

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-SECT-70-30-20-20150902

Date de publication : 02/09/2015

TVA - Régimes sectoriels - Opérations intracommunautaires portant sur les moyens de transports neufs - Modalités d'obtention anticipée du visa du certificat fiscal

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes sectoriels

Titre 7 : Opérations intracommunautaires portant sur les moyens de transport neufs

Chapitre 3 : Acquisition intracommunautaire

Section 2 : Modalité d'obtention anticipée du visa du certificat fiscal

Sommaire :

I. La procédure de cautionnement

A. Champ d'application de la mesure

1. Opérations entrant dans le champ d'application de la caution

2. Opérations exclues de la procédure de la caution

a. En raison de la qualité de l'acquéreur

1° Les particuliers

2° Les personnes bénéficiant du régime dérogatoire (PBRD)

b. En raison de la qualité du vendeur

c. En raison de la nature de l'opération

B. Modalités de mise en œuvre de la caution

1. Champ d'application de la caution

2. Procédure de présentation de la caution

3. Montant de la caution

4. Suivi de la caution

5. Durée et forme de la caution

C. Effets du défaut de caution

II. La dispense de caution

A. Conditions d'octroi de la dispense de caution

B. Modalités de la dispense de caution

C. Révocation de la dispense de caution

1

Les assujettis et personnes morales non assujetties identifiés à la TVA qui effectuent des acquisitions intracommunautaires de moyens de transport neufs ou d'occasion ne peuvent faire viser le certificat

fiscal prévu au V bis de l'[article 298 sexies du code général des impôts \(CGI\)](#) qu'au moment où la taxe due au titre de ces opérations est effectivement portée sur la déclaration de chiffre d'affaires.

Cela étant, les assujettis et personnes morales non assujetties identifiés à la TVA peuvent faire viser le certificat fiscal de manière anticipée en présentant à l'administration fiscale une caution solvable (cf. [I-A-2-c § 50 et suivants](#)), dont ils peuvent, sous certaines conditions, être dispensés (cf. [I-C § 130 à II-B § 160](#)).

I. La procédure de cautionnement

A. Champ d'application de la mesure

1. Opérations entrant dans le champ d'application de la caution

10

Aux termes du premier alinéa du V bis de l'[article 298 sexies du CGI](#), l'ensemble des assujettis et personnes morales non assujetties autres que les personnes bénéficiant du régime dérogatoire prévu au 2° du I de l'[article 256 bis du CGI](#) qui réalisent des acquisitions intracommunautaires de moyens de transport, qu'ils soient neufs ou d'occasion, doivent, pour obtenir de manière anticipée le visa des certificats fiscaux, avoir présenté une caution solvable solidaire ou avoir obtenu une dispense de caution.

Les négociants en moyens de transport d'occasion sont dans le champ d'application de la caution si l'acquisition intracommunautaire est taxable. Il en est ainsi, notamment, lorsque la TVA sur le moyen de transport a pu antérieurement être déduite (cf. [I-A-2-b § 40](#)). Lorsque le service a un doute sur ce point, il peut exiger que la procédure de cautionnement soit mise en œuvre même si le négociant estime que son acquisition n'est pas taxable.

Il est rappelé que les intermédiaires qui agissent en leur nom propre pour le compte d'autrui (intermédiaires opaques), sont réputés intervenir comme des acheteurs-revendeurs. A ce titre, ils sont redevables de la taxe due au titre des acquisitions intracommunautaires dans lesquelles ils s'entremettent. S'ils veulent obtenir de manière anticipée le visa du certificat fiscal, ces redevables doivent donc demander à bénéficier du régime du cautionnement ou de la dispense de caution.

En revanche, les assujettis et personnes morales non assujetties mentionnés au 2° du I de l'[article 256 bis du CGI](#), qui ne bénéficient pas du régime dérogatoire, doivent, lorsqu'ils réalisent des acquisitions intracommunautaires taxables de moyens de transport, neufs ou d'occasion, déposer une déclaration n° **3310-CA3-SD** (CERFA n° 10963), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique « Recherche de formulaires », au coup par coup, lors de chaque acquisition intracommunautaire. Dans ces conditions, ils ne peuvent faire viser le certificat fiscal qu'après le dépôt de cette déclaration de chiffre d'affaires accompagnée, le cas échéant, du paiement. Dès lors, ces personnes ne sont jamais soumises à la procédure de cautionnement.

2. Opérations exclues de la procédure de la caution

a. En raison de la qualité de l'acquéreur

1° Les particuliers

20

Sont exclus de la procédure de cautionnement les particuliers qui acquièrent directement, ou par le biais d'un intermédiaire transparent (intermédiaire agissant au nom et pour le compte d'autrui), des moyens de transport neufs ou d'occasion en provenance d'un autre État membre de l'Union européenne.

Pour les moyens de transport neufs, ces personnes sont redevables de la TVA due au titre de l'acquisition intracommunautaire, auprès du service des impôts de leur domicile. Par ailleurs les achats de moyens de transport d'occasion réalisés par un particulier ne constituent pas, quelle que soit la qualité du vendeur, une acquisition intracommunautaire au sens du 1° du I de l'[article 256 bis du CGI](#). Le dispositif de caution ne trouve donc pas à s'appliquer s'agissant d'achats réalisés par des particuliers.

2° Les personnes bénéficiant du régime dérogatoire (PBRD)

30

Sont de droit exclues de la mesure les PBRD qui acquièrent auprès d'un assujetti situé dans un autre État membre des moyens de transport d'occasion.

En effet, lorsque le montant des acquisitions intracommunautaires n'a pas excédé le seuil de 10 000 € et en l'absence de l'option prévue à l'[article 260 CA du CGI](#), ces personnes ne réalisent pas d'acquisitions intracommunautaires taxables en France; les opérations de livraison demeurent imposables dans l'État membre du vendeur.

Dans ces conditions, la procédure de cautionnement ne trouve pas à s'appliquer.

Il est précisé que le seuil d'application du régime dérogatoire (PBRD) fixé par le 2° du I de l'[article 256 bis du CGI](#) :

- comprend toujours les acquisitions de moyens de transport d'occasion ;

- ne comprend jamais les acquisitions de moyens de transport neufs en provenance d'un autre État membre. Ces opérations constituent toujours des acquisitions intracommunautaires soumises à la TVA en France au cas par cas. Dans ces conditions, la procédure de cautionnement n'est pas applicable.

En définitive, le mécanisme de la caution ne s'applique pas aux acquisitions intracommunautaires de moyens de transport neufs effectuées par des personnes mentionnées au 2° du I de l'[article 256 bis du CGI](#), qu'elles bénéficient ou non du régime dérogatoire. Il ne s'applique pas davantage aux acquisitions intracommunautaires de moyens de transport d'occasion effectuées par ces mêmes personnes.

b. En raison de la qualité du vendeur

40

L'achat d'un moyen de transport d'occasion effectué dans un autre État membre auprès d'une personne non assujettie ou d'une personne bénéficiant de la franchise en base ne constitue pas une acquisition intracommunautaire au sens des dispositions du 1° du I de l'[article 256 bis du CGI](#).

Par ailleurs, il est rappelé que la réception en France d'un bien d'investissement usagé acquis auprès d'un utilisateur situé dans un autre État membre constitue une acquisition intracommunautaire exonérée lorsque la même livraison en France serait exonérée ([CGI, art. 262 ter, II-1°](#)). Tel est notamment le cas lorsque le cédant est un assujetti qui réalise des opérations n'ouvrant aucun droit à

déduction.

Dans ces conditions, aucune TVA n'est due en France quelle que soit la qualité de l'acquéreur du bien. La procédure de cautionnement ne trouve pas à s'appliquer. Toutefois, les assujettis et les personnes morales non assujetties identifiés à la TVA qui réalisent de telles acquisitions sont tenus de les déclarer sur le relevé détaillé mentionné au [I-A § 10 du BOI-TVA-SECT-70-30-40](#).

c. En raison de la nature de l'opération

50

L'acquisition d'un moyen de transport d'occasion effectuée dans un autre État membre auprès d'un assujetti ayant à bon droit placé l'opération sous le régime de la marge prévu par la 7^{ème} directive communautaire n'est pas soumise à la TVA. Dès lors, la procédure de cautionnement ne trouve pas à s'appliquer. Il est rappelé qu'il appartient à l'acquéreur d'apporter la preuve que les biens acquis peuvent effectivement bénéficier du régime de la marge ([BOI-TVA-SECT-90-60 au II-B § 60](#)). A défaut, l'acquisition est taxable. Ainsi, le service des impôts pourra être amené à demander toutes les informations utiles sur la nature et l'origine des moyens de transport (avec les conséquences que cela implique en matière de droit à déduction), et sur la qualité d'assujetti ou non, du ou des anciens propriétaires des moyens de transport.

B. Modalités de mise en œuvre de la caution

1. Champ d'application de la caution

60

Lorsque l'acquéreur souhaite recourir à la procédure de cautionnement pour obtenir de manière anticipée le visa des certificats fiscaux, chaque acquisition intracommunautaire taxable de moyens de transport neufs ou d'occasion, doit donner lieu à présentation d'une caution solvable qui s'engage solidairement avec le redevable à acquitter la TVA relative à cette opération.

Toutefois, pour les redevables qui effectuent un nombre important d'opérations, la caution pourra porter, en accord avec le redevable, sur l'ensemble des opérations réalisées au cours d'un mois ou d'un trimestre, voire d'une année, déterminé.

2. Procédure de présentation de la caution

70

L'assujetti qui choisit de constituer une caution s'adresse au service des impôts dans le ressort duquel est situé son siège social ou le lieu de son principal établissement. Le service détermine les modalités de mise en œuvre de la caution et notamment son montant et sa durée. Il en informe par écrit le demandeur auquel il appartient alors de lui présenter une caution solvable. Tant que la caution n'a pas été agréée par l'administration, le certificat ne peut être visé qu'après dépôt de la déclaration de chiffre d'affaires sur laquelle est mentionnée l'acquisition intracommunautaire du moyen de transport pour lequel le certificat est sollicité.

A l'issue de la période couverte par la caution, l'assujetti ou la personne morale non assujettie identifié à la TVA renouvelle la procédure de présentation d'une caution. Il peut à cette occasion présenter une demande de dispense de caution (cf. [II-A § 140](#) à [II-C § 170](#)).

3. Montant de la caution

80

La caution est calculée sur le montant de l'acquisition intracommunautaire du moyen de transport, qui correspond au prix d'achat hors taxe du véhicule converti en euros.

Lorsque la caution couvre l'ensemble des opérations réalisées au cours d'un mois, d'un trimestre ou d'une année déterminé, le montant de la caution sera calculé :

- soit en fonction du montant moyen de la TVA afférente aux acquisitions intracommunautaires de moyens de transport effectuées au cours de la dernière période connue d'une durée égale à celle couverte par la caution elle-même. Ce montant sera déterminé à partir des doubles des certificats déjà visés par le service et des éléments mentionnés sur le relevé détaillé décrit au [I-A § 10 du BOI-TVA-SECT-70-30-40](#) ;

- soit à partir des factures pro-forma, des bons de commande, études de marché ou tout document permettant de déterminer le montant moyen de la TVA qui devra être mentionné au titre des acquisitions de moyens de transport en provenance de l'Union européenne réalisées au cours de la période couverte par le cautionnement. Cette dernière méthode est notamment applicable pour les entreprises nouvelles s'il apparaît possible de ne pas exiger d'elles une caution par opération.

En cas de risque particulier pesant sur le recouvrement de la TVA due au titre d'opérations futures, un cautionnement « indéfini », visé à [l'article 2293 du code civil](#), pourra être exigé.

4. Suivi de la caution

90

La caution a pour objet de garantir le paiement de la TVA due au titre des acquisitions intracommunautaires de moyens de transport pour lesquelles le visa du certificat fiscal est sollicité par anticipation. Il en résulte que la caution s'apure lorsque les acquisitions sont déclarées sur la déclaration de chiffre d'affaires prévue à [l'article 287 du CGI](#) et mentionnées sur le relevé détaillé prévu au [I-A § 10 du BOI-TVA-SECT-70-30-40](#).

Dans ces conditions, le service doit pouvoir, à tout moment, être en mesure de déterminer le montant de la caution restant disponible, notamment lorsque la période couverte par la caution est trimestrielle ou annuelle.

Exemple : Une entreprise soumise au régime réel normal d'imposition a une caution de 100 000 € pour une durée de trois mois.

Elle se présente au service des impôts le 10 septembre pour faire viser des certificats pour un montant total de 20 000 €.

Elle a réalisé 80 000 € d'acquisitions taxables au titre du mois de juillet, 20 000 € au titre du mois d'août, et déjà 50 000 € au titre du mois de septembre. Les acquisitions du mois de juillet ont été régulièrement soumises à la TVA sur la déclaration n° **3310-CA3-SD** (CERFA n° 10963), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique « Recherche de formulaires », afférente à cette période. En revanche, les acquisitions du mois d'août n'ont pas encore été déclarées au 10 septembre compte tenu du calendrier de dépôt des déclarations. Le montant de la caution restant disponible est donc de 30 000 €, soit :

100 000 € (montant de la caution)

- 80 000 € (acquisitions de juillet)

+ 80 000 € (acquisitions de juillet déclarées sur la déclaration n° **3310-CA3-SD**)

- 20 000 € (acquisitions d'août)

- 50 000 € (acquisitions de septembre)

= 30 000 €.

L'entreprise ne peut donc obtenir le visa des certificats, à compter du 10 septembre et jusqu'au dépôt de la déclaration de TVA du mois d'août, qu'à hauteur de 30 000 € d'acquisitions intracommunautaires.

Dans ces conditions, le visa pourra être accordé à hauteur du montant de 20 000 € pour lequel l'entreprise s'est présentée le 10 septembre.

Si l'entreprise se présente à nouveau au service des impôts pour obtenir le visa d'un certificat d'un montant de 15 000 €, ce visa ne pourra pas lui être accordé puisque cette somme excède le montant de la caution restant disponible. Deux solutions s'offrent alors à l'entreprise :

- elle attend le dépôt de sa prochaine déclaration de taxes sur le chiffre d'affaires qui reconstitue le montant de la caution à hauteur des acquisitions intracommunautaires régulièrement déclarées (à titre d'exemple, lorsque la déclaration au titre d'août sera déposée, le montant de la caution disponible augmentera de 20 000 € et les demandes de visa pourront être satisfaites à hauteur de 30 000 € [10 000 € + 20 000 €]) ;

- elle augmente le montant de sa caution.

100

Afin de permettre au service de viser dans les meilleures conditions le ou les certificats, l'opérateur peut présenter à l'appui des formulaires présentés au service avant visa, un tableau sur le modèle suivant, établi selon le cas et la date à laquelle il se présente au service, sur une période d'un, deux ou trois mois. En l'occurrence pour cet exemple, il est établi sur une période de 3 mois de manière à récapituler les opérations faites depuis le début du trimestre. Le service peut bien entendu se substituer à l'opérateur pour établir ce tableau de suivi.

Tableau de suivi des opérations

Période à laquelle se rapporte la caution	Montant des acquisitions taxables (en €)	Montant en € des acquisitions non encore déclarées	Montant de la caution restant disponible en €
Juillet	80 000 €	0	(100 000 €)
Août	20 000 €	20 000 €	(80 000 €)
Septembre	50 000 €	50 000 €	30 000 €
Situation au 10 septembre	150 000 €	70 000 €	30 000 €

5. Durée et forme de la caution

110

Elle est fixée à 3 ans à compter de la date de l'opération lorsque la caution est afférente à une opération déterminée ou à compter du terme de la période concernée si la caution couvre un ensemble d'opérations.

120

S'agissant du type de caution pouvant être exigé, il conviendra de privilégier les cautions bancaires ou les cautions personnelles dont la solvabilité est suffisamment établie.

Le service des impôts est chargé d'une part d'apprécier la validité de la caution proposée et de contrôler la régularité formelle de l'acte de cautionnement (mentions obligatoires, signatures), et d'autre part, de déterminer la durée et les opérations couvertes par cette caution (cf. [I-B-1 § 60](#) et [I-B-2 § 70](#)).

Lorsque l'assujetti a constitué sa caution, il se présente au service des impôts muni de l'acte de cautionnement n° **3750** qui lui a été adressé lors de la notification de la durée et de l'étendue de la caution. Dans les cas où l'imprimé n° **3750** ne peut pas être utilisé, il convient de s'adresser au service des impôts des entreprises (SIE).

C. Effets du défaut de caution

130

Lorsqu'ils n'ont pas présenté de caution ou tant que celle-ci n'a pas été agréée par l'administration, les assujettis redevables habituels de la TVA ne peuvent faire viser le certificat fiscal qu'après dépôt de la déclaration périodique de chiffre d'affaires sur laquelle figure le montant de la taxe afférente à l'acquisition intracommunautaire, accompagnée du relevé détaillé mentionné au [I-A § 10 du BOI-TVA-SECT-70-30-40](#) et du moyen de paiement lorsque l'acquisition intracommunautaire donne effectivement lieu à taxation.

Par ailleurs, si au cours de la période couverte par le cautionnement, la caution dénonce son engagement, cette dénonciation suspend la possibilité d'obtenir le visa de manière anticipée. Les certificats fiscaux ne devront alors être visés qu'au moment du dépôt de la déclaration de chiffre d'affaires, à moins qu'une nouvelle caution ne soit présentée et agréée dans les conditions décrites aux [I-B-2 à 5 § 70 et suivants](#).

II. La dispense de caution

A. Conditions d'octroi de la dispense de caution

140

Le V bis de l'[article 298 sexies du CGI](#) prévoit la possibilité, pour les assujettis qui souhaitent obtenir le visa anticipé de leurs certificats et doivent à ce titre présenter une caution, de solliciter des services fiscaux dont ils dépendent une dispense de caution.

La dispense de caution ne peut être accordée qu'aux demandeurs qui présentent des garanties suffisantes de solvabilité. Le demandeur doit non seulement justifier de ses capacités financières mais également du respect de ses obligations déclaratives et de sa bonne moralité fiscale.

La dispense de caution pourra être accordée lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- l'entreprise est à jour dans le dépôt et le paiement de ses déclarations de TVA au jour de l'examen de la demande de dispense de caution. Si un plan de règlement a été souscrit auprès du service des impôts et qu'il est respecté, l'entreprise doit être considérée comme à jour de ses paiements ;
- l'entreprise n'a fait l'objet d'aucun redressement, portant sur la TVA et les taxes assimilées, durant les trois années précédant la demande de dispense. Toutefois, pour les contribuables qui ont fait l'objet de redressements au titre desquels leur bonne foi n'a pas été mise en cause, le service

appréciera au regard des motifs et de l'absence de caractère répétitif des erreurs constatées, si la dispense de caution peut être accordée.

150

Cas particuliers :

- entreprises nouvelles : aucune dispense de caution ne sera accordée tant que l'entreprise n'aura pas déposé ses déclarations de TVA sur une période d'au moins trois mois pour les entreprises souscrivant des déclarations mensuelles, ou deux trimestres consécutifs. Pour les entreprises soumises au régime simplifié d'imposition, aucune dispense de caution ne peut, en principe, être accordée tant que l'entreprise n'aura pas déposé sa déclaration n° **3517-S-SD CA 12/CA 12 E** (CERFA n° 11417) de TVA, disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique « Recherche de formulaires ». Cela étant, les entreprises nouvelles soumises au régime simplifié d'imposition peuvent solliciter une dispense de caution dès lors qu'elles ont acquitté au moins un acompte semestriel ;

- entreprises en cours de contrôle fiscal : aucune dispense de caution ne sera accordée si le contrôle révèle, avant même l'achèvement de la procédure, des anomalies relatives aux acquisitions intracommunautaires de moyens de transport.

B. Modalités de la dispense de caution

160

Cette demande doit être présentée par lettre recommandée avec accusé de réception auprès des services fiscaux territorialement compétents qui doivent notifier leur décision au demandeur dans un délai de trente jours à compter de la réception de la demande. L'absence de prise de position de l'administration dans ce délai vaut accord tacite.

Lorsqu'elle est accordée par l'administration, la dispense vaut pour une durée de trois mois, renouvelable par tacite reconduction. L'assujetti qui a obtenu une dispense de caution doit mentionner, le cas échéant, sur le certificat fiscal, la date de cette dispense de caution ainsi que le service l'ayant délivrée.

Les assujettis auxquels la dispense de caution a été refusée et qui n'ont pas présenté de caution ne peuvent pas faire viser le certificat fiscal avant la date de dépôt de la déclaration périodique de chiffre d'affaires sur laquelle doit figurer l'acquisition intracommunautaire du ou des moyens de transport en cause.

C. Révocation de la dispense de caution

170

Qu'il s'agisse de moyens de transport neufs ou d'occasion, la dispense de caution peut être remise en cause si au cours de la durée de validité de la dispense, l'administration constate que les conditions d'octroi de la dispense ne sont plus réunies. Tel est notamment le cas lorsque le redevable n'est plus à jour de ses obligations fiscales. Cette décision, d'effet immédiat, est notifiée par écrit au bénéficiaire de la dispense. Celui-ci peut bien entendu présenter une caution dans les conditions décrites au [I-B-1 § 60 et suivants](#).

Dans l'attente de la décision de l'administration d'agréer ou non la caution présentée par le demandeur, celui-ci ne peut faire viser les certificats fiscaux qu'au moment du dépôt de la déclaration périodique de chiffre d'affaires afférente à l'acquisition intracommunautaire réalisée.