

# Fiche thématique

## TVA



# Sommaire

## Avertissement

### 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

- Cas général : TVA non déductible
- Cas de la TVA déductible
- Cas d'une déductibilité partielle de TVA

### 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

- Changement de taux de TVA
- Changement du coefficient de déduction de TVA



- Ce document a pour objectif de détailler les principaux impacts du décret GBCP sur le traitement de la TVA pour les organismes concernés. **Il n'expose que les cas génériques liés à la TVA et ne se substitue en aucun cas à la documentation officielle en matière fiscale.**
- Il est à noter que **le décret GBCP ne modifie en rien les modalités de comptabilisation de la TVA en comptabilité générale.** Les règles applicables en matière de TVA doivent en revanche être transposées à la comptabilité budgétaire, désormais autonome.
- Il est à noter par ailleurs que dans la majorité des cas, les organismes **ne sont pas soumis à la TVA.** Ils appliquent alors un régime simplifié, qui consiste à ne pas collecter la TVA en recette et à ne pas la déduire en dépense (cf. planches **8 à 11**).



## 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

- Cas de la TVA non déductible
- Cas de la TVA déductible
- Cas d'une déductibilité partielle de TVA

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## Trois modalités d'assujettissement

### Assujettissement à la TVA

- Les personnes morales de droit public **ne sont pas assujetties à la TVA** pour les opérations ou activités accomplies en tant qu'autorités publiques sauf lorsque leur non-assujettissement entraînerait des distorsions dans les conditions de la concurrence et pour les activités qui figurent dans la liste exhaustive de l'article 256 B du CGI (distribution de gaz, transports de personnes, télécommunications...).
- Toutefois, elles **peuvent opter pour la TVA** pour certaines opérations ou activités limitativement énumérées. La loi ouvre effectivement à certaines personnes physiques ou morales, limitativement énumérées, les possibilités d'être imposées, sur leur demande, à la TVA au titre d'opérations pour lesquelles elles n'y sont pas obligatoirement soumises (location de locaux nus à usage professionnel par exemple).

### ► Trois modalités d'assujettissement existent :

**a) Activité hors champ  
ou exonérée**



- TVA non déductible en dépenses
- TVA non collectée en recettes

**b) Activité soumise à la  
TVA**



- TVA déductible en comptes de tiers
- TVA collectée en recettes

**c) Activité mixte :  
soumise à la TVA et  
hors champ ou  
exonérée**



- TVA déductible partiellement sur les dépenses
- TVA collectée en recettes

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## a) Cas de l'activité hors champ ou exonérée de TVA

**Pour les organismes qui réalisent exclusivement une activité placée hors du champ ou exonérée de TVA, la TVA n'est pas déductible** (l'organisme est considéré comme un consommateur final, tout comme un particulier) **ni collectée. Le montant à inscrire dans les comptabilités est donc un montant TTC.**

### Principes clés en comptabilité budgétaire

- **En dépenses** : le montant à inscrire en **AE et CP** est un **montant TTC**.
- **En recettes** : le montant à inscrire en **recettes** est un **montant TTC**.

### Principes clés en comptabilité générale

- **En dépenses** : le montant à inscrire en **charge** ou **immobilisation** est un **montant TTC**.
- **En recettes** : le montant à inscrire en **produit** est un **montant TTC**.

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## a) Cas de l'activité hors champ ou exonérée de TVA

### Illustration

► Un organisme réalise les opérations suivantes :

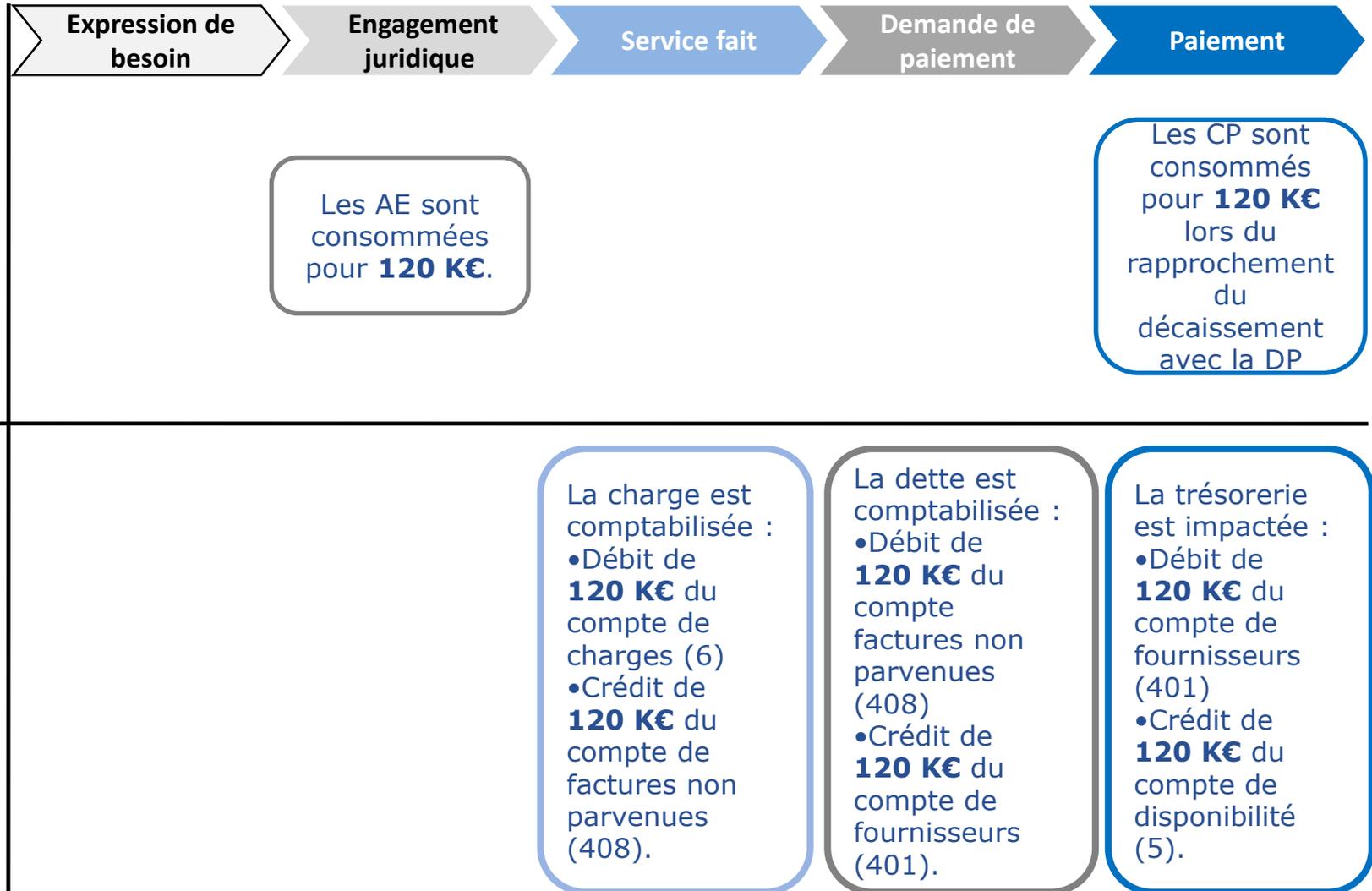
- En dépense : achat de fournitures pour 120 K€ TTC dans le cadre d'une activité non assujettie à TVA
- En recette : subvention de 120 K€ TTC

► Quels sont les impacts en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale ?

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## a) Cas de l'activité hors champ ou exonérée de TVA

### Illustration : pour la dépense



# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## a) Cas de l'activité hors champ ou exonérée de TVA

### Illustration : pour la recette



#### Impacts budgétaires

La recette est comptabilisée pour **120 K€** lors du rapprochement de l'encaissement avec le titre

#### Impacts comptables

Le produit et la créance sont comptabilisés :

- Débit de **120 K€** du compte de tiers (4),
- Crédit de **120 K€** du compte de produits (7).

L'encaissement est comptabilisé :

- Débit de **120 K€** du compte de disponibilité (5),
- Crédit de **120 K€** du compte de tiers (4).

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## b) Cas de l'activité soumise à la TVA

Pour les organismes réalisant une activité soumise à la TVA, la TVA est **déductible** et collectée. Cette déduction et cette collecte s'effectuent uniquement en comptabilité générale sur des comptes de tiers dédiés et en trésorerie.

### Principes clés en comptabilité budgétaire

- **En dépenses** : le montant à inscrire en **AE** et **CP** est un **montant HT\***.
- **En recettes** : le montant à inscrire en **recettes** est un **montant HT\***.

### Principes clés en comptabilité générale

- **En dépenses** : le montant à inscrire en charge ou en immobilisation est un **montant HT\***. La TVA déductible afférente à cette charge ou à cette immobilisation doit être comptabilisée sur des comptes de tiers spécifiques.
- **En recettes** : le montant à inscrire en produit est un **montant HT\***. La TVA collectée afférente à ce produit doit être comptabilisée sur des comptes de tiers spécifiques.

\* La quote-part relative à la TVA déductible ou collectée est inscrite au tableau d'équilibre financier (ligne « opération pour compte de tiers») ainsi qu'au tableau des opérations pour compte des tiers.

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## b) Cas de l'activité soumise à la TVA

### Illustration

► Un organisme réalise les opérations suivantes :

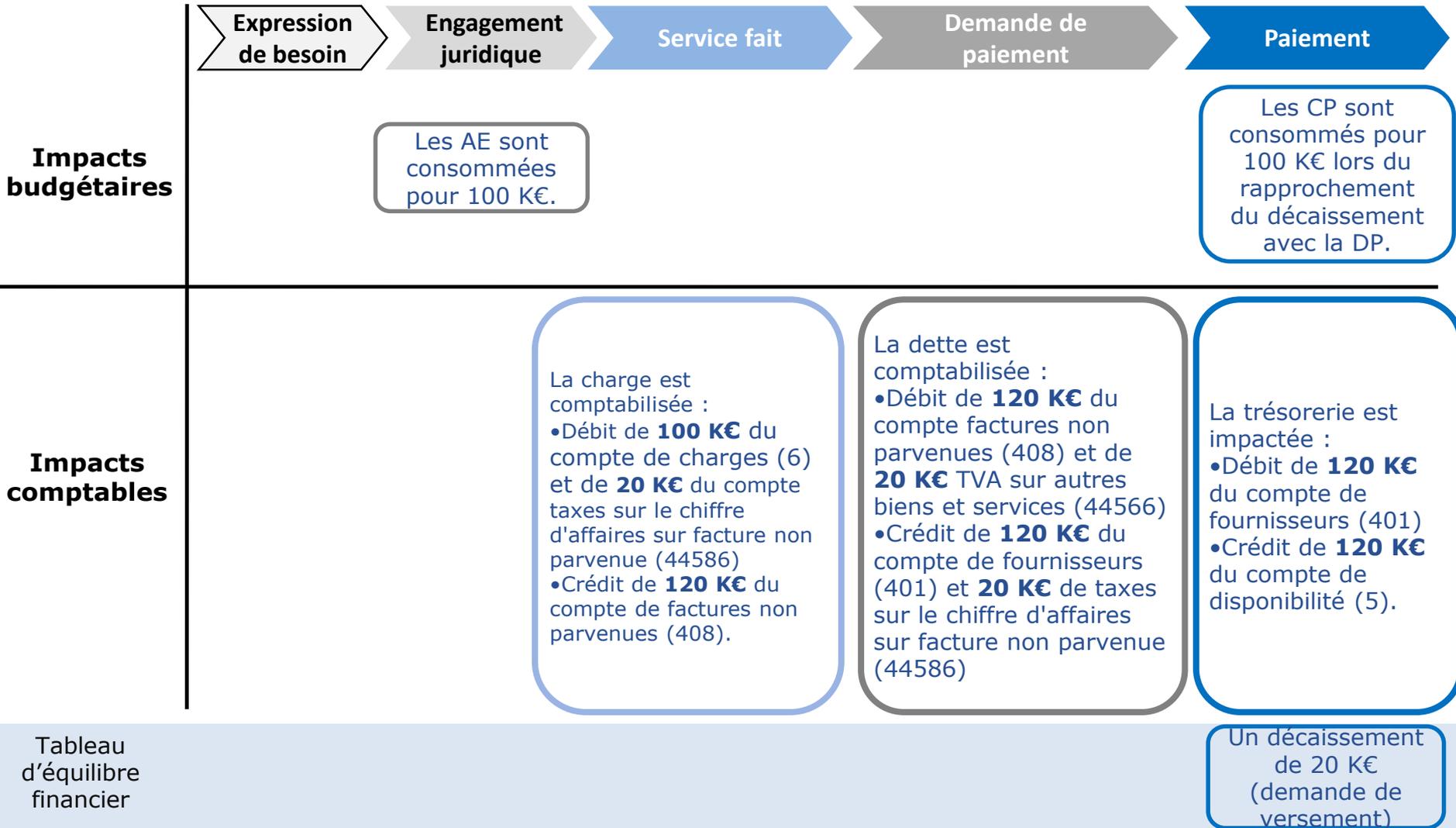
- En dépense : achat de fournitures pour 100 K€ HT dans le cadre d'une activité assujettie à TVA (taux de TVA à 20%)
- En recette : prestation de service de 100 K€ HT dans le cadre d'une activité assujettie à TVA (taux de TVA à 20%)

► Quels sont les impacts en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale ?

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## b) Cas de l'activité soumise à la TVA

### Illustration : pour la dépense



# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## b) Cas de l'activité soumise à la TVA

### Illustration : pour la recette



**Impacts budgétaires**

La recette est comptabilisée pour **100 K€**

**Impacts comptables**

Le produit et la créance sont comptabilisés :  
• Débit de **120 K€** compte de tiers (411),  
• Crédit de **100 K€** compte de produits (7) et crédit de **20 K€** (44571).

L'encaissement est comptabilisé :  
• Débit de **120 K€** compte de disponibilité (5),  
• Crédit compte de **120 K€** tiers (411).

Tableau d'équilibre financier

Un encaissement pour compte de tiers pour **20 K€** (demande de versement)

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## b) Cas de l'activité soumise à la TVA

### Cas particulier de la TVA intracommunautaire.

L'achat de bien ou d'immobilisations intracommunautaire est soumis à un régime spécial en matière de TVA. L'acheteur doit auto-liquider la TVA sur la base de la facture présentée par le vendeur intracommunautaire.

L'impact de la TVA intracommunautaire est nulle en trésorerie, dans la mesure où **le versement se fait au fournisseur intracommunautaire sur la base du montant hors taxe**. En comptabilité, la TVA intracommunautaire est portée au débit d'un compte de TVA déductible intracommunautaire et au crédit d'un compte de TVA due intracommunautaire, pour le même montant. Les conséquences de cette opération en trésorerie ne se traduiront que lors de la liquidation de la TVA, en cas de TVA à payer ou de crédit de TVA.

Le décret GBCP n'apporte **aucune modification à la méthode de comptabilisation de la TVA intracommunautaire en comptabilité générale**.

**En comptabilité budgétaire**, dans la mesure où il n'y a pas de flux de trésorerie induit par la TVA intracommunautaire, **il convient bien de ne comptabiliser qu'une consommation de CP limitée au paiement du fournisseur pour le montant HT**.

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## b) Cas de l'activité soumise à la TVA

### Illustration

Achat en HT à un fournisseur intra-communautaire pour 100€, TVA à 20%.

**1/ Lors de la commande au fournisseur étranger** : engagement juridique et consommation d'AE pour 100€.

#### 2/ Lors de la livraison

Certification du service fait

Débit 607. Achats de marchandises, pour le montant hors taxe (100€)

Débit 44586. TVA sur factures non parvenues (20€)

Crédit 408. Fournisseurs – Factures non parvenues, pour le montant hors taxe (100€)

Crédit 4452. TVA due intracommunautaire, pour le montant de la TVA intracommunautaire (20€)

Réception de la facture puis comptabilisation de la demande de paiement (DP)

Débit 408. Fournisseurs – Factures non parvenues, pour le montant hors taxe (100€)

Débit 44566. TVA déductible sur autres biens et services, pour le montant de la TVA déductible (20€)

Crédit 44586. TVA sur factures non parvenues (20€)

Crédit 401x. Fournisseurs, pour le montant HT (la TVA est payée par l'organisme français à l'État français, aucune TVA n'est à verser par l'organisme au fournisseur communautaire) - (100€)

Mise en paiement de la DP : consommation de CP pour 100€

Débit 5. Disponibilités (100€)

Crédit 401x. Fournisseurs (100€)

Le fournisseur est payé en HT, la trésorerie ne doit pas intégrer une variation liée à la TVA intracommunautaire.

**3 / Lors de la liquidation mensuelle de TVA** : solde du compte de TVA intracommunautaire et comptabilisation d'un crédit de TVA ou reversement de la TVA collectée au Trésor

## c) Cas d'une déductibilité partielle de la TVA



### - Zoom sur la quote-part de TVA déductible et non déductible -

►Lorsqu'au sein d'un organisme coexistent des **activités soumises à des règles différentes au regard de la TVA**, il est possible d'appliquer un coefficient de déduction à l'ensemble des dépenses (grande clé économique). Ceci lui permet de connaître la quote-part de TVA déductible et non déductible sans devoir affecter les dépenses aux secteurs taxés et hors champ\*.

►Le **coefficient de déduction** résulte du rapport entre les recettes soumises à la TVA divisées par l'ensemble des recettes tirées des différentes activités, y compris les dotations et subventions placées hors du champ de la TVA. Il est appliqué aux actes de gestion à titre prévisionnel en début d'année N et actualisé en fin d'exercice (au plus tard, le 25 avril de l'année suivante). La partie TVA doit donc être clairement identifiée sur les actes de gestion.

►Après avoir déterminé, grâce au coefficient de déduction, la quote-part de TVA non déductible, l'organisme définit le montant HTR (hors-taxe recalculé) de ses dépenses qui correspond au montant HT des dépenses + la quote-part de TVA non déductible. C'est ce montant HTR qui est inscrit en comptabilité budgétaire et générale dans le cas d'une activité mixte.

En recette, il n'y pas de quote-part, la TVA ne peut être partiellement collectée : elle est collectée pour les activités assujetties et soumises à la TVA et ne l'est pas pour les activités hors champ ou exonérées.

\*L'application d'une grande clé économique résulte d'une tolérance administrative mais ne peut pas faire obstacle à la constitution de secteurs distincts d'activité pour les besoins du suivi du droit à déduction, constitution qui est de droit lorsque l'assujetti réalise à la fois des activités situées hors du champ de la TVA et des activités taxées (CGI, ann.II, art. 209)

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## c) Cas d'une déductibilité partielle de la TVA

**Pour les organismes réalisant à la fois des activités soumises à la TVA et des activités non taxées, la TVA est partiellement déduite. Le montant à inscrire en comptabilité est donc le montant non déductible (montant hors taxe recalculé - HTR).**

### Principes clés en comptabilité budgétaire

**En dépenses** : le montant à inscrire en AE et CP est le **montant HTR\***.

**En recettes** : le montant à inscrire en recettes est un **montant HT**.

### Principes clés en comptabilité générale

#### En dépenses :

- le montant à inscrire en charge ou immobilisation est le **montant HTR\***.
- la **quote-part de TVA déductible** doit, elle, être comptabilisée sur des **comptes de tiers spécifiques**.

**En recettes** : le montant à inscrire en produit est un **montant HT**. La TVA collectée doit être comptabilisée sur un compte de tiers spécifique.

\* La quote-part relative à la TVA déductible est inscrite au tableau d'équilibre financier (ligne « opération pour compte de tiers») ainsi qu'au tableau des opérations pour compte des tiers.

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## c) Cas d'une déductibilité partielle de la TVA

### Illustration

► Un organisme réalise l'opération suivante :

- En dépense : achat de fournitures pour 100 K€ HT dans le cadre d'une activité assujettie à TVA (taux de TVA à 20%)
- Le coefficient de déduction est estimé à 50% (sur la base de la part des recettes moyennes relatives à l'activité soumise à la TVA constatée ces dernières années)

► Quels sont les impacts en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale ?

# 1. Les différents régimes d'assujettissement à la TVA

## c) Cas d'une déductibilité partielle de la TVA

### Illustration : pour la dépense

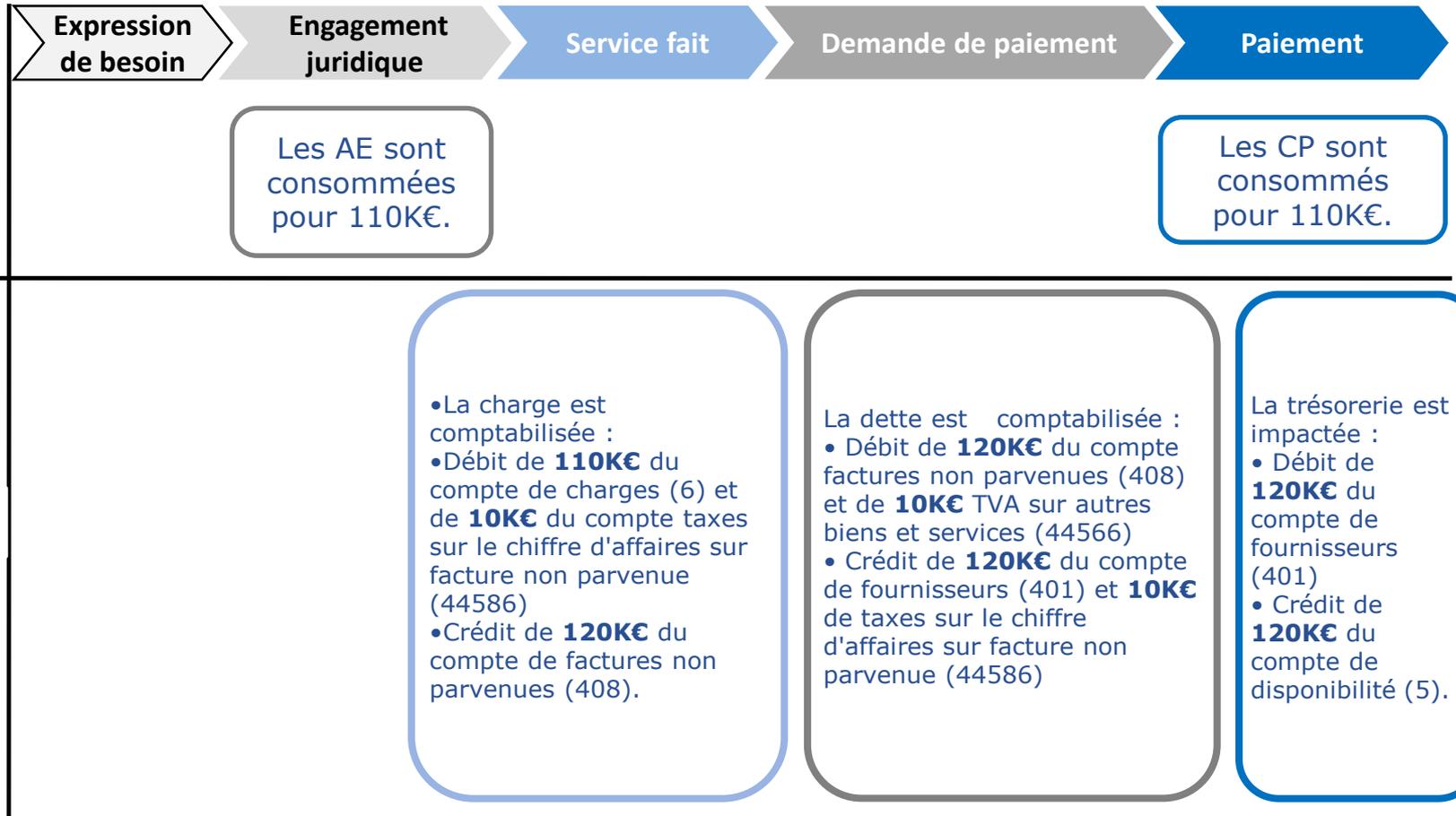


Tableau d'équilibre financier

Un décaissement de 10 K€

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA



### Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

- Changement de taux de TVA
- Changement du coefficient de déduction de la TVA

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### Deux cas d'évolutions de TVA

### ► Deux cas d'évolutions de TVA peuvent se présenter :

#### a) Changement du taux de TVA applicable



- Cas 1. changement du taux de TVA avant service fait ;
- Cas 2. Changement du taux de TVA après service fait ;
- Cas 3. Changement de taux de TVA dans le cadre d'une dépense pluriannuelle ;

#### b) Changement du coefficient de déduction de la TVA



- Cas 1. hausse de coefficient de déduction en période d'inventaire / après période d'inventaire ;
- Cas 2. hausse de coefficient de déduction en période de régularisation
- Cas 3. hausse de coefficient de déduction au cours du processus de la dépense ;
- Cas 4. baisse de coefficient de déduction en période d'inventaire / après période d'inventaire ;
- Cas 5. baisse de coefficient de déduction en période de régularisation
- Cas 4. baisse de coefficient de déduction au cours du processus de la dépense.

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a) Cas d'un changement du taux de TVA applicable

- ▶ Dans le cas d'un changement de taux de TVA, **le taux applicable est celui qui est en vigueur lorsque le fait générateur** de l'opération, sur laquelle la TVA s'applique, a lieu.
- ▶ Le fait générateur de la taxe se produit au moment où la livraison ou la prestation est réalisée, c'est à dire au moment du service fait.
- ▶ Si le changement de taux a lieu postérieurement au service fait (c'est à dire au fait générateur de la taxe), l'ancien taux s'applique lors de la liquidation. En revanche, s'il a lieu antérieurement au service fait, le nouveau taux s'applique.
- ▶ Dans le cadre des marchés pluriannuels, les services faits peuvent donc se succéder avec des taux de TVA différents.
- ▶ En fonction de l'hypothèse, les objets de gestion peuvent être ajustés à la variation du taux de TVA : ainsi, des compléments ou des dégagements d'engagements juridiques peuvent être passés afin d'ajuster la comptabilité budgétaire à la hausse ou à la baisse.

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a)1. Cas d'un changement du taux de TVA avant service fait

#### Illustration

Un bon de commande pour l'achat d'une prestation de nettoyage est passé en novembre N pour une valeur de 1 000 € HT. La prestation (service fait), la facture et le paiement sont réalisés en N+1.

Le taux de TVA applicable est de 20% en novembre N

Quel est l'impact en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale d'une hausse du taux de TVA au 31 décembre N (+5 points) :

- ▶ une activité non imposable (activité hors champ ou exonérée) ?
- ▶ pour une activité taxée (activité soumise à TVA) ?

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a)1. Cas d'un changement du taux de TVA avant service fait

#### Illustration : activité hors champ ou exonérée / hausse de TVA avant service fait

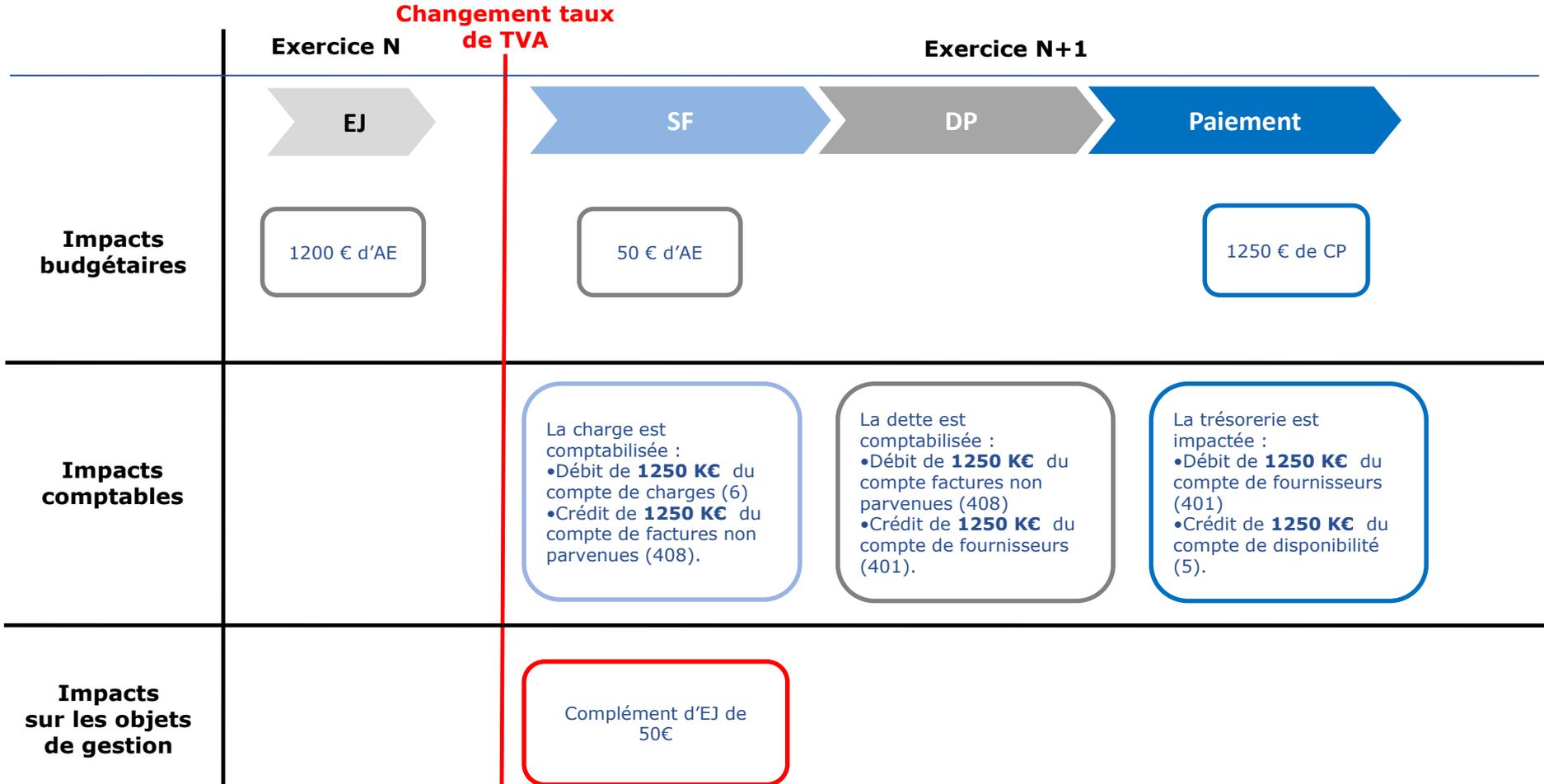


Tableau d'équilibre financier

Pas de décaissement lié à la TVA

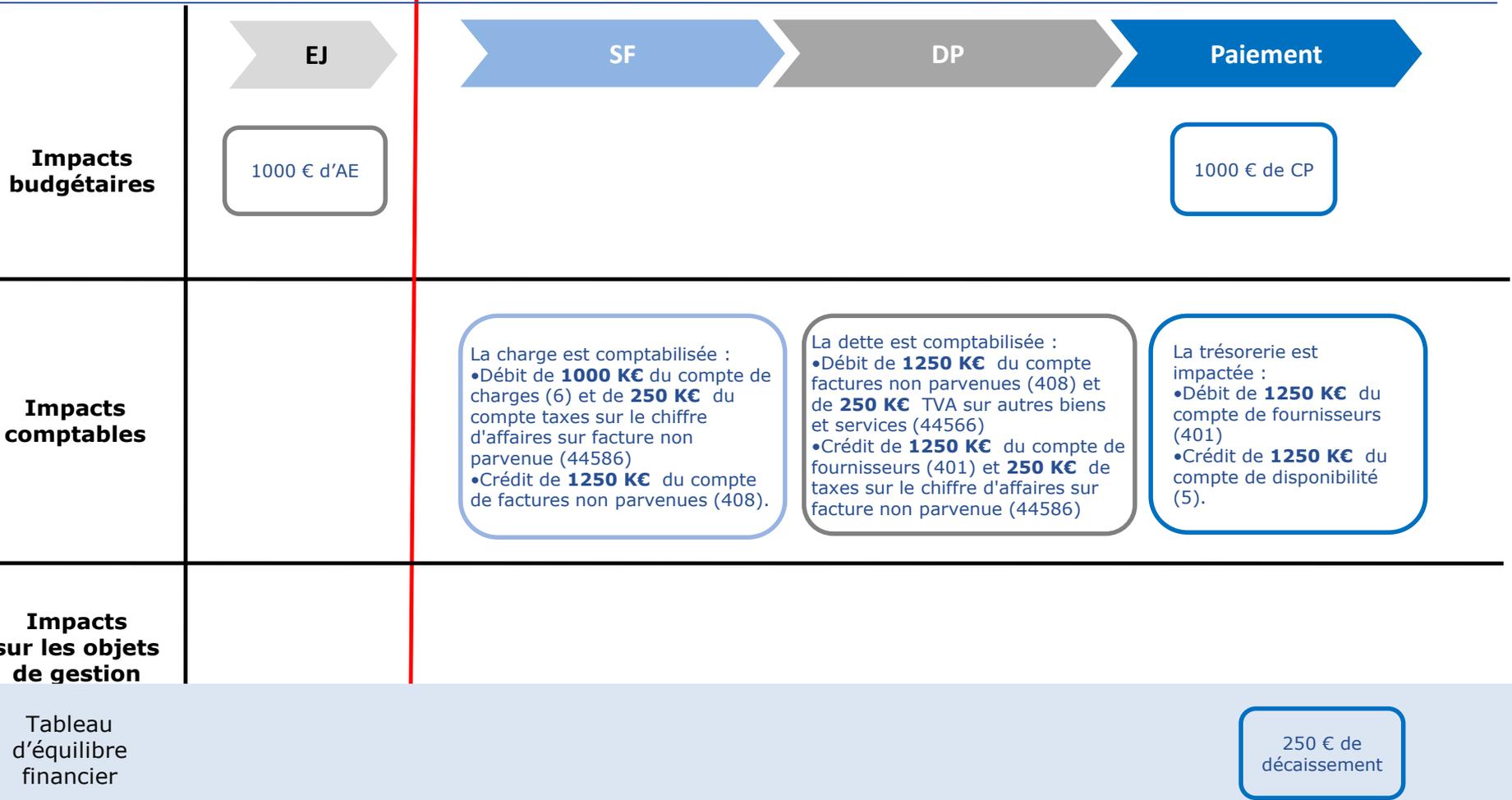
## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a)1. Cas d'un changement du taux de TVA avant service fait

#### Illustration : activité soumise à TVA / hausse de TVA avant service fait

Exercice N **Changement taux de TVA**

Exercice N+1



## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a)2. Cas d'un changement du taux de TVA après service fait

#### Illustration

Un bon de commande pour l'achat d'une prestation de nettoyage est passé en novembre N pour une valeur de 1 000 € HT. La prestation (service fait) est réalisée en décembre N. La facture et le paiement interviennent en N+1.

Le taux de TVA applicable est de 20 % en N.

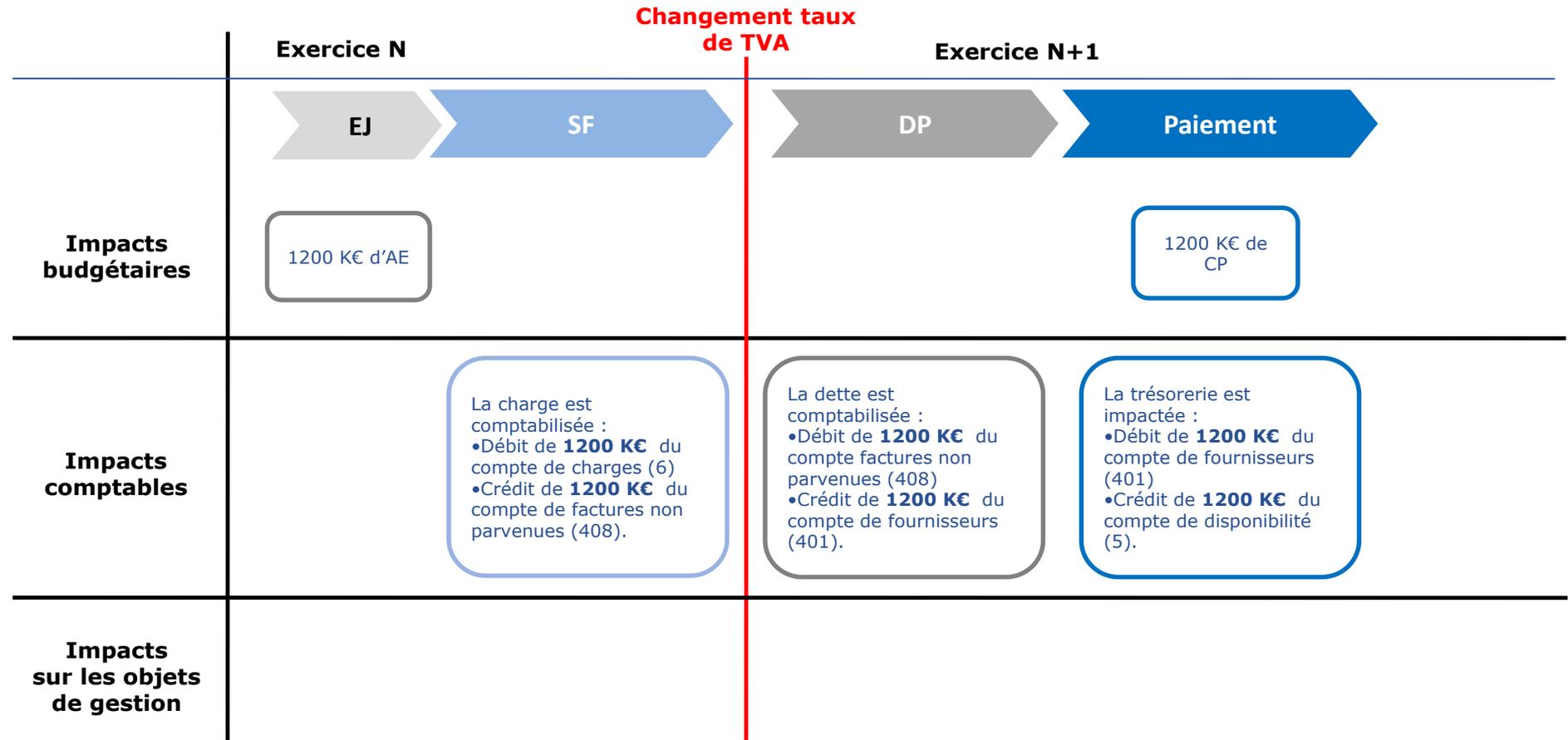
Quel est l'impact en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale d'une hausse du taux de TVA en N+1 (+5 points) :

- ▶ pour une activité non imposable (activité hors champ ou exonérée) ?
- ▶ pour une activité taxée (activité soumise à TVA) ?

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a)2. Cas d'un changement du taux de TVA après service fait

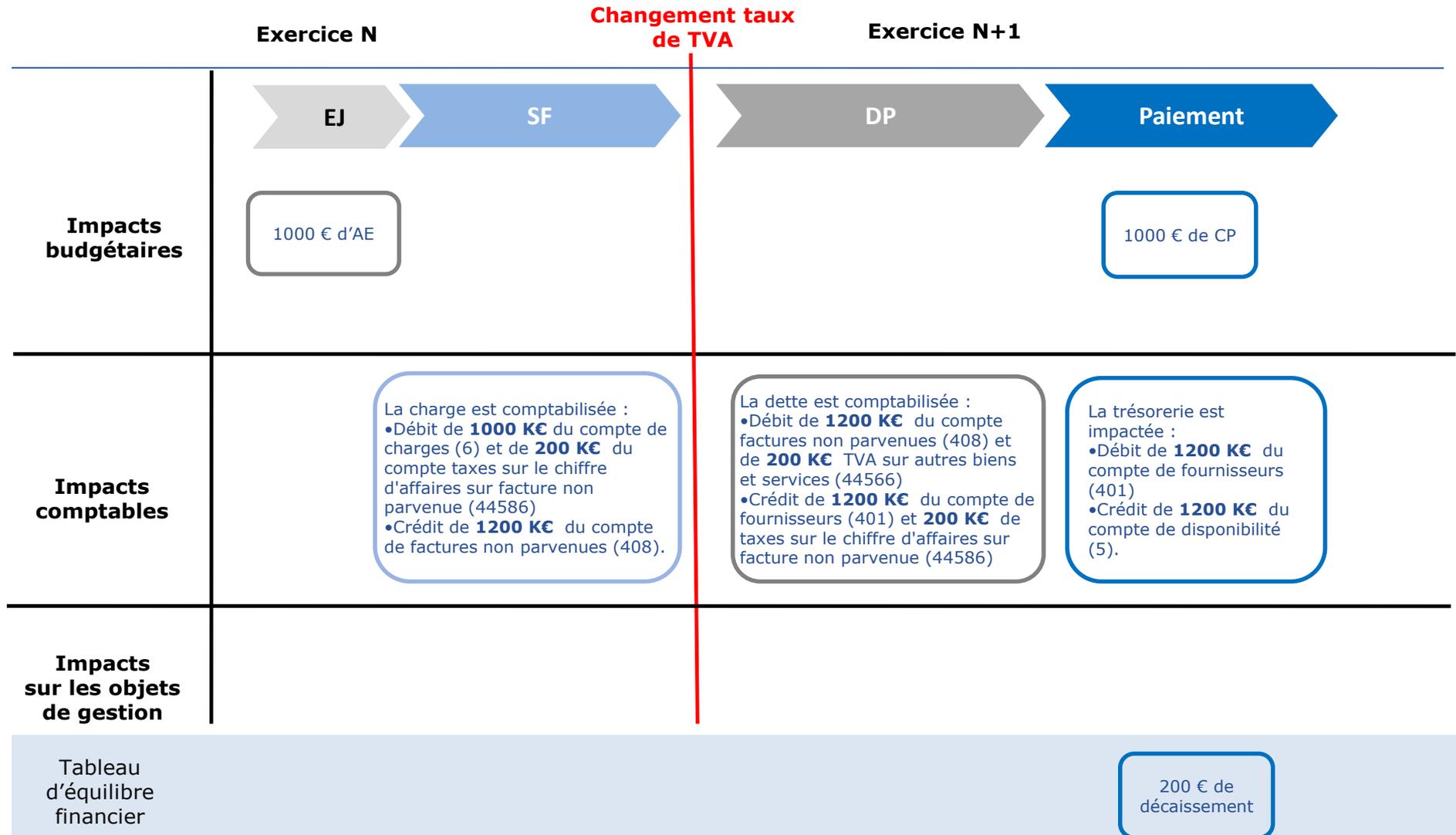
#### Illustration : activité hors champ ou exonérée / hausse de TVA après service fait



## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a)2. Cas d'un changement du taux de TVA après service fait

#### Illustration : activité soumise à TVA / hausse de TVA après service fait



## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a)3. Cas d'un changement du taux de TVA dans le cadre d'une dépense pluriannuelle

#### Illustration

Un bon de commande pluriannuel pour l'achat d'une prestation de nettoyage est passé en novembre N pour une valeur de 1 000 € HT. Le service fait a lieu en deux temps : une première fois en novembre N (500) et une seconde fois en janvier N+1 (500).

Le taux de TVA applicable est de 20% en novembre N.

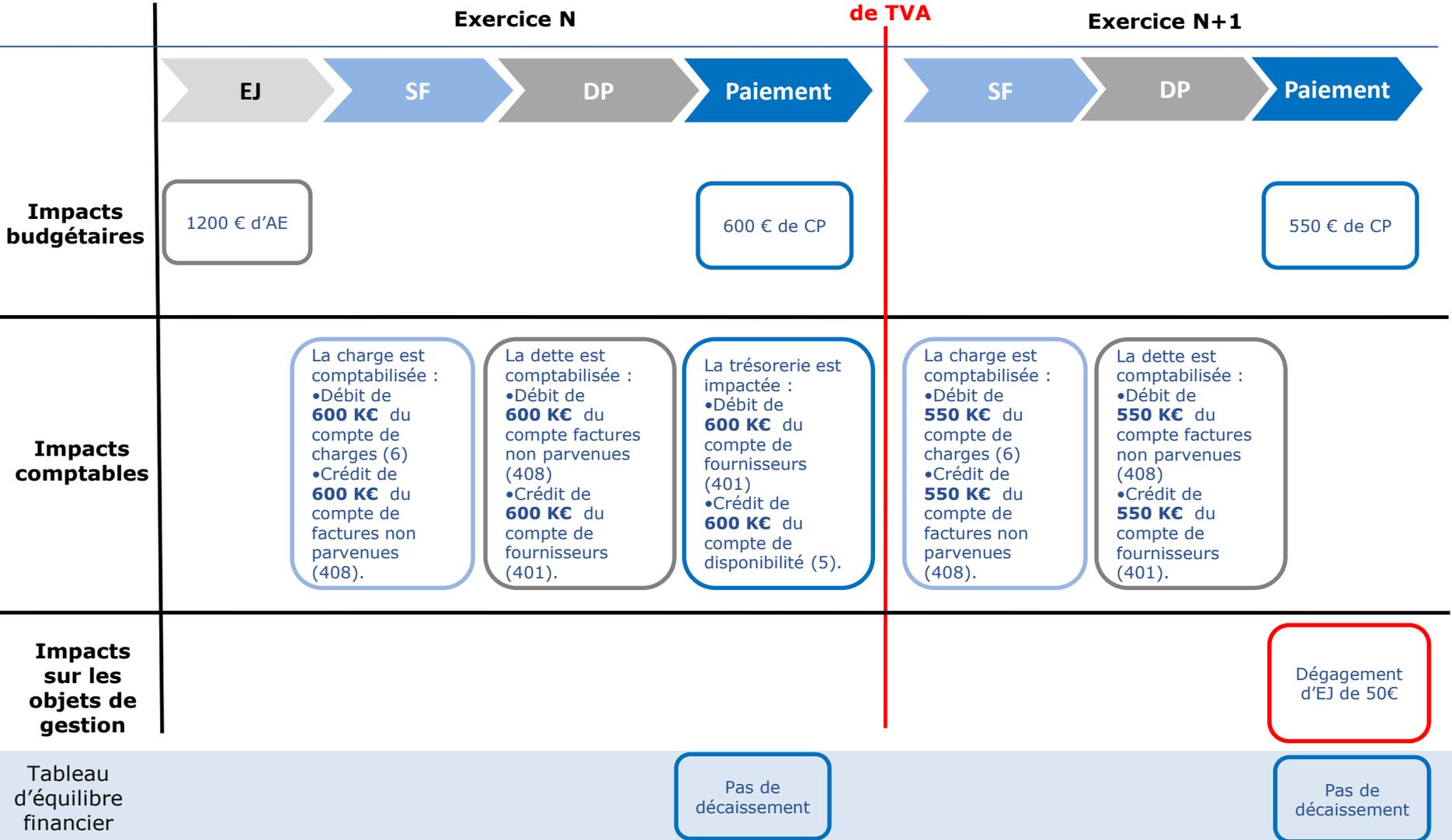
- ▶ Quel est l'impact en comptabilité budgétaire et en comptabilité générale d'une baisse du taux de TVA au 31 décembre N (- 10 points) ?
- ▶ pour une activité non imposable (activité hors champ ou exonérée) ?
- ▶ Pour une activité taxée (activité soumise à la TVA) ?

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a)3. Cas d'un changement du taux de TVA dans le cadre d'une dépense pluriannuelle

#### Illustration : secteur non lucratif / baisse de la TVA au cours d'une dépense pluriannuelle

#### Changement taux de TVA



## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### a)3. Cas d'un changement du taux de TVA dans le cadre d'une dépense pluriannuelle

#### Illustration : secteur lucratif / baisse de la TVA au cours d'une dépense pluriannuelle

Changement taux de TVA

Exercice N

Exercice N+1

EJ

SF

DP

Paiement

SF

DP

Paiement

Impacts budgétaires

1000 K€ d'AE

500 K€ de CP

500 K€ de CP

Impacts comptables

La charge est comptabilisée :  
 •Débit 6 de **500 K€** et débit 44586 de **100 K€**  
 •Crédit 408 de **600 K€**

La dette est comptabilisée :  
 •Débit 408 de **600 K€** et débit 44566 de **100 K€**  
 •Crédit 401 de **600 K€** et 44586 de **100 K€**

La trésorerie est impactée :  
 •Débit 401 de **600 K€**  
 •Crédit 5 de **600 K€**

La charge est comptabilisée :  
 •Débit 6 de **500 K€** et débit 44586 de **50 K€**  
 •Crédit 408 de **550 K€**

La dette est comptabilisée :  
 •Débit 408 de **550 K€** et débit 44566 de **50 K€**  
 •Crédit 401 de **550 K€** et 44586 de **50 K€**

La trésorerie est impactée :  
 •Débit 401 de **550 K€**  
 •Crédit 5 de **550 K€**

Impacts sur les objets de gestion

Tableau d'équilibre financier

100 K€ de décaissement

50 K€ de décaissement

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b) Cas d'un changement du coefficient de déduction

Certains organismes ont une **activité mixte** : soumise à la TVA et hors champ ou exonérée. Ces organismes ont alors la possibilité de déduire partiellement la TVA sur leurs achats, en fonction d'un coefficient de déduction (règle du prorata).

Fiscalement, le coefficient de déduction de TVA provisoire de l'exercice N est arrêté de façon définitive avant le 25 avril N+1 (coefficient de référence). Il est habituellement corrigé pendant la **période d'inventaire** une fois que toutes les écritures en comptabilité générale ont été passées. Il peut cependant l'être également **après la période d'inventaire**.

Si l'organisme a une activité fluctuante, le **coefficient de déduction** peut varier sensiblement en fonction de la répartition des recettes entre l'activité ouvrant droit à déduction et l'activité hors champ ou exonérée. L'organisme doit donc retenir une hypothèse dès son budget initial N+1 sur la base de la prévision d'activité pour l'exercice à venir et l'actualiser en cours d'année N+1, si et seulement si, la répartition d'activité évolue sensiblement.

Il n'y a aucune obligation à modifier le coefficient provisoire N+1 suite à l'arrêt du coefficient N car l'exercice N n'est pas nécessairement transposable à N+1.

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b) Cas d'un changement du coefficient de déduction

Trois types de régularisations liées aux variations de coefficient de déduction peuvent intervenir :

1. Des régularisations doivent être effectuées **pour tenir compte de la variation entre l'hypothèse initiale et le coefficient de référence**. Ces régularisations s'effectuent habituellement pendant la période d'inventaire. Elles peuvent également l'être après la période d'inventaire.

2. Des régularisations annuelles doivent également être effectuées chaque année pour les immobilisations et les biens meubles immobilisés **lorsque le produit des coefficients d'assujettissement et de taxation de l'année varie de plus d'un dixième, à la hausse ou à la baisse, par rapport à la situation exprimée par le biais du coefficient de référence** (évolution de l'utilisation du bien ou survenance de certains événements). Ces régularisations peuvent intervenir dans un délai de cinq années pour les biens meubles immobilisés et dans un délai de vingt ans pour les biens immobilisés.

3. Des régularisations peuvent également être effectuées **en fonction du moment auquel intervient le changement de coefficient dans la chaîne de la dépense**.

Les régularisations peuvent être réalisées en masse par le logiciel sur l'intégralité des pièces concernées.

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b) Cas d'un changement du coefficient de déduction

Un changement de coefficient de déduction peut donc être appréhendé à travers six illustrations :

1. Cas d'une hausse de coefficient de déduction en période d'inventaire / après période d'inventaire.
2. Cas d'une hausse de coefficient de déduction pendant la période de régularisation
3. Cas d'une hausse de coefficient de déduction au cours du processus de la dépense
4. Cas d'une baisse de coefficient de déduction en période d'inventaire / après période d'inventaire
5. Cas d'une baisse de coefficient de déduction pendant la période de régularisation
6. Cas d'une baisse de coefficient de déduction au cours du processus de la dépense

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)1. Cas d'une hausse du coefficient de déduction pendant/après la période d'inventaire

#### Illustration 1 – cas d'une hausse du coefficient de déduction en période d'inventaire/hors période d'inventaire - énoncé

Une commande de 1000 € HT (1100 € HTR) a été passée en N (AE=CP) pour un service. Le service fait a été effectué en N. Début N+1, le coefficient de déduction est recalculé : il passe de 50% à 60% pour l'activité *hors champ ou exonérée*. L'organisme aurait donc dû déduire davantage de TVA qu'il ne l'a fait pendant l'exercice.

Quels sont les impacts du changement du prorata de TVA en comptabilité générale et en comptabilité budgétaire dans les deux cas suivants :

- ▶1. Si le changement de prorata a lieu pendant la période d'inventaire (janvier N+1) ?
- ▶2. Si le changement de prorata a lieu après la période d'inventaire en N+1 ?

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)1. Cas d'une hausse du coefficient de déduction pendant/après la période d'inventaire

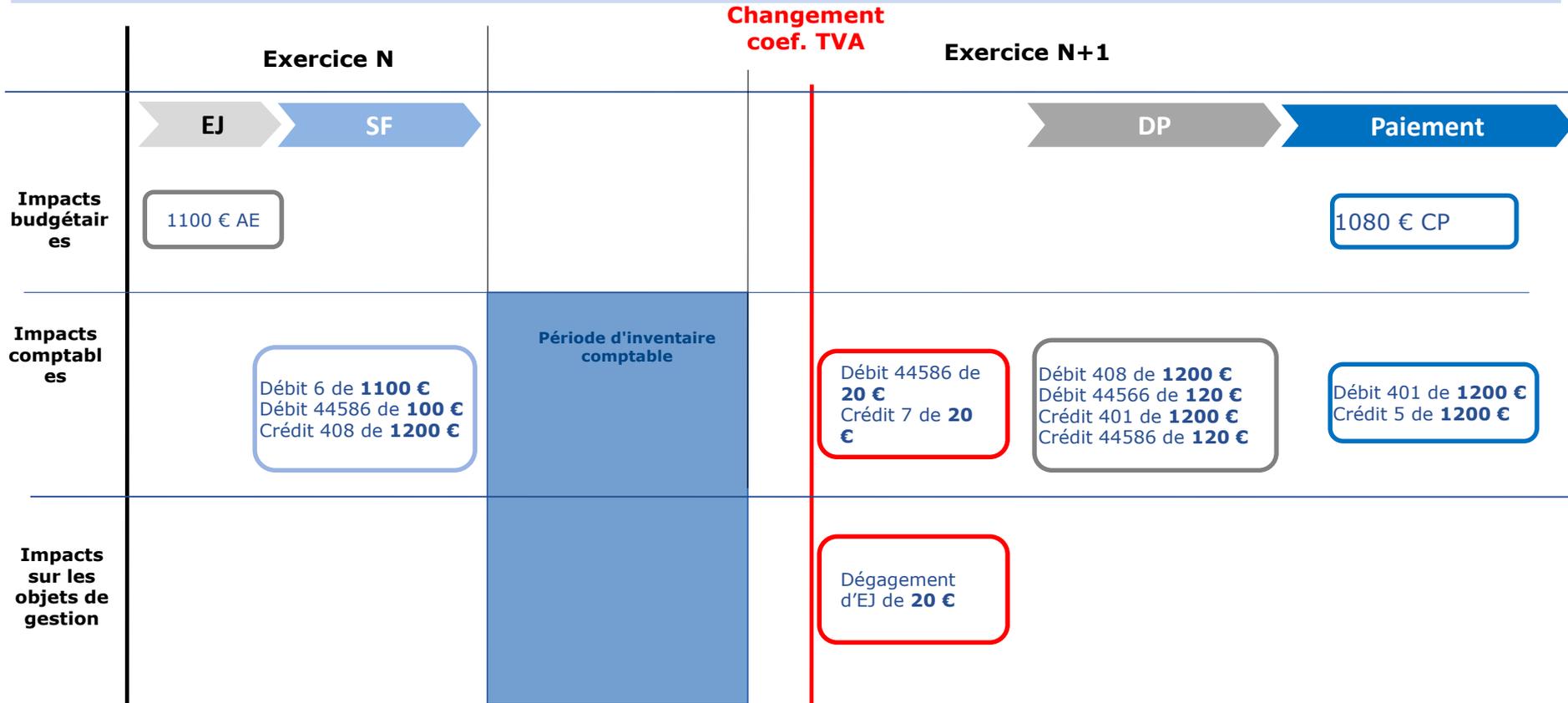
#### Illustration : Hausse du coefficient de déduction (service fait en N) pendant la période d'inventaire

	Exercice N	Changement coef. TVA	Exercice N+1
	<p>EJ → SF</p>		<p>DP → Paiement</p>
<b>Impacts budgétaires</b>	1100 € AE		1080 € CP
<b>Impacts comptables</b>	<p>Débit 6 de <b>1100 €</b>            Débit 44586 de <b>100 €</b>            Crédit 408 de <b>1200 €</b></p>	<p>Période d'inventaire comptable</p> <p>Débit 44586 de <b>20 €</b>            Crédit 6 de <b>20 €</b></p>	<p>Débit 408 de <b>1200 €</b>            Débit 44566 de <b>120 €</b>            Crédit 401 de <b>1200 €</b>            Crédit 44586 de <b>120 €</b></p> <p>Débit 401 de <b>1200 €</b>            Crédit 5 de <b>1200 €</b></p>
<b>Impacts sur les objets de gestion</b>		<p>Dégagement d'EJ : <b>20 €</b></p>	

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)1. Cas d'une hausse du coefficient de déduction pendant/après la période d'inventaire

#### Illustration : Hausse du coefficient de déduction (service fait en N) après la période d'inventaire



N.B : en cas de hausse de coefficient de déduction affectant un bien immobilisé, la régularisation s'effectue de la façon suivante (en période d'inventaire ou hors période d'inventaire) :

- si la variation de coefficient est significative (supérieure à 5%) : la valeur de l'immobilisation est augmentée en contrepartie du compte de TVA (débit 44586 par crédit 2)
- si la variation de coefficient n'est pas significative (inférieure à 5%) : la TVA est ajustée par constatation d'un produit (débit 44586 par crédit 7)

Le reste de l'opération se dénoue en comptabilité budgétaire de la même manière que pour un bien meuble ou un service

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)2. Cas d'une hausse du coefficient de déduction pendant la période de régularisation

#### Illustration 2 – cas d'une hausse du coefficient de déduction pendant la période de régularisation - énoncé

Chaque année pendant la période de régularisation indiquée au BOI-TVA-DED-60, une régularisation de la taxe initialement déduite sur les biens immobilisés doit être opérée lorsque 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.

En d'autres termes, il y a lieu à régularisation de la taxe initiale déductible si la proportion d'utilisation du bien immobilisé à des opérations ouvrant droit à déduction, le cas échéant déterminée en partie de façon forfaitaire, a varié de plus d'un dixième, à la hausse ou à la baisse, par rapport à la situation exprimée par les coefficients de référence.

La régularisation prend la forme d'une déduction complémentaire si le coefficient de déduction de l'année est supérieur au coefficient de déduction de référence. Elle doit être effectuée avant le 25 avril de l'année suivante.

L'assujetti doit régulariser la taxe initialement déduite pendant cinq ans par cinquièmes pour les biens immobilisés autres que les immeubles et pendant vingt ans par vingtièmes pour les immeubles.

Dans le cas d'une déduction complémentaire, seule la comptabilité générale est mouvementée (en comptabilité budgétaire, l'opération est dénouée) :

- débit 44586
- crédit 7

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)3. Cas d'une hausse du coefficient de déduction au cours du processus de la dépense

Illustration 3 – cas d'une hausse du coefficient de déduction à différentes étapes de la chaîne de la dépense - énoncé

Une commande de 1000 € HT (1100 € HTR) a été passée en N (AE=CP). En cours d'exécution de la dépense, le coefficient de déduction est recalculé : il passe de 50% à 60% pour l'activité hors champ ou exonérée. L'organisme doit donc déduire plus de TVA que prévu initialement. En comptabilité budgétaire, l'organisme va diminuer la dépense budgétaire (-20) en contrepartie d'une augmentation du décaissement de TVA (+20)  
En comptabilité générale, l'organisme va diminuer la charge constatée (-20) en contrepartie d'une augmentation de la TVA déductible (+20).

Quels sont les impacts d'une augmentation du coefficient de déduction en comptabilité générale et en comptabilité budgétaire dans les quatre cas suivants ?

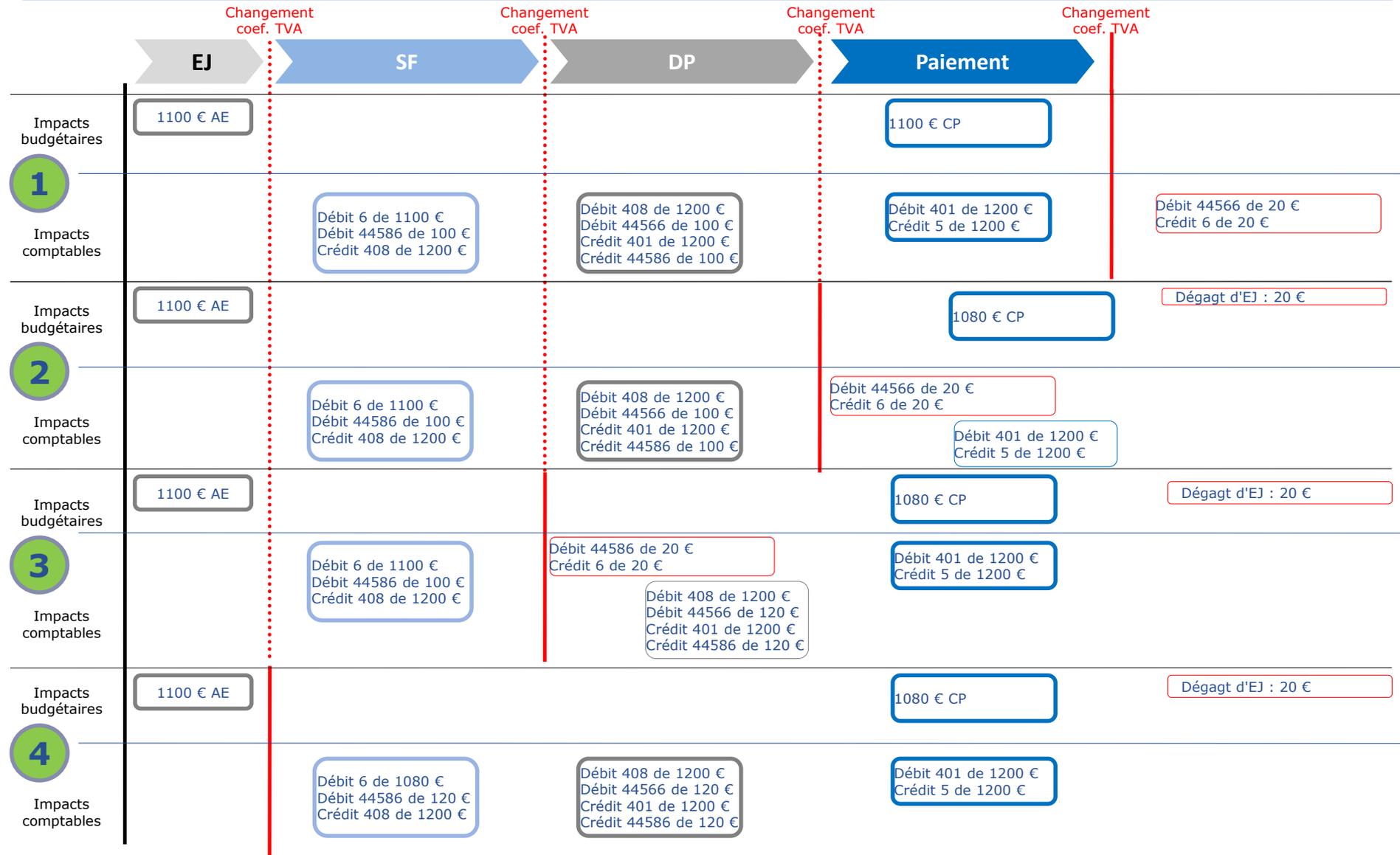
- ▶1. L'augmentation de coefficient intervient après dénouement de l'opération (en période d'inventaire)
- ▶2. L'augmentation de coefficient intervient après liquidation de la DP mais avant paiement.
- ▶3. L'augmentation de coefficient intervient après certification du service fait mais avant liquidation de la DP.
- ▶4. L'augmentation de coefficient intervient après l'engagement juridique mais avant la certification de service fait.

NB : le logiciel peut procéder aux régularisations liées à la TVA à chaque étape de la chaîne de la dépense, ou dérouler la chaîne dans son intégralité et régulariser après le dénouement.

# 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

## b)3. Cas d'une hausse du coefficient de déduction au cours du processus de la dépense

### Illustration : effets d'une hausse du coefficient de déduction sur la chaîne de la dépense



## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)4. Cas d'une baisse du coefficient de déduction pendant/après la période d'inventaire

#### Illustration 4 – cas d'une baisse du coefficient de déduction en période d'inventaire/hors période d'inventaire - énoncé

Une commande de 1000 € HT (1100 € HTR) a été passée en N (AE=CP). Le service fait a été effectué en N. Début N+1, le coefficient de déductibilité est recalculé : il passe de 50% à 40% pour l'activité hors champ ou exonérée. L'organisme aurait donc dû déduire moins de TVA qu'il ne l'a fait pendant l'exercice et doit effectuer un reversement de TVA.

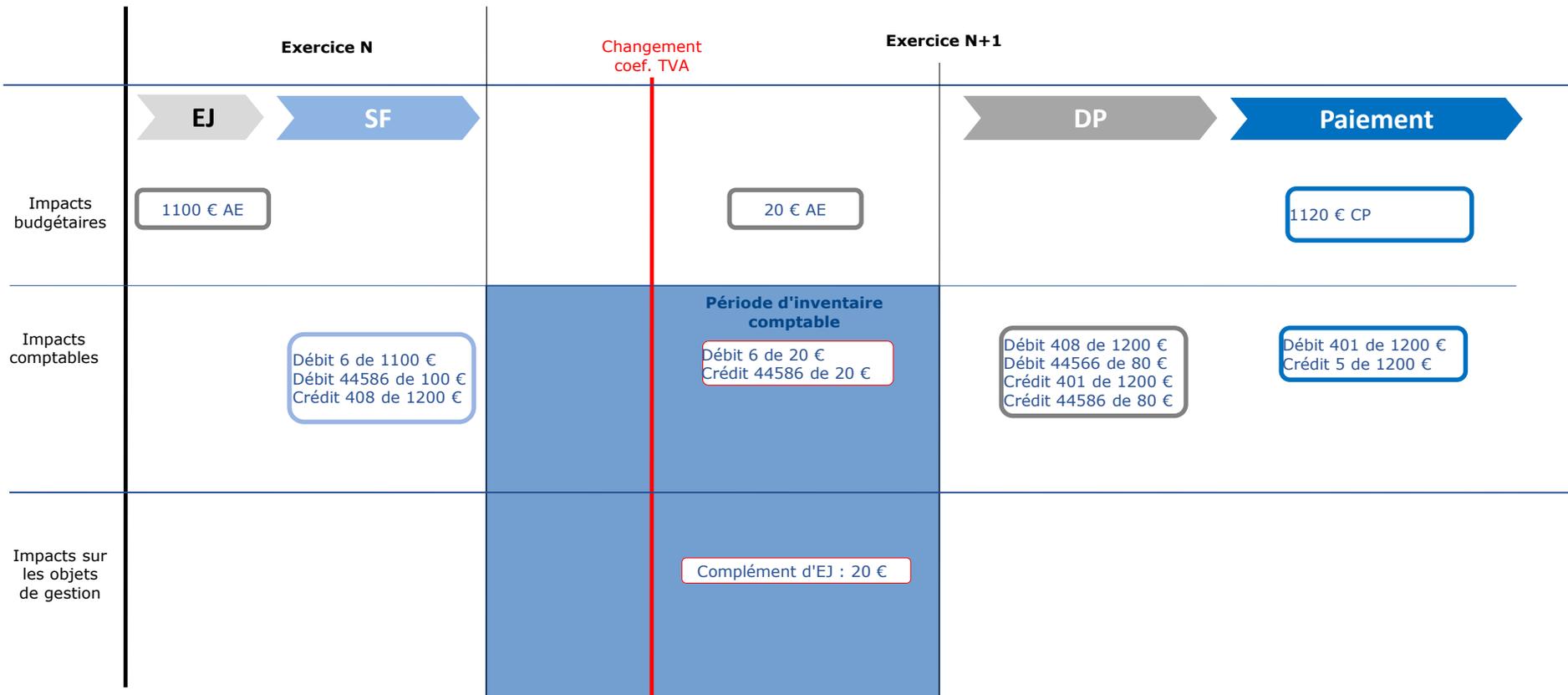
Quels sont les impacts du changement du prorata de TVA en comptabilité générale et en comptabilité budgétaire dans les deux cas suivants :

- ▶1. Si le changement de prorata a lieu pendant la période d'inventaire (janvier N+1) ?
- ▶2. Si le changement de prorata a lieu après la période d'inventaire en N+1 ?

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)4. Cas d'une baisse du coefficient de déduction pendant/après la période d'inventaire

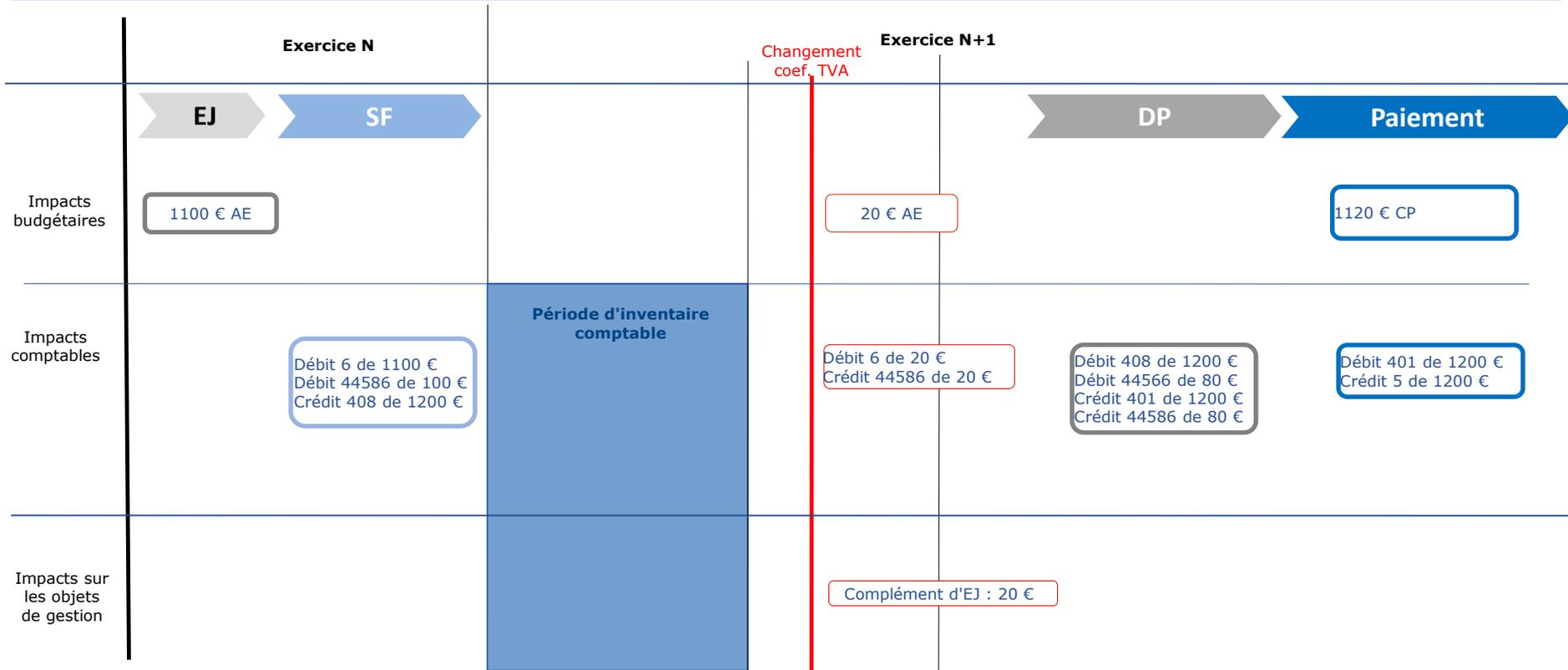
#### Illustration : baisse du coefficient de déduction (service fait en N) pendant la période d'inventaire



## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)4. Cas d'une baisse du coefficient de déduction pendant/après la période d'inventaire

#### Illustration : baisse du coefficient de déduction (service fait en N) après la période d'inventaire



N.B : en cas de baisse de coefficient de déduction affectant un bien immobilisé, la régularisation s'effectue de la façon suivante (en période d'inventaire ou hors période d'inventaire) :

- si la variation de coefficient est significative (supérieure à 5%) : la valeur de l'immobilisation est diminuée en contrepartie du compte de TVA (débit 2 par crédit 44586)
- si la variation de coefficient n'est pas significative (inférieure à 5%) : la TVA est ajustée par constatation d'une charge (débit 6 par crédit 44586)

Le reste de l'opération se dénoue en comptabilité budgétaire de la même manière que pour un bien meuble ou un service

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)5. Cas d'une baisse du coefficient de déduction pendant la période de régularisation

#### Illustration 5 – cas d'une baisse du coefficient de déduction pendant la période de régularisation - énoncé

Chaque année pendant la période de régularisation indiquée au BOI-TVA-DED-60, une régularisation de la taxe initialement déduite sur les biens immobilisés doit être opérée lorsque 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.

En d'autres termes, il y a lieu à régularisation de la taxe initiale déductible si la proportion d'utilisation du bien immobilisé à des opérations ouvrant droit à déduction, le cas échéant déterminée en partie de façon forfaitaire, a varié de plus d'un dixième, à la hausse ou à la baisse, par rapport à la situation exprimée par les coefficients de référence.

La régularisation prend la forme d'un reversement de TVA si le coefficient de déduction de l'année est inférieur au coefficient de déduction de référence. Elle doit être effectuée avant le 25 avril de l'année suivante.

L'assujetti doit régulariser la taxe initialement déduite pendant cinq ans par cinquièmes pour les biens immobilisés autres que les immeubles et pendant vingt ans par vingtièmes pour les immeubles.

Dans le cas d'un reversement de TVA, seule la comptabilité générale est mouvementée (en comptabilité budgétaire, l'opération est dénouée) :

- débit 6
- crédit 44586

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)6. Cas d'une baisse du coefficient de déduction au cours du processus de la dépense

Illustration 6 – cas d'une baisse du coefficient de déduction à différentes étapes de la chaîne de la dépense - énoncé

Une commande de 1000 € HT (1100 € HTR) a été passée en N (AE=CP). En cours d'exécution de la dépense, le coefficient de déduction est recalculé : il passe de 50% à 40% pour l'activité hors champ ou exonérée. L'organisme doit donc collecter moins de TVA que prévu initialement. En comptabilité budgétaire, l'organisme va augmenter la dépense budgétaire (+20) en contrepartie d'une diminution du décaissement de TVA (-20)

En comptabilité générale, l'organisme va augmenter la charge constatée (+20) en contrepartie d'une diminution de la TVA déductible (-20).

Quels sont les impacts d'une diminution du coefficient de déduction en comptabilité générale et en comptabilité budgétaire dans les quatre cas suivants ?

- ▶1. La diminution de coefficient intervient après dénouement de l'opération (en période d'inventaire)
- ▶2. La diminution de coefficient intervient après liquidation de la DP mais avant paiement.
- ▶3. La diminution de coefficient intervient après certification du service fait mais avant liquidation de la DP.
- ▶4. La diminution de coefficient intervient après l'engagement juridique mais avant la certification de service fait.

NB : le logiciel peut procéder aux régularisations liées à la TVA à chaque étape de la chaîne de la dépense, ou dérouler la chaîne dans son intégralité et régulariser après le dénouement.

## 2. Les évolutions de taux et de coefficient de déduction de la TVA

### b)6. Cas d'une baisse du coefficient de déduction au cours du processus de la dépense

#### Illustration : effets d'une baisse du coefficient de déductibilité sur la chaîne de la dépense

	EJ	SF	DP	Paiement
		Changement coef. TVA	Changement coef. TVA	Changement coef. TVA
Impacts budgétaires	1100 € AE			1100 € CP
1 Impacts comptables		Débit 6 de 1100 € Débit 44586 de 100 € Crédit 408 de 1200 €	Débit 408 de 1200 € Débit 44566 de 100 € Crédit 401 de 1200 € Crédit 44586 de 100 €	Débit 401 de 1200 € Crédit 5 de 1200 €
Impacts budgétaires	1100 € AE			20 € AE (Complément d'EJ : 20 €)
2 Impacts comptables		Débit 6 de 1100 € Débit 44586 de 100 € Crédit 408 de 1200 €	Débit 408 de 1200 € Débit 44566 de 100 € Crédit 401 de 1200 € Crédit 44586 de 100 €	Débit 6 de 20 € Crédit 44566 de 20 €
Impacts budgétaires	1100 € AE		20 € AE (Complément d'EJ : 20 €)	1120 € CP
3 Impacts comptables		Débit 6 de 1100 € Débit 44586 de 100 € Crédit 408 de 1200 €	Débit 6 de 20 € Crédit 44586 de 20 €	Débit 401 de 1200 € Crédit 5 de 1200 €
Impacts budgétaires	1100 € AE	20 € AE (Complément d'EJ : 20 €)		1120 € CP
4 Impacts comptables		Débit 6 de 1120 € Débit 44586 de 80 € Crédit 408 de 1200 €	Débit 408 de 1200 € Débit 44566 de 80 € Crédit 401 de 1200 € Crédit 44586 de 80 €	Débit 401 de 1200 € Crédit 5 de 1200 €