

NOTE COMMUNE N° 24 /2008

O B J E T : Commentaire des dispositions des articles 49 à 51 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008 relatives à la clarification des règles d'imposition à la TVA des opérations relatives au leasing.

ANNEXE : Exemples pratiques.

RESUME

Clarification des règles d'imposition à la TVA des opérations relatives au leasing

1) Les articles de 49 à 51 de la loi de finances pour l'année 2008, ont prévu des dispositions fiscales visant à clarifier les règles d'imposition, de déduction et de régularisation de la TVA pour les entreprises qui réalisent des opérations de leasing dans le cadre de leur activité. Ces dispositions prévoient :

- que pour les opérations de leasing, la TVA est liquidée sur la base de tous les montants facturés au titre de ces opérations,
- que les entreprises qui réalisent des opérations de leasing continuent à déduire la TVA grevant leurs achats y compris les équipements, matériels et immeubles objet des contrats de leasing nonobstant l'enregistrement comptable de ces achats,
- la fixation des cas de régularisation de la TVA lors de la cession par les entreprises qui réalisent des opérations de leasing des équipements, matériels et constructions objet des contrats de leasing.

2) Les dispositions susvisées sont applicables aux contrats de leasing conclus à partir du 1^{er} janvier 2008.

Les articles 49 à 51 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008 ont prévu des dispositions fiscales visant à clarifier les règles d'imposition des opérations relatives au leasing à la TVA.

Cette note a pour but de rappeler le régime fiscal en matière de TVA relatif aux opérations de leasing en vigueur au 31 décembre 2007 et de commenter les dispositions prévues auxdits articles.

I. RAPPEL DU REGIME FISCAL EN VIGUEUR AU 31 DECEMBRE 2007

1. Sont soumis à la TVA au taux de 18%, les loyers que facturent les entreprises qui réalisent des opérations de leasing à leurs clients dans le cadre de contrats de leasing en vertu des dispositions des articles 6 et 7 du code de la TVA.

2. Les entreprises qui réalisent des opérations de leasing peuvent déduire la TVA grevant les acquisitions nécessaires à leur activité y compris les équipements, matériels et immeubles objets de contrats de leasing et ce en vertu des dispositions de l'article 9 du code de la TVA.

3. Les entreprises qui réalisent des opérations de leasing peuvent bénéficier de l'exonération, de la suspension ou de la réduction du taux de la TVA au titre de leurs achats d'équipements, matériels et immeubles en cas d'acquisition de ces biens dans le cadre de projets bénéficiant desdits avantages en vertu de la législation en vigueur et ce en application des dispositions de l'article 5 de la loi n°94-90 du 26 juillet 1994 portant dispositions fiscales relatives au leasing telle que modifiée par la loi n°2001-123 du 28 décembre 2001.

Les entreprises qui réalisent des opérations de leasing facturent, dans ces cas, les loyers de leasing en suspension de la TVA.

4. En vertu de la doctrine administrative, les entreprises qui réalisent des opérations de leasing n'étaient pas tenues d'effectuer la régularisation prévue à l'alinéa 2 du paragraphe IV de l'article 9 du code de la TVA lors de la cession des équipements, matériels et constructions objets de contrats de leasing aux clients contractants, à condition qu'ils s'engagent à ne pas les céder avant l'expiration des délais légaux à partir desquels le droit à déduction devient définitif pour ces biens.

II. APPORT DE LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2008

Etant considéré que les entreprises qui réalisent des opérations de leasing dans le cadre de leur activité procéderont, à partir du 1^{er} janvier 2008, à l'abandon de l'enregistrement au bilan en tant qu'immobilisations des biens objets de contrats de leasing acquis à partir du 1^{er} janvier 2008, et en même temps à l'enregistrement comptable des montants leur revenant au titre de ces opérations à partir de la même date, ventilés entre des montants représentant le remboursement du principal de la dette et des montants relatifs aux intérêts, les articles 49 à 51 de la loi de finances pour l'année 2008 ont prévu des dispositions relatives à la clarification des règles de liquidation, de déduction et de régularisation de la TVA au titre des opérations relatives au leasing.

1. Assiette de la TVA au niveau des entreprises de leasing

L'article 49 de la loi n°2007-70 susvisée a prévu que la TVA est liquidée, pour les opérations de leasing, sur la base de tous les montants dus au titre de ces opérations.

Il s'ensuit que l'assiette de la TVA comprend :

- les montants relatifs aux loyers facturés au titre des opérations de leasing pour les contrats conclus jusqu'au 31 décembre 2007,
- les montants relatifs au remboursement du coût d'acquisition des immobilisations ainsi que les intérêts facturés au titre des opérations de leasing pour les contrats conclus à partir du 1^{er} janvier 2008.

Sachant, que lesdits montants sont soumis à la TVA au taux de 18%.

2. La déduction de la TVA au niveau des entreprises de leasing

L'article 50 de la loi n°2007-70 susvisé a prévu que les entreprises qui réalisent des opérations de leasing peuvent déduire la TVA grevant leurs achats d'équipements, matériels et immeubles destinés à être exploités dans le cadre des contrats de leasing, et ce nonobstant l'enregistrement comptable de ces achats.

Il s'ensuit que les entreprises qui réalisent des opérations de leasing peuvent :

- déduire la TVA relative aux équipements, matériels et immeubles destinés à l'exploitation dans le cadre de contrats de leasing et ce nonobstant l'enregistrement comptable de ces achats,

- déduire la TVA relative aux autres équipements, matériels et immeubles nécessaires à l'activité ainsi que tous les achats nécessaires à l'activité sous réserve des dispositions de l'article 10 du code de la TVA.

3. La cession des équipements, matériels et constructions objet de l'exploitation dans le cadre de contrats de leasing par les entreprises qui réalisent des opérations de leasing

L'article 51 de la loi de finances pour l'année 2008 a prévu l'obligation de régulariser la TVA en vertu de la législation en vigueur en cas de cession par les entreprises qui réalisent des opérations de leasing, des équipements, matériels et constructions objets de contrats de leasing au profit de personnes autres que les contractants assujettis à la TVA.

Toutefois, il s'est avéré que les contrats de leasing initiaux peuvent s'étaler sur des périodes qui ne dépassent pas cinq ans pour les acquisitions des équipements et matériels et dix ans pour les constructions.

A cet effet, et étant donné les spécificités des contrats de leasing, les entreprises qui réalisent des opérations de leasing sont tenues, en cas de cession des équipements, matériels et constructions objet de l'exploitation dans le cadre de contrats de leasing, de régulariser la TVA comme suit :

a- En cas de cession par l'entreprise qui réalise des opérations de leasing, des équipements, matériels et constructions au profit de contractants assujettis ou non assujettis **avant l'expiration du contrat de leasing**, l'entreprise de leasing doit reverser la TVA ayant grevé les biens en question diminuée du cinquième au titre de chaque année civile ou fraction d'année civile de détention pour les matériels et équipements et du dixième pour les constructions.

b- En cas de résiliation avant terme du contrat de leasing et de cession par l'entreprise qui réalise des opérations de leasing des équipements, matériels et constructions au profit de personnes autres que les contractants, l'entreprise de leasing doit reverser la TVA ayant grevé les biens en question diminuée du cinquième au titre de chaque année civile ou fraction d'année civile de détention pour les matériels et équipements et du dixième pour les constructions.

c- En cas de cession par les entreprises qui réalisent des opérations de leasing des équipements, matériels ou constructions au profit d'acquéreurs assujettis ou non assujettis (contractants ou non contractants) **à la fin du contrat de leasing**,

l'entreprise qui réalise les opérations de leasing n'est pas tenue de procéder à la régularisation de la TVA.

4. La cession des équipements, matériels et constructions objet de l'exploitation dans le cadre de contrats de leasing par l'entreprise assujettie à la TVA

L'entreprise assujettie à la TVA qui exploite des biens dans le cadre d'un contrat de leasing et qui cède ce bien avant l'expiration de la période de détention de cinq ans ou de dix ans selon le cas doit reverser la TVA ayant grevé les biens en question diminuée du cinquième au titre de chaque année civile ou fraction d'année civile de détention pour les matériels et équipements et du dixième pour les constructions.

La période de détention est décomptée à partir de la date d'acquisition au niveau de l'entreprise qui réalise les opérations de leasing.

III. DATE D'APPLICATION DE LA MESURE

En vertu des dispositions de l'article 64 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008, les dispositions des articles 49 à 51 s'appliquent aux contrats de leasing conclus à partir du 1^{er} janvier 2008.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES**

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK