

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - DEDUCTIONS TVA - REFONTE DES MODALITES DE DEDUCTION A COMPTE DU 1^{ER} JANVIER 2008

Les modalités de déduction de la TVA, qui sont régies essentiellement par les articles 205 et suivants de l'annexe II au CGI, vont être substantiellement modifiées à compter du 1^{er} janvier 2008. Le décret 2007-566 du 16 avril 2007 (JO du 19 p. 6992), commenté par l'instruction 3 D-1-07 du 9 mai 2007, réécrit en effet plus de la moitié des articles de l'annexe II consacrés aux déductions et remplace, à compter de cette date, les actuels articles 205 à 242 de l'annexe II au CGI par de nouveaux articles 205 à 210.

Cette réécriture a été motivée, à la fois, par le souci de simplifier la rédaction parfois obscure des textes en cause qui prévoient un dispositif complexe à mettre en œuvre et par la volonté du Gouvernement de traduire dans ces textes la jurisprudence Socofrein du Conseil d'Etat qui a consacré la primauté du principe de l'affectation.

Si, sur la forme, cette réécriture se traduit par une réduction significative du nombre d'articles de l'annexe II consacrés aux déductions (passage de 50 articles à 25 articles), sur le fond, la réécriture s'effectue à droit quasi-constant. Force est de constater cependant que les nouvelles règles introduites par le décret du 16 avril 2007 sont novatrices et impliquent pour les entreprises, et plus particulièrement pour celles ayant la qualité d'assujetti ou de redevable partiel, un changement radical dans l'application des règles de déduction et, de façon plus générale, dans leur approche de la gestion de la TVA d'amont. En effet, le décret substitue à l'approche actuelle fondée sur la qualité de l'assujetti et la nature du bien une approche fondée sur les opérations économiques.

De manière schématique, le nouveau dispositif, issu du décret du 16 avril 2007 précité se présente comme suit :

- ✓ La TVA déductible relative à chaque bien ou service sera désormais déterminée en fonction de son coefficient de déduction qui est égal au produit de trois coefficients : coefficient d'assujettissement, coefficient de taxation et coefficient d'admission.
- ✓ Le coefficient d'assujettissement d'un bien ou d'un service est égal à la proportion d'utilisation de ce bien ou de ce service pour la réalisation d'opérations entrant dans le champ d'application de la TVA.

- ✓ **Le coefficient de taxation permet de traduire le principe selon lequel seule la TVA grevant des biens ou des services utilisés à des opérations ouvrant droit à déduction est déductible. Ce coefficient est déterminé de manière forfaitaire lorsque le bien ou le service est utilisé concurremment pour la réalisation d'opérations imposables ouvrant droit à déduction et pour la réalisation d'opérations imposables n'ouvrant pas droit à déduction.**
- ✓ **Le coefficient d'admission dépend de la réglementation en vigueur et permet de prendre en compte les éventuelles mesures d'exclusion ou de restriction du droit à déduction.**
- ✓ **Deux catégories de régularisations sont prévues par le décret pour les immobilisations : les régularisations « annuelles », qui tiennent compte de l'évolution de l'utilisation du bien immobilisé, et les régularisations « globales », qui sont déclenchées par la survenance de certains événements.**
- ✓ **Les régularisations annuelles doivent être opérées chaque année, durant la période de régularisation, lorsque la différence entre le produit des coefficients d'assujettissement et de taxation de l'année et le produit des coefficients d'assujettissement et de taxation de référence est supérieure à un dixième.**
- ✓ **Une régularisation globale devra être opérée dans les cas suivants : cession ou apport en société non soumis à la taxe sur le prix total ou la valeur totale, transfert d'immobilisations entre secteurs d'activités, cession ou apport d'un bien soumis à la taxe sur le prix total ou la valeur totale, modification législative ou réglementaire des règles d'exclusion, biens cessant d'être utilisés pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction, biens devenant utilisés pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction.**
- ✓ **La régularisation globale constitue la somme des régularisations annuelles qui devraient intervenir jusqu'au terme de la période de régularisation s'il était possible de l'étaler jusque là.**
- ✓ **Les nouvelles dispositions entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2008. Des dispositions particulières sont prévues par le décret pour les immobilisations en cours d'utilisation à cette date.**