

# B.O.I. N° 73 du 14 AVRIL 1995 [BOI 3A-5-95]

Références du document	3A-5-95
Date du document	14/04/95

139

5 507073 P - C.P. n° A.D. du 7-1-1975

- 35 -

I.S.S.N. 0982 801 X

14 avril 1995

## BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

3 A-5-95

N° 73 du 14 AVRIL 1995

3 C.A. / 27 - A 2132

INSTRUCTION DU 7 AVRIL 1995

TVA. CHAMP D'APPLICATION. TERRITORIALITE. LIEU D'IMPOSITION DES PRESTATIONS DE SERVICES. OPERATIONS DE CREDIT-BAIL. DEROGATIONS AU PRINCIPE DE L'ARTICLE 259 DU CODE GENERAL DES IMPOTS.

(C.G.I., art. 259 A-1°-bis et 259 C)

NOR : BUD F 95 30026 J

[S.L.F. - Bureau D 2 ; D.G.I. - Bureaux CF1 et III B2]

## PRESENTATION DE LA MESURE

Depuis le 1er janvier 1995, sont imposables en France certaines locations de biens meubles corporels en vertu d'un contrat de crédit-bail conclu avec un assujetti établi dans un Etat membre de la Communauté où le crédit-bail est assimilé à une livraison.

•

Le crédit-bail s'analyse en une location suivie le cas échéant d'une vente si le preneur use de sa faculté d'achat. Conformément au texte de la sixième directive 77/388/CEE modifiée du 17 mai 1977, les règles de territorialité applicables à cette prestation de location sont fixées par les articles 259-A-1° (locations de moyens de transport), 259 B et 259 C (locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport).

Dans certains Etats membres de la Communauté, le crédit-bail est considéré, dès l'origine de l'opération, comme une livraison de bien. Cette interprétation aboutit, dans certains cas, à ne pas soumettre à la TVA certains contrats de crédit-bail mobilier conclus avec des bailleurs établis dans ces Etats.

Afin de remédier à cette situation, l'article 22 de la loi de finances rectificative pour 1994 (n° 94-1163 du 29 décembre 1994) rend imposables en France certaines locations en vertu d'un contrat de crédit-bail conclu avec un assujetti établi dans un Etat membre de la Communauté où le crédit-bail est assimilé à une livraison.

Cette assimilation à une livraison peut résulter soit de la législation fiscale de l'Etat membre du bailleur, soit d'une position formelle de l'administration fiscale de cet Etat membre pour une opération donnée (ruling).

### I. Rappel de la situation actuelle

#### 1. Locations de moyens de transport

a) Il est rappelé que, pour l'application des dispositions de l'article 259-A-1° du code général des impôts, sont des moyens de transport <sup>1</sup> :

- les véhicules, quelle que soit l'énergie utilisée, qui sont normalement utilisés dans le cadre de l'exécution d'un contrat de transport (véhicules de transport routier, ferroviaire, aérien, maritime et fluvial) ;
- les équipements et dispositifs susceptibles d'être tractés par ces véhicules (wagons, remorques,...) ;
- les bateaux de plaisance, les avions de tourisme, les hélicoptères, les planeurs.

En revanche, sont des biens meubles corporels autres que des moyens de transport les conteneurs, les engins de chantier, les chariots de manutention, les roulottes et caravanes.

b) Ces locations ne sont pas imposables en France lorsque le bailleur est établi dans un autre Etat membre de la Communauté même si le moyen de transport est utilisé en France (art. 259-A-1° du CGI).

Dans ce cas, le bailleur acquitte, dans l'Etat membre où il est établi, la taxe afférente à la location du moyen de transport utilisé en France.

## 2. Locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport

Ces locations ne sont pas imposables en France lorsque le bailleur est établi dans un autre Etat membre de la Communauté et que le locataire, établi ou domicilié en France, n'y est pas assujetti à la TVA (art. 259 B du CGI).

Dans cette hypothèse, le bailleur acquitte, dans l'Etat membre où il est établi, la taxe afférente à la location du bien.

## II. Nouveau dispositif

L'article 22 de la loi de finances rectificative pour 1994 fixe en France le lieu d'imposition de certaines locations consenties dans le cadre d'un contrat de crédit-bail mobilier par un bailleur établi dans un Etat membre de la Communauté où l'opération est assimilée à une livraison.

### 1. Locations concernées

a) Locations des moyens de transport

Ces opérations sont désormais imposables en France, en application de l'article 259 A-1°-bis nouveau du code général des impôts, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- le locataire (preneur assujetti ou non-assujetti) a en France le siège de son activité ou un établissement stable pour lequel le service est rendu, ou y a son domicile ou sa résidence habituelle ;
- le moyen de transport est utilisé en France ou dans un autre Etat de la Communauté.

En cas de location d'un moyen de transport utilisé pour partie en France ou dans la Communauté européenne et pour partie en dehors de la Communauté, la prestation n'est imposable que sur la fraction du prix de location correspondant à l'utilisation du moyen de transport dans la Communauté.

b) Locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport

Ces opérations sont désormais imposables en France, conformément aux nouvelles dispositions de l'article 259 C du code général des impôts, lorsque :

- le locataire est établi ou domicilié en France sans y être assujetti à la TVA ;
- le bien est utilisé en France <sup>2</sup>

En cas de location d'un bien utilisé pour partie en France et pour partie hors de France, la prestation n'est imposable que sur la fraction du prix de location correspondant à l'utilisation du bien en France.

### 2. Les conséquences pour le bailleur

a) Le bailleur est le redevable de la taxe, conformément à l'article 283-1 du code général des impôts.

N'étant pas établi en France, il doit, par suite, désigner un représentant qui s'engage à accomplir les formalités lui incombant et à acquitter la taxe due au titre des opérations. A défaut, la taxe et, le cas échéant, les pénalités qui s'y rapportent, sont dues par le locataire (art. 289 A-I du CGI).

b) Le bailleur, dès lors qu'il réalise des prestations de services imposables en France, ne peut plus bénéficier de la procédure de remboursement de la TVA prévue aux articles 271-V-d du code général des impôts et 242-0 M et suivants de l'annexe II audit code.

En conséquence, l'exonération de l'article 262 ter-II-3° du code général des impôts n'est pas applicable à l'affectation en France, assimilée à une acquisition intracommunautaire, du bien donné en location effectuée par le bailleur.

### 3. Précisions

a) Lorsque la location est partiellement imposable en France, en raison de l'utilisation du bien, le bailleur doit apporter la preuve de cette utilisation.

Les justifications peuvent résulter notamment des spécifications du contrat de crédit-bail.

A défaut de preuve, les locations sont considérées comme portant :

- soit sur des moyens de transport utilisés en France ou dans un autre Etat de la Communauté ;
- soit sur des biens utilisés en France.

Par suite, les prestations sont soumises à la TVA dans leur totalité.

b) Lorsque l'opération de crédit-bail assimilée à une livraison dans l'Etat de la Communauté où est établi le prestataire a été imposée dans cet Etat et que le bailleur apporte la preuve de cette taxation, il est admis que la location ne soit pas soumise à la TVA en France.

La justification est apportée par la production de factures ou documents en tenant lieu mentionnant le montant de la taxe.

### III. Entrée en vigueur

Le paragraphe III de l'article 22 de la loi de finances rectificative pour 1994 conduit à distinguer les contrats conclus à partir du 1er janvier 1995 de ceux en cours d'exécution à cette date.

#### 1. Contrats de crédit-bail conclus à compter du 1er janvier 1995

Les loyers doivent être soumis à la TVA selon les règles décrites ci-dessus.

#### 2. Contrats de crédit-bail en cours d'exécution au 1er janvier 1995

Il est précisé que l'affectation en France du bien donné en location n'est pas imposable, dès lors que le fait générateur de l'opération, c'est-à-dire le départ de l'expédition ou du transport du bien, est intervenu avant le 1er janvier 1995. En effet, l'acquisition intracommunautaire bénéficiait alors de l'exonération de l'article 262 ter-II-3° du code général des impôts.

a) Les loyers échus avant le 1er janvier 1995 ne sont pas imposables.

b) Les loyers à échoir à compter du 1er janvier 1995 sont passibles de la TVA dans les conditions suivantes :

1° Les biens donnés en location ont fait l'objet d'une importation avant le 1er janvier 1993.

Les loyers ne sont pas imposables.

Il en est de même lorsque les biens ont fait l'objet d'une importation après le 1er janvier 1993, dans les situations visées à l'article 291 bis du code général des impôts.

2° Les biens donnés en location ont fait l'objet d'une affectation assimilée à une acquisition intracommunautaire à partir du 1er janvier 1993 qui était exonérée, en vertu de l'article 262 ter-II-3° du code général des impôts.

Les loyers à échoir après le 1er janvier 1995 doivent être soumis à la taxe en application des nouvelles dispositions.

Le Directeur,

Chef du service de la législation fiscale

Michel TALY

•

## ANNEXE

Article 22 de la loi de finances rectificative pour 1994 (n°94-1163 du 29 décembre 1994)

Art. 22. – I. – A l'article 259 A du code général des impôts, il est inséré un 1° *bis* ainsi rédigé :

« 1° *bis* Par dérogation au 1°, les locations de moyens de transport en vertu d'un contrat de crédit-bail lorsque :

« a. Le prestataire est établi dans un Etat membre de la Communauté où l'opération de crédit-bail est assimilée à une livraison ;

« b. Le preneur a en France le siège de son activité ou un établissement stable pour lequel le service est rendu, ou y a son domicile ou sa résidence habituelle ;

« c. Le bien est utilisé en France ou dans un autre Etat membre de la Communauté ; ».

II. – L'article 259 C du code général des impôts est complété par trois alinéas ainsi rédigés :

« Par dérogation aux dispositions de l'article 259 B, le lieu des locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport en vertu d'un contrat de crédit-bail est réputé se situer en France, dès lors que le service est utilisé en France lorsque :

« a. Le prestataire est établi dans un Etat membre de la Communauté où l'opération de crédit-bail est assimilée à une livraison ;

« b. Le preneur est établi ou domicilié en France sans y être assujéti à la taxe sur la valeur ajoutée. »

III. – Les dispositions du présent article s'appliquent aux loyers échus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1995, à l'exception des loyers se rapportant à des contrats portant sur des biens importés avant le 1<sup>er</sup> janvier 1993.

1 Cette définition des moyens de transport est plus large que celle retenue pour l'application de l'article 298 sexies du code général des impôts (cf. BOI 3 L-1-94).

2 Lorsque le locataire est un assujéti établi ou domicilié en France, les locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport continuent d'être soumises à la taxe sur la valeur ajoutée en France, conformément aux dispositions des articles 259 B et 283-2 du code général des impôts.