratique).



Le droit de choisir peut être exercé pour chaque ouvrage, mais pas pour chaque objet.

Ainsi, par exemple, pour un immeuble d'habitations (= ouvrage) comprenant onze appartements en propriété par étage (= objets), l'assujetti doit choisir d'appliquer la nouvelle ou l'ancienne pratique à l'ensemble de l'immeuble. Dans le cas de l'immeuble précité, il ne peut donc pas appliquer la nouvelle pratique à cinq appartements et l'ancienne pratique aux six appartements restants.

Pendant le délai de prescription, l'assujetti peut revenir sur ses décomptes TVA pour autant que les créances fiscales ne soient pas encore entrées en force. Si, sur la base de la possibilité de choix précitée qui lui est offerte, l'assujetti a des prétentions à faire valoir envers l'AFC en matière de créances fiscales (par ex. déduction de l'impôt préalable plus élevée), il doit les communiquer à l'AFC à l'aide d'un **décompte rectificatif par période de décompte**. Cependant, s'il a indiqué la TVA sur les factures adressées aux destinataires

(par ex. à l'aide de la mention «8 % de TVA incl.» ou «Plus la TVA à 8 % d'un montant de CHF 80 000»), la correction n'est possible que dans les limites fixées à l'art. 27, al. 2 à 4, LTVA. L'assujetti doit également fournir à l'AFC les documents prouvant le respect de ces dernières dispositions. Dans ces cas, l'AFC ne verse **aucun intérêt rémunérateur**.

☞ Pour de plus amples informations à ce propos, veuillez consulter l'Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle.

8.1.3 Début des travaux de construction à partir du 1^{er} juillet 2013

Seule la nouvelle pratique s'applique aux ouvrages pour lesquels les travaux de construction ont débuté à partir du 1^{er} juillet 2013.

8.2 Applicabilité temporelle de la précision de la pratique du ch. 7 ci-dessus

La précision de la pratique relative à la valeur du sol présentée au ch. 7 ci-dessus est valable à partir du 1^{er} janvier 2010.