

CHAMP D'APPLICATION	Fiscal Chiffre d'affaires
Opérations imposables Livraisons et prestations à soi-même	
à jour au 13 juin 2016	4, 2016
	Fasc. 2006-60

CHAMP D'APPLICATION

- Opérations imposables
- Livraisons et prestations à soi-même

Victoria ALVAREZ-LE MENTEC

Docteur en droit
Avocat à la cour
Cabinet LightHouse LHLF

POINTS-CLÉS

1. – Opérations soumises à la TVA par disposition expresse de la loi, les livraisons et prestations à soi-même peuvent être définies comme les opérations par lesquelles une personne obtient un bien ou une prestation de services à partir de biens, d'éléments ou de moyens lui appartenant, avec ou sans le concours de tiers. Ce dispositif, dont l'objectif économique est d'éviter des distorsions de concurrence, vise à compenser la déduction induite par l'entreprise d'une TVA sur ses achats lorsque les biens ou services ayant donné droit à déduction sont utilisés pour une consommation échappant à la TVA.

2. – Sont tenus de constater des livraisons à soi-même les assujettis dont l'activité est totalement ou partiellement imposable ou bien exonérée mais ouvrant droit à déduction de la TVA (par exemple, opérations exonérées en vertu des règles de territorialité) (*V. n° 3*).

3. – Font l'objet d'une LASM taxable les livraisons de biens affectés aux besoins de l'entreprise lorsque l'acquisition auprès d'un tiers n'ouvrirait pas droit à déduction complète. Est ainsi soumise à la TVA « l'affectation par un assujetti aux besoins de son entreprise d'un bien produit, construit, extrait, transformé, acheté, importé ou ayant fait l'objet d'une acquisition intracommunautaire dans le cadre de son entreprise lorsque l'acquisition d'un tel bien auprès d'un autre assujetti, réputée faite au moment de l'affectation, ne lui ouvrirait pas droit à déduction complète » (*V. n° 5 et s.*).

4. – De manière analogue aux dispositions relatives aux biens, sont assimilées à des prestations de services soumises à TVA : (i) l'utilisation d'un bien affecté à l'entreprise pour les besoins privés de l'assujetti ou pour ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise, lorsque ce bien a ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la taxe sur la valeur ajoutée ; (ii) les prestations de services à titre gratuit effectuées par l'assujetti pour ses besoins privés ou pour ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son entreprise (*V. n° 43 et s.*).

5. – Les livraisons à soi-même de biens immobiliers concernent (i) les opérations effectuées par un assujetti et (ii) celles effectuées en dehors d'une activité économique mais qui confèrent par leur nature la qualité d'assujetti à l'opérateur. Les assujettis effectuant des opérations immobilières sont tenus de constater des livraisons à soi-même taxables lorsqu'ils construisent un immeuble neuf ou bien lorsqu'ils effectuent certains travaux immobiliers. Font l'objet de livraisons à soi-même imposables – y compris lorsqu'elles sont réalisées par un non assujetti – les livraisons à soi-même des travaux ou des immeubles dans le cadre des mécanismes d'accession sociale à la propriété (*V. n° 55 et s.*).

SOMMAIRE ANALYTIQUE

I. – INTRODUCTION : 1 à 4.

A. – Définition : 1.

B. – Principales réformes législatives : 2.

C. – Redevables de l'obligation d'imposer les livraisons à soi-même : 3.

D. – Livraison à soi-même de biens et régularisation des déductions initiales : 4.

II. – LIVRAISONS À SOI-MÊME DE BIENS : 5 à 42.

A. – Règles de l'Union européenne : 5.

B. – Règles nationales : 6.

C. – Faits générateurs : 7 à 35.

1° BIENS AFFECTÉS AUX BESOINS DE L'ENTREPRISE : 8 à 20.

a) Affectation de biens lorsque l'acquisition n'ouvrirait pas droit à déduction complète : 8 à 14.

b) Affectation de biens à un secteur d'activité exonéré n'ouvrant pas droit à déduction : 15.

c) Cas particuliers : 16 à 20.

2° BIENS AFFECTÉS À DES FINS ÉTRANGÈRES À L'ENTREPRISE : 21 à 27.

a) Champ d'application : 22.

642344

© LexisNexis SA - 2016

(1)

F1 1/6250

- b) Définition des besoins autres que ceux de l'entreprise : 23.
 - c) Faits générateurs : 24.
 - d) Cas particuliers : 25 à 27.
 - 3° CADEAUX DE FAIBLE VALEUR ET ÉCHANTILLONS : 28 à 30.
 - a) Cadeaux de faible valeur : 29.
 - b) Échantillons : 30.
 - 4° CESSATION DE L'ACTIVITÉ IMPOSABLE : 31 à 35.
 - a) Fait générateur : 31.
 - b) Cas particuliers : 32 à 35.
- D. – Les modalités d'imposition des livraisons à soi-même de biens : 36 à 42.**
- 1° BASE D'IMPOSITION : 36 et 37.
 - 2° DATE D'EXIGIBILITÉ DE LA TAXE : 38.
 - 3° REDEVABLE : 39.
 - 4° RÈGLES DE DÉDUCTION : 40 et 41.
 - 5° SANCTIONS POUR DÉFAUT D'IMPOSITION DE LA LIVRAISON À SOI-MÊME : 42.
- III. – PRESTATIONS À SOI-MÊME : 43 à 54.**
- A. – Règles de l'Union européenne : 43.**
 - B. – Règles nationales : 44.**

- C. – Faits générateurs : 45 à 50.**
 - D. – Modalités d'imposition des prestations à soi-même : 51 à 54.**
- IV. – LIVRAISONS À SOI-MÊME DE BIENS IMMOBILIERS : 55 à 74.**
- A. – Règles de l'Union européenne : 55.**
 - B. – Législation nationale : 56.**
 - C. – Cas d'imposition : 57 à 63.**
 - 1° LIVRAISONS À SOI-MÊME IMPOSABLES EFFECTUÉES PAR DES ASSUJETTIS : 58 à 60.
 - a) Livraison à soi-même d'immeubles neufs : 59.
 - b) Livraison à soi-même de travaux : 60.
 - 2° LES LIVRAISONS À SOI-MÊME IMPOSABLES EFFECTUÉES EN DEHORS D'UNE ACTIVITÉ ÉCONOMIQUE DONT LA RÉALISATION CONFÈRE LA QUALITÉ D'ASSUJETTI : 61 à 63.
 - D. – Modalités d'imposition : 64 à 74.**
 - 1° REDEVABLE : 65.
 - 2° ASSIETTE DE LA TVA : 66 et 67.
 - 3° FAIT GÉNÉRATEUR ET EXIGIBILITÉ : 68 à 72.
 - 4° TAUX DE TVA : 73.
 - 5° DÉDUCTION DE LA TVA GREVANT L'OPÉRATION DE LIVRAISON À SOI-MÊME : 74.

I. – INTRODUCTION

A. – Définition

1. – La livraison à soi-même peut être définie au sens de la TVA, comme l'opération par laquelle une personne obtient un bien ou une prestation de services à partir de biens, d'éléments ou de moyens lui appartenant, avec ou sans le concours de tiers (V. *BOI-TVA-CHAMP-10-20-20, 6 mai 2015, § 1; Doc. adm. 3 A-1221, 20 oct. 1999, § 1*).

Les modalités de taxation de cette opération font l'objet d'une réglementation dense, que nous analyserons selon trois catégories : livraisons à soi-même de biens, prestations à soi-même et livraisons à soi-même de biens immobiliers.

B. – Principales réformes législatives

2. – Les modalités de taxation des livraisons et des prestations à soi-même visées par l'article 257, II du CGI (*CGI, art. 257, 8° issu L. n° 78-1240, 29 déc. 1978; Dr. fisc. 1979, n° 2-3, comm. 51*) ont suivi l'évolution du régime des déductions.

Corollaire de la suppression de l'exclusion du droit à déduction pour les services gratuits (exclusion prévue à l'ancien article 238 de l'annexe II au CGI – devenu article 206, IV, 2 de la même annexe – a été supprimée pour les services à la suite de l'arrêt *Alitalia* du 3 février 1989), l'article 5 du décret 89-301 du 11 mai 1989 (codifié à l'article 175 de l'annexe II au CGI) a fixé une date d'exigibilité pour les prestations à soi-même. Ceci a permis la taxation effective, à la date de leur exécution, de certains services, multipliant les cas d'imposition des prestations à soi-même.

La suppression de la condition d'affectation exclusive (posée par l'ancien article 230 de l'annexe II du CGI et opérée par le décret 89-885 du 14 septembre 1989) a modifié le régime applicable en cas d'affectations alternatives ou successives d'un même bien ou service aux besoins de l'exploitation et à des besoins privés. Faute d'un critère de partage objectif, la déduction initiale est intégrale mais entraîne taxation au titre des prestations à soi-même (sauf si l'utilisation privée est supérieure à 90 %).

L'article 17, II (*codifié CGI, ann. II, art. 175*) de la loi n° 93-1353 du 30 décembre 1993 de finances rectificative pour 1993, directement inspiré des articles 5 et 6 de la 6^e directive (devenus

Cons. UE, dir. n° 2006/112/CE, 28 nov. 2006, art. 14 et 24FIT/) a modernisé la rédaction de l'article 257, 8° du CGI en détaillant les divers cas de taxation des livraisons à soi-même de biens et de prestations à soi-même, sans introduire ni supprimer des faits générateurs.

Avant cette réforme, l'imposition des livraisons à soi-même n'était exigée que s'il s'agissait de biens autres qu'immobilisations qui devenaient exclus du droit à déduction ou dont la TVA afférente ne devenait déductible qu'à concurrence d'un pourcentage de déduction inférieur à 90 %.

La nouvelle rédaction a levé l'ambiguïté sur l'utilisation d'un bien pour les besoins de l'entreprise au titre d'opérations situées hors du champ d'application de la TVA. Celle-ci ne donne pas lieu à l'imposition d'une prestation à soi-même, et doit donc être réglée par le principe de l'affectation (V. *Instr. 8 sept. 1994 : BOI 3 CA-94, § 201 à 202; Dr. fisc. 1994, n° 41, instr. 11209*).

Désormais, l'imposition des livraisons à soi-même est exigée même lorsque le pourcentage de déduction applicable au bien dépasse 90 % (V. *BOI 3 CA-94, préc., § 180, 181 et 204*), à l'exception des cas où le coefficient de déduction est égal à 100 %.

En effet, conformément aux termes de l'article 257, II, 1, 2° du CGI (reprenant l'ancien article 257, 8°, 1, b), la taxation n'est exigée que s'il s'agit de biens exclus totalement ou partiellement du droit à déduction. Elle ne peut donc être exigée que si le coeffi-