

Droit à déduction de la TVA : La méthode du prorata (ou pourcentage général de déduction)

Modalités d'application dans les établissements d'enseignement supérieur

Les établissements publics à caractère scientifique culturel et professionnel (EPSCP) appartiennent, au sens de la TVA, à la catégorie des « assujettis redevables partiels ». En effet, si leurs activités sont dans leur ensemble, sous réserve du cas particulier de certaines exploitations ([musée, monument historique](#) et le cas échéant, [parc botanique ou zoologique](#)), placées dans le champ d'application de cet impôt, toutes ne sont pas soumises au même régime. Celles concernant la formation initiale et la formation professionnelle continue sont exonérées de TVA tandis que celles qui sont réalisées à des fins commerciales sont taxées.

Autrement dit, lesdits établissements exercent plusieurs types d'activités économiques qui ne sont pas soumises à des dispositions identiques au regard de la TVA.

Concrètement, cela signifie que pour la première nature d'activités (exonérées) aucune collecte de TVA ne doit être effectuée sur le chiffre d'affaires y afférent tandis que la seconde nature d'activité (taxée) conduit au contraire à collecter de la TVA sur le chiffre d'affaires qu'elle dégage. Parallèlement, le fait de réaliser une activité exonérée de TVA interdit toute déduction de cette taxe comprise dans le coût des dépenses directement liées à cette activité tandis que l'accomplissement d'une activité taxée autorise, sous conditions, la déduction de la TVA grevant les dépenses nécessaires à sa réalisation.

L'article 213 de l'annexe II au code général des impôts prévoit dans ce cas que tout établissement, comme du reste tout assujetti à la TVA placé dans la même situation, doit, sur le plan des principes, mettre en œuvre la règle de la sectorisation.

Il s'agit de suivre séparément, au sein de la comptabilité de l'établissement les données propres à chacun des secteurs distincts créés au titre des différentes natures d'activités exercées (acquisitions de biens ou de services, cessions des immobilisations et transferts de ces biens entre secteurs).. Ces secteurs vont donc permettre à l'établissement d'isoler des catégories d'opérations relevant d'un même régime de TVA (exonérées ou taxées).

Compte tenu de ce qui précède, deux secteurs, au minimum, doivent être constitués¹ :

- celui regroupant les opérations exonérées ;
- et celui regroupant les opérations taxées.

En pratique, cette sectorisation signifie pour les établissements que le chiffre d'affaires dégagé tout comme les dépenses exposées doivent être affectées distinctement à l'un ou l'autre des secteurs. La logique de cette séparation se comprend aisément puisque, par construction, des règles de TVA distinctes s'appliquent à chacun des secteurs. Il est donc nécessaire de les identifier précisément.

Cela ne pose a priori pas de difficulté pour l'affectation du chiffre d'affaires propre à chaque activité puisqu'il s'agit de prendre en compte le prix perçu auprès des clients au titre de chacune des opérations réalisées, en distinguant celles qui sont commerciales de celles qui ne le sont pas. La ligne de partage s'impose d'elle-même dès lors qu'un seul prix est réclamé au titre d'une opération.

Il en va différemment pour les dépenses. En effet, certaines peuvent être certes affectées sans ambiguïtés à une nature d'opération (dépenses exclusives). Mais, d'autres, en revanche, concourent concurremment à la réalisation d'opérations exonérées et d'opérations taxées et ne peuvent pas, par conséquent, être affectées à un secteur (**dépenses mixtes** car elles sont consommées par les opérations conduites dans les différents secteurs ; cf. infra).

¹ Dans le cas où des locaux nus à usage professionnel sont donnés en location, un secteur distinct propre à cette activité doit être constitué (CGI, ann. II, art. 193). Il en est de même lorsqu'un établissement exerce une activité éditoriale.



Une illustration de cette distinction peut être fournie à travers un rapide descriptif de dépenses nécessaires par exemple à la réalisation d'un contrat d'études pour lequel l'établissement va devoir :

- a) acquérir un ouvrage,
- b) envoyer en mission un agent,
- c) faire fonctionner des appareillages sans affectation distincte entre le secteur exonéré et le secteur taxé.

Les dépenses correspondant au a) et au b) sont considérées comme des dépenses exclusives car elles peuvent être rattachées directement à la réalisation du contrat signé. En revanche les frais de fonctionnement de l'appareillage de même que son coût d'amortissement ne sont pas rattachables exclusivement à ce contrat puisque ce matériel est destiné à être utilisé également pour réaliser des opérations exonérées (dans le cadre de travaux pratiques d'enseignement par exemple). Mais on pourrait également citer comme dépenses mixtes, les dépenses d'entretien des locaux dans lequel cette étude va être menée, les dépenses d'électricité permettant de faire fonctionner l'appareil ou d'éclairer le local, les dépenses de chauffage ou d'entretien du bâtiment, les dépenses générées par le fonctionnement des services de gestion et d'environnement tels les services administratifs centraux ou encore la composante de rattachement de l'opération, etc...

Le régime du droit à déduction pour ces dépenses mixtes est particulier. En effet, de même qu'elles ne peuvent pas ouvrir droit à déduction totale de la TVA puisqu'elles ne sont pas consommées exclusivement pour des opérations taxées, de même elles ne doivent pas, à l'inverse, exclure tout droit à déduction puisqu'elles ne sont pas consommées exclusivement pour des opérations exonérées.

Pour les dépenses mixtes, c'est donc un droit à déduction partiel qui est ouvert pour l'établissement. Ce droit ne concerne qu'une quote-part du montant de la TVA grevant les dépenses, laquelle se détermine sur la base du pourcentage général de déduction, c'est-à-dire d'un prorata financier (voir le Guide "[La TVA dans les établissements d'enseignement supérieur et de recherche](#)") 07/05/2004 sous réserve, en cas de création d'un service d'activités industrielles et commerciales (SAIC), de la possibilité d'utiliser un prorata physique (cf. infra).

Un assujetti redevable partiel² supportant des dépenses mixtes dispose donc obligatoirement d'un pourcentage général de déduction (à articuler, le cas échéant, avec un prorata physique) quand bien même il a constitué des secteurs d'activités distincts. **Par voie de conséquence, un EPSCP relevant de la catégorie des assujettis redevable partiel et placé dans cette situation doit appliquer un tel pourcentage au titre de ses dépenses revêtant un caractère mixte.**

L'objet de la présente fiche est d'exposer les différents cas de figure pouvant se présenter pour un EPSCP au regard de ses dépenses mixtes.

Afin d'illustrer l'articulation de la sectorisation à opérer dans l'établissement avec la mise en œuvre du pourcentage général de déduction, les développements qui vont suivre s'appuient sur un cas pratique.

² Personne ne réalisant que des activités situées dans le champ d'application de la TVA ; cependant, une ou plusieurs d'entre elles comprennent des opérations dispensées de cet impôt avec pour corollaire l'impossibilité d'exercer un droit à déduction. Les EPSCP sont placés dans cette situation.



Descriptif de la situation :

L'université de France est un établissement pluridisciplinaire qui délivre un enseignement dans les matières suivantes : sciences exactes et naturelles, droit, lettres et sciences humaines, sciences et techniques des activités physiques et sportives (STAPS), médecine, génie civil (IUT). L'établissement en plus de ces missions de formation initiale assure une activité de formation continue. Les activités de recherche concernent tant des travaux de recherche fondamentale que la recherche appliquée. Sont réalisées en matière de valorisation de la recherche des prestations de services : analyses, études, test, mises au point de procédé, dépôt de brevets, ...

L'établissement dispose bien évidemment de services communs tels le service commun de documentation, le service universitaire des activités physiques et sportives (SUAPS), la médecine préventive ou les services généraux (services techniques, services du personnel, scolarité, ...). Les services généraux, quant à eux, gèrent entre autres activités, les charges communes de l'établissement : la maintenance des bâtiments, les dépenses de viabilisation (électricité, eau, chauffage).

Dans le domaine de la gestion de la TVA, l'établissement qui assure ces différentes natures d'activités doit effectuer un choix d'organisation entre trois possibilités :

- 1^{er} scénario : l'établissement sectorise son activité,
- 2^{ème} scénario : l'établissement sectorise son activité et crée un SAIC,
- 3^{ème} scénario : l'établissement n'est pas en mesure de sectoriser son activité.



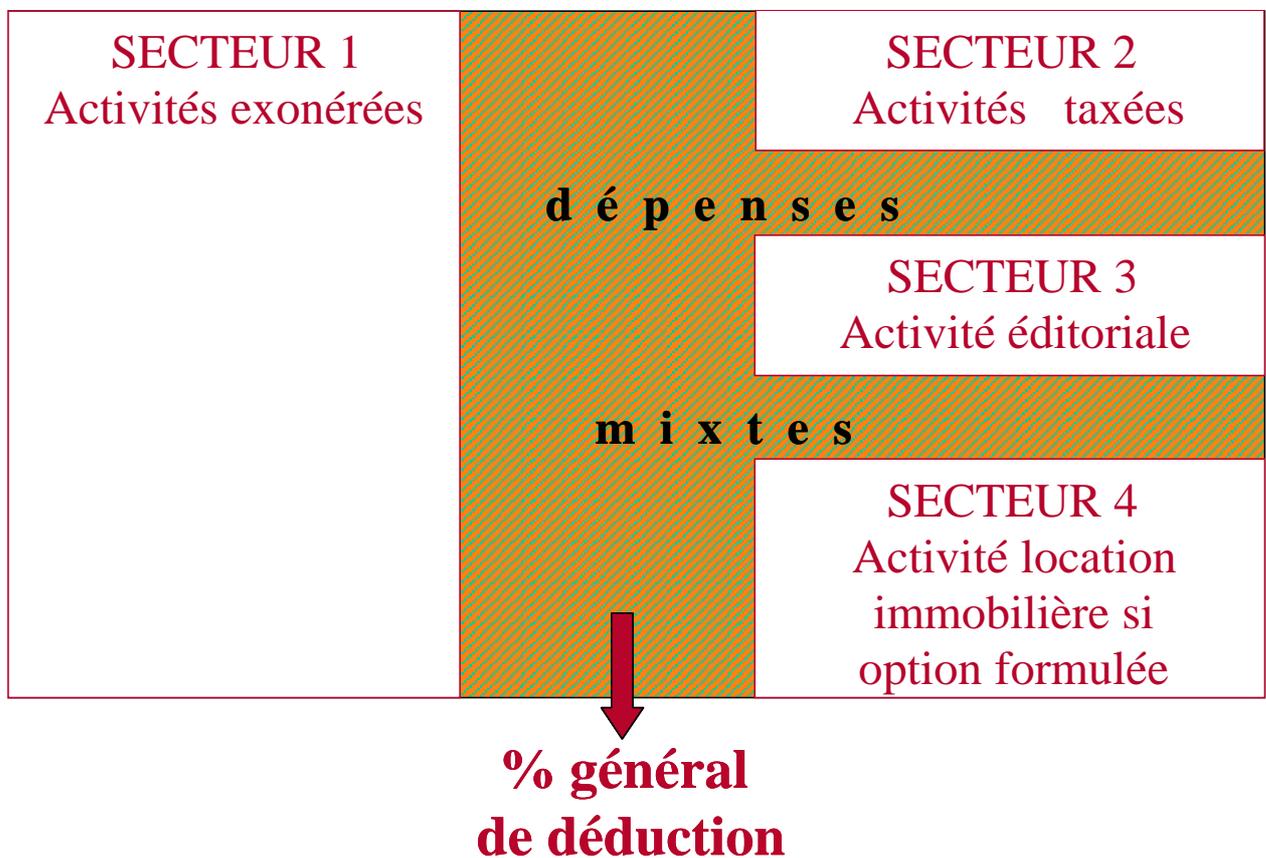
I - 1^{er} scénario : l'université est en mesure de sectoriser ses activités

Comme indiqué plus haut, un assujetti présentant la qualité de redevable partiel accomplissant des activités distinctes au sens de la TVA (pluralité d'activités économiques soumises à des règles de TVA distinctes) est tenu de constituer **des secteurs d'activités distincts** (CGI, ann. II, art. 213).

Tel est le cas des universités .

Le schéma ci-dessous représente le découpage des activités de l'établissement nécessaire pour suivre leur régime en matière de TVA.

- le secteur 1 est constitué au titre des activités de formation (initiale et continue)
- le secteur 2 est constitué au titre des activités de valorisation de la recherche
- le secteur 3 est créé si l'université accomplit des activités éditoriales
- le secteur 4 est constitué si l'université accomplit une activité de location immobilière



Les dépenses mixtes sont celles qui concourent à la réalisation d'activités menées dans au moins deux des secteurs identifiés.

Le droit à déduction de la TVA grevant les dépenses exposées par l'établissement pourra être exercé dans les conditions suivantes :

- dans le secteur 1 : aucun droit à déduction ;
- dans le secteur 2 : droit à déduction intégral sous respect des conditions de droit commun (lien direct et immédiat : dépenses utilisées au titre d'une opération taxée et intégration de leur coût dans le prix de cette opération) ;
- dans le secteur 3 : droit à déduction intégral sous respect des conditions de droit commun ;
- dans le secteur 4 : droit à déduction intégral sous respect des conditions de droit commun.



S'agissant des dépenses mixtes, c'est le pourcentage général de déduction qui permet de calculer le montant de la TVA déductible, sous réserve des dépenses de cette nature utilisées concurremment pour les besoins de secteurs regroupant exclusivement des opérations taxées.

En l'occurrence, le droit à déduction concernant les dépenses mixtes s'exerce dans les conditions suivantes :

- application du pourcentage de déduction pour déterminer la TVA déductible au titre des dépenses utilisées concurremment pour les besoins de secteurs regroupant des opérations taxées (secteur 2 et/ou 3, et/ou 4) et du secteur constitué pour les opérations exonérées (secteur 1) ;
- droit à déduction intégral lorsque des dépenses sont utilisées concurremment pour les besoins de secteurs constitués au titre d'opérations taxées (secteurs 2, 3 et 4).

Ce dernier résultat du rapport entre :

- au numérateur : le montant total annuel du chiffre d'affaires afférent à des opérations ouvrant droit à déduction, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations,
- et, au dénominateur : le montant total annuel du chiffre d'affaires afférent à l'ensemble des opérations réalisées et des subventions, y compris celles qui ne sont pas directement liées au prix de ces opérations

La base de calcul est donc le chiffre d'affaires de l'établissement, non pas au sens de la comptabilité c'est-à-dire tel qu'il apparaît au compte de résultat de l'établissement mais tel qu'il peut être déterminé sur la base des « recettes » de l'établissement enregistrées au cours de l'exercice écoulé figurant par exemple dans le cadre 3 du compte financier de l'établissement. En effet, le calcul intègre non seulement les prestations de services mais aussi les subventions de fonctionnement³.

La mise en œuvre du pourcentage général de déduction est assez simple dans son principe. Lors de l'enregistrement d'une dépense mixte, une fraction de la TVA grevant cette dépense est déductible. Le montant de cette fraction est déterminé par l'application du pourcentage au montant de la TVA grevant la dépense concernée.

Ainsi, par exemple, supposons que l'université de France enregistre une facture d'entretien du bâtiment (changement des portes d'accès) dans lequel se trouvent les laboratoires de l'UFR de sciences exactes et naturelles. Au sein de ces laboratoires, des activités relevant des secteurs des activités taxées et exonérées sont menées. La facture s'élève à 1.196 euros TTC soit un montant hors taxes de 1.000 euros et un montant de TVA de 196 euros.

Cette dépense relève de la catégorie des dépenses mixtes puisqu'elle concourt de façon indirecte tant à la réalisation d'opérations taxées que d'opérations exonérées et ce, quelles que soient les conditions réelles d'utilisation de la dépense par l'une ou l'autre de ces deux types de dépenses.

A ce titre, une fraction du montant de la taxe va pouvoir être déduite.

Si l'établissement a un pourcentage général de déduction de 20%, le calcul suivant sera opéré :

Montant TVA	x	pourcentage général de déduction	=	montant TVA déductible
196	x	20%	=	39,20
		montant TVA non déductible	=	156,80

Le coût budgétaire (montant des crédits consommés) de cette dépense sera donc de :

Montant HT	+	montant TVA non déductible	=	Coût budgétaire
1.000	+	156,80	=	1.156,80

Il faut également préciser que même si le service général qui supporte sur son budget cette dépense n'est pas recensé comme un service figurant dans le secteur des activités taxées, un droit à déduction peut être exercé dans les conditions exposées ci-dessus.

³ En revanche, les subventions d'équipement sont exclues du rapport déterminant le pourcentage de déduction.



Les tableaux ci dessous recensent d'une part les caractéristiques des composants du numérateur et d'autre part les éléments essentiels ayant trait au dénominateur du rapport déterminant le pourcentage général de déduction.

Base de calcul : chiffre d'affaires de l'exercice écoulé

Sommes composant le numérateur

à intégrer dans le calcul

Montant total du chiffre d'affaires **des opérations ouvrant droit à déduction** (taxées) ainsi que les **subventions complément du prix d'opérations ouvrant droit à déduction**

C'est-à-dire :

- prestations de services
- livraisons de biens meubles corporels
- véritable prestation de services au profit d'un organisme communautaire non assujéti (relevant de l'article 259 B du CGI)
- y compris les subventions complément de prix d'origine nationale et communautaire (ces subventions ne sont pas à soumettre à la TVA)

à exclure du calcul

- opérations hors champ TVA
- cession de biens d'investissement corporels ou incorporels
- avance remboursable en cas de succès
- subvention d'équipement
- crédits du CPER
- LASM biens immobilisés
- aide destinée à financer des frais de personnel

Base de calcul : chiffre d'affaires de l'exercice écoulé

Sommes composant le dénominateur

à intégrer dans le calcul

Montant total du chiffre d'affaires de **l'ensemble des opérations de l'établissement**

C'est-à-dire :

- chiffre d'affaires et subventions complément de prix figurant au numérateur
- chiffre d'affaires afférent aux opérations exonérées n'ouvrant pas droit à déduction
- subventions non taxable sous réserve des subventions de ce type d'origine communautaire (véritables subventions)

à exclure du calcul

- opérations hors champ TVA
- cession de biens d'investissement corporels ou incorporels
- avance remboursable en cas de succès
- subvention d'équipement
- crédits du CPER
- LASM biens immobilisés
- aide destinée à financer des frais de personnel
- crédit heures complémentaires notifié
- subvention émanant d'un organisme communautaire



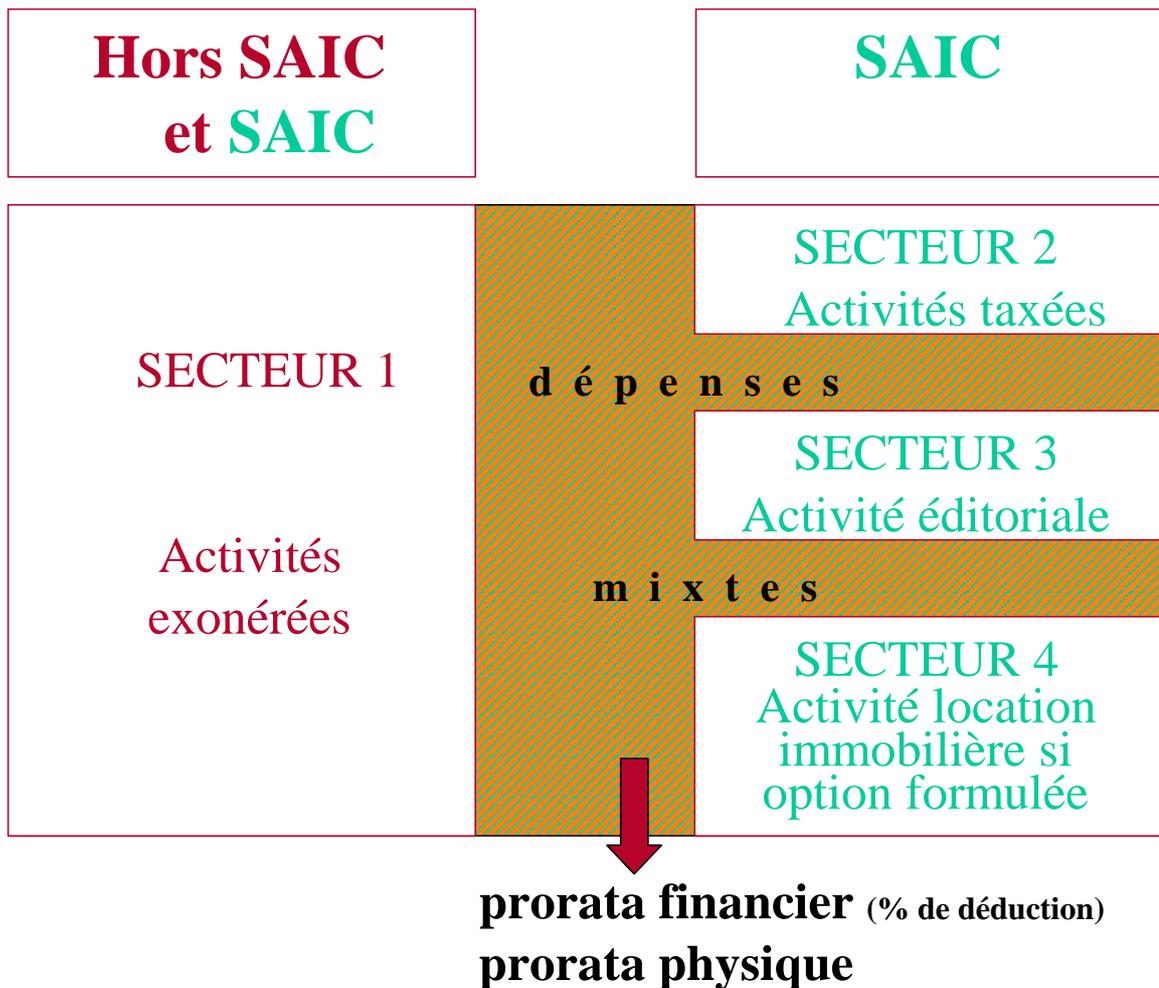
II - 2^{ème} scénario : l'établissement sectorise son activité et crée un SAIC

Il est à nouveau rappelé dans cette fiche qu'il n'existe pas de corrélation entre la création d'un SAIC au sein d'une université et l'application de la fiscalité.

Cela étant, le SAIC, en regroupant toutes les activités industrielles et commerciales, les rend plus lisibles et, partant, offre à l'établissement qui le crée un cadre véritablement adapté pour répondre dans les meilleures conditions aux obligations fiscales.

Il faut donc en déduire qu'un établissement qui a créé un SAIC (adopté à la majorité des 2/3 par le conseil d'administration) doit regrouper l'ensemble de ses opérations taxées dans le service commun. Les opérations exonérées peuvent quant à elles se trouver dans le SAIC ou à l'extérieur. Il conviendrait dès lors, si l'on se réfère aux natures d'opérations à intégrer dans le SAIC (cf. décret sur le service commun), de suivre ces opérations au sein du service créé à cet effet sans qu'elles ne soient pour autant concernées par la fiscalité directe et indirecte.

Le schéma relatif à la sectorisation des opérations soumises à la TVA dans l'hypothèse d'un SAIC est identique à celui décrit dans le premier scénario.



Les dépenses mixtes sont celles qui concourent à la réalisation d'activités menées dans au moins deux des secteurs identifiés.



Le droit à déduction de la TVA grevant les dépenses pourra être exercé dans les conditions suivantes :

- dans le secteur 1 : aucun droit à déduction ;
- dans le secteur 2 : droit à déduction intégral sous respect des conditions de droit commun (dépenses utilisées au titre d'une opération taxée et intégration de leur coût dans le prix de cette opération) ;
- dans le secteur 3 : droit à déduction intégral sous respect des conditions de droit commun ;
- dans le secteur 4 : droit à déduction intégral sous respect des conditions de droit commun.

S'agissant des dépenses mixtes, c'est le pourcentage général de déduction qui permet de calculer le montant de la TVA déductible, sous réserve des dépenses de cette nature utilisées concurremment pour les besoins de secteurs regroupant exclusivement des opérations taxées.

En l'occurrence, le droit à déduction concernant les dépenses mixtes s'exerce dans les conditions suivantes :

- application du pourcentage de déduction pour déterminer la TVA déductible au titre des dépenses utilisées concurremment pour les besoins de secteurs regroupant des opérations taxées (secteur 2 et/ou 3, et/ou 4) et du secteur constitué pour les opérations exonérées (secteur 1) ;
- droit à déduction intégral lorsque des dépenses sont utilisées concurremment pour les besoins de secteurs constitués au titre d'opérations taxées (secteurs 2, 3 et 4).

A constantes équivalentes (montants de la facture, et du pourcentage général de déduction) le montant du droit à déduction sera exactement le même que celui décrit dans le 1^{er} scénario.

Il faut également préciser que bien que le service général qui supporte sur son budget cette dépense ne soit pas intégré dans le SAIC, un droit à déduction peut être exercé.

Dans cette situation, la déclaration de chiffres d'affaires mensuelle regroupera la TVA afférente aux opérations taxées du SAIC et la taxe grevant les dépenses mixtes enregistrées en dehors du SAIC.

Cela étant, dans le cadre du SAIC, l'établissement peut mettre en œuvre une règle particulière dans la gestion de la TVA déductible au titre de ses dépenses mixtes. En effet, l'instruction du 27 mars 2002 (n° 02-027-M9) précise :

« A titre de règle pratique, il est admis que, eu égard au fait que le SAIC a pour objectif de permettre un meilleur suivi de l'utilisation des dépenses, la TVA ayant grevé les biens et services utilisés concurremment par les activités imposées du SAIC et celles relevant du « secteur exonéré » de l'établissement puisse être déduite en fonction de la proportion d'utilisation de ces biens et services par le SAIC. »

Cela signifie que pour chaque dépense, immobilisations et autres biens et services, l'établissement concerné doit calculer, sur la base d'une comptabilité analytique, une clef de répartition parfaitement adaptée à sa situation qui traduit correctement la proportion d'utilisation de la dépense mixte pour les besoins du SAIC. Un critère ainsi défini peut être mis en œuvre pour chaque nature de dépense mais réciproquement, un même critère peut également être adapté à plusieurs types de dépense.

Autrement dit, en cas de création d'un SAIC, un établissement a la faculté d'appliquer un **prorata physique aux lieu et place d'un prorata financier**.

La mise en œuvre du prorata physique est identique à celle du prorata financier. Lors de l'enregistrement d'une dépense mixte, une fraction de la TVA grevant cette dépense sera déductible. Le montant de cette fraction est déterminé par l'application du prorata au montant de la TVA.

Ainsi, par exemple, supposons que l'université de France acquiert un instrument de mesure utilisé concurremment pour les besoins du SAIC et pour ceux du secteur exonéré.

Si le temps d'utilisation de ce bien à des opérations taxées (analyses par exemple) correspond à 70 % de son temps d'utilisation total, la déduction de la TVA grevant son coût peut s'opérer à raison de cette clef de répartition physique en remplacement du prorata financier de l'établissement.



Pour illustrer l'intérêt financier potentiel de la mise en œuvre de ce prorata physique, le tableau ci-dessous présente un calcul comparatif entre la mise en œuvre du prorata financier et la mise en œuvre du prorata physique.

Supposons que le prix d'achat du matériel soit de 10.000 euros HT, que le prorata physique (basé sur le temps d'utilisation) soit de 70% tandis que le pourcentage général de déduction soit de 20%. Le montant de la TVA s'élève à 1.960 euros (soit 19,60% de 10.000 euros). Le calcul suivant sera opéré :

Avec le prorata physique :				
Montant TVA	x	Prorata physique	=	montant TVA déductible
1.960	x	70	=	1.372,00

Avec le prorata financier :				
Montant TVA	x	Prorata financier	=	montant TVA déductible
1.960	x	20%	=	392,00

En revanche, dans l'hypothèse où pour un autre matériel, l'établissement n'est pas en mesure de déterminer une clef pertinente (prorata physique y compris clef de répartition économique) au regard des conditions réelles de son utilisation, le prorata financier doit être mis en œuvre.

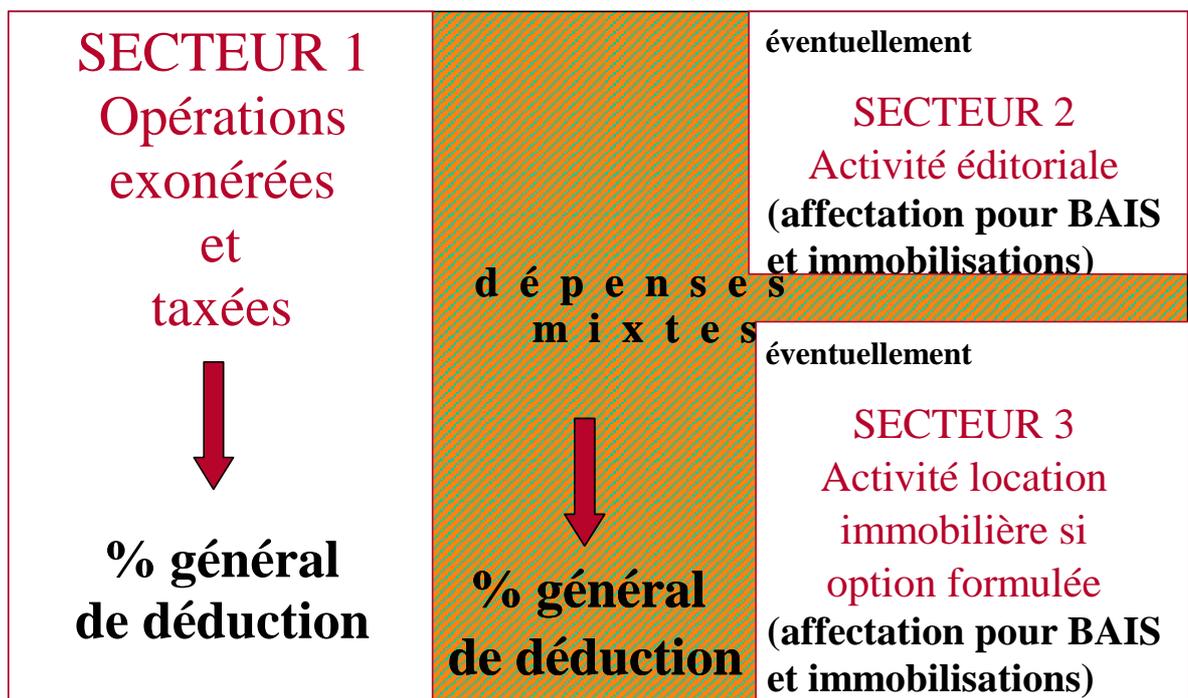
Il en va de même pour la dépense qui a fait l'objet de l'illustration précédente (dépense d'entretien, renouvellement des portes d'accès d'un bâtiment). Il paraît en effet difficile, a priori, de déterminer pour de telles dépenses une clé physique d'affectation à chaque nature d'activité. C'est donc le pourcentage général de déduction qui s'applique quand bien même, le service qui supporte la dépense ne figure pas au sein du SAIC.



III - 3^{ème} scénario : l'établissement n'est pas en mesure de sectoriser son activité.

Si un établissement éprouve, en raison de l'imbrication de ses dépenses, des difficultés sérieuses pour respecter la règle de la sectorisation, l'administration admet que la règle du prorata puisse lui être appliquée. Cela concerne donc l'ensemble des achats de biens (y compris les immobilisations) et les services (cf. instruction n° 94-014-M9 du 8 février 1994, annexe 2, n° 42).

Le schéma ci-dessous représente les modalités de suivi, en matière de TVA, des activités de l'établissement. En fait, il n'y en a pas de dichotomie entre les activités taxées et les activités exonérées puisque justement l'établissement n'est pas en mesure d'identifier ses différentes natures d'activités. Seuls donc sont isolées, le cas échéant, les activités éditoriales et les locations immobilières. En effet, dans ces deux derniers cas, la nature même de l'activité implique que l'établissement est en mesure de suivre les opérations s'y rapportant.



Deux situations sont à distinguer.

1°) Dans l'hypothèse où l'établissement n'exerce pas d'activité éditoriale et de locations immobilières, il est considéré qu'il existe, en quelque sorte, un seul secteur (secteur 1 dans le schéma). L'ensemble des dépenses est alors considéré comme servant concurremment à la réalisation des opérations taxées et exonérées de cet établissement.

Le droit à déduction s'effectue donc uniquement par application du pourcentage général de déduction de l'établissement. Ce dernier est calculé dans les mêmes conditions que celles qui sont développées ci-dessus.

2°) Dans l'hypothèse où l'établissement accomplit une activité éditoriale ou (et) assure une activité de location, il doit suivre ces activités au sein de secteurs distincts.

Le droit à déduction de la TVA grevant les dépenses peut être exercé dans les conditions suivantes :

- dans le secteur 1 : droit à déduction sur la base du pourcentage général de déduction ;
- dans le secteur 2 : droit à déduction intégral pour les BAIS et les immobilisations affectées exclusivement à ce secteur sous respect des conditions de droit commun (lien direct et immédiat avec une opération taxée et intégration du coût des dépenses dans le prix de cette opération) et droit à déduction sur la base du pourcentage général de déduction pour les immobilisations et les BAIS mixtes, c'est-à-dire utilisées concurremment pour les besoins du secteur 2 et du secteur 1 ;



- dans le secteur 3 : droit à déduction intégral pour les BAIS et les immobilisations affectées exclusivement à ce secteur sous respect des conditions de droit commun (lien direct et immédiat avec l'opération taxée et intégration du coût des dépenses dans le prix de cette opération) et droit à déduction sur la base du pourcentage général de déduction pour les immobilisations et les BAIS mixtes, c'est-à-dire utilisées concurremment pour les besoins du secteur 3 et du secteur 1.

S'agissant des dépenses mixtes, c'est le pourcentage général de déduction qui permet de calculer le montant de la TVA déductible, sous réserve des dépenses de cette nature utilisées concurremment pour les besoins de secteurs regroupant exclusivement des opérations taxées.

En l'occurrence, le droit à déduction concernant les dépenses mixtes s'exerce dans les conditions suivantes :

- application du pourcentage de déduction pour déterminer la TVA déductible au titre des dépenses utilisées concurremment pour les besoins de secteurs regroupant des opérations taxées (secteur 2 et/ou 3, et/ou 4) et du secteur constitué pour les opérations exonérées (secteur 1) ;
- droit à déduction intégral lorsque des dépenses sont utilisées concurremment pour les besoins de secteurs constitués au titre d'opérations taxées (secteurs 2, 3 et 4).

IV – Précisions

Les assujettis peuvent, **sur demande, être autorisés par l'administration à déterminer le montant de leurs droits à déduction à raison de la règle du prorata pour l'ensemble des BAIS affectés à ces opérations imposables** (CGI, ann. II, art. 220). Autrement dit, tous les BAIS sont considérés comme étant mixtes.

Cette autorisation, qui peut être sollicitée par simple demande sur papier libre, s'applique obligatoirement pendant une année civile entière ; elle est renouvelée par tacite reconduction sauf dénonciation par le redevable partiel ou par l'administration fiscale avant le 31 décembre de l'année considérée.

Néanmoins, ce dispositif ne peut pas, sur le plan des principes, faire échec à la constitution de secteurs distincts puisque celle-ci est de droit lorsqu'un assujetti exerce plusieurs activités économiques soumises à des dispositions différentes en matière de TVA.

Pour les établissements, cela signifie qu'ils doivent impérativement créer des secteurs d'activités distincts lorsque des biens d'investissement sont susceptibles d'être précisément affectés à une activité exonérée ou à une activité taxée.

Cela dit, il ne paraît pas déraisonnable de penser qu'un établissement ayant érigé ses activités en secteurs distincts peut, néanmoins, demander à l'administration fiscale de bénéficier de la possibilité d'appliquer la règle du prorata financier à l'ensemble de ses dépenses constituant des biens autres que des immobilisations et des services (BAIS). La règle de l'affectation ne concernerait alors que les immobilisations.

A cet effet, l'établissement devrait, bien entendu, démontrer que l'essentiel des BAIS ne peut pas être affecté précisément à l'un ou l'autre des secteurs et que, partant, les dépenses de cette nature revêtent un caractère mixte. A titre d'exemple, il pourrait, semble-t-il, d'une part être fait référence au nombre et au montant des dépenses en question et d'autre part, être mis en relief que, au regard de la déduction de la TVA, le résultat est similaire quelle que soit la méthode utilisée (affectation ou prorata financier).

En tout état de cause, il s'agit d'une question de fait s'appréciant au cas par cas et nécessitant une réflexion approfondie (nature, volume des opérations, comparatifs des deux voies offertes) de la part de l'établissement avant de la soumettre, pour analyse et décision, à l'administration fiscale locale. ur les autres copropriétaires.