



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

3 D-4-01

N° 188 du 23 OCTOBRE 2001

3 C.A. / 27

INSTRUCTION DU 15 OCTOBRE 2001

TVA. DROIT A DEDUCTION. DEPENSES SUPPORTEES POUR LA REALISATION D'OPERATIONS SE RAPPORTANT AU CAPITAL SOCIAL DES ENTREPRISES ET A LEUR PARTICIPATION DANS LE CAPITAL D'AUTRES ENTREPRISES.

(C.G.I., art 271 ; ann. II, art. 212)

NOR : ECO F 01 30024 J

[Bureau D1]

P R E S E N T A T I O N

La présente instruction a pour objet d'apporter des précisions sur la déductibilité de la TVA grevant les dépenses exposées par les entreprises, assujetties à la TVA, au titre d'opérations se rapportant à leur capital social et à leur participation dans le capital d'autres entreprises.

•

95

- 11 -

23 octobre 2001

1 507187 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : François VILLEROY de GALHAU

Responsable de rédaction : Christian LE BUHAN

Impression : Maulde et Renou

Abonnement : 890 FFTC

Prix au N° : 20,00 FFTC

146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge

La présente instruction a pour objet d'apporter des précisions sur la déductibilité de la taxe sur la valeur ajoutée comprise dans le coût des dépenses que les entreprises, assujetties à la TVA, exposent pour la réalisation de leurs opérations en capital (introduction en bourse, augmentation de capital, prise de participation s'accompagnant ou non, d'une immixtion dans la gestion de l'entreprise, fusion, scission, apport d'une universalité totale ou partielle).

1. Les dépenses en question sont engagées pour assurer, au moyen de sources de financement diversifiées, la croissance de l'entreprise et, partant, pour la pérenniser.

En d'autres termes, leurs coûts peuvent être regardés comme étant inhérents au fonctionnement de l'entreprise.

Lesdites dépenses entretiennent donc un lien direct et immédiat avec l'ensemble de l'activité économique de l'entreprise qui les supporte, à défaut de présenter un tel lien avec une ou plusieurs opérations particulières ouvrant droit à déduction de la TVA.

Dès lors, il y a lieu de considérer que ces dépenses font partie des frais généraux de l'entreprise et qu'ils constituent, en principe, des éléments du prix des opérations imposables que celle-ci réalise (Cour de justice des communautés européennes, arrêts du 8 juin 2000, Midland Bank, aff. C-98/98, point 31, du 22 février 2001, Abbey National, aff. C-408/98, points 34, 35 et 36 et du 27 septembre 2001, Cibo participations, aff. C-16/00, point 33).

La circonstance que l'entreprise perçoive, par ailleurs, des recettes non imposables (dividendes, produits financiers non imposables...) est sans incidence.

2. Par suite, les dépenses supportées par une entreprise assujettie à la TVA pour la réalisation de ses opérations en capital ouvrent droit à déduction dans les conditions suivantes.

Si toutes ses opérations imposables ouvrent droit à déduction, le montant de la taxe est déductible en totalité dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire qu'il est nécessaire en particulier que le coût des dépenses soit effectivement répercuté dans le prix des opérations de l'entreprise.

L'entreprise ne peut pas, en revanche, déduire la TVA grevant ces dépenses si aucune de ses opérations imposables n'ouvre droit à déduction.

Enfin, lorsque les opérations imposables n'ouvrent pas toutes droit à déduction, la TVA grevant les dépenses en cause est, en principe, déductible partiellement à raison de la règle du prorata prévue à l'article 212 de l'annexe II au code général des impôts (arrêt Cibo participations déjà cité, point 35).

Toutefois, dans pareil cas, un droit à déduction intégral peut être exercé si l'entreprise établit, par des éléments objectifs, que les coûts des dépenses font partie des éléments constitutifs du prix des opérations ouvrant droit à déduction (en ce sens, cf. les deux premiers arrêts déjà cités, respectivement les points 32 et les points 37 et 38).

La présente instruction revêt un caractère interprétatif.

Annoter l'instruction du 8 septembre 1994, BOI 3 CA 94, numéro spécial et la DB, série 3 D.

Le Directeur de la législation fiscale

Hervé LE FLOC'H LOUBOUTIN