RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DED-20-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012

TVA - Droits à déduction - Détermination des droits à déduction

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Droits à déduction
Titre 2 : Détermination des droits à déduction secteurs distincts d'activité
Chapitre 1: Détermination des droits à déduction.

1

La déduction de la TVA afférente aux dépenses supportées par un assujetti n'est en aucun cas subordonnée à la preuve de la répercussion de leur coût dans le prix de ses opérations ouvrant droit à déduction.

L'exercice du droit à déduction n'est subordonné qu'au seul respect cumulatif des conditions issues des dispositions de l'article 271 du code général des impôts (CGI) selon lesquelles les dépenses doivent :

- être utilisées pour les besoins d'une opération économique réalisée à titre onéreux (opération imposable) ouvrant droit à déduction, sous réserve que ces dépenses ne fassent pas l'objet d'une utilisation privative supérieure à 90 % de leur utilisation totale ou qu'elles ne soient pas visées par une mesure d'exclusion du droit à déduction;

- être justifiées par une facture comportant l'ensemble des mentions visées à l'article 242 nonies A de l'annexe II au CGI.

10

Par ailleurs, l'article 273 du CGI prévoit que doivent être déterminées les conditions dans lesquelles les assujettis qui ne réalisent pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction peuvent exercer leurs droits à déduction.

20

Rappel des règles applicables jusqu'au 1er janvier 2008 :

- les assujettis partiels, personnes assujetties à la TVA réalisant à la fois des opérations imposables (opérations placées dans le champ d'application de la TVA) et des opérations non imposables;

- les redevables partiels, personnes assujetties à la TVA réalisant exclusivement des opérations imposables mais qui n'ouvrent pas toutes droit à déduction;

- les assujettis partiels redevables partiels, personnes assujetties à la TVA réalisant à la fois des opérations non imposables, des opérations imposables n'ouvrant pas droit à déduction et des opérations imposables ouvrant droit à déduction.

Les règles à appliquer pour déterminer le quantum de taxe déductible variaient en fonction de chacune de ces catégories.

Ainsi, les assujettis partiels étaient soumis à la règle de l'affectation totale : la taxe grevant un bien ou un service était déductible à proportion exacte de son utilisation à des opérations ouvrant droit à déduction.

Par contre, les redevables partiels étaient soumis à des dispositions différentes selon la nature du bien ou du service. Pour les immobilisations corporelles, la règle applicable était celle du prorata de déduction : la taxe grevant une immobilisation corporelle était déductible dans une proportion fixée forfaitairement en fonction de la part du chiffre d'affaires taxé dans le chiffre d'affaires total. Pour les autres biens et services (ABS), la règle était celle de l'affectation incomplète :

- la taxe grevant les ABS utilisés à des opérations ouvrant droit à déduction était intégralement déductible;

- la taxe grevant les ABS utilisés exclusivement à des opérations n'ouvrant pas droit à déduction n'était pas déductible;

- la taxe grevant les ABS mixtes était déductible forfaitairement à hauteur du prorata.

Enfin, les assujettis partiels redevables partiels étaient soumis à des règles résultant de la combinaison des principes rappelés aux deux paragraphes précédents.

30

Depuis le 1er janvier 2008, les modalités d'exercice du droit à déduction ont été modifiées à la suite du décret n° 2007/566 du 9 mai 2007.

> *La prise en compte de l'arrêt Socofrein (Conseil d'Etat, 21 février 1979, n° 08070, Socofrein), qui conduit, pour les redevables partiels, à étendre aux immobilisations corporelles le principe de l'affectation partielle, jusque-là applicable uniquement aux ABS, se traduit :*
>
> *- par une unification des règles applicables aux redevables partiels, la distinction entre immobilisations et ABS devenant inopérante,*
>
> *- et par un rapprochement notable entre les règles applicables aux assujettis partiels et celles applicables aux redevables partiels, qui ne diffèrent plus qu'en ce qui concerne les biens mixtes.*

Dorénavant, la TVA supportée par un redevable partiel ayant grevé une dépense d'immobilisation est totalement déductible lorsque le bien en cause est utilisé exclusivement pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction. A l'inverse, aucune déduction n'est possible lorsque le bien est utilisé totalement pour la réalisation d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction. Enfin, la déduction n'est plus opérée de manière forfaitaire que dans le cas d'une dépense ayant un caractère mixte, c'est à dire utilisée à la fois pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction et d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction.

En pratique, la taxe déductible propre à chaque bien ou service doit être déterminée en proportion de son « coefficient de déduction », « formule synthétique » tenant compte à la fois de son degré d'utilisation pour des opérations ouvrant droit à déduction et des restrictions éventuelles prévues par la loi ou les dispositions règlementaires.

Le coefficient de déduction est défini comme le produit des trois coefficients suivants : le coefficient d'assujettissement, le coefficient de taxation et le coefficient d'admission.

Ce coefficient de déduction permet à la fois de déterminer les montants de taxe déductible, et au travers de ses variations, les régularisations de taxe auxquelles l'assujetti est tenu.

L'article 205 de l'annexe II au CGI pose le principe général : « La taxe sur la valeur ajoutée grevant un bien ou un service qu'un assujetti à cette taxe acquiert, importe ou se livre à lui-même est déductible à proportion de son coefficient de déduction». Le coefficient de déduction est lié au bien ou au service et peut donc varier d'un bien ou d'un service à l'autre, en fonction des éléments décrits ci-après.

Le I de l'article 206 de l'annexe II au CGI définit quant à lui le mode de calcul du coefficient de déduction, qui « est égal au produit des coefficients d'assujettissement, de taxation et d'admission ».

> *RES N°2009/20 (TCA) Date de publication : 31/03/2009*
>
> *Modalités de déduction de la taxe sur la valeur ajoutée. Refonte de l'annexe II au code général des impôts. Obligations comptables des entreprises.*
>
> *Question :*
>
> *Les dispositions du décret n°2007-566 du 16 avril 2007 relatif aux modalités de déduction de la taxe sur la valeur ajoutée sont-elles de nature à modifier le contenu des obligations comptables des entreprises ?*
>
> *Réponse :*
>
> *Depuis le 1er janvier 2008, la déduction de la taxe afférente à une dépense s'opère à proportion du coefficient de déduction qui lui est attribué, lequel résulte du produit de ses coefficients d'assujettissement, de taxation et d'admission (CGI, ann. II, art. 205 et CGI, ann. II, art. 206).*
>
> *Même si le suivi explicite de ces différents coefficients ne peut qu'être encouragé, il convient de considérer que ce nouveau dispositif n'a pour objet que de formaliser une méthode permettant de déterminer le montant correct de taxe déductible pour chaque dépense grevée de TVA supportée par un assujetti. Dès lors, le décret n°2007-566 n'a pas en soi modifié les obligations des assujettis en matière de contrôle des comptabilités informatisées telles qu'elles sont décrites dans les BOI-BIC-DECLA-30-10-20-40 et BOI-CF-IOR-60-40.*
>
> *Ainsi, les assujettis doivent donc seulement être en mesure de justifier que le quantum de taxe déduite ou régularisée correspond à celui issu des règles décrites dans le décret. Bien entendu, lorsque le quantum s'avère incorrect, l'administration est fondée à exercer son droit de rectification dans le cadre des procédures de contrôle en vigueur.*

40

Le présent chapitre est consacré :

- au coefficient d'assujettissement (cf. section 1, cf. BOI-TVA-DED-20-10-10) ;

- au coefficient de taxation (cf. section 2, cf. BOI-TVA-DED-20-10-20) ;

- au coefficient d'admission (cf. section 3, cf. BOI-TVA-DED-20-10-30) ;

- au coefficient de déduction (cf. section 4, cf. BOI-TVA-DED-20-10-40).