



Becouze

Membre indépendant de Crowe Horwath International



Les régularisations de TVA

9 juillet 2012

SOMMAIRE

	<u>PAGES</u>
□ Introduction	3
□ Période de régularisation	4
□ Taxe initiale	5 - 6
□ Coefficient de référence	7 - 8
□ Régularisations annuelles	9 - 11
□ Régularisations globales	12 - 14

Les régularisations de TVA interviennent en cas de variations du **coefficient de déduction** d'un **bien immobilisé** pendant une **période définie** par le CGI :

- Il s'agit d'un **versement** partiel ou d'une déduction complémentaire de la **TVA initiale**

Il existe deux types de régularisation :

- régularisation « **annuelle** »
- régularisation « **globale** »

▣ Période de régularisation

La régularisation de la taxe initialement déduite intervient pendant une **certaine période** dont le **point de départ et la durée** sont fixés par l'*article 207, II de l'annexe II au CGI*.

- La période de régularisation dépend du type de bien concerné.

La période est de :

- **5 ans** pour les **biens meubles** immobilisés
- **20 ans** pour les **immeubles** immobilisés
 - *La période de 20 ans ne concerne pas les biens acquis avant le 1^{er} janvier 1996, pour laquelle la durée était de 10 ans.*
 - *Ces immeubles ne sont donc plus concernés par les régularisations*

La régularisation ne s'applique pas :

- aux marchandises et fournitures consommables
- aux services acquis pour les besoins de l'exploitation

Le point de départ de la période de régularisation se situe **l'année au cours** de laquelle le bien a été soit :

- **acquis**, importé, achevé, utilisé pour la première fois
- **transféré entre secteurs d'activités distincts**.

Attention : La période de régularisation se calcule en année civile

- il n'y a pas de prorata à effectuer

▣ Taxe initiale

→ taxe initiale :

- La TVA mentionnée sur la facture
- La taxe perçue à l'importation
- la taxe acquittée par les redevables eux-mêmes en vertu du mécanisme d'autoliquidation (livraison à soi-même, intra-communautaire...)

→ taxe initialement déduite.

- Taxe déduite lors de l'acquisition du bien

Notions **différentes** lorsqu'il s'agit d'un **redevable partiel**

Exemple :

Un redevable partiel à 60 % acquiert un matériel 50 000 € HT.

Ce redevable déduit donc 5 880 € de TVA lors de l'achat.

3 ans plus tard, il revend le bien 35 000 €. Il convient alors de procéder à une régularisation car :

- *la taxe initialement déduite (60 %) est différente de la taxe initiale (100 %)*
- *La vente se situe pendant la période de régularisation*

Au moment de la revente, le redevable partiel pour obtenir un complément de déduction sur la TVA déduite initialement.

TVA à récupérer = $50\,000 \times 40\% \times 0,196 \times 1/5 = 784 \text{ €}$

- Ce montant vient rectifier le coût de revient du bien meuble

TVA collectée sur vente = $35\,000 \text{ €} \times 0,196 = 6\,860 \text{ €}$

Comptabilisation :

2xxx 44562	512	Immo TVA déductible sur immo	<i>Acquisition en N</i> Banque	53 920 5 880	59 800
512	775 44571	Banque	<i>Cession en N+3</i> PCEA TVA collectée	41 860	35 000 6 860
44562	2xxx	TVA déductible sur immo	<i>Régularisation sur cession en N+3</i> Immo	784	784
2xxx	28xx 675	Immo (53 920 - 784)	<i>Impact sur la VNC</i> Amortissement immo (3/5) VNC	53 136	32 352 20 784

□ Coefficients de référence

Les régularisations de TVA sont fonction de l'évolution dans le temps des **coefficients de référence**.

Ces coefficients sont les suivants :

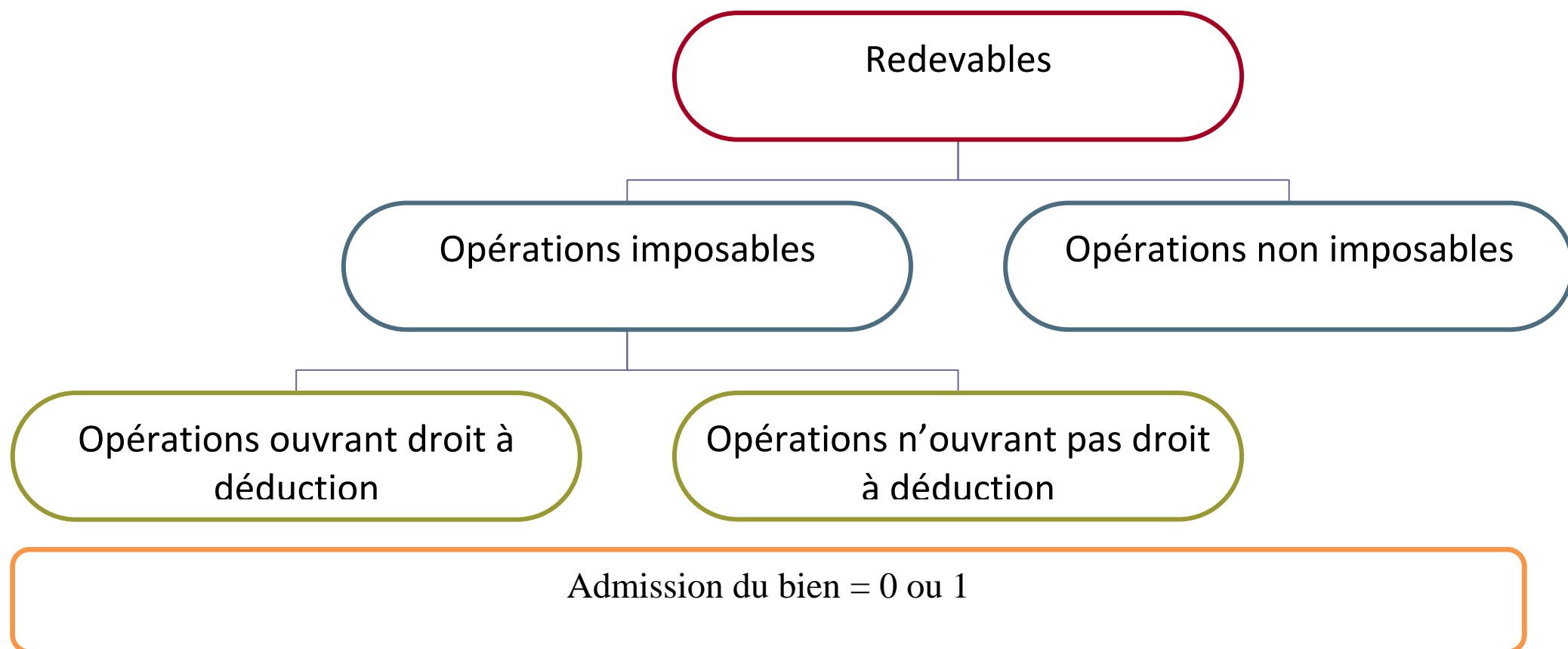
- Coefficient d'assujettissement (As)
 - proportion d'utilisation d'un bien pour la réalisation **d'opérations imposables**
 - location d'immeubles nus

- Coefficient de taxation (Ta)
 - **au sein des opérations imposables**, seule peut être déduite la taxe grevant des biens ou des services utilisés pour la réalisation **d'opérations ouvrant droit à déduction**

- Coefficient d'admission (Ad)
 - lié à la réglementation afférente au bien
 - véhicule de tourisme

$$\text{coefficient de déduction} = As \times Ta \times Ad$$

Coefficient de déduction de référence = coefficient de déduction lors de l'entrée du bien dans le patrimoine.



coefficient de déduction = \sum **Assujettissement** x \sum **Taxation** x **Admission**
(pour un bien donné)

▣ Régularisations annuelles

➤ biens meubles immobilisés

Durant la période de 5 ans, une régularisation de la taxe initialement déduite sur les biens immobilisés doit être opérée si :

- la **différence** entre le produit des coefficients d'**assujettissement** et de **taxation** de l'année, d'une part,
- et le produit des coefficients d'assujettissement et de taxation de référence, d'autre part,
- est **supérieure, en valeur absolue, à un dixième**.

➤ biens immeubles immobilisés

- Pour les **immeubles immobilisés**, le coefficient à prendre en compte n'est pas le même que pour les biens meubles, mais il s'agit du **coefficient de déduction**, c'est-à-dire le produit des trois coefficients.
- De plus, la **période de régularisation** s'élève à **20 ans**.

Exemple :

Pour un bien meuble immobilisé acquis en N pour 2 551 € HT et utilisé pour des activités soumises à TVA et non soumises.

- Le coefficient d'assujettissement est donc amené à varier tous les ans.

	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5
Coefficient	0,5	0,75	0,45	0,41	0,35	0,30

N : avec un **coefficient de référence** de 0,5, la société enregistre son bien pour un montant de 2 801 € (2 551 € + 2 551 € x 0,5 x 19,6%) et récupère donc 250 € de TVA.

En N+1, le coefficient s'élève à 0,75, soit une hausse de 0,25 ($> 1/10^e$).

- Il faut régulariser le montant sur cette année.
 - complément de déduction pour 25 €
 - ✓ (Prix d'acquisition x taux TVA x coef de régul. / période de régul. = 2 551 € x 19,6 % x 0,25 x 1/5e).

En N+2 et N+3, il n'y a rien à faire, puisque la variation est inférieure à $1/10^e$ (la variation étant calculée avec le coefficient de référence).

En N+4, on reverse de la TVA (variation = - 0,15)

- Reversement = 0,15 x 500 x 1/5 = 15 €

En N+5 la période de 5 ans de régularisation est achevée, il n'y a rien à constater.

Comptabilisation :

Régularisations annuelles

- Les régularisations n'ont pas d'impact sur le coût d'entrée.
 - Enregistrement des variations en produits ou charges exceptionnelles

2xxx 44562	512	<p style="text-align: center;"><i>Acquisition en N (coef 0,5)</i></p> Immo TVA déductible sur immo	Banque	2 801 250	3 051
44562	7788	<p style="text-align: center;"><i>Régularisation N+1 (coef 0,75)</i></p> TVA déductible sur immo	Produits exceptionnels	25	25
6788	44562	<p style="text-align: center;"><i>Régularisation N+4 (coef 0,35)</i></p> Charges exceptionnelles	TVA déductible sur immo	15	15

▣ Régularisations globales

La taxe initialement déduite doit faire l'objet d'une régularisation dite « globale » lorsque **certains événements interviennent avant l'expiration de la période de régularisation**. Cette régularisation est :

- **exigible dès la survenance des événements** qui en sont à l'origine
- est effectuée en une **seule fois pour tout le temps de la période de régularisation restant à courir**.

Il existe 4 cas de régularisations globales :

- **Cession ou apport** non soumis ou soumis à TVA sur la **valeur totale** du bien
 - *cession d'un immeuble > 5 ans*
- **Transferts entre secteurs distincts d'activités**
 - *affectation d'un matériel de production vers une activité n'ouvrant pas droit à déduction*
- **Modification législative ou réglementaire** des règles d'exclusion du droit à déduction
- **Biens devenant ou cessant d'être utilisés à des opérations ouvrant droit à déduction**
 - *dénonciation de l'option pour la TVA*

Lorsque l'une de ces régularisations globales a été effectuée, les **coefficients de référence prennent une nouvelle valeur** qui sera utilisée pour d'éventuelles régularisations futures.

Du point de vue du **nouveau détenteur**, le montant du nouveau droit à déduction est égal à :
la TVA transférée x le coefficient de déduction du nouveau détenteur

Le cédant doit fournir une attestation mentionnant le montant de la taxe que le nouveau détenteur est en droit de déduire.

➤ **Exceptions à la régularisation**

Les assujettis n'ont pas à procéder à la régularisation de la taxe afférente aux biens immobilisés dans les cas suivants :

- biens dont la cession ou l'apport sont dispensés du paiement de la TVA relatif aux **transmissions d'universalité totale ou partielle de biens**
- biens qui ont été **volés ou détruits** dès lors que ce vol ou cette destruction fait l'objet d'une **justification**
- biens dont le **coefficient d'assujettissement de référence est nul**

Exemple :

Un matériel de production : 2 551 € HT en N.

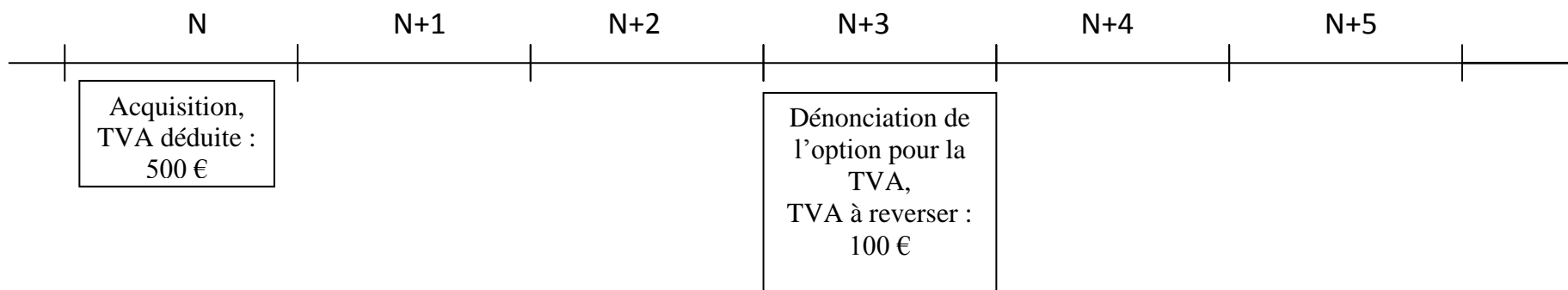
L'entreprise acquéreuse a opté pour la TVA depuis 10 ans. Le montant de TVA à déduire s'élève à 500 €.

Coefficient de déduction = 1

En N+3, la société décide de dénoncer l'option pour la TVA. Le matériel acquis n'est plus utilisé pour des opérations ouvrant droit à déduction.

La société doit donc reverser la TVA déduite initialement pour **le nombre d'années restant à courir**, c'est-à-dire une année (N+4).

Le montant du reversement s'élèvera à 100 € ($500 / 5 \times 1$).



		<i>Acquisition en N (RAS)</i>		
2xxx 44562		Immo TVA déductible sur immo	2 551 500	
	512			Banque
				3 051
		<i>Dénonciation de l'option sur la TVA en N+3</i>		
2xxx		Immo	100	
	44562			TVA déductible sur immo
				100