

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-SECT-90-20-10-20210813

Date de publication : 13/08/2021

TVA - Régimes sectoriels - Biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité - Principes d'imposition - Biens livrés par des personnes qui les ont utilisés pour les besoins de leurs exploitations

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes sectoriels

Titre 9 : Biens d'occasion, oeuvres d'art, objets de collection ou d'antiquité

Chapitre 2 : Principes d'imposition

Section 1 : Biens livrés par des personnes qui les ont utilisés pour les besoins de leurs exploitations

Sommaire :

I. Biens imposables

II. Base d'imposition

III. Déclaration des opérations réalisées

IV. Régime de l'exonération

A. Cas général

B. Cas particulier de la cession d'un bien d'investissement à un négociant en biens d'occasion durant la période de régularisation

1

Le a du 1° du 3 de l'article 261 du code général des impôts (CGI) exonère de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), sous réserve des dispositions des 1° et 2° du III de l'article 257 du CGI « les ventes de biens usagés faites par des personnes qui les ont utilisés pour les besoins de leurs exploitations ». Ce principe étant posé, le même texte l'amende en précisant que, toutefois, cette exonération ne s'applique pas aux biens qui ont ouvert droit à déduction complète ou partielle de la TVA lors de leur achat, acquisition intracommunautaire, importation ou livraison à soi-même.

Cette dernière disposition ne s'applique ni aux biens cédés à des personnes qui ont souscrit un contrat de crédit-bail ou location avec option d'achat avant le 8 septembre 1989, ni aux véhicules destinés à la location simple, inscrits à l'actif des entreprises de location avant le 8 septembre 1989, si ces véhicules sont cédés à des personnes autres que des négociants en biens d'occasion. Ces cessions demeurent exonérées, avec obligation de régulariser la taxe déduite en application du 1 du III de l'article 207 de l'annexe II au CGI.

Les cessions de biens d'investissement, que ces cessions soient imposées ou exonérées de la TVA, sont exclues du calcul du pourcentage de déduction (CGI, ann. II, art. 206, III-3-3°-a).

I. Biens imposables

10

Le a du 1° du 3 de l'article 261 du CGI précise que l'exonération prévue en faveur des ventes de biens usagés faites par des personnes qui les ont utilisés pour les besoins de leurs exploitations ne s'applique pas aux biens qui ont ouvert droit à déduction complète ou partielle de la TVA lors de leur achat, acquisition intracommunautaire, importation ou livraison à soi-même. L'imposition à la TVA est donc la règle pour toutes les livraisons de biens mobiliers d'investissement affectés aux opérations dans le champ effectuées par leurs utilisateurs (voir toutefois IV § 100 à 130).

20

L'imposition concerne les ventes de biens usagés faites par les personnes qui les ont utilisés pour les besoins de leurs exploitations, c'est-à-dire les biens meubles corporels qu'un assujetti utilise pour les besoins de l'exercice de ses activités économiques (ex : matériel et outillage industriels, matériel de transport, matériel de bureau, etc). Il n'y a pas de condition de durée minimale d'affectation aux besoins de l'exploitation.

30

Toutes les exportations et les livraisons de biens destinés à être exportés qui concernent des biens mobiliers d'investissement utilisés par des personnes redevables à des opérations entrant dans le champ de la taxe, sont considérées comme taxées. Le cédant pourra bénéficier, si le bien n'a pas donné lieu à déduction ou a donné lieu à déduction partielle, d'une déduction complémentaire dans la limite de la TVA qui aurait été exigible si la vente n'était pas réalisée à l'exportation.

40

La taxation doit être appliquée dans tous les cas, c'est-à-dire à tous les biens mobiliers d'investissement qui ont ouvert droit à déduction, totalement ou partiellement, préalablement à leur cession.

Le critère de la taxation de la cession d'un bien réside dans le seul fait que ce bien a ouvert droit à déduction de tout ou partie du montant de la TVA, avant sa cession, que ce droit à déduction ait été effectivement exercé ou non.

La taxation concerne en principe toutes les cessions à titre onéreux de ces biens, quels que soient l'acquéreur et le délai écoulé entre la date d'acquisition et la date de la cession.

50

Le 1° du 3 de l'article 261 du CGI a, d'autre part, exclu de l'exonération :

- les cessions d'aéronefs ou d'éléments d'aéronefs utilisés par des compagnies de navigation aérienne, dont les services à destination ou en provenance de l'étranger ou des territoires et départements d'outre-mer, à l'exclusion de la France métropolitaine, représentent au moins 80 % des services qu'elles exploitent, faites au profit d'autres compagnies qui ne remplissent pas ces conditions (CGI, art. 257, III-1°) ;

- les cessions de navires de commerce maritime ou destinés à la navigation de commerce sur les fleuves internationaux, de bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle en haute mer, de bateaux affectés à la pêche professionnelle maritime, de bateaux de sauvetage et d'assistance en mer, d'objets incorporés dans ces bateaux ainsi que d'engins et filets pour la pêche maritime lorsqu'ils cessent d'être affectés exclusivement à l'usage que justifie l'exonération prévue par les 2° et 3° du II de l'article 262 du CGI (CGI, art. 257, III-2°).

II. Base d'imposition

60

Les cessions de biens mobiliers d'investissement sont exclues du bénéfice de l'imposition sur la marge prévue par l'article 297 A du CGI (I-C § 90 du BOI-TVA-SECT-90-20-20). La base d'imposition est donc constituée par le prix de vente total du bien ou la valeur de l'apport.

70

En conséquence, les déductions initiales opérées par les utilisateurs au titre des dits biens ne sont pas remises en cause même dans le cas où la cession intervient avant le commencement de la quatrième année qui suit celle de l'acquisition, l'importation ou la première utilisation des biens cédés. Ces utilisateurs ne peuvent, bien entendu, délivrer l'attestation prévue au 3 du III de l'article 207 de l'annexe II au CGI mais doivent mentionner sur leur facture, dans les conditions réglementaires, la taxe dont ils sont redevables.

80

De plus, l'utilisateur qui vend des biens dont il a fait usage pour des opérations entrant dans le champ d'application de la taxe peut, dans certains cas, pratiquer une déduction complémentaire (CGI, ann. II, art. 207, III-1).

Il en est ainsi des régularisations globales opérées lorsque :

- la cession intervenant avant le commencement de la quatrième année qui suit celle de l'acquisition, l'importation ou la première utilisation des biens, la taxe qui a grevé le bien n'a pas initialement fait l'objet d'une déduction totale ;

- la cession portant sur un bien exclu du droit à déduction, est effectuée au profit d'un négociant en biens d'occasion et soumise volontairement à la TVA par le cédant (IV-B § 130) ;

- le bien qui n'a pas donné lieu à déduction ou à une déduction partielle est exporté ou fait l'objet d'une livraison intra-communautaire (I § 10).

Le montant de cette déduction ne peut toutefois excéder celui de la taxe due à raison de cette cession.

III. Déclaration des opérations réalisées

90

Les éventuels compléments de droit à déduction résultant pour le cédant de l'application du III de l'article 207 de l'annexe II au CGI doivent figurer ligne 21 de la déclaration 3310 CA 3 souscrite par les entreprises soumises au régime réel normal et ligne 27 de la déclaration CA 12 (ou CA 12 E) souscrite par les entreprises relevant du régime simplifié d'imposition (RM Delfosse n° 36300, JO AN du 5 janvier 1981, p. 34).

IV. Régime de l'exonération

A. Cas général

100

Le a du 1° du 3 de l'article 261 du CGI exonère de TVA les ventes de biens usagés faites par les personnes qui les ont utilisés pour les besoins de leurs exploitations. Mais cette exonération ne s'applique qu'aux cessions de biens mobiliers d'investissement qui ne pouvaient pas ouvrir droit à déduction, en raison soit de leur affectation à une activité exonérée ou hors du champ d'application de la TVA, soit d'une mesure d'exclusion particulière.

110

De même, la réception en France d'un bien d'investissement usagé acquis auprès d'un utilisateur situé dans un autre État membre de l'Union européenne constitue une acquisition intracommunautaire exonérée lorsque le cédant est un assujetti qui réalise des opérations n'ouvrant aucun droit à déduction.

120

Le cédant peut délivrer au nouveau détenteur du bien une attestation mentionnant le montant total de la TVA ayant grevé l'acquisition, l'importation ou la première utilisation à proportion du rapport entre le nombre d'années restant à courir jusqu'au terme de la période de régularisation et le nombre d'années total de celle-ci ; le nouveau détenteur peut opérer, dans les conditions ordinaires, la déduction de la TVA, pour le montant de laquelle est établie l'attestation. Le bénéficiaire d'une cession ultérieure peut également opérer la déduction d'une fraction, calculée dans les mêmes conditions, de la taxe que le précédent propriétaire était en droit de déduire.

Il est précisé que le commerçant qui n'a pu opérer la déduction soit parce qu'il est exonéré, soit en raison d'une exclusion légale, conserve la possibilité de délivrer l'attestation.

Cette déduction n'est cependant admise que dans la mesure où le bien constitue une immobilisation affectée aux opérations économiques ouvrant droit à déduction pour le bénéficiaire de la cession (CGI, annexe II, art. 207, III-3).

Les cessions de biens qui interviennent après le commencement de la quatrième année qui suit celle de l'acquisition, l'importation ou la première utilisation à la suite d'une livraison à soi-même demeurent exonérées en tout état de cause.

B. Cas particulier de la cession d'un bien d'investissement à un négociant en biens d'occasion durant la période de régularisation

130

Le transfert du droit à déduction en proportion du rapport entre le nombre d'années restant à courir jusqu'au terme de la période de régularisation et le nombre d'années total de celle-ci prévu au 3 du III de l'article 207 de l'annexe II du CGI ne peut s'appliquer si le bénéficiaire est un négociant en biens d'occasion. Ce dernier n'utilisera pas en effet le bien cédé comme une immobilisation.

Toutefois, dans le cas de biens exclus du droit à déduction, le cédant peut soumettre volontairement la cession de tels biens à la TVA. Il bénéficie alors d'un complément de déduction (CGI, ann. II, art. 207, III-1-2°) égal à la somme des régularisations annuelles qui auraient été effectuées jusqu'au terme de la période de régularisation en application des 1, 2, 3 et 5 du II de l'article 207 de l'annexe II,

en considérant que pour chacune des années restantes de cette période, le coefficient de déduction est égal à l'unité.

(140 - 520)

Remarque : Les commentaires figurant au II-§ 140 à 520 relatifs aux biens livrés par des assujettis-revendeurs sont transférés au [BOI-TVA-SECT-90-20-20](#). Pour prendre connaissance des commentaires antérieurs, il convient de consulter les versions précédentes du présent document.