RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
*Liberté Égalité Fraternité*

# Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DED-60-30-20200826
Date de publication : 26/08/2020

# TVA - Droits à déduction - Remise en cause de la déduction : Régularisations - Régularisations de la TVA initialement déduite afférente aux biens autres que les immobilisations et aux services

## Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée
Droits à déduction
Titre 6 : Remise en cause de la déduction : Régularisations
Chapitre 3 : Régularisations de la TVA initialement déduite afférente aux biens autres que les immobilisations et aux services

## Sommaire :

I. Cas de régularisation
A. Marchandises disparues
1. Principe général de régularisation
2. Dispenses de régularisation
a. Marchandises détruites
b. Vols et « Démarque inconnue »
B. Biens et services qui sont utilisés pour les besoins d'une opération n'ouvrant pas droit à déduction
II. Étendue et modalités de la régularisation

**1**

Le VI de l'article 207 de l'annexe II au CGI reprend pratiquement, en ce qui concerne les biens autres que les immobilisations et les services, le III de l'article 271 du CGI qui prévoit une régularisation des déductions :

- si les marchandises ont disparu ;

- lorsque l'opération n'est pas effectivement soumise à l'impôt.

## I. Cas de régularisation

**10**

La déduction initialement opérée au titre de biens en stocks ou de services (notamment frais généraux) n'est définitivement acquise à l'assujetti que si le coût de ces biens et services constitue effectivement l'un des éléments du prix d'une opération imposable ouvrant droit à déduction. Dans

l'hypothèse contraire, elle doit faire l'objet d'un reversement. Tel est le cas lorsque par exemple, du fait de sa disparition, un bien ne peut faire l'objet d'aucune utilisation ou lorsqu'un bien fait l'objet d'une opération non imposable ou exonérée et n'ouvrant pas droit à déduction.

Mais il convient de souligner que si, dès leur acquisition, les biens ou services en cause n'étaient pas destinés à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction, la taxe afférente à ces biens et services ne pouvait alors faire l'objet d'aucune déduction. Si, néanmoins, une déduction a été opérée, le reversement de cette déduction s'opère non pas en vertu du VI de l'article 207 de l'annexe II au CGI, mais trouve son origine dans une erreur commise lors de l'acquisition du bien ou du service, ce qui peut entraîner l'exigibilité de pénalité.

Par ailleurs, les prélèvements de biens en stock effectués pour des besoins autres que ceux de l'entreprise au sens du 1° du 1 du II de l'article 257 du CGI font l'objet de l'imposition prévue à ce texte (BOI-TVA-CHAMP-10-20-20). Il en est de même des prélèvements de biens, affectés aux besoins de l'entreprise lorsque ces biens sont susceptibles de faire l'objet d'une exclusion, d'une limitation du droit à déduction, ou d'un changement d'affectation (CGI, art.257, II-1-2°, commenté au IV § 230 du BOI-TVA-CHAMP-10-20-20). Cette imposition a donc pour effet de dispenser l'assujetti de la régularisation prévue au IV de l'article 207 de l'annexe II au CGI, mais la taxe acquittée à raison de l'imposition de la livraison à soi-même n'est pas déductible en tout ou partie.

# A. Marchandises disparues

## 1. Principe général de régularisation

**20**

La disparition d'un bien exclut qu'il puisse être utilisé pour les besoins d'une opération ouvrant droit à déduction. Elle rend donc exigible le reversement de la taxe initialement déduite. Les biens en cause s'entendent des marchandises destinées à la revente en l'état ou après transformation, ainsi que des biens compris dans les frais généraux.

La régularisation doit intervenir quelle que soit l'origine de la disparition sous réserve des dispenses visées au I-A-2 § 30 et suivants.

C'est à la personne qui est propriétaire des marchandises au moment de leur disparition qu'il appartient d'opérer la régularisation. Notamment, si la disparition intervient en cours de transport, il y a lieu à cet égard de déterminer le moment où s'est opérée la délivrance du bien. Si la délivrance est intervenue, la taxe est due par le vendeur au titre de la vente mais l'acheteur ne peut pas opérer la déduction de cette taxe. Dans l'hypothèse contraire, cette taxe n'est pas due, mais le vendeur doit reverser la taxe initialement déduite au titre de la marchandise disparue.

Il convient de souligner qu'en règle générale, les assujettis ont contracté une assurance contre les risques de disparition et qu'en vertu des principes indemnitaires, le préjudice dont ils obtiennent réparation tient compte des reversements de TVA exigibles en cas de disparition.

## 2. Dispenses de régularisation

### a. Marchandises détruites

**30**

Comme en matière d'immobilisations et pour les mêmes motifs, la régularisation n'est pas exigée lorsque les biens en stock sont détruits et qu'il est justifié de cette destruction.

La destruction peut être :

- soit accidentelle (incendie, inondation, destruction en cours de transports, etc.) ; il appartient aux assujettis d'en apporter la preuve ;

- soit volontaire ; tel est le cas de la destruction de biens et marchandises devenus inutilisables ou invendables ; il peut en être également ainsi de marchandises volées puis retrouvées et détruites par leur propriétaire ; la destruction volontaire doit trouver sa traduction en comptabilité, ce qui, en règle générale, en constitue la justification.

### b. Vols et « Démarque inconnue »

**40**

La déduction de la TVA effectuée lors de l'achat de marchandises destinées à la revente en l'état ou après transformation, ou lors de l'achat de biens ou produits compris dans les stocks ou les frais généraux, n'a pas à être remise en cause lorsque ces biens font l'objet d'un vol ou d'un détournement.

Pour bénéficier des nouvelles dispositions, les redevables doivent justifier auprès de l'administration de la réalité du vol et de son montant. Cette justification est apportée par la plainte pour vol ou pour abus de confiance déposée auprès du procureur de la République.

**50**

Pour les vols de faible importance dans les magasins, désignés sous le terme de « démarque inconnue », il est admis que la régularisation ne soit pas effectuée.

Cette dispense, antérieure à celle concernant les vols ou détournement prouvés, s'applique à tous les commerçants détaillants, qui, en raison de leur méthode de vente et de la nature des marchandises vendues, sont victimes de ces vols, sous réserve que les dispositions se maintiennent dans les proportions habituellement constatées.

S'agissant de la « démarque inconnue », le dépôt d'une plainte n'est pas exigée.

## B. Biens et services qui sont utilisés pour les besoins d'une opération n'ouvrant pas droit à déduction

**60**

Si un bien ou un service ayant donné lieu à déduction vient à être utilisé pour une opération n'ouvrant pas droit à déduction, il convient de procéder à une régularisation de cette déduction.

Les opérations en cause s'entendent des opérations non imposables ou exonérées et non visées au V et au VI de l'article 271 du CGI. Tel est également le cas des prélèvements, utilisations, affectations, cessions non soumis à l'imposition prévue au II de l'article 257 du CGI, comme par exemple les prélèvements effectués pour les besoins normaux du chef d'une entreprise individuelle.

**70**

Toutefois, aux termes de l'article 273 septies D du CGI, une telle régularisation n'est pas nécessaire s'agissant des invendus alimentaires et non alimentaires neufs donnés aux associations reconnues d'utilité publique (y compris les fondations) présentant un intérêt général de caractère humanitaire, éducatif, social ou charitable.

Sont également admis au bénéfice de cette dispense les dons effectués au profit de ces organismes qui portent sur des biens autres que des invendus tels que les biens acquis ou fabriqués par l'assujetti en vue de leur donation et les biens usagés ayant été utilisés pour les besoins de l'exploitation du

donateur.

Conformément aux dispositions de l'article 84 B de l'annexe III au CGI, l'organisme bénéficiaire des dons, ou un tiers dûment mandaté agissant en son nom et pour son compte, doit délivrer aux assujettis donateurs une attestation, comportant les mentions suivantes :

- nom, adresse et objet de l'association ou de la fondation bénéficiaire ;

- date et numéro du décret de reconnaissance d'utilité publique, tel qu'il figure au Journal Officiel ;

- nom et adresse de l'assujetti donateur ;

- inventaire détaillé retraçant la date du don, la nature et la quantité des biens donnés.

L'attestation peut être établie au titre d'une pluralité de dons effectués par un même donateur, perçus sur une période n'excédant pas une année civile.

Les assujettis donateurs ainsi que les organismes bénéficiaires ou leur tiers mandaté doivent conserver ces attestations dans les conditions prévues au I de l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales.

Sous réserve du respect de ces conditions formelles, bien que consentis à des organismes ne bénéficiant pas de la reconnaissance d'utilité publique, il est admis que la dispense de régularisation s'applique également aux dons de biens effectués par les assujettis :

- au profit des « banques alimentaires » affiliées à la fédération française des banques alimentaires.

- au profit d'associations ou fondations sans but lucratif dont la gestion est désintéressée qui les exportent dans le cadre de leurs activités humanitaires, éducative, sociales ou charitables.

**75**

Par ailleurs, conformément aux dispositions du II de l'article 275 du CGI, ces associations peuvent acquérir en franchise de TVA les biens dont il s'agit. Pour bénéficier de cette mesure, elles doivent adresser à leurs fournisseurs, préalablement à la livraison des biens, une attestation visée par le service des impôts dont elles relèvent. L'attestation doit certifier que les biens sont destinés à être exportés et comporter l'engagement d'acquitter la TVA exigible au cas où l'exportation ne serait pas réalisée.

**(80 à 90)**

**100**

> *Enfin, il convient de souligner que le Conseil d'État considère que, lorsqu'une vente est demeurée impayée et que la taxe initialement acquittée au titre de cette vente a été imputée ou restituée en application du 1 de l'article 272 du CGI, l'annulation de l'imposition initiale ne rend pas exigible le reversement des déductions de taxe afférentes aux éléments constitutifs de la vente. La Haute Assemblée estime en effet que cette annulation ne fait pas obstacle à une nouvelle imposition en cas de paiement ultérieur de tout ou partie du prix par le débiteur (CE, décision du 23 juin 1978, n° 04779). L'imputation ou la restitution prévue au 1 de l'article 272 du CGI est accordée lorsque l'assujetti est en mesure de démontrer que sa créance est définitivement irrécouvrable.*

## II. Étendue et modalités de la régularisation

**110**

Le reversement doit porter sur la TVA afférente à l'ensemble des services et des biens autres que des immobilisations qui ont concouru à l'achat ou la fabrication du bien disparu ou la réalisation de l'opération n'ouvrant pas droit à déduction.

**120**

Pour le calcul du reversement, il est admis que l'assujetti utilise, le cas échéant, des méthodes forfaitaires, sous réserve des droits de contrôle de l'administration. Ainsi, les entreprises qui nourrissent gratuitement leur personnel (qui ne sont pas autorisés à déduire la TVA supportée à cette occasion) pouvaient, à défaut d'être en mesure de justifier à l'aide de leurs documents comptables, de la valeur des produits (boissons et denrées) qui n'ouvrent pas droit à déduction et procéder, sur cette base, aux régularisations correspondantes, comprendre dans leur base d'imposition et taxer au taux normal une somme égale à l'évaluation forfaitaire de l'avantage en nature retenu pour le calcul des cotisations de sécurité sociale (II-C-1 § 100 du BOI-TVA-CHAMP-10-20-20).

**130**

Il est également admis que les régularisations relatives aux prélèvements effectués pour les besoins privés normaux d'une entreprise individuelle s'effectuent en fin d'année.

**140**

Le reversement doit être mentionné sur une ligne particulière du relevé de chiffre d'affaires déposé au titre de la période (mois, trimestre, année) au cours de laquelle l'événement (disparition ou réalisation de l'opération n'ouvrant pas droit à déduction) est intervenu. Pour les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition, la régularisation est opérée en portant le montant de la taxe correspondante sur la ligne « TVA à reverser » du cadre VII de la première déclaration annuelle de régularisation (imprimé n° 3517-S-SD, n° CERFA 11417, disponible sur le site www.impots.gouv.fr) suivant l'événement.

---

**Rescrit(s) publié(s) du 26/08/2020 au 23/07/2025 et lié(s) à ce BOI**

| Date de publication | Titre du rescrit |
|---|---|
| 09/03/2021 | RES - Taxe sur la valeur ajoutée - Droits à déduction - Dispense de régularisation de la taxe sur la valeur ajoutée relative aux dons de biens consentis aux établissements de santé, aux établissements sociaux et médico-sociaux qui accueillent des personnes âgées, des personnes handicapées ou atteintes de pathologies chroniques, aux professionnels de la santé, aux services de l'État et des collectivités territoriales, durant la période de l'état d'urgence sanitaire |


ISSN : 2262-1954
Exporté le : 07/08/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1660-PGP.html/identifiant=BOI-TVA-DED-60-30-20200826