



La référence du droit en ligne



**Les régularisations globales du droit à
déduction de la TVA (cours)**

Table des matières

Table des matières	2
Introduction.....	3
I – Le reversement de TVA	4
L’hypothèse des biens mobiliers d’investissement	4
L’hypothèse des immeubles.....	4
L’hypothèse des autres biens	4
L’hypothèse du transfert du droit à déduction	4
Les dérogations au principe de reversement de la TVA.....	5
II – Le complément de déduction de TVA	6
L’hypothèse des biens mobiliers d’investissement	6
L’hypothèse des immeubles.....	6

Introduction

La TVA afférente à chaque bien acheté par une entreprise est déductible à proportion de son coefficient de déduction, lequel est égal au produit des coefficients d'assujettissement, de taxation et d'admission. Ce coefficient de déduction est d'abord déterminé lors de l'acquisition du bien. Mais, il est nécessaire d'assurer un suivi dans le temps de l'utilisation réelle de chaque bien. En effet, si l'affectation d'un bien change en cours d'utilisation, le coefficient de déduction ne sera plus le même, ce qui va nécessiter une régularisation de la TVA (art. 207 Annexe II du CGI). L'on distingue, alors, les régularisations annuelles qui tiennent compte de l'évolution de l'utilisation du bien immobilisé dans le temps et qui concernent les assujettis redevables partiels, et les régularisations globales qui sont déclenchées lorsque surviennent certains événements et qui concernent la généralité des assujettis redevables. Seules ces dernières régularisations seront étudiées.

En cas de changement d'affectation d'un bien, deux situations sont envisageables. Ainsi, il faudra procéder à un reversement de TVA si le bien n'est plus affecté à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction (I). A l'inverse, l'entreprise aura droit à un complément de déduction de TVA si un événement rend le bien affecté à des opérations ouvrant droit à déduction, alors qu'il ne l'était pas auparavant (II). Il n'y a, cependant, lieu à régularisation que pendant un certain délai : celui-ci est de 5 ans pour les biens meubles et de 20 ans pour les immeubles. Pour le calcul du délai, le point de départ est l'année au cours de laquelle le bien est acquis ou achevé ou utilisé pour la première fois, la première année comptant pour une année entière. Le montant de TVA à régulariser est, alors, obtenu en appliquant la formule de calcul suivante, étant précisé que si le résultat est positif, il y a lieu à complément de déduction de TVA, et à reversement si le résultat est négatif :

TVA initialement déduite X (coeff. de déduction après événement – coeff. déduction avant événement) X nombre d'années pleines restant à courir / 5 ou 20 ans

Notons, avant de poursuivre, que le cas de figure des régularisations doit être distingué de celui des opérations annulées, résiliées ou impayées : ici, le vendeur pourra récupérer la TVA qu'il avait initialement collectée au titre de l'opération si elle était devenue exigible, et le client devra reverser la TVA qu'il avait déduite au titre de l'acquisition si celle-ci était devenue déductible.

I – Le reversement de TVA

Trois types de biens donnent lieu à reversement : les biens mobiliers d'investissement, les immeubles et les autres biens. Il faudra, ensuite, évoquer l'hypothèse du transfert du droit à déduction, ainsi que les dérogations à l'obligation de reversement de la TVA.

L'hypothèse des biens mobiliers d'investissement

Il y a lieu à reverser une partie de la TVA, lorsque celle-ci a été déduite lors de l'acquisition du bien et que, dans le délai de 5 ans, le bien n'est plus affecté à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction. Deux hypothèses doivent être distinguées :

- le bien peut cesser d'être utilisé à la réalisation d'opérations imposables : il en va, ainsi, lorsque le bien devient affecté à des opérations hors du champ d'application de la TVA ou en cas de disparitions injustifiées. Dans cette hypothèse, le coefficient d'assujettissement devient égal à 0.
- le bien peut aussi rester affecté à la réalisation d'opérations imposables, mais voir son coefficient de taxation devenir égal à 0 : c'est le cas en cas de dénonciation ou non renouvellement d'une option, ou d'abaissement du chiffre d'affaires sous les limites de la franchise en base.

L'hypothèse des immeubles

Ici, une partie de la TVA initialement déduite doit être reversée si, dans le délai de 20 ans, un changement d'affectation du bien rend le coefficient de déduction égal à 0. Là encore, deux situations doivent être distinguées :

- le bien peut cesser d'être utilisé à des opérations imposables : il en va, ainsi, lorsque l'immeuble est transféré du patrimoine professionnel vers le patrimoine privé.
- le bien peut aussi rester utilisé à des opérations imposables, tout en voyant son coefficient de taxation devenir égal à 0 : cela se produit lorsque la cession de l'immeuble n'est pas soumise à la TVA (bien achevé depuis plus de 5 ans sans exercice de l'option pour l'assujettissement à la TVA), lorsqu'il n'est plus affecté à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction, en cas de dénonciation ou non renouvellement d'une option, ou d'abaissement du chiffre d'affaires sous les limites de la franchise en base.

L'hypothèse des autres biens

Ici, il y a obligation de reverser la totalité de la TVA déduite lors de l'acquisition du bien en cas d'affectation du bien à des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, sans qu'aucune condition de délai ne s'applique. Au titre des événements rendant le coefficient de déduction égal à 0, l'on peut noter : la disparition injustifiée, le prélèvement sur les stocks pour les besoins privés de l'exploitant, ou encore la fourniture gratuite de repas au personnel à titre de complément de salaire.

L'hypothèse du transfert du droit à déduction

En cas de cession non soumise à TVA dans le délai de régularisation, si le bien cédé constitue une immobilisation ouvrant droit à déduction pour l'acquéreur, alors il y aura transfert du droit à déduction au profit de ce dernier à proportion du nombre d'années pleines restant à courir avant le terme de la période de régularisation. Ce transfert est, cependant, soumis à la délivrance par le vendeur d'une attestation mentionnant la date d'acquisition du bien par le vendeur, la date de cession ainsi que le montant de la taxe susceptible d'être déduite par l'acquéreur. Cette cession ouvre, alors, pour l'acquéreur, un nouveau délai de régularisation.

Les dérogations au principe de reversement de la TVA

Il n'y a pas lieu à reversement de la TVA pour les biens immobilisés :

- transmis ou apportés dans le cadre d'une universalité totale ou partielle dispensée de TVA en application de l'article 257 bis du CGI.
- détruits, dès lors que la destruction fortuite ou volontaire est justifiée.
- volés ou détournés, à la condition que la disparition soit prouvée.

II – Le complément de déduction de TVA

Il faut, là aussi, distinguer selon que le complément de déduction de TVA concerne des biens mobiliers d'investissement ou des immeubles.

L'hypothèse des biens mobiliers d'investissement

Pour qu'il y ait lieu à complément de déduction, il faut que la TVA n'ait pas été déduite lors de l'acquisition du bien et que, par ailleurs, le coefficient d'assujettissement initial soit supérieur à 0. Il faut, ensuite, que le bien utilisé initialement pour la réalisation d'opérations imposables dont aucune n'ouvrait droit à déduction vienne, dans le délai de 5 ans, à être utilisé pour des opérations ouvrant droit à déduction.

L'hypothèse des immeubles

Là encore, il faut que la TVA n'ait pas été déduite lors de l'achat du bien et que le coefficient d'assujettissement initial soit supérieur à 0, sinon aucun complément de déduction n'est possible. Il faut, ensuite, qu'un événement entraîne, dans le délai de 20 ans, un changement d'affectation du bien, ce dernier devenant utilisé pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction : il en va, ainsi, en cas de livraison d'un immeuble soumise à la TVA sur le prix ou la valeur totale (immeuble neuf, ou ancien sur option), ou d'immeubles devenant utilisés pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction.