

## ► CORRECTION DES EXERCICES SUR LA TVA DEDUCTIBLE

### EXERCICE 21.01

La société CLAUSTRO a pour activité la fabrication et l'installation d'ascenseurs. Monsieur PHOBE PDG de la société vous demande de lui indiquer pour les opérations suivantes si la TVA peut faire l'objet d'une déduction, et dans l'affirmative à quelle date?

#### 1) facture SARL ROOF:

Il s'agit d'une prestation de services se rattachant à l'activité de l'entreprise qui n'est soumise à aucune exclusion ou restriction du droit à déduction. La TVA grevant cette opération est donc déductible. S'agissant d'une prestation de services, la TVA est devenue exigible chez le fournisseur au moment du paiement de la facture. En conséquence elle est déductible pour la société CLAUSTRO au moment des 2 versements en janvier et mars. Tout versement est considéré comme étant effectué toutes taxes comprises.

De ce fait la déduction interviendra en janvier pour 333,20 € ( $2\,000 \times 0,833 \times 20\%$ ) et en mars pour 426,80 € ( $760 - 333,20$ ).

#### 2) facture de la SARL CROC DUR:

Il s'agit de l'achat d'un "bien meuble corporel" qui sera inscrit à l'actif du bilan dans un poste d'immobilisation. Aucune raison ne nous laisse supposer que ces animaux ne sont pas achetés pour les besoins de l'entreprise. La TVA est donc déductible. S'agissant de la livraison d'un bien, l'exigibilité chez le fournisseur et donc la date de déduction pour la société CLAUSTRO intervient le jour de la livraison. En conséquence la TVA sera déductible au titre du mois de février.

#### 3) facture du garage LA CASSE:

Il s'agit d'une facture de réparation sur un véhicule de tourisme. Alors même que cette opération est nécessaire à l'exploitation, les services afférents à des biens exclus n'ouvrent pas droit à déduction. Les véhicules de tourisme étant exclus, la réparation d'un tel bien est, elle aussi, exclue du droit à déduction.

#### 4) facture de la société FRET PLUS:

Il s'agit d'une prestation de services se rattachant à l'activité de la société CLAUSTRO. L'entreprise FRET PLUS ayant l'autorisation d'acquitter la TVA sur les débits, elle doit déclarer la TVA lors de l'inscription au débit du compte client c'est à dire au moment de la facturation. De ce fait la société CLAUSTRO peut déduire la TVA au moment de la réception de la facture, soit le 3 mars.

#### 5) facture de la société ABRI 2000:

Il s'agit d'une prestation de services se rattachant à l'activité de la société CLAUSTRO. Si en principe il existe une exclusion du droit à déduction pour les dépenses de logement engagées au profit des salariés et dirigeants de l'entreprise, celle-ci ne s'applique pas aux baraques mobiles utilisées comme cantines ou dortoirs de chantiers. De ce fait la TVA relative à cette dépense est donc déductible. S'agissant d'une prestation de services, la déduction intervient au moment du paiement de la taxe c'est à dire en mai.

#### 6) facture du garage BIDON:

Certains produits pétroliers et assimilés font l'objet d'exclusions et de restrictions au regard du droit à déduction. L'exclusion concerne l'essence utilisée comme carburants pour l'ensemble des véhicules et la restriction à hauteur de 80% se rapporte au gazole utilisé par les véhicules exclus du droit à déduction.

De ce fait la TVA de 27 € est entièrement déductible sur le gazole du véhicule utilitaire Mercedes.

Pour le véhicule de tourisme BMW la déduction est limitée à 80% de son montant soit 10,40 € ( $13 \times 80\%$ ). Enfin aucune TVA n'est déductible sur l'achat d'essence pour le véhicule Renault.

S'agissant de la livraison d'un bien, la TVA est déductible au moment de la facturation en avril.

#### 7) facture de la DISTILLERIE MAGLOIRE:

Il s'agit de l'achat de 30 bouteilles de spiritueux destinés aux meilleurs clients de l'entreprise. On suppose d'une part que cette dépense est réalisée dans l'intérêt de l'entreprise et d'autre part que les clients sont bien les bénéficiaires de ce cadeau. Cependant même si ces conditions sont remplies, une exclusion du droit à déduction s'applique pour les biens fournis sans rémunération lorsque leur prix unitaire TTC est supérieur à 69€.

Au cas précis la valeur TTC des cadeaux pour chaque client est de  $(960 + 192) / 15 = 76,80\text{€}$

En conséquence la TVA n'est pas déductible.

#### 8) facture du traiteur TIFOUR:

Les dépenses de réceptions et de spectacles sont déductibles à la date du paiement de la facture c'est à dire en mai, dès lors qu'elles peuvent être considérées comme des prestations de service.

#### 9) facture CHAUDEVANT:

Le droit à déduction n'est pas subordonné dans son principe à une affectation exclusive aux besoins de l'exploitation, mais bien entendu, le droit à déduction ne se justifie qu'à proportion de l'utilisation professionnelle du bien ou du service considéré.

Comme le rez-de-chaussée est à usage professionnel, la TVA se rattachant à ce local est normalement déductible.

Le premier et le deuxième étage sont réservés au logement du gardien et du directeur technique.

Pour le logement du gardien chargé de la surveillance, il s'agit là d'une exception au principe de non-déductibilité de la TVA afférente aux dépenses de logement. De ce fait la TVA peut faire l'objet d'une déduction pour ce logement.

Pour celui du directeur technique, le fait qu'il puisse être dérangé pour résoudre un problème technique n'est pas de nature à remettre en cause l'exclusion du droit à déduction.

En conséquence la déduction ne portera que sur 70% de la TVA soit  $150 \times 70\% = 105 \text{ €}$ .

S'agissant d'une prestation de service la TVA est déductible lors du paiement en juin.

#### 10) facture de la société COURJU:

Il s'agit de travaux immobiliers suivant le régime des prestations de services réalisées pour les besoins de l'entreprise. La TVA relative à cette opération n'est soumise à aucune restriction ou exclusion. La TVA sera donc déductible. L'exigibilité intervient chez le fournisseur au moment des encaissements successifs. En conséquence, la TVA est déductible à chaque paiement c'est-à-dire:

- en avril pour  $(2\,000 \times 0,833) \times 20\% = 333,20 \text{ €}$  -
- en juin pour  $(2\,000 \times 0,833) \times 20\% = 333,20 \text{ €}$
- en juillet pour  $980 - 333,20 - 333,20 = 313,60 \text{ €}$

11) facture de la compagnie aérienne ALTITUDE:

La TVA relative aux dépenses de transport de personnes est exclue du droit à déduction.

12) facture NOVOTEL:

Il s'agit d'une opération normalement déductible dès lors qu'elle est affectée à l'activité de la société CLAUSTRO. La déduction intervient le jour du paiement soit en juin.

13) Facture DECOMOD:

Il s'agit, sauf précision contraire, d'une dépense affectée au besoin de l'activité de la société CLAUSTRO. La TVA est donc normalement déductible à la date de paiement en juin.

14) Facture MIBOL:

L'achat d'un fût de lubrifiant est une dépense se rattachant à l'activité de la société CLAUSTRO. La TVA est normalement déductible au titre du mois de juin. Le fait que cette facture ne fasse l'objet d'aucun paiement n'a aucune incidence ni sur le principe de déductibilité ni sur la date de déduction de la TVA. Si ultérieurement cette facture fait l'objet d'une modification ou d'une annulation alors la TVA déduite devra être reversée en partie ou en totalité.

15) facture de l'association pour le développement de la région Poitou Charente:

Il s'agit d'une dépense publicitaire se rattachant à l'activité de l'entreprise; la TVA est donc normalement déductible à la date de paiement en juillet.

16) facture de l'auto-école Carabosse:

Dès lors que cette dépense se rattache à l'activité de la société CLAUSTRO, il n'y a aucune restriction au droit à déduction. S'agissant d'une prestation de service la TVA est déductible lors du paiement en août.

**EXERCICE 21.02**

Madame JYVOIS est partiellement redevable de la TVA.

- l'activité de vente de livres est soumise à la TVA. En matière de TVA déductible son coefficient d'assujettissement est égal à 1 et son coefficient de taxation est égal à 1;
- l'activité de formation professionnelle continue est exonérée de TVA. En matière de TVA déductible son coefficient d'assujettissement est égal à 1 et son coefficient de taxation est égal à 0.

Pour les opérations affectées aux deux activités son coefficient d'assujettissement est égal à 1 et son coefficient provisoire de taxation est égal à 0,55 (110 000 / 200 000).

La TVA déductible se détermine comme suit:

Nature de la facture	montant hors taxe	Co As (*)	Co Ta (*)	Co Ad (*)	Co Dé (*)	TVA déductible
----------------------	----------------------	-----------------	-----------------	-----------------	-----------------	-------------------

Achat d'un véhicule de tourisme utilisé pour l'activité vente de livres	15 000 €	1	1	0	0	0
achat de gazole pour le véhicule de tourisme utilisé pour l'activité vente de livres	500€	1	1	0,8	0,8	80,00 €
achat d'un véhicule utilitaire utilisé pour l'activité formation	12 000 €	1	0	1	0	0
achat de gazole pour le véhicule utilitaire; utilisé pour l'activité formation.	1 000 €	1	0	0,8	0	0
Achat d'un ordinateur pour l'activité vente de livres	2 000 €	1	1	1	1	400 €
Achat d'une photocopieuse pour les deux activités	300 €	1	0,55	1	0,55	33,00 €
Achat de 10 montres pour les offrir à 5 clients de l'activité livres et 5 prestataires de l'activité formation  La valeur TTC du cadeau (500 x 1,196 / 10) est inférieure à 60 €  Pour les 5 montres se rattachant à l'activité livres  Pour les 5 montres se rattachant à l'activité formation	500€					
		1	1	1	1	50 €
		1	0	1	0	0
Facture de l'expert comptable	400€	1	0,55	1	0,55	44,00 €

(\*) Les abréviations Co As, Co Ta, Co Ad et Co Dé signifient respectivement coefficient d'assujettissement, coefficient de taxation, coefficient d'admission et coefficient de déduction.

Après connaissance du chiffre d'affaires réel de l'année il est possible de déterminer le coefficient de taxation définitif soit:  $122\,000 / 210\,000 = 0,58$

Il convient alors de procéder à la régularisation des déductions opérées avec le coefficient de taxation provisoire, soit un complément de déduction de:

TVA sur l'achat d'une photocopieuse:  $300 \times 20\% \times (0,58 - 0,55) = 1,80 \text{ € TVA}$   
sur la facture de l'expert comptable:  $400 \times 20\% \times (0,58 - 0,55) = 2,40 \text{ €}$

### EXERCICE 21.03

**Dans la première hypothèse** il s'agit de la première vente d'un immeuble dans le délai de 5 ans après son achèvement. De ce fait l'opération doit être soumise à la TVA sur le prix de vente.

#### La situation du vendeur:

La société LAPELLE doit collecter une TVA de 64 000 € ( $320\,000 \times 20\%$ ).

En contrepartie elle peut obtenir un complément de déduction sur la partie non déductible de la TVA lors de l'acquisition de ce bien.

Ce complément se calcule comme suit:

TVA non déduite:  $39\,200 - 15\,680 = 23\,520$  €

Nombre d'années ou fraction d'années d'utilisation: \_\_\_\_\_

4 (2014, 2015, 2016, 2017) Complément de TVA à déduire:  $23\,520 \times (20 - 4) / 20 = 18\,816$  €

#### La situation de l'acquéreur:

La société LAPIOCHE n'étant pas entièrement redevable de la TVA elle doit appliquer son coefficient pour calculer son droit à déduction soit:  $64\,000 \times 0,6 = 38\,400$  €.

**Dans la seconde hypothèse** il s'agit d'une vente réalisée après le délai de 5 ans de son achèvement. De ce fait, à défaut d'option l'opération ne relève pas de la TVA mais des droits de mutation à titre onéreux.

#### La situation du vendeur:

La société LAPELLE ne doit pas soumettre cette opération à la TVA.

En contrepartie elle doit procéder à un reversement partiel de la TVA déduite initialement.

Ce reversement se calcule comme suit:

TVA déduite lors de l'acquisition: 15 680 €

Nombre d'années ou fraction d'années d'utilisation: 7 (2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017) TVA à reverser:  $15\,680 \times (20 - 7) / 20 = 10\,192$  €

Lorsque le bien cédé constitue également une immobilisation pour le nouveau détenteur, le cédant peut lui "transférer" une partie de la TVA initiale, à proportion de la durée de régularisation non encore courue.

Ce dispositif de transmission d'un droit à déduction peut permettre à la société LAPELLE de compenser son reversement de TVA en majorant son prix de vente du montant de la TVA effectivement déductible par l'acquéreur.

#### La situation de l'acquéreur:

La société LAPIOCHE sera redevable des droits de mutation sur l'achat de cet immeuble.

Le nouveau détenteur peut déduire une fraction du montant de la TVA ayant grevé initialement le bien. Pour cela, la société LAPELLE est tenue de délivrer à son acquéreur une attestation mentionnant le montant de la taxe que ce dernier est en droit de déduire.

Ce droit à déduction se calcule comme suit:

TVA ayant initialement grevé le bien: 39 200 €

Nombre d'années ou fraction d'années d'utilisation: 7 (2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016) Coefficient de déduction 0,6

Droit à déduction:  $(39\,200 \times (20 - 7) / 20) \times 0,6 = 15\,288$  €

#### **EXERCICE 21.04**

##### **Question 1: conséquences au regard de la TVA déductible en cas d'option pour la TVA à compter du 01/01/N:**

M. NALINE en optant au 01/01/N pour la TVA pour son activité de conseil en recrutement pourra bénéficier d'un droit de déduction sur les biens suivants:

- sur la batterie de tests:

Il s'agit de consommables achetés sans pouvoir déduire la TVA en N-1 et qui à partir du 1<sup>er</sup> janvier N serviront à une activité soumise à la TVA. De ce fait M. NALINE pourra déduire la TVA sur la valeur de ces biens en stock, soit une TVA de 400 € ( $2\,000 \times 20\%$ ).

- sur l'ordinateur acheté en septembre N-2 pour 1300€ plus 260€ et qui a vocation à être utilisé pour les deux activités:

Pour calculer le droit à déduction accordé pour ce bien il convient de tenir compte des années ou fractions d'années d'utilisation pour une activité exonérée de TVA ainsi que du coefficient de déduction.

Son coefficient de déduction n'est pas égal à 1 puisqu'une partie de son activité reste exonérée de TVA.

Le coefficient d'assujettissement est égal à 1;

Le coefficient de taxation est égal à:  $38\,000 / (38\,000 + 46\,000)$  soit 0,45;

Le coefficient d'admission est égal à 1 dès lors qu'il n'y a aucune restriction sur ce type de bien.

De ce fait le coefficient de déduction est égal à 0,45

La TVA ainsi déductible s'élève à:  $(260 \times (5 - 3) / 5) \times 0,45 = 46,80$  €

##### **Question 2: l'achat d'un immeuble pour ces deux activités**

Comme précédemment M. NALINE devra appliquer le coefficient de déduction de 0,45 dès que ce bien est affecté aux deux activités.

La TVA déductible sera de:  $40\,000 \times 0,45 = 18\,000$  €.

##### **Question 3: conséquence de l'affectation d'une partie de l'immeuble à un usage personnel**

Dans ce cas il convient de recalculer le coefficient de déduction.

Le coefficient d'assujettissement est égal à 0,75 compte tenu de l'utilisation privative à hauteur de 25%;

Le coefficient de taxation est égal à:  $38\,000 / (38\,000 + 46\,000)$  soit 0,45;

Le coefficient d'admission est égal à 1 dès lors qu'il n'y a aucune restriction sur ce type de bien.

De ce fait le coefficient de déduction est égal à:  $0,75 \times 0,45 \times 1 = 0,34$ .

En conséquence dans cette hypothèse la TVA déductible s'élève à:  $40\,000 \times 0,34 = 13\,600$  €