

# INSTRUCTION

N° 99-058-M31-M0 du 26 mai 1999

NOR : BUD R 99 00058 J

Texte publié au BOCP

APPLICATION DE LA TVA AU TAUX RÉDUIT DE 5.5 % SUR LES CONSTRUCTIONS  
DE LOGEMENTS LOCATIFS SOCIAUX ET SUR LES TRAVAUX D'AMÉLIORATION,  
DE TRANSFORMATION OU D'AMÉNAGEMENT DE LOGEMENTS LOCATIFS SOCIAUX

## ANALYSE

Diffusion des schémas des écritures comptables  
(circulaire Logement du 17 décembre 1998)

Date d'application : 26/05/1999

## MOTS-CLÉS

COLLECTIVITÉS ET ÉTABLISSEMENTS PUBLICS LOCAUX ; OFFICE PUBLIC D'HABITATIONS À LOYER MODÉRÉ ;  
OFFICE PUBLIC D'AMÉNAGEMENT ET DE CONSTRUCTION ; TAXE À LA VALEUR AJOUTÉE ;  
TAUX ; RÉDUCTION ; IMMEUBLE

## DOCUMENTS À ANNOTER

Néant

## DOCUMENTS À ABROGER

Néant

## DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP	TPGR	TPG	DOM	RF	T							

## DIFFUSION

GT 37

*DIRECTION GÉNÉRALE DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE*

*6ème Sous-Direction - Bureaux 6B-6C*

## LISTE DES ANNEXES

ANNEXE N° 1 : Circulaire du ministère de l'équipement, des transports et du logement n° 98-112/UHC/OC/33 du 17 décembre 1998 relative à l'application de la réglementation de la livraison à soi-même (LASM) aux constructions d'immeubles d'habitation neufs destinés à un usage locatif à caractère social et aux travaux d'amélioration, transformation ou aménagement d'immeubles d'habitation destinés à un usage locatif à caractère social. ....	4
ANNEXE N° 2 : Annexe relative à l'application de la réglementation de la livraison à soi-même aux communes. ....	18

La présente instruction a pour objet de porter à la connaissance des comptables la circulaire du ministère de l'équipement, des transports et du logement n° 98-112/UHC/OC/33 du 17 décembre 1998 relative à l'application de la réglementation de la livraison à soi-même (LASM) aux constructions d'immeubles d'habitation neufs destinés à un usage locatif à caractère social et aux travaux d'amélioration, transformation ou aménagement d'immeubles d'habitation destinés à un usage locatif à caractère social.

La circulaire du ministère de l'équipement, des transports et du logement (annexe n° 1) précise, pour les organismes d'habitations à loyer modéré (HLM), les notions de prix de revient des opérations immobilisées à l'actif du bilan et des travaux non subventionnés et non immobilisés, ainsi que les schémas des écritures comptables à retenir pour l'application de la réglementation de la livraison à soi-même (LASM).

L'annexe n° 2 a pour objet de préciser, d'une part, les éléments constitutifs du prix de revient des biens immobilisés selon les dispositions de l'instruction budgétaire et comptable M14 applicable aux communes, par comparaison avec les éléments constitutifs du prix de revient servant d'assiette de calcul à la livraison à soi-même. Elle précise, d'autre part, le schéma des écritures comptables à retenir pour retracer l'opération de livraison à soi-même.

Toute difficulté d'application de la présente instruction devra être portée à la connaissance de la direction générale de la comptabilité publique, bureau 6B ou 6C selon la nature de la collectivité concernée.

LE DIRECTEUR GÉNÉRAL DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Pour le Directeur Général de la Comptabilité Publique

LE DIRECTEUR ADJOINT CHARGÉ DE LA 6ÈME SOUS-DIRECTION

JEAN-BAPTISTE GILLET

ANNEXE N° 1 : Circulaire du ministère de l'équipement, des transports et du logement n° 98-112/UHC/OC/33 du 17 décembre 1998 relative à l'application de la réglementation de la livraison à soi-même (LASM) aux constructions d'immeubles d'habitation neufs destinés à un usage locatif à caractère social et aux travaux d'amélioration, transformation ou aménagement d'immeubles d'habitation destinés à un usage locatif à caractère social.

**Circulaire n° 98-112/UHC/OC/33 du 17 décembre 1998 relative à l'application de la Réglementation de la livraison à soi-même (LASM) aux constructions d'immeubles d'habitation neufs destinés à un usage locatif à caractère social et aux travaux d'amélioration, transformation ou aménagement d'immeubles d'habitation destinés à un usage locatif à caractère social**

L'instruction fiscale n° 8A-1-97, publiée au bulletin officiel des impôts du 4 Mars 1997, commente le dispositif d'application de la Taxe sur la Valeur Ajoutée au taux réduit de 5,5 %<sup>1</sup> à la construction de logements sociaux à usage locatif.

L'instruction fiscale n° 8A-1-98, publiée au bulletin officiel des impôts du 27 Mai 1998, commente le dispositif d'application de la Taxe sur la Valeur Ajoutée au taux réduit de 5,5 %<sup>1</sup> aux travaux d'amélioration, de transformation ou d'aménagement d'immeubles d'habitation, destinés à un usage locatif à caractère social.

Par conséquent, sont concernés par le nouveau dispositif de TVA au taux réduit de 5,5 %<sup>1</sup> :

- les opérations de construction neuve ou d'acquisition de logements neufs ;
- les travaux d'amélioration, de transformation ou d'aménagement réalisés dans le cadre d'opérations d'acquisition - amélioration ;
- les travaux d'amélioration subventionnés par l'Etat (PALULOS) ;
- les travaux d'amélioration, de transformation et d'aménagement non subventionnés par l'Etat et faisant l'objet d'une décision favorable d'agrément .

La présente circulaire a pour objet de préciser les éléments constitutifs du prix de revient au sens des instructions comptables applicables aux organismes d'HLM, pour retracer les biens immobilisés à l'actif du bilan, par rapport aux éléments constitutifs du prix de revient servant d'assiette de calcul à la livraison à soi-même (LASM).

En outre, elle précise le coût des dépenses d'exploitation entrant dans l'assiette de la LASM dans le cadre de travaux non immobilisables.

---

<sup>1</sup> Taux applicable en Métropole. Il est de 2,10% pour les DOM.

## ANNEXE N° 1 (suite)

Bien entendu, la présente circulaire ne modifie pas les règles commentées par les instructions fiscales précitées.

**Notamment, s'agissant des travaux de grosses réparations, votre attention est attirée sur la liste de ces travaux jointe aux instructions comptables dont le contenu ne recouvre pas nécessairement la définition retenue par l'administration fiscale pour l'application du taux réduit de TVA à 5,5 %.**

En effet, les dispositions des instructions comptables ont pour objet de préciser les travaux qui peuvent être financés par la reprise de la provision pour grosses réparations. Le champ d'application est différent de celui retenu par l'instruction fiscale n° 8A-1-98 du 27 Mai 1998 pour l'application du taux réduit de la TVA.

La circulaire retrace également le schéma des écritures comptables.

**Concernant la comptabilité de programme**, il est rappelé que les fiches de situation financières et comptables ne sont pas modifiées par l'application de la LASM.

La colonne "Investissement initial" et la colonne "Investissements actualisés" retracent le montant de l'opération hors taxe + la TVA à 5,5 %.

La colonne "dépenses comptabilisées" enregistre les montants identiques à ceux constatés dans les comptes d'immobilisations 231 "Immobilisations corporelles en cours" et "21 Immobilisations corporelles" hors taxe + la TVA à 5,5 %.

Pour les opérations en cours à la fin d'une année civile, l'organisme devra évaluer le montant de la TVA à 5,5 % relatif aux dépenses déjà comptabilisées.

Dans ce cas, l'écriture comptable est la suivante : le compte d'immobilisation concerné est débité du montant estimé de la TVA par le crédit d'une subdivision du compte 4458 "TVA à régulariser".

Au moment de la LASM, la subdivision du compte 4458 "TVA à régulariser" est soldée par le crédit du compte 4457 "TVA collectée" (cf. exemple de schéma d'écriture de la présente circulaire).

**Concernant la spécificité des OPHLM et des OPAC**, il est précisé que :

- l'établissement et la signature de la déclaration de TVA incombent à l'ordonnateur.
- les prévisions budgétaires relatives aux immeubles soumis à la LASM et les dépenses de grosses réparations doivent être inscrites pour un montant incluant la TVA à 5,5 % (valeur hors taxe + TVA à 5,5 %).
- Pour le suivi de ces opérations, il n'y a pas lieu d'établir un budget annexe. En revanche, sur le plan fiscal, des secteurs distincts d'activité doivent être constitués (BO/8A-1-97, n° 75 et suivants et BO/8A-1-98, n° 66 et suivants).

## ANNEXE N° 1 (suite)

**I - LES NOTIONS DE PRIX DE REVIENT DES OPERATIONS IMMOBILISEES A L'ACTIF DU BILAN**

**Textes sources :** Loi de finances pour 1997 n° 96-1181 du 30.12.1996 en son article 17 ;

Circulaire 98-52/UHC/FB/9 du 11 mai 1998 relative à l'application du taux réduit de TVA aux opérations de réhabilitation du parc locatif social ou d'acquisition - amélioration de logements locatifs sociaux bénéficiant d'une subvention de l'Etat (PALULOS ou subvention aidée locative).

Il s'agit des opérations de construction neuve, des opérations d'acquisition - amélioration, des travaux d'amélioration subventionnés ou non.

Les modalités de calcul du prix de revient de ces opérations, constituant l'assiette de la livraison à soi-même, sont différentes de celles du prix de revient inscrit au bilan de l'organisme d'HLM, tel que défini par les instructions comptables applicables aux organismes d'HLM.

En effet, jusqu'à présent, le prix de revient des immobilisations était comptabilisé à l'actif du bilan toutes taxes comprises (TTC) au fur et à mesure des dépenses relatives à ces opérations.

La réforme du financement de ces opérations, mise en place au moyen de la LASM, conduit dans un premier temps à comptabiliser, pendant la période des travaux, les dépenses hors taxes dans les comptes d'immobilisation en cours et dans un second temps, au moment de la LASM, à ajouter au prix de revient le montant correspondant à la TVA due au taux de 5,5 %.

Les tableaux ci-après mettent en évidence les différences entre la détermination de l'assiette de la LASM et le prix de revient immobilisé de ces opérations tel que défini dans les instructions comptables.

**I-1 LES OPÉRATIONS DE CONSTRUCTION NEUVE**

Eléments constitutifs	Prix de revient immobilisé (instructions comptables)	Prix de revient assiette de la LASM (§ instruction fiscale 8 A-1-97)
<b>1 TERRAINS DESTINÉS À LA CONSTRUCTION</b>		
Prix d'acquisition	oui	oui
Valeur vénale pour les biens acquis gratuitement ou pour un prix symbolique	oui	<b>non.</b> Prix d'acquisition quelle que soit la valeur vénale des terrains (§ 37)  sont exclus les terrains acquis en exonération de la TVA (§38)

## ANNEXE N° 1 (suite)

Droits d'enregistrement	oui	oui
Honoraires des notaires	oui	oui
Les frais financiers (il s'agit des frais financiers liés au portage du terrain)	<b>non</b> , ils sont exclus	oui
Coût de la démolition	oui	oui
<b>2 BAUX DE LONGUE DURÉE</b>		
Versement initial et frais	oui	- <b>non</b> (§37 al.4). - sauf s'ils sont soumis à TVA. Dans ce cas, il faut prendre en compte le versement initial, les frais et le montant cumulé des loyers (§27)
<b>3 VOIRIES ET RÉSEAUX DIVERS</b>		
Coût des travaux	oui .	oui (§27)
<b>4 DÉPENSES DE CONSTRUCTIONS NEUVES</b>		
Montant d'acquisition <sup>2</sup>	oui	oui
Montant des travaux	oui	oui
Valeur vénale pour les biens acquis gratuitement ou pour un prix symbolique	oui	<b>non</b> (cf. I-1 Terrains)
Frais d'architecte	oui	oui
Frais d'acquisition	oui	oui
Taxes d'urbanisme	oui	oui sauf versement pour dépassement du plafond légal de densité remboursé par la collectivité locale (§31)
Frais financiers :	- oui, intérêts courus jusqu'à l'achèvement des travaux.	- oui, intérêts échus avant la date d'achèvement des travaux. - <b>non</b> , intérêts échus après la date d'achèvement des travaux.(§34). En ce qui concerne les financements PLA, la date d'échéance des intérêts est la date de consolidation du prêt (§34).

<sup>2</sup> Dans le cadre d'une acquisition - amélioration assimilée fiscalement à une opération neuve.

## ANNEXE N° 1 (suite)

Travaux de fondations	oui	oui
Frais de personnel et frais généraux	<ul style="list-style-type: none"> <li>- oui, coûts internes sur justification de l'organisme (y compris la direction d'investissement - arrêté du 24 juillet 1997).</li> <li>- non, les frais de recherche et les frais d'administration générale</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- oui selon les modalités de calcul précisées au § 35.</li> <li>- Toutefois, il est admis que les frais de personnel ne sont pas retenus dans l'assiette de la LASM sous réserve des précisions données aux § 36 et 39.</li> </ul>
Frais divers :		
- Redevance pour locaux collectifs	oui	oui
- Assurance dommage ouvrage	oui	oui
- Révision des prix du marché	oui	oui

## I-2 LES OPERATIONS D'ACQUISITION / AMELIORATION

Eléments	Prix de revient immobilisé (instructions comptables)	Prix de revient assiette de la LASM (§ 34 instruction fiscale 8-A-1-98)
<b>1. Acquisition de l'ensemble immobilier (terrain + constructions)</b>		
Prix d'acquisition.	oui	<b>non</b>
Valeur vénale pour les biens acquis gratuitement ou pour un prix symbolique.	oui	<b>non</b>
Droits d'enregistrement	oui	<b>non</b>
Honoraires des notaires	oui	<b>non</b>
Les frais financiers (il s'agit des frais financiers liés au portage de l'acquisition)		
- antérieurs au démarrage de l'opération	<b>non</b>	<b>non</b>
- postérieurs au démarrage de l'opération	<b>non</b>	<b>non</b>
	oui	<b>non</b>



## ANNEXE N° 1 (suite)

<b>2. Baux de longue durée.</b>		
Versement initial et frais	oui	<b>non</b>
<b>3. V.R.D.</b>		
Coût des travaux	oui	oui <sup>3</sup>
<b>4. Travaux.</b>		
Montant des travaux	oui	oui <sup>3</sup>
Honoraires (architectes et bureau d'études..)	oui	oui
Taxe d'urbanisme	oui	<b>non</b>
Frais financiers	oui intérêt courus jusqu'à la date d'achèvement	<b>non</b>
Frais de personnel et frais généraux.	coûts internes réels sur justification	oui pour les frais de personnel directement liés à l'opération  <b>non</b> pour les frais généraux
Fournitures	oui	oui
<b>5. Divers.</b>		
Assurances	oui	<b>non</b>
Révisions des prix du marché	oui	oui

**I-3 LES TRAVAUX D'AMÉLIORATION SUBVENTIONNES OU NON**

Éléments constitutifs	Prix de revient immobilisé (instructions comptables)	Prix de revient assiette de la LASM (§ 34 instruction fiscale 8 A-1-98)
<b>1. Voiries et réseaux divers.</b>		
Coût des travaux	oui	oui <sup>4</sup>

<sup>3</sup> Uniquement pour les travaux éligibles ou les travaux indissociables de ces derniers (art. 172 A annexe II du CGI - décret du 30-04-1998).

<sup>4</sup> Uniquement pour les travaux éligibles (art. 257-7 bis a) du CGI pour les opérations PALULOS et art. 172 A annexe II du CGI décret du 30-04-98 pour les opérations non subventionnées).

## ANNEXE N° 1 (suite)

<b>2. Dépenses d'amélioration du bâti.</b>		
Travaux	oui	oui <sup>3</sup>
Honoraires (architecte et bureaux d'études)	oui	oui
Taxe d'urbanisme	oui	<b>non</b>
Frais financiers	oui	<b>non</b>
Frais de personnel et frais généraux	Coûts internes réels sur justification	oui pour les frais de personnel directement affectés à l'opération <b>non</b> pour les frais généraux
Fournitures mises en œuvre par une régie	oui	oui
Frais divers :		
Assurance dommage ouvrage	oui	<b>non</b>

**II - NOTION DE PRIX DE REVIENT DES TRAVAUX NON SUBVENTIONNES ET NON IMMOBILISES**

**Textes sources**      Loi de Finances pour 1998 (n°97 1269 du 30.12.1997) en son article 14.

Loi n° 98-546 du 2.7.1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier en son article 111.

Décret du 30 avril 1998 (N°98 331) relatif à la nature des travaux.

- La circulaire N°98-50 du 7 mai 1998 précise les modalités d'application de la T.V.A. à 5,5% relative aux opérations d'amélioration, de transformation ou d'aménagement de logements locatifs sociaux ne bénéficiant pas de subventions de l'Etat et faisant l'objet d'une décision favorable d'agrément.

Ces travaux doivent faire l'objet d'une décision favorable du Préfet, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1998 et porter sur des logements conventionnés au titre du 2°, 3° ou 5° de l'article L. 351-2 du C.C.H. Par ailleurs, la durée de la convention restant à courir ne doit pas être inférieure à 5 ans.

- Les travaux éligibles au bénéfice de la mesure sont :

## ANNEXE N° 1 (suite)

## ➤ Les travaux d'amélioration (au sens fiscal) suivants :

⇒ Les travaux de même nature que ceux de l'article R 323-3 du CCH et définis par l'arrêté du 30.12.97 relatifs aux travaux pouvant être financés par la subvention PALULOS.

⇒ Les travaux de grosses réparations au sens de l'article 172 A de l'annexe II du CGI et non au sens des instruction comptables.

⇒ Les travaux de ravalement.

➤ Les travaux de transformation qui comprennent notamment la transformation en logements de locaux non affectés à cet usage, les travaux de reconstruction assimilables à de la restructuration ou les travaux d'agrandissement.

➤ Les travaux d'aménagement qui ont pour objet d'apporter à un immeuble, un équipement ou un élément de confort nouveau ou indispensable au respect des normes en vigueur.

Il est rappelé que les travaux d'entretien en sont exclus sauf s'ils sont consécutifs ou concomitants aux travaux éligibles décrits ci-dessus.

Ces opérations concernent à la fois des dépenses immobilisées (amélioration) et des dépenses d'exploitation (grosses réparations). Le traitement des dépenses immobilisées a été étudié avec les opérations d'amélioration (cf. I-3).

Seules sont étudiées ici les dépenses d'exploitation.

Nature des dépenses	Coût analytique	Prix de revient assiette de la LASM (§34 instruction fiscale 8 A-1-98)
Travaux	oui	oui
Honoraires	oui	oui
Fournitures mises en œuvre par la régie	oui	oui
Frais de personnel	oui	oui
Frais généraux	oui	<b>non</b>

## ANNEXE N° 1 (suite)

**III - LES SCHEMAS DES ECRITURES COMPTABLES**

**III-1 Concernant les opérations de construction neuve**, un schéma d'écriture comptable est présenté dans les avenants aux instructions comptables suivants :

- avenant n° 98-2 TO du 16 janvier 1998 à l'instruction comptable n° 96-5 TO applicable aux OPHLM et aux OPAC soumis aux règles de la comptabilité publique ou instruction n° 98-017 M31 du 22 janvier 1998 ;

- avenant n° 98-4 TO du 6 avril 1998 à l'instruction comptable n° 95-7 TO du 12 juillet 1995 applicable aux OPAC soumis, en matière comptable et financière, aux règles des entreprises de commerce ;

- avenant n° 98-5 TO du 6 avril 1998 à l'instruction comptable n° 92-10 TO du 27 avril 1992 applicable aux sociétés anonymes et fondations et aux sociétés anonymes coopératives d'HLM.

Il est rappelé que dans le cas des opérations de construction **non soumises à la LASM**, les factures de travaux sont enregistrées directement dans les comptes d'immobilisations 21 ou 23 concernés, pour leur montant TTC.

Pour les opérations soumises à la LASM, au cours de l'opération, la T.V.A. est facturée généralement à 20,6% et récupérée par l'organisme d'HLM. En conséquence, les factures sont enregistrées au débit des comptes d'immobilisations pour leur montant hors taxes et le montant de la T.V.A. dans le compte 4456 « T.V.A. déductible ».

A la date d'achèvement des travaux, l'organisme constate le montant de la T.V.A. à 5,5% calculé sur tous les éléments pris en compte précédemment, ce montant est débité aux comptes d'immobilisations concernés.

Plusieurs étapes doivent donc être respectées dans l'enregistrement des factures concernant ces immobilisations. La présentation suivante complète celles figurant dans les avenants aux instructions comptables. (N.B. les subdivisions à 5 chiffres non prévues par les instructions comptables sont suggérées).

**1 - Pendant les travaux de construction neuve, les travaux sont facturés par le fournisseur à une TVA généralement au taux de 20,6 %.**

**A la réception de la facture**, la dette envers le fournisseur est créditée au compte 404 "Fournisseurs-Immobilisations" par le débit des sous-comptes concernés du compte 21 "immobilisations corporelles" ou du compte 231 "immobilisations corporelles en cours" pour le montant hors TVA déductible et du compte 4456 "TVA déductible" pour le montant de cette taxe.

## ANNEXE N° 1 (suite)

<b>21/23 Constructions/travaux d'amélioration</b>	<b>1000</b>	
<b>44562 TVA déductible sur immobilisations</b>	<b>206</b>	
<b>404 Fournisseurs d'immobilisations ou 5</b>		<b>1206</b>
<b>Compte financier</b>		

**Au paiement de la facture**, le fournisseur est réglé du montant de sa facture, sous déduction de la retenue de garantie, et la taxe qui lui a été réglée devient récupérable pour l'organisme (BO/8 A-1-97 n° 27).

<b>404 Fournisseurs d'immobilisations</b>	<b>1.146</b>	
<b>5... Compte financier</b>		<b>1.146</b>
<b>404 Fournisseurs d'immobilisations</b>	<b>60</b>	
<b>407 Fournisseurs - retenue de garantie</b>		<b>60</b>
<b>44585 TVA à régulariser (retenue de garantie)</b>	<b>10</b>	
<b>44562 TVA déductible sur immobilisations</b>		<b>10</b>

## 2 - Ecritures correspondantes à l'établissement de la déclaration mensuelle de TVA (CA3-CA4).

Par mesure de simplification, il est supposé qu'il n'y a pas d'autres activités soumises à TVA.

<b>44567 Crédit de TVA à reporter</b>	<b>196</b>	
<b>44562 TVA déductible sur immobilisations</b>		<b>196</b>

## 3 - Si l'organisme d'HLM bénéficie d'un crédit de TVA.

A chaque fin de trimestre civil, l'organisme d'HLM peut demander, si les conditions sont remplies, le remboursement de ce crédit de TVA. Les écritures à passer au moment de l'établissement de la demande puis au moment de l'encaissement, sont les suivantes :

<b>44583 Remboursement de TVA demandé</b>	<b>196</b>	
<b>44567 Crédit de TVA à reporter</b>		<b>196</b>
<b>5... Compte financier</b>	<b>196</b>	
<b>44583 Remboursement de TVA demandé</b>		<b>196</b>

## ANNEXE N° 1 (suite)

**4 - A la clôture de l'exercice, constatation d'une TVA à régulariser,**

A la clôture de l'exercice, lorsque l'immeuble n'est pas achevé, l'organisme **devra inscrire** provisoirement le montant estimé de la TVA à 5,5 % relatif aux dépenses déjà comptabilisées à un compte de TVA à régulariser : compte 44588 "TVA à régulariser - régularisation de fin d'année sur immobilisation en cours".

<b>231 Immobilisations corporelles en cours</b>
<b>44588 TVA à régulariser - régularisation de fin d'année sur immobilisation en cours</b>

Cette écriture sera régularisée au moment de la LASM.

<b>44588 TVA à régulariser - régularisation de fin d'année sur immobilisation en cours</b>
<b>4457 TVA collectée</b>

**5 - A la date d'achèvement des travaux, la livraison à soi-même doit être déclarée.**

Dans un premier temps, l'organisme d'HLM enregistre le montant de la TVA à 5,5 % dû à l'Etat sur les immeubles achevés par le débit des sous-comptes concernés du compte 21 "immobilisations corporelles" ou du compte 231 "immobilisations corporelles en cours" et le crédit du compte 4457 "TVA collectée".

En conséquence, à la date d'achèvement des travaux, les comptes 21 "immobilisations corporelles" et 231 "immobilisation corporelles en cours" inscrits à l'Actif du bilan retracent le coût de l'immobilisation T.T.C. ( valeur hors taxe + TVA à 5,5 %).

Dans un deuxième temps, au moment de la déclaration mensuelle de la TVA, le compte 4457 "TVA collectée" est débité par le crédit du compte 4455 "TVA à décaisser" ou 44567 "crédit de TVA à reporter" selon que l'organisme HLM a une situation globale créditrice ou débitrice vis à vis de l'Etat.

<b>21/23 Constructions</b>	<b>55</b>	
<b>4457 TVA collectée</b>		<b>55</b>

<b>4457 TVA collectée</b>	<b>55</b>	
<b>44551 TVA à décaisser ou 44567 crédit de TVA à reporter</b>		<b>55</b>

## ANNEXE N° 1 (suite)

**6 - La déclaration fait apparaître un solde de TVA due**

Dans le cas où la déclaration fait apparaître un montant de TVA dû, l'écriture au moment du paiement de la TVA est la suivante :

<b>44551 TVA à décaisser</b>	<b>55</b>	
<b>5... Compte financier</b>		<b>55</b>

**III - 2 Concernant les opérations d'acquisition - amélioration,**

Il est rappelé que lors de l'acquisition de l'ensemble immobilier les droits d'enregistrement s'appliquent (sauf exonération prévue par le CGI).

<b>2115 Terrains bâtis</b>	<b>1 000</b>	
<b>213 ou 2313 Constructions</b>	<b>4 000</b>	
<b>404 Fournisseurs d'immobilisations ou 5 compte financier</b>		<b>5 000</b>

La comptabilisation des travaux relative à ces opérations est identique à celle des opérations de construction neuve.

**III -3 Concernant les dépenses de grosses réparations, deux cas peuvent se présenter :****1. Cas de prestations extérieures.**

La facture du fournisseur est d'abord enregistrée pour son montant H.T., puis la "Livraison à soi-même" est enregistrée immédiatement afin d'éviter la lourdeur de la gestion d'une T.V.A. à régulariser.

<b>6153 Grosses réparations</b>	<b>1 000</b>	
<b>44566 T.V.A. déductible sur autres biens et services</b>	<b>206</b>	
<b>401 Fournisseurs</b>		<b>1 206</b>
<b>6153 Grosses réparations</b>	<b>55</b>	
<b>4457 T.V.A. collectée</b>		<b>55</b>

## ANNEXE N° 1 (suite)

**2. Cas de prestations internes avec consommations de fournitures.****2-1 pour les charges de personnel**

Les charges ont été comptabilisées (comptes 63 et 64) préalablement à l'achèvement.

A l'achèvement des travaux, on constate la T.V.A. à 5,5% en débitant le compte de charges: **6352 "T.V.A. non récupérable"** pour la T.V.A. afférente aux frais de personnel.

<b>6352 T.V.A. non récupérable</b>	<b>55</b>	
<b>4457 T.V.A. collectée</b>		<b>55</b>

**2-2 pour les fournitures**

En ce qui concerne les fournitures et matériaux consommés dans l'opération, il convient de distinguer deux cas suivant que ces fournitures sont stockées ou non.

**2-2.1 Cas des fournitures non stockées.**

Le compte achats est tout d'abord crédité du montant de la T.V.A. à 20,6% qui devient récupérable, puis immédiatement débité de la T.V.A. à 5,5% exigée lors de la LASM.

<b>606 Achats non stockés</b>	<b>1 206</b>	
<b>401 Fournisseurs</b>		<b>1 206</b>
<b>44566 T.V.A. déductible sur autres biens et services</b>	<b>206</b>	
<b>606 achats non stockés</b>		<b>206</b>
<b>606 Achats non stockés</b>	<b>55</b>	
<b>4457 T.V.A. collectée</b>		<b>55</b>

**2-2.2 Cas des fournitures stockées.**

Les achats de fournitures stockées (compte 602 "approvisionnements") destinés à être incorporés dans le processus de production interne de la maintenance du patrimoine par les régies ou le personnel d'entretien sont comptabilisés T.T.C.. Leur imputation future aux travaux éligibles n'est, en principe, pas connue à la réception de leur facture.

<b>602 Achats stockés</b>	<b>TTC</b>	
<b>401 Fournisseurs</b>		<b>TTC</b>



## ANNEXE N° 1 (suite et fin)

L'évaluation du stock au 31 décembre et la consommation de l'exercice constatée en fin d'année par les mouvements des comptes 32 "Approvisionnements" et 6032 "variation des stocks d'approvisionnements" sont également comptabilisées TTC.

<b>32 Approvisionnements</b>	<b>TTC</b>	
<b>6032 Variation des stocks d'approvisionnements</b>		<b>TTC</b>

ou

<b>6032 Variation des stocks d'approvisionnements</b>	<b>TTC</b>	
<b>32 Approvisionnements</b>		<b>TTC</b>

L'évaluation de la TVA déductible portant sur les travaux éligibles et de la TVA collectée au titre de la LASM est chiffrée à posteriori, une fois connue l'imputation des sorties de fournitures du stock aux divers travaux éligibles. Pour ne pas avoir à régulariser les montants d'achats de fournitures (inscrits TTC), régularisation pouvant porter sur plusieurs exercices antérieurs à celui de référence, la contrepartie des comptes de TVA déductible et collectée sera par mesure de simplification, le compte 6032 "variation des stocks d'approvisionnements".

Au moment de la LASM, les écritures suivantes sont donc à passer :

<b>44566 T.V.A. déductible sur autres biens et services</b>	<b>206</b>	
<b>6032 Variation des stocks d'approvisionnements</b>		<b>206</b>
<b>6032 Variation des stocks d'approvisionnements</b>	<b>55</b>	
<b>4457 T.V.A. collectée</b>		<b>55</b>

**Pour le secrétaire d'Etat au logement  
le directeur général de l'urbanisme,  
de l'habitat et de la construction**

*Pierre-René LEMAS*

ANNEXE N° 2 : Annexe relative à l'application de la réglementation de la livraison à soi-même aux communes.

L'instruction fiscale n° 8A-1-97, publiée au bulletin officiel des impôts du 4 mars 1997, commente le dispositif d'application de la Taxe sur la Valeur Ajoutée au taux réduit de 5,5 % à la construction de logements sociaux à usage locatif.

L'instruction fiscale n° 8A-1-98, publiée au bulletin officiel des impôts du 27 mai 1998, commente le dispositif d'application de la Taxe sur la Valeur Ajoutée au taux réduit de 5,5 % aux travaux d'amélioration, de transformation ou d'aménagement d'immeubles d'habitation, destinés à un usage locatif à caractère social.

Par conséquent, sont concernés par le nouveau dispositif de TVA au taux réduit de 5,5 % :

- les opérations de construction neuve ou d'acquisition de logements neufs ;
- les travaux d'amélioration, de transformation ou d'aménagement réalisés dans le cadre d'opérations d'acquisition - amélioration ;
- les travaux d'amélioration subventionnés par l'Etat (PALULOS) ;
- les travaux d'amélioration, de transformation et d'aménagement non subventionnés par l'Etat et faisant l'objet d'une décision favorable d'agrément.

Cette annexe a pour objet de préciser, d'une part, les éléments constitutifs du prix de revient des biens immobilisés selon les dispositions de l'instruction comptable M14 applicable aux communes, par comparaison avec les éléments constitutifs du prix de revient servant d'assiette de calcul à la livraison à soi-même (LASM).

Elle précise également le coût des dépenses d'exploitation entrant dans l'assiette de la LASM dans le cadre de travaux non immobilisables.

D'autre part, cette annexe retrace le schéma des écritures comptables.

Il est à noter que pour les opérations en cours à la fin d'une année civile, la collectivité devra évaluer le montant de la TVA à 5,5 % relatif aux dépenses déjà comptabilisées.

Dans ce cas, le compte d'immobilisation concerné est débité du montant estimé de la TVA par le crédit du compte 4458 « TVA à régulariser ».

## ANNEXE N° 2 (suite)

Au moment de la LASM, le compte 4458 « TVA à régulariser » est soldé par le crédit du compte 44571 « TVA collectée » (cf. exemple de schéma d'écriture de la présente annexe ).

**Concernant la spécificité des collectivités locales**, il est précisé que :

- L'établissement et la signature de la déclaration de TVA incombent à l'ordonnateur,
- Les prévisions budgétaires relatives aux immeubles soumis à la LASM ainsi qu'aux dépenses d'exploitation soumises à la LASM doivent être inscrites pour un montant incluant la TVA à 5,5 % (valeur hors taxe + TVA à 5,5 %),
- Pour le suivi de ces opérations, il y a lieu d'établir un budget annexe.

## ANNEXE N° 1 (suite)

**I - LES NOTIONS DE PRIX DE REVIENT DES BIENS IMMOBILISÉS**

**Textes sources :**

- Loi de finances pour 1997 n° 96-1181 du 30.12.1996 en son article 17 ;
- Circulaire 98-52/UHC/FB/9 du 11 mai 1998 relative à l'application du taux réduit de TVA aux opérations de réhabilitation du parc locatif social ou d'acquisition - amélioration de logements locatifs sociaux bénéficiant d'une subvention de l'Etat (PALULOS ou subvention locative aidée).

Il s'agit des opérations de construction neuve, des opérations d'acquisition-amélioration, des travaux d'amélioration subventionnés ou non.

Les modalités de calcul du prix de revient de ces opérations, constituant l'assiette de la livraison à soi-même, sont différentes de celles du prix de revient inscrit au bilan de la commune, tel que défini par l'instruction budgétaire et comptable M14 applicable aux communes.

En effet, jusqu'à présent, le prix de revient des immobilisations était comptabilisé à l'actif du bilan toutes taxes comprises (TTC) au fur et à mesure des dépenses relatives à ces opérations.

La réforme du financement de ces opérations, mise en place au moyen de la LASM, conduit dans un premier temps, à comptabiliser, pendant la période des travaux, les dépenses hors taxes dans les comptes d'immobilisation en cours et dans un second temps, au moment de la LASM, à ajouter au prix de revient le montant correspondant à la TVA due au taux de 5,5 %.

Les tableaux ci-après mettent en évidence les différences entre la détermination de l'assiette de la LASM et le prix de revient immobilisé de ces opérations tel que défini dans l'instruction budgétaire et comptable M14.

**I - 1 LES OPÉRATIONS DE CONSTRUCTION NEUVE**

Eléments constitutifs	Prix de revient immobilisé (instruction comptable)	Prix de revient assiette de la LASM (instruction fiscale 8A-1-97)
<b>1 TERRAINS DESTINÉS À LA CONSTRUCTION</b>		
- Prix d'acquisition	Oui	oui
- Valeur vénale pour les biens acquis gratuitement ou pour un prix symbolique	Oui	<b>non.</b> Prix d'acquisition quelle que soit la valeur vénale des terrains (§ 37)  sont exclus les terrains acquis en exonération de la TVA (§ 38)
- Droits d'enregistrement	Oui	oui
- Honoraires des notaires	Oui	oui

## ANNEXE N° 2 (suite)

Eléments constitutifs	Prix de revient immobilisé (instruction comptable)	Prix de revient assiette de la LASM (instruction fiscale 8A-1-97)
- Les frais financiers (il s'agit des frais financiers liés au portage du terrain)	<b>non</b> , ils sont exclus	oui
- Coût de la démolition	Oui	oui
<b>2 BAUX DE LONGUE DURÉE</b>		
- Versement initial et frais	Oui	- <b>non</b> (§ 37 al.4). - sauf s'ils sont soumis à TVA. Dans ce cas, il faut prendre en compte le versement initial, les frais et le montant cumulé des loyers (§ 27)
<b>3 VOIRIES ET RÉSEAUX DIVERS</b>		
Coût des travaux	Oui	oui (§ 27)
<b>4 DÉPENSES DE CONSTRUCTIONS NEUVES</b>		
- Montant d'acquisition <sup>5</sup>	Oui	oui
- Montant des travaux	Oui	oui
- Valeur vénale pour les biens acquis gratuitement ou pour un prix symbolique	Oui	<b>non</b> (cf. I-1 Terrains)
Frais d'architecte	Oui	oui
Frais d'acquisition (droits de douane, TVA non récupérable, frais de transport, frais d'installation et de montage, honoraires de notaires, droits d'enregistrement )	Oui	oui
Autres frais d'acquisition	Non	oui ( cf § 27 )
Frais financiers :	Non	- oui, intérêts échus avant la date d'achèvement des travaux. - <b>non</b> , intérêts échus après la date d'achèvement des travaux (§ 34). En ce qui concerne les financements PLA, la date d'échéance des intérêts est la date de consolidation du prêt (§ 34).
Travaux de fondations	Oui	oui

<sup>5</sup> Dans le cadre d'une acquisition - amélioration assimilée fiscalement à une opération neuve.

## ANNEXE N° 2 (suite)

Eléments constitutifs	Prix de revient immobilisé (instruction comptable)	Prix de revient assiette de la LASM (instruction fiscale 8A-1-97)
Frais de personnel et frais généraux	- les frais d'administration générale sont exclus.  - les frais de personnels constituent des coûts internes sur justification de la collectivité (travaux en régie)	- oui selon les modalités de calcul précisées au § 35.  - Il est admis que les frais de personnel ne sont pas retenus dans l'assiette de la LASM sous réserve des précisions données aux § 36 et 39.
Frais divers : - Redevance pour locaux collectifs - Assurance dommage ouvrage - Révision des prix du marché	<b>Non</b> <b>Non</b> Oui	oui oui oui

**I - 2 LES OPÉRATIONS D'ACQUISITION/AMÉLIORATION**

Eléments constitutifs	Prix de revient immobilisé (instruction comptable)	Prix de revient assiette de la LASM (§ 34 instruction fiscale 8A-1-98)
<b>1 ACQUISITION DE L'ENSEMBLE IMMOBILIER (TERRAIN + CONSTRUCTIONS)</b>		
- Prix d'acquisition	Oui	<b>non</b>
- Valeurs vénables pour les biens acquis gratuitement ou pour un prix symbolique.	Oui	<b>non</b>
- Droits d'enregistrement	Oui	<b>non</b>
- Honoraires des notaires	Oui	<b>non</b>
- Les frais financiers liés au portage de l'acquisition.	<b>Non</b>	<b>non</b>
<b>2 BAUX DE LONGUE DURÉE</b>		
- Versement initial et frais	Oui	<b>non</b>
<b>3 V.R.D.</b>		
- Coût des travaux	Oui	oui <sup>6</sup>
<b>4 TRAVAUX</b>		
- Montant des travaux	Oui	oui <sup>2</sup>
- Honoraires d'architectes et bureau d'études.	Oui	oui
- Frais financiers	<b>Non</b>	<b>non</b>

<sup>6</sup> Uniquement pour les travaux éligibles ou les travaux indissociables de ces derniers (art. 172 A annexe II du CGI - décret du 30/04/1998).

## ANNEXE N° 2 (suite)

Eléments constitutifs	Prix de revient immobilisé (instruction comptable)	Prix de revient assiette de la LASM (§ 34 instruction fiscale 8A-1-98)
- Frais de personnel et frais généraux.	coûts internes réels sur justification pour les frais de personnel (travaux en régie) frais d'administration générale exclus.	- oui pour les frais de personnel directement liés à l'opération - <b>non</b> pour les frais généraux
- Fournitures	oui dans le cas de travaux en régie	oui
<b>5 DIVERS</b>		
- Assurances	<b>Non</b>	<b>non</b>
- Révisions des prix du marché	Oui	oui

**I - 3 LES TRAVAUX D'AMÉLIORATION SUBVENTIONNÉS OU NON**

Eléments constitutifs	Prix de revient immobilisé (instruction comptable)	Prix de revient assiette de la LASM (§ 34 instruction fiscale 8A-1-98)
<b>1 VOIRIES ET RÉSEAUX DIVERS</b>		
Coût des travaux	Oui	oui <sup>7</sup>
<b>2 DÉPENSES D'AMÉLIORATION DU BÂTI</b>		
Travaux	Oui	oui <sup>2</sup>
Honoraires (architecte et bureaux d'études)	Oui	oui
Frais financiers	<b>Non</b>	<b>non</b>
Frais de personnel et frais généraux	Coûts internes réels sur justification pour les frais de personnel (travaux en régie) frais d'administr. générale exclus	- oui pour les frais de personnel directement affectés à l'opération - <b>non</b> pour les frais généraux
Fournitures	oui dans le cas de travaux en régie	oui
Frais divers : Assurance dommage ouvrage.	<b>Non</b>	<b>non</b>

<sup>7</sup> Uniquement pour les travaux éligibles (art. 257-7 bis a) du CGI pour les opérations PALULOS et art. 172 A annexe II du CGI décret du 30/04/98 pour les opérations non subventionnées).

## ANNEXE N° 2 (suite)

**II - NOTION DE PRIX DE REVIENT DES TRAVAUX NON SUBVENTIONNÉS ET NON IMMOBILISÉS**

**Textes sources :**

- Loi de Finances pour 1998 (N° 97 1269 du 30/12/1997) en son article 14.
- Loi DDOEF du 2/7/1998 en son article 111.
- Décret du 30 avril 1998 (n° 98 331) relatif à la nature des travaux.

- La circulaire n° 98-50 du 7 mai 1998 précise les modalités d'application de la TVA à 5,5 % relative aux opérations d'amélioration, de transformation ou d'aménagement de logements locatifs sociaux ne bénéficiant pas de subventions de l'Etat et faisant l'objet d'une décision favorable d'agrément.

Ces travaux doivent faire l'objet d'une décision favorable du Préfet, à compter du 1er janvier 1998, et porter sur des logements conventionnés au titre du 2°, 3° ou 5° de l'article L. 351-2 du CCH. Par ailleurs, la durée de la convention restant à courir ne doit pas être inférieure à 5 ans.

- Les travaux éligibles au bénéfice de la mesure sont :

➤ Les travaux d'amélioration (au sens fiscal) suivants :

⇒ Les travaux de même nature que ceux de l'article R 323-3 du CCH et définis par l'arrêté du 30.12.97 relatifs aux travaux pouvant être financés par la subvention PALULOS.

⇒ Les travaux de grosses réparations au sens de l'article 172A de l'annexe II du CGI et non au sens des instructions comptables.

⇒ Les travaux de ravalement.

➤ Les travaux de transformation qui comprennent notamment la transformation en logements de locaux non affectés à cet usage, les travaux de reconstruction assimilables à de la restructuration ou les travaux d'agrandissement.

➤ Les travaux d'aménagement qui ont pour objet d'apporter à un immeuble, un équipement ou un élément de confort nouveau ou indispensable au respect des normes en vigueur.



## ANNEXE N° 2 (suite)

Il est rappelé que les travaux d'entretien en sont exclus sauf s'ils sont consécutifs ou concomitants aux travaux éligibles décrits ci-dessus.

Ces opérations concernent à la fois des dépenses immobilisées (amélioration) et des dépenses d'exploitation (grosses réparations visées au § 10 de l'instruction fiscale 8A-1-98). Le traitement des dépenses immobilisées a été étudié avec les opérations d'amélioration (cf. I-3).

Seules sont étudiées ici les dépenses d'exploitation.

Nature des dépenses	Coût analytique	Prix de revient assiette de la LASM (§ 34 instruction fiscale 8A-1-98)
Travaux	Oui	oui
Honoraires	Oui	oui
Fournitures	Oui	oui
Frais de personnel	Oui	oui
Frais généraux	Oui	<b>non</b>

### III - LES SCHÉMAS DES ÉCRITURES COMPTABLES

#### III - 1 CONCERNANT LES OPÉRATIONS DE CONSTRUCTION NEUVE

Il est rappelé que dans le cas des opérations de construction **non soumises à la LASM**, les factures de travaux sont enregistrées directement dans les comptes d'immobilisations 21 ou 23 concernés, pour leur montant TTC.

Pour les opérations soumises à la LASM, au cours de l'opération, la TVA est facturée généralement à 20,6 % et récupérée par la commune. En conséquence, les factures sont enregistrées au débit des comptes d'immobilisations pour leur montant hors taxes et le montant de la TVA dans le compte 44562 « TVA déductible sur immobilisations ».

A la date d'achèvement des travaux, la commune constate le montant de la TVA à 5,5 % calculé sur tous les éléments pris en compte précédemment, ce montant étant débité aux comptes d'immobilisations concernés.

## ANNEXE N° 2 (suite)

Plusieurs étapes doivent donc être respectées dans l'enregistrement des factures concernant ces immobilisations.

**1 - Pendant les travaux de construction neuve, les travaux sont facturés par le fournisseur à une TVA généralement au taux de 20,6 %.**

**A la réception de la facture**, la dette envers le fournisseur est créditée au compte 404 « Fournisseurs-Immobilisations » par le débit des sous-comptes concernés du compte 21 « Immobilisations corporelles » ou du compte 23 « Immobilisations en cours » pour le montant hors TVA déductible et du compte 44562 « TVA déductible sur immobilisations » pour le montant de cette taxe.

<b>21/23 Constructions/travaux d'amélioration</b>	<b>1000</b>	
<b>44562 TVA déductible sur immobilisations</b>	<b>206</b>	
<b>404 Fournisseurs d'immobilisations</b>		<b>1206</b>

**Au paiement de la facture**, le fournisseur est réglé du montant de sa facture, sous déduction de la retenue de garantie, si elle existe, et, la taxe qui lui a été réglée devient récupérable pour la collectivité ( BO 8 A-1-97 n°27 ).

<b>404 Fournisseurs d'immobilisations</b>	<b>1.146</b>	
<b>5... Compte financier</b>		<b>1.146</b>
<b>404 Fournisseurs d'immobilisations</b>	<b>60</b>	
<b>4047 Fournisseurs – retenue de garantie</b>		<b>60</b>
<b>4458 TVA à régulariser</b>	<b>10</b>	
<b>44562 TVA déductible sur immobilisations</b>		<b>10</b>

En effet, il ressort de la doctrine administrative que les collectivités locales sont autorisées à déduire la TVA afférente aux prestations de service lors de la prise en charge dans les écritures du comptable du mandat émis par l'ordonnateur en vue du règlement des dépenses.

Cette solution pratique n'a toutefois pas pour effet de modifier les conditions d'application des règles relatives à l'exigibilité de la TVA dont les fournisseurs des collectivités sont redevables. Or, en cas de travaux immobiliers, l'exigibilité de la TVA due au titre de la retenue de garantie intervient normalement lors de l'encaissement effectif de la somme représentant la retenue par l'entreprise.

## ANNEXE N° 2 (suite)

Dans ces conditions, afin d'éviter une déduction anticipée excessive, seul le montant de la TVA relatif à ce paiement partiel peut être déduit à la date de prise en charge de son mandatement et ce quand bien même le mandatement porterait sur le montant total de la facture.

## 2 - Ecritures correspondantes à l'établissement de la déclaration mensuelle de TVA (CA3-CA4).

Par mesure de simplification, il est supposé qu'il n'y a pas d'autres activités soumises à TVA.

<b>44567 Crédit de TVA à reporter</b>	<b>196</b>	
<b>44562 TVA déductible sur immobilisations</b>		<b>196</b>

## 3 - Si la commune bénéficie d'un crédit de TVA.

A chaque fin de trimestre civil, la collectivité peut demander, si les conditions sont remplies, le remboursement de ce crédit de TVA. Les écritures à passer au moment de l'établissement de la demande puis au moment de l'encaissement, sont les suivantes :

<b>4458 TVA à régulariser</b>	<b>196</b>	
<b>44567 Crédit de TVA à reporter</b>		<b>196</b>
<b>5... Compte financier</b>	<b>196</b>	
<b>4458 TVA à régulariser</b>		<b>196</b>

## 4 - A la clôture de l'exercice, constatation d'une TVA à régulariser

A la clôture de l'exercice, lorsque l'immeuble n'est pas achevé, la collectivité **devra inscrire** provisoirement le montant estimé de la TVA à 5,5 % relatif aux dépenses déjà comptabilisées à un compte de TVA à régulariser.

<b>231 Immobilisations corporelles en cours</b>
<b>4458 TVA à régulariser</b>

Cette écriture sera régularisée au moment de la LASM.

<b>4458 TVA à régulariser</b>
<b>44571 TVA collectée</b>

## ANNEXE N° 2 (suite)

**5 - A la date d'achèvement des travaux, la livraison à soi-même doit être déclarée.**

Dans un premier temps, la collectivité enregistre le montant de la TVA à 5,5 % dû à l'Etat sur les immeubles achevés par le débit des sous-comptes concernés du compte 21 « immobilisations corporelles » ou du compte 231 « immobilisations corporelles en cours » et le crédit du compte 44571 « TVA collectée ».

En conséquence, à la date d'achèvement des travaux, les comptes 21 « immobilisations corporelles » et 231 « immobilisations corporelles en cours » inscrits à l'Actif du bilan retracent le coût de l'immobilisation T.T.C. (valeur hors taxe + TVA à 5,5 %).

Dans un deuxième temps, au moment de la déclaration mensuelle de la TVA, le compte 44571 « TVA collectée » est débité par le crédit du compte 44551 « TVA à décaisser » ou 44567 « Crédit de TVA à reporter » suivant que la collectivité présente une situation globale créditrice ou débitrice vis à vis de l'Etat.

<b>21/23</b>	<b>Constructions</b>	<b>55</b>	
	<b>44571 TVA collectée</b>		<b>55</b>

  

<b>44571 TVA collectée</b>	<b>55</b>		
<b>44551 TVA à décaisser ou</b>			<b>55</b>
<b>44567 crédit de TVA à reporter</b>			

Remarque : Il est à noter que certains éléments entrant dans l'assiette de la LASM présentent comptablement la nature de charges ( frais financiers, redevances pour locaux collectifs, assurance dommage ouvrage, autres frais d'acquisition ).

A la date d'achèvement des travaux, la collectivité devrait donc enregistrer le montant de la TVA à 5,5% dû à l'Etat sur les immeubles achevés, constatée au crédit du compte 44571 « TVA collectée », par le débit des subdivisions concernées du compte 21 ou du compte 23 pour la part de l'assiette de la LASM afférente à des éléments immobilisés, et par le débit du compte 678 « autres charges exceptionnelles » pour la part de l'assiette de la LASM afférente à des charges.

Toutefois, pour des raisons pratiques, il est admis que la collectivité enregistre le montant de la TVA dû à l'Etat, pour sa totalité, à une subdivision du compte 23 ou du compte 21.

## ANNEXE N° 2 (suite)

**6 - La déclaration fait apparaître un solde de TVA due**

Dans le cas où la déclaration fait apparaître un montant de TVA dû, l'écriture au moment du paiement de la TVA est la suivante :

<b>44551 TVA à décaisser</b>	<b>55</b>	
<b>5... Compte financier</b>		<b>55</b>

**III - 2 CONCERNANT LES OPÉRATIONS D'ACQUISITION - AMÉLIORATION**

Il est rappelé que lors de l'acquisition de l'ensemble immobilier, les droits d'enregistrement s'appliquent (sauf exonération prévue par le CGI).

<b>2115 Terrain bâti</b>	<b>1000</b>	
<b>2132 ou 2313 Construction</b>	<b>4000</b>	
<b>404 Fournisseurs d'immobilisations ou</b>		<b>5000</b>
<b>5 compte financier</b>		

La comptabilisation des travaux relative à ces opérations est identique à celle des opérations de construction neuve.

**III - 3 CONCERNANT LES DÉPENSES D'EXPLOITATION SOUMISES À LA LASM, DEUX CAS PEUVENT SE PRÉSENTER :****1 - Cas de prestations extérieures**

La facture du fournisseur est d'abord enregistrée pour son montant H.T., puis la « Livraison à soi-même » est enregistrée immédiatement afin d'éviter la lourdeur de la gestion d'une T.V.A. à régulariser.

<b>61522 Entretien et réparation sur bâtiments</b>	<b>1000</b>	
<b>44566 TVA déductible sur autres biens et services</b>	<b>206</b>	
<b>401 Fournisseurs</b>		<b>1206</b>
<b>61522 Entretien et réparation sur bâtiments</b>	<b>55</b>	
<b>44571 TVA collectée</b>		<b>55</b>

## ANNEXE N° 2 (suite)

**2 - Cas de prestations internes avec consommation de fournitures****2 - 1 Pour les charges de personnel**

Les charges ont été comptabilisées préalablement à l'achèvement.

A l'achèvement des travaux, on constate la TVA à 5,5 % en débitant le compte de charges : **678 - Autres charges exceptionnelles** pour la TVA afférente aux frais de personnel.

<b>678</b>	<b>Autres charges exceptionnelles</b>	<b>55</b>	
	<b>44571 TVA collectée</b>		<b>55</b>

**2 - 2 Pour les fournitures**

En ce qui concerne les fournitures et matériaux consommés dans l'opération, il convient de distinguer deux cas suivant que ces fournitures sont stockées ou non.

**2 - 2.1 Cas des fournitures non stockées**

Le compte achats est tout d'abord crédité du montant de la TVA à 20,6 % qui devient récupérable, puis immédiatement débité de la TVA à 5,5 % exigée lors de la LASM.

<b>606</b>	<b>Achats non stockés</b>	<b>1206</b>	
	<b>4011 Fournisseurs</b>		<b>1206</b>

<b>44566</b>	<b>TVA déductible sur autres biens et services</b>	<b>206</b>	
	<b>606 Achats non stockés</b>		<b>206</b>
<b>606</b>	<b>Achats non stockés</b>	<b>55</b>	
	<b>44571 TVA collectée</b>		<b>55</b>

## ANNEXE N° 2 (suite et fin)

**2 - 2.2 Cas des fournitures stockées**

Les achats de fournitures stockées (compte 602 « approvisionnement ») destinés à être incorporés dans le processus de production interne de la maintenance du patrimoine par les régies ou le personnel d'entretien sont comptabilisés T.T.C.. Leur imputation future aux travaux éligibles n'est, en principe, pas connue à la réception de leur facture.

<b>602 Achats stockés</b>	<b>TTC</b>	
<b>401 Fournisseurs</b>		<b>TTC</b>

L'évaluation du stock au 31 décembre et la consommation de l'exercice constatée en fin d'année par les mouvements des comptes 322 « stock de fournitures consommables » et 6032 « variation des stocks d'approvisionnement » sont également comptabilisées TTC.

<b>322 Stocks de fournitures consommables</b>	<b>TTC</b>	
<b>6032 Variation des stocks d'approvisionnement</b>		<b>TTC</b>

ou

<b>6032 Variation des stocks d'approvisionnement</b>	<b>TTC</b>	
<b>322 Stocks de fournitures consommables</b>		<b>TTC</b>

L'évaluation de la TVA déductible portant sur les travaux éligibles et de la TVA collectée au titre de la LASM, est chiffrée a posteriori, une fois connue l'imputation des sorties de fournitures du stock aux divers travaux éligibles. Pour ne pas avoir à régulariser les montants d'achats de fournitures (inscrits TTC), régularisation pouvant porter sur plusieurs exercices antérieurs à celui de référence, la contrepartie des comptes de TVA déductible et collectée sera, par mesure de simplification, le compte 6032 « Variation des stocks d'approvisionnement ».

Au moment de la LASM, les écritures suivantes sont donc à passer :

<b>44566 TVA déductible sur autres biens et services</b>	<b>206</b>	
<b>6032 variation des stocks d'approvisionnement</b>		<b>206</b>
<b>6032 variation des stocks d'approvisionnement</b>	<b>55</b>	
<b>44571 TVA collectée</b>		<b>55</b>