

3 D 1. Déductions [RES 2007/51]

Références du document	2007/51
Date du document	11/12/07
Série	3 CA

Suppression de la condition financière. Délais de réclamation.

Question :

Quelles sont les conséquences des décisions de la Cour de justice des Communautés européennes (CJCE) « Commission c/France » et « Commission c/Espagne » du 6 octobre 2005, notamment en terme de délais de réclamation ?

Réponse :

1 - Dans l'instance opposant la République française à la Commission ¹, la CJCE a jugé non conforme à la sixième directive la doctrine administrative ² prévoyant que la TVA grevant les biens d'équipement financés par des subventions non imposables ne peut être déduite qu'à la condition que le prix des opérations soumises à la TVA intègre les dotations aux amortissements y afférentes.

Les conséquences de la disparition de la « condition financière » du droit à déduction de la TVA ont été précisées dans l'instruction administrative 3 D-1-06 du 27 janvier 2006.

2 - Les rappels de TVA notifiés sur le fondement de règles illustrant la « condition financière » sont abandonnés lorsqu'ils n'ont pas encore été mis en recouvrement à la date de publication de l'instruction. Ils peuvent également donner lieu à restitution lorsqu'ils ont été mis en recouvrement et font l'objet d'une procédure contentieuse à cette date.

3 - En outre, les assujettis sont fondés à obtenir la restitution de la taxe qu'ils n'ont pas pu déduire ou qu'ils ont acquittée à tort ³, sur le fondement d'un régime illustrant l'application de la « condition financière » dans les conditions suivantes.

La seule norme française dont la non-conformité à la sixième directive a été expressément révélée par l'arrêt de la CJCE du 6 octobre 2005 « Commission c/France » est celle décrite au § 151 du BOI 3 CA-94 relative au régime des subventions d'équipement. En conséquence, seules les réclamations portant sur une limitation du droit à déduction ou sur un complément de base d'imposition, motivés par l'application du régime des subventions d'équipement invalidé par le juge communautaire, peuvent être instruites dans les délais prévus par les dispositions de l'article L 190 alinéas 3 et 4 du Livre des procédures fiscales (LPF) ⁴.

En revanche, les autres demandes en restitution de TVA, fondées par exemple sur l'application injustifiée du prorata de déduction ou sur la taxation spontanée de flux financiers non imposables, relèvent des seuls délais prévus par l'article R* 196-1 du LPF ⁵.

Enfin, les assujettis peuvent, en tout état de cause, porter la TVA qu'ils n'ont pas pu déduire directement en déduction de la taxe dont ils sont redevables au titre des périodes postérieures à la décision de la CJCE, dans les limites et dans les conditions prévues à l'article 224 de l'annexe II au CGI ⁶.

1 Aff. CJCE C-243/03.

2 Ressortant de l'instruction 3 CA-94, § 150 et 151 publiée au bulletin officiel des impôts le 8 septembre 1994.

3 Soit en soumettant à la TVA des flux financiers non imposables, soit en complétant spontanément la base d'imposition.

- 4 Ces demandes doivent être déposées avant le 31 décembre 2007 et ne peuvent porter que sur la période postérieure au 1er janvier 2001.
- 5 Ces demandes doivent être déposées avant le 31 décembre 2007 et ne peuvent porter que sur la période postérieure au 1er janvier 2004 pour les demandes déposées en 2006.
- 6 La taxe non déduite ou supportée à tort à compter du 1er décembre 2003 pouvait être imputée jusqu'au 31 décembre 2006.