

B.O.I. N° 72 du 13 AVRIL 1994 [BOI 3A-3-94]

Références du document	3A-3-94
Date du document	13/04/94

115

4507072P - C.P. n° A.D. du 7-1-1975

- 9.-

I S S N. 0982 601 X

13 avril 1994

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

3 A-3-94

N° 72 du 13 AVRIL 1994

3 C.A. / 21 - B 1112

INSTRUCTION DU 1er AVRIL 1994

CONSEQUENCES EN MATIERE DE TVA DU DISPOSITIF D'AIDE DE L'ETAT A LA REPRISE DES VEHICULES DE PLUS DE DIX ANS.

(C.G.I., art. 256)

NOR : BUDF9430020J

[S.L.F. - Bureau D 1-2]

PRESENTATION

Cette instruction décrit les règles de TVA applicables à l'aide de 5 000 F accordée sous certaines conditions par l'Etat aux acheteurs d'un véhicule neuf.

•

Le décret n° 94-137 du 17 février 1994 (JO du 18 février 1994, p. 2785) a institué une aide à la reprise des véhicules automobiles de plus de dix ans.

Cette aide de 5 000 F est accordée par l'Etat à toute personne physique qui fera l'acquisition d'un véhicule neuf ou louera un tel véhicule dans le cadre d'un contrat de location avec option d'achat ou de crédit-bail, et qui remettra au vendeur du véhicule neuf, à des fins de destruction, un véhicule d'un âge au moins égal à dix ans.

Cette aide est octroyée sous forme soit d'une somme versée directement à l'utilisateur, soit d'une imputation sur le prix d'achat du véhicule selon des modalités décrites dans une circulaire du 4 mars 1994 du ministre de l'économie, du ministre de l'industrie, des postes et télécommunications et du ministre du budget porte-parole du Gouvernement adressée aux préfets et trésoriers-payeurs généraux.

Contrairement à l'aide accordée en 1992 aux acquéreurs de voitures particulières équipées de pots catalytiques (cf. BOI 3 D-6-92), le remboursement de l'aide au vendeur n'est dans aucun cas accordé sous forme d'imputation sur les déclarations de taxes sur le chiffre d'affaires.

La présente instruction a pour unique objet de décrire les conséquences de ce dispositif en ce qui concerne la TVA.

A. PRESENTATION DU DISPOSITIF

I. Les bénéficiaires de l'aide

Les bénéficiaires de l'aide sont les personnes physiques c'est-à-dire essentiellement les particuliers. L'aide peut toutefois concerner également les personnes physiques exerçant une activité professionnelle à titre individuel : professions libérales, exploitants d'entreprises individuelles ...

II. Les conditions d'attribution de l'aide

1. Condition relative à l'acquisition ou à la location avec option d'achat ou en crédit-bail d'un véhicule neuf

a) Caractéristiques de l'opération

L'aide s'applique pour l'acquisition d'un véhicule neuf ou pour sa location avec option d'achat ou en crédit-bail. La location simple n'ouvre donc pas droit à l'aide.

Le véhicule doit avoir été commandé à partir du 4 février 1994 et facturé au plus tard le 30 juin 1995. La facturation doit être effectuée en France métropolitaine ou dans les DOM.

b) Caractéristiques du véhicule neuf

Le véhicule neuf doit être une voiture particulière ou un véhicule utilitaire d'un poids total autorisé en charge n'excédant pas 3,5 tonnes.

Il ne doit pas avoir fait l'objet précédemment d'une mise en circulation en France ou à l'étranger, sauf s'il s'agit d'un véhicule de démonstration, tel que défini par l'arrêté du ministre des transports du 5 novembre 1984 relatif à l'immatriculation des véhicules.

2. Condition relative à la remise d'un véhicule d'un âge au moins égal à dix ans en vue de sa destruction

L'aide est accordée sous la condition que le bénéficiaire remette au réseau de vente un véhicule, en état de marche, immatriculé en France dans une série normale et d'un âge au moins égal à 10 ans calculé à compter de la première mise en circulation ¹ de l'ancien véhicule et apprécié à la date de la commande du véhicule neuf.

Bien entendu, l'identité du bénéficiaire de l'aide devra être la même que celle figurant sur le certificat d'immatriculation, ou carte grise, de l'ancien véhicule.

III. Les modalités d'attribution de l'aide

1. Le dispositif de droit commun

La personne physique qui sollicite le versement de l'aide constitue un dossier qu'elle transmet à la préfecture du département d'immatriculation du nouveau véhicule. Après contrôle et ordonnancement par le Préfet, l'aide est versée directement à la personne physique par le trésorier-payeur général du département.

2. Le dispositif conventionnel

Afin de permettre le versement de la prime au bénéficiaire dès l'acquisition du véhicule, le montant de l'aide de l'Etat peut être immédiatement déduit par le vendeur du prix de vente TTC du véhicule neuf.

Cette procédure s'applique lorsque le constructeur ou l'importateur (qui s'engage alors pour l'ensemble du réseau) a signé une convention avec l'Etat définissant :

- les modalités de paiement par le vendeur de la prime au bénéficiaire,
- les modalités de remboursement par l'Etat de la prime au constructeur ou à l'importateur,
- les rapports entre le constructeur ou l'importateur et l'Etat en ce qui concerne la gestion de l'aide.

Dans les départements d'outre-mer, le signataire de la convention est directement le vendeur du véhicule, y compris lorsque ce vendeur est affilié à un réseau ayant signé une convention applicable en France métropolitaine.

a) Modalités de versement de l'aide à la personne physique bénéficiaire

Dans le cadre du dispositif conventionnel, la prime est versée à la personne physique, acquéreur du véhicule neuf, sous forme d'une déduction du montant de l'aide sur le montant TTC de la facture. Cette déduction est assortie du libellé « AIDE DE L'ETAT ».

Les rabais consentis par les réseaux pour accompagner la mesure prise par l'Etat, s'imputent dans les conditions habituelles sur le prix hors taxe du véhicule.

Exemple :

Prix HT catalogue	100 000
Rabais	- 6 000

Prix HT net	94 000
TVA 18,6 %	+ 17 484

Prix TTC	111 484
AIDE DE L'ETAT	- 5 000

A régler	106 484

Dans le cas d'un financement, l'aide doit bénéficier intégralement à la personne physique qui en est bénéficiaire :

- Dans l'hypothèse d'un crédit classique, l'aide de l'Etat peut être affectée à la constitution ou au complément de l'apport. Le bénéficiaire doit alors contresigner et dater la mention suivante portée sur la facture « l'aide de l'Etat de 5 000 F est à affecter à la constitution ou au complément de l'apport en vue du financement de ce véhicule ».

- Dans l'hypothèse d'un crédit-bail ou d'une location avec option d'achat, le financement doit être calculé sur le prix hors taxe du véhicule sans qu'il soit tenu compte de l'aide de l'Etat. Celle-ci peut être affectée à la constitution ou au complément du dépôt de garantie ou au paiement d'un premier loyer majoré. Dans ce cas, le locataire doit dater et contresigner la mention suivante portée sur la facture : « l'aide de l'Etat de 5 000 F est à affecter au premier loyer majoré (et/ou, suivant le cas, « au dépôt de garantie ») en vue du financement dudit véhicule ».

b) Modalités de remboursement de l'aide aux professionnels

Le constructeur ou l'importateur sollicite de l'Etat le remboursement de l'aide. Il lui appartient ensuite de rétrocéder la somme perçue de l'Etat au vendeur qui en a fait l'avance.

La rétrocession peut s'effectuer par imputation sur le montant TTC des factures délivrées par le constructeur ou l'importateur aux membres du réseau à condition toutefois que le libellé de la ligne correspondante de la facture fasse clairement apparaître la nature de l'opération.

Dans les départements d'outre-mer, l'aide est remboursée par l'Etat directement au vendeur qui en fait l'avance.

De la même façon, dans le cas d'une location avec option d'achat ou d'un crédit-bail, le vendeur du véhicule au bailleur peut imputer le montant de l'aide sur le prix TTC du véhicule en précisant sur la facture que cette imputation correspond au remboursement de l'aide de l'Etat. Mais, le financement doit être calculé par le bailleur sur la base du prix hors taxe du véhicule hors incidence de l'aide.

B. LES CONSEQUENCES DU DISPOSITIF EN CE QUI CONCERNE LA TVA

Le dispositif s'analyse comme une aide de l'Etat, à l'acquisition, ou à la location dans le cadre d'un contrat de location avec option d'achat ou de crédit-bail, d'un véhicule neuf, attribuée aux personnes physiques qui acceptent de se dessaisir d'un véhicule ancien.

Il s'agit donc d'une aide à l'utilisateur final du véhicule. C'est donc chez celui-ci que l'aide pourrait avoir une incidence fiscale. Elle est en revanche, en principe, neutre pour les entreprises chargées de reverser l'aide. Ces entreprises doivent comptabiliser l'aide en comptes de tiers.

I. Situation de la personne physique bénéficiaire de l'aide

1. La personne physique bénéficiaire de l'aide est un particulier ou un assujetti exonéré de TVA

L'aide n'a aucune conséquence en matière de TVA.

2. La personne physique bénéficiaire de l'aide est un redevable de la TVA

Le bénéficiaire peut déduire la TVA afférente à l'acquisition ou à la location du véhicule mais dans les conditions et limites habituelles (cf. notamment, DB 3 D 1532 et 3 D 154).

Le montant de l'aide (5 000 F) n'est pas imposable à la TVA et peut, compte tenu de son caractère exceptionnel, ne pas être inscrit au dénominateur du rapport de déduction du bénéficiaire.

II. Situation des entreprises qui reversent l'aide

1. Le vendeur

Que le vendeur fasse ou non l'avance de l'aide de l'Etat, celle-ci reste totalement neutre pour l'application des règles de TVA.

- la base d'imposition à la TVA est déterminée dans les conditions habituelles sous déduction des remises et rabais consentis à l'acquéreur. L'aide de l'Etat reste sans influence sur le prix hors taxe.

- l'aide de l'Etat dont le vendeur perçoit le remboursement n'est pas imposable à la TVA.

- le vendeur déduit la TVA facturée par le constructeur dans les conditions habituelles.

2. Le constructeur ou l'importateur

L'aide de l'Etat est également neutre en ce qui concerne les règles de TVA applicables au constructeur ou à l'importateur signataire de la convention.

- la base d'imposition est déterminée dans les conditions habituelles sous déduction des remises ou rabais consentis. L'aide de l'Etat reste sans influence sur le prix hors taxe.

- l'aide de l'Etat dont l'importateur ou le constructeur perçoit le remboursement n'est pas imposable à la TVA.

3. Le bailleur

Lorsque le véhicule est loué dans le cadre d'un contrat de location avec option d'achat ou de crédit-bail, le montant de l'aide peut être affecté à la constitution ou au complément du dépôt de garantie ou d'un premier loyer majoré.

L'aide de l'Etat représente alors pour la personne physique bénéficiaire un simple moyen de paiement.

Elle n'a pas pour conséquence de modifier les règles de TVA applicables à l'opération réalisée par le bailleur.

Notamment, les règles prévues par l'instruction du 7 octobre 1986 (BODGI 3 B-7-86, DB 3 B 1111 n° 5), concernant le montant du dépôt de garantie pouvant n'être pas soumis à la TVA au moment de son encaissement, sont intégralement applicables. A cet égard, il est rappelé que l'administration admet que le dépôt de garantie ne soit pas soumis à la TVA au moment de son encaissement pour son montant n'excédant pas 15 % de la valeur TTC du véhicule. (contrats d'une durée de 4 ou 5 années).

Pour l'application de cette règle, le prix TTC du véhicule doit être déterminé hors incidence de l'aide.

Par ailleurs, lorsque l'aide de l'Etat est affectée en tout ou partie au paiement d'un premier loyer majoré, l'exigibilité de la TVA intervient à concurrence de la somme ainsi affectée, au moment où le bailleur perçoit le remboursement de l'aide de l'Etat. Toutefois, dans un souci de simplification, il est admis, dans le cas où l'aide de l'Etat affectée au paiement du premier loyer majoré ne couvre pas l'intégralité de celui-ci, que l'exigibilité de la TVA intervienne pour la totalité du loyer au moment de l'encaissement par le bailleur du solde du loyer réclamé au client.

Exemple :

Acquisition du véhicule par le bailleur

Prix d'achat HT	100 000
TVA	+ 18 600

Prix d'achat TTC	118 600
Remboursement de l'aide de l'Etat	- 5 000

Réglé au concessionnaire le 15 mars 1994	113 600

•Location en LOA du véhicule par le bailleur : hypothèse de l'imputation de l'aide de l'Etat sur le premier loyer majoré

Base de calcul du financement	100 000
Dépôt de garantie : 15 % de 118 600	17 790
Premier loyer majoré HT	10 000
TVA 18,6 %	1 860
Premier loyer majoré TTC	11 860
Imputation aide de l'Etat	5 000
Premier loyer majoré payé par le locataire le 15 avril 1994	6 860

•Commentaires

- Le financement est bien calculé sur la base du prix hors taxe du véhicule.
- Le dépôt de garantie, égal à 15 % du prix TTC du véhicule, hors incidence de la prime, est intégralement exonéré de TVA lors de son encaissement.
- Bien qu'ayant perçu 5 000 F TTC en mars 1994 (4 215 F HT), le bailleur peut déclarer l'intégralité du premier loyer majoré au titre du mois d'avril 1994.
- Le bailleur déduit 18 600 F dans les conditions habituelles.

Le Directeur,

Chef du service de la législation fiscale

Michel TALY

1 La date à prendre en considération est celle qui figure à ce titre sur le certificat d'immatriculation.