

# DCG 4

EN **FICHES** ET EN **SCHÉMAS**

Collection dirigée par Mohamed-Ali Khaldi

## Le droit fiscal

- ▶ **Fiches** de cours
- ▶ **Schémas** de synthèse
- ▶ **Exercices** corrigés

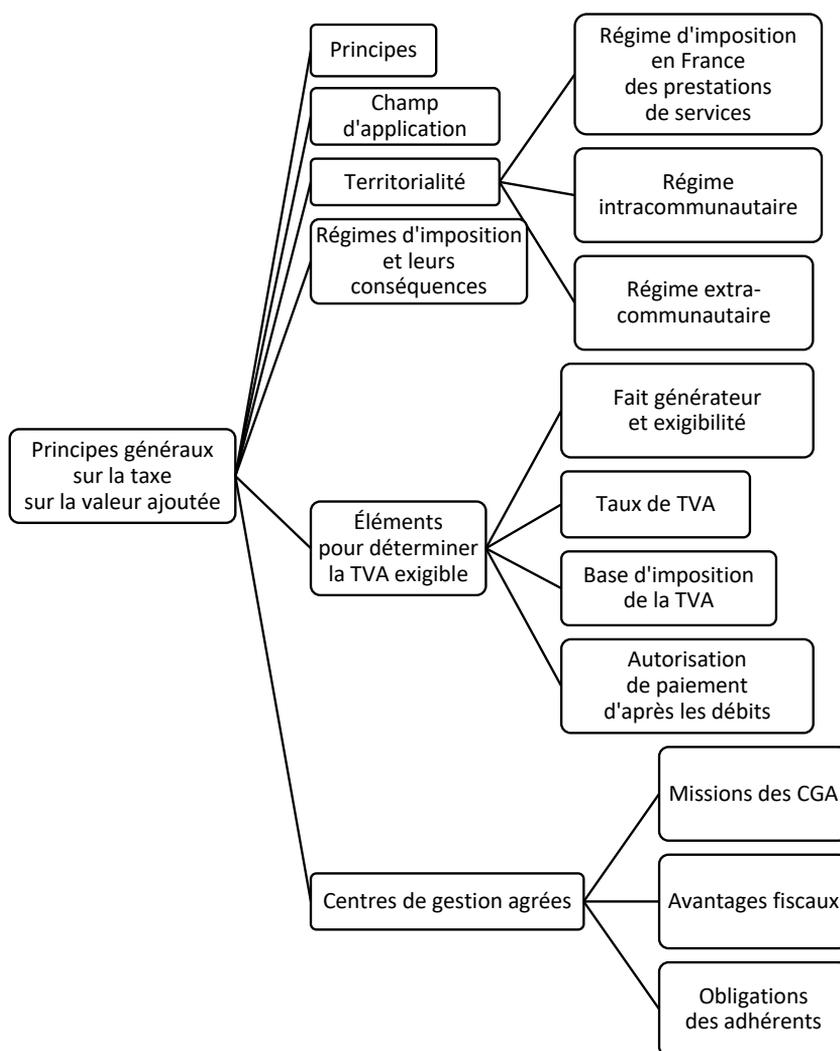
Mohamed-Ali Khaldi  
Philippe Toffa



# Principes généraux sur la taxe sur la valeur ajoutée

Fiche 1

## Schéma de synthèse



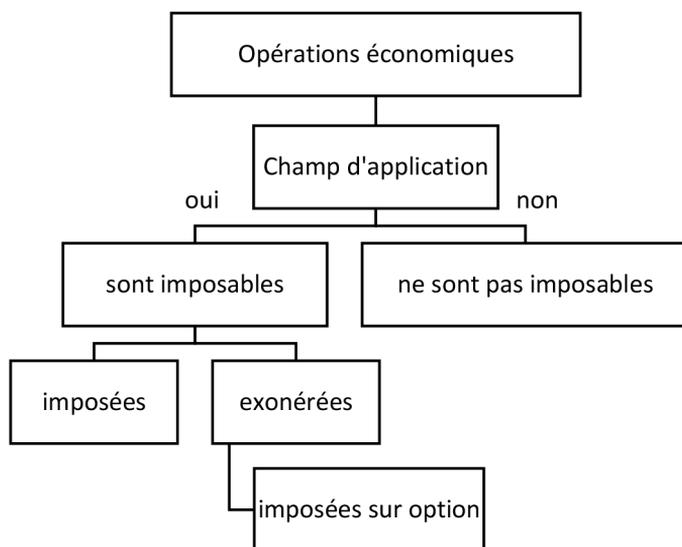
## I. Principes

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est un impôt sur la valeur ajoutée réalisée par l'entreprise. La valeur ajoutée est la richesse créée par l'entreprise. C'est la principale recette fiscale du budget de l'État.

La TVA est fiscalement neutre pour l'entreprise mais elle peut avoir un coût pour l'entreprise : Coût de gestion qui correspond à sa détermination, sa déclaration et son paiement.

C'est un impôt sur la consommation, payé par le consommateur final, mais collecté par les entreprises.

## II. Champ d'application



Les opérations soumises à la TVA par nature : la TVA s'applique aux opérations dont la nature réunit 3 caractères :

- Les livraisons des biens corporels et prestations de services ;
- Réalisées par un assujetti (personne qui effectue de manière indépendante une activité économique) ;
- Relevant d'une activité économique effectuée à titre onéreux.

Les opérations imposables en vertu d'une disposition de la loi : le CGI donne la liste d'opérations soumises obligatoirement à la TVA. Les principales opérations sont :

- Les livraisons à soi-même ;

- Les opérations de construction (TVA immobilière) ;
- Les importations ;
- Les acquisitions intracommunautaires ;
- Les achats à certains non assujettis (exploitants agricoles).

### III. Territorialité

Les DOM et TOM sont considérés comme territoires d’exportation.

#### 1. Régime d’imposition en France des prestations de services

L’imposition repose sur la distinction entre les services « B to B » (Business to Business : de professionnel à professionnel) et les services « B to C » (Business to Consumer : de professionnel à consommateur final).

##### A. Service « B to B »

Pour que ce service soit qualifié de « B to B », il faut que le prestataire et le preneur soient des assujettis.

Il est imposable en France lorsque le preneur est situé en France et le prestataire hors de France. Le preneur français doit auto-liquider la TVA.

Il est exonéré de TVA en France lorsque le prestataire est situé en France et le preneur hors de France.

##### B. Service « B to C »

Pour que ce service soit qualifié de « B to C », il faut que le prestataire soit assujetti et le preneur soit un non assujetti.

Il est imposable en France lorsque le prestataire est situé en France et le preneur hors de France.

##### C. Exceptions aux services « B to B » et « B to C »

Locations de moyens de transport courte durée (durée ≤ 30 jours, sauf bateaux : 90 jours)	Imposables au lieu de la mise à disposition effective du moyen de transport.
Locations de moyens de transport longue durée (durée > 30 jours, sauf bateaux : 90 jours)	Si le preneur est assujetti, c’est le lieu du preneur ; sinon, c’est le lieu du prestataire.
Immeubles	Les prestations se rattachant à un immeuble situé en France sont imposables en France
Transport de passagers	Sont imposés en France pour la distance parcourue en France

## 2. Régime intracommunautaire

Vente dans un pays d'U.E (Livraison intracommunautaire)	À un assujetti identifié	Opération exonérée
	À un non assujetti	Opération imposable
Achat dans un pays d'U.E (Acquisition intracommunautaire)		Opération imposable

L'assujetti est identifié par un N° d'identification : 2 lettres (FR) + 2 chiffres (clé de vérification) + N° SIREN (système informatisé du répertoire d'entreprises ou SIRET (système informatisé du répertoire des établissements)).

Si le N° intracommunautaire de l'acheteur est connu, la TVA n'est pas facturée, une déclaration d'échange de biens (DEB) doit être remplie en indiquant ce numéro. Le DEB, a pour but de réaliser des statistiques sur les échanges entre entreprises des pays membres de l'UE, elle vise aussi à contrôler ces échanges et à justifier les exonérations de TVA. Les documents justifiant les chiffres inscrits sur la DEB sont susceptibles d'être contrôlés pendant 6 ans. Le montant de la vente se réalise HT, ce qui en diminue le coût. Sinon, on facture la TVA française, ce qui va augmenter le total de la facture. Cette TVA n'est pas déductible pour l'acheteur.

Depuis 01/01/2022, la DEB est supprimée et remplacée par un Etat récapitulatif des clients. Il récapitule le mouvement des opérations et le numéro d'identification TVA des acquéreurs. Il doit être souscrit par voie électronique. Le dépôt est une condition expresse de l'exonération de TVA dont bénéficient les livraisons intracommunautaires.

## 3. Régime extra-communautaire

Vente dans un pays hors d'UE	Exportation	Opération exonérée
Achat dans un pays hors d'UE	Importation	Opération imposable

## IV. Régimes d'imposition et leurs conséquences

Les régimes de TVA et d'imposition dépendent du CA et de l'activité. On parlera de recettes au lieu de CA pour les BNC. Depuis 2018, les seuils applicables en matière de TVA et de régime d'imposition des bénéficiaires sont différents.

En matière de TVA les seuils sont les suivants.

Régime	Réel normal	Réel simplifié	Micro-entreprise
Ventes marchandises	CAHT > 818 000	85 800 < CAHT < 818 000	CAHT ≤ 85 800
Prestations de services	CAHT > 247 000	34 400 < CAHT < 247 000	CAHT ≤ 34 400

Régime de TVA	Déclaration de TVA (CA3) et règlement mensuel ou trimestriel si la TVA annuelle < 4 000 €.	Pas de déclaration en cours d'années. Déclaration annuelle (CA12) avant le 01/04/N+1 et deux acomptes pendant l'année : juillet, et décembre	Franchise de TVA aucune déclaration.
Options possibles	Rien	Pour le régime normal	Pour le régime simplifié ou normal

Les entreprises dont le CA HT de l'exercice précédent est supérieur à un seuil, doivent souscrire leur déclaration de TVA par voie électronique et téléréglé la TVA due.

Plafonds de la franchise en base de TVA pour une micro-entreprise.

	Plafond 1	Plafond 2
Livraisons de biens, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement.	85 800	94 300
Autres prestations de service	34 400	36 500

Le franchissement du **plafond n° 2** a pour effet de rendre la micro-entreprise redevable de la TVA **dès le 1<sup>er</sup> jour du mois** au cours duquel le **dépassement** a eu lieu. L'assujettissement à la TVA s'effectue donc en cours d'année civile.

Le **plafond n° 1** doit, quant à lui, être franchi pendant **2 années consécutives** (sans toutefois que le plafond n° 2 n'ait été atteint) pour que la micro-entreprise soit redevable de la TVA à compter du **1<sup>er</sup> janvier de l'année suivante**.

Le prorata temporis ne s'applique pas l'année de création d'activité. Toutefois, il convient de l'appliquer en année 2, pour apprécier le chiffre d'affaires de l'année 1 au regard de l'application de la franchise en base pour l'année 3.

### Exemple

Analyser chacune des trois situations suivantes.

**Situation 1 :** un expert-comptable réalise un CA de 33 500 € l'année N et de 35 500 € en N+1.

**Situation 2 :** Fin octobre N, la recette cumulée d'un commerçant est 102 000 €.

**Situation 3 :** les recettes d'un notaire sont respectivement 36 200 € en N et 30 000 € en N+1.

### Solution

#### Situation 1

En N+2, il continue à bénéficier de la franchise en base de TVA. Si son chiffre d'affaires dépasse 34 400 € en N+2 (sans excéder 36 500 €), il sera redevable de la TVA à compter du 1<sup>er</sup> janvier N+3.

#### Situation 2

Il devient redevable de la TVA à compter du 1<sup>er</sup> jour du mois au cours duquel le seuil de tolérance a été dépassé, c'est-à-dire le 1<sup>er</sup> octobre N.

### Situation 3

Le notaire bénéficie de la franchise en base de TVA en N+2. Ce dispositif sera également maintenu en N+3 sauf en cas de dépassement du plafond n° 2 (36 500 €).

**N.B. :** Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, une entreprise peut être redevable de la TVA tout en restant soumise au régime fiscal du micro-entreprise.

Les acomptes sont calculés par l'administration sur la base de la TVA due au titre de l'exercice précédent, avant déduction de la TVA récupérable sur les immobilisations.

Ces acomptes font l'objet d'une régularisation au moyen de la déclaration annuelle.

Il y a une dispense des acomptes si la TVA exigible de l'année précédente est inférieure à 1 000 €.

## V. Éléments pour déterminer la TVA exigible

### 1. Fait générateur et exigibilité

#### A. Fait générateur

C'est la date de l'évènement donnant naissance à la créance de l'État sur la TVA du vendeur.

#### B. Exigibilité

C'est l'évènement à partir duquel l'administration fiscale a le droit de réclamer la créance au vendeur.

#### C. Effet générateur et exigibilité des différentes opérations

Opération	Fait générateur	Exigibilité
Livraison de biens meubles corporels	Livraison du bien	Livraison du bien
Prestations de services et travaux immobiliers	Achèvement de la prestation	Encaissement du prix
Livraison à soi-même	1 <sup>re</sup> utilisation	1 <sup>re</sup> utilisation
Importation	Dédouanement	Dédouanement
Acquisitions intracommunautaires	Livraison du bien	Le 15 du mois suivant celui au cours duquel le fait générateur est intervenu (ou la date de facturation si elle est antérieure à cette date)

## Exemple

Complétez le tableau suivant.

Cas	Date de fait générateur	Date de facturation	Date d'exigibilité
1	25/11	20/11	
2	25/11	30/11	
3	25/11	8/12	
4	25/11	20/12	

## Solution

Cas	Date de fait générateur	Date de facturation	Date d'exigibilité
1	25/11	20/11	20/11
2	25/11	30/11	30/11
3	25/11	8/12	8/12
4	25/11	20/12	15/12

## 2. Taux de TVA

<b>Taux normal</b> 20%	Applicable à toutes les opérations ne relevant pas d'un autre taux.
<b>Taux réduit</b> 10%	Applicable aux produits agricoles non transformés, au bois de chauffage, aux travaux d'amélioration du logement qui ne bénéficient pas du taux de 5,5%, à certaines prestations de logement et de camping, aux foires et salons, jeux et manèges forains, aux droits d'entrée des musées, zoo, monuments, aux transports de voyageurs, au traitement de déchets et à la restauration.
<b>Taux réduit</b> 5%	Concerne l'essentiel des produits alimentaires, les produits de protection hygiénique féminine, équipements et services pour handicapés, livres sur tout support, abonnements gaz et électricité, fourniture de chaleur issue d'énergies renouvelables, fourniture des repas dans les cantines scolaires, billetterie de spectacle vivant et de cinéma, certaines importations et livraisons d'œuvres d'art, travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements, logements sociaux ou d'urgence, accession à la propriété.
<b>Taux particulier</b> 2,1%	Est réservé aux médicaments remboursés par la sécurité sociale, aux ventes d'animaux vivants de boucherie et charcuterie à des non assujettis, à la redevance TV, à certains spectacles et aux publications de presse inscrites à la commission paritaire des publications et agences de presse.

## 3. Base d'imposition de la TVA

### A. Généralités

Sont compris dans la base d'imposition :

- Le prix de vente hors taxe ;
- Les compléments de prix ;
- Les frais accessoires : commissions, frais d'emballages, de transport ;
- Les impôts et taxes qui se rattachent à la vente, par exemple, droits de douane.

Sont exclus les réductions à caractère commercial, à caractère financier, les frais à la charge du client, exemple intérêts pour un crédit.

## B. Cas particuliers

L'imposition des subventions est liée à la nature de la subvention ou à son objet. Exclu la subvention d'équipement

Les livraisons à soi-même : la base est le coût de revient ou le coût d'achat des produits prélevés.

Importations et acquisitions intracommunautaires la base c'est la valeur en douane. Si l'opération est facturée en devise, il faut la convertir en Euros. Depuis le 01/01/2022, la TVA due à l'importation est recouvrée par la DGFI et non plus par l'administration des douanes.

Cessions d'immobilisations : les biens mobiliers sont soumis sur le prix de cession lorsque la TVA a été déductible intégralement ou partiellement lors de son acquisition.

Les biens immeubles sont soumis lorsqu'ils sont vendus en l'état futur d'achèvement ou lorsque l'immeuble achevé est vendu dans un délai de 5 ans après la date d'achèvement.

## 4. Autorisation de paiement d'après les débits

Pour éviter les difficultés, du fait que l'exigibilité est différente pour les biens et les prestations, les entreprises peuvent solliciter une autorisation de paiement de la TVA d'après les débits.

Cette option, permet aux prestataires de service de collecter la TVA dès la facturation, sans attendre les encaissements. Le régime des prestations s'aligne sur celui des ventes sauf pour les acomptes pour lesquels la règle de l'exigibilité demeure l'encaissement.

Cette option permet de faciliter le travail comptable, notamment lorsque l'entreprise exerce une activité de livraison de biens et de prestations de services.

En revanche, le fournisseur est conduit à faire l'avance de trésorerie correspondant au montant de la TVA entre le mois de la date de la facture et le mois de l'encaissement.

## VI. Centres de gestion agréés

Ce sont des associations qui apportent une aide technique et une assistance aux entreprises dans le domaine comptable et fiscal.