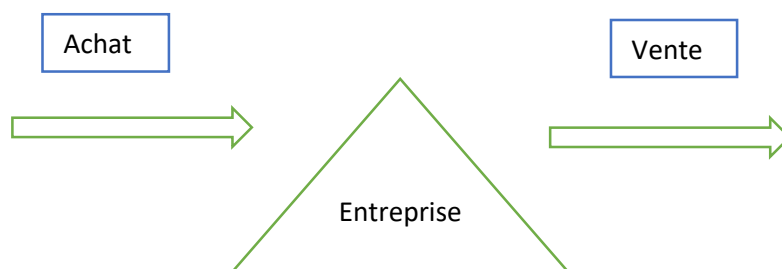


Chapitre 11 - La TVA déclaration et comptabilisation

Synthèse

1. Présentation des mécanismes de base de la TVA

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA), créée en 1954, est un **impôt sur la consommation** (ou sur la dépense), **national** (la TVA est collectée pour l'État ; elle représente environ 51 % des recettes de l'État), **indirect** (la TVA est collectée par les entreprises, mais est supportée par le consommateur final ; la TVA **n'est pas une charge pour l'entreprise**, elle n'a donc aucune conséquence sur le résultat comptable de l'entreprise) et **proportionnel**.



Sur leurs **ventes**, les entreprises assujetties à la TVA facturent aux clients un montant TTC qui se compose du montant HT et de la TVA. La TVA sur cette vente est **collectée** pour le compte de l'État. L'entreprise devra lui **reverser**, il s'agit d'une **dette** envers l'État.

Sur leurs **achats**, les entreprises payent un montant TTC à leurs fournisseurs qui se compose d'un montant HT et de la TVA. La TVA sur cet achat pourra être déduite de la TVA collectée sur les ventes : cette TVA **déductible** constitue une **créance** sur l'État.

L'entreprise reverse à l'État la différence entre la TVA collectée sur ses ventes et la TVA déductible sur ses achats de biens, de services et d'immobilisations.

$$\text{TVA collectée} - \text{TVA déductible} = \text{TVA à décaisser ou crédit de TVA}$$

2 situations possibles :

- TVA collectée > TVA déductible = TVA à décaisser (versement à faire à l'Etat)
- TVA collectée < TVA déductible = Crédit de TVA (l'Etat nous doit de l'argent).

Les taux de TVA actuellement en vigueur en France métropolitaine :

Taux de TVA		Biens ou services concernés
Taux particulier	2,10 %	Médicaments remboursés par la Sécurité sociale – presse...
Taux réduit	5,50 %	Produits alimentaires, livres, boissons sans alcool et eau à consommation différée.
Taux intermédiaire	10 %	Hébergement en hôtels, transports de voyageurs, restauration sur place.
Taux normal	20 %	La plupart des biens et des services.

La TVA est calculée en appliquant sur la base imposable un taux prévu par la loi.

$TVA = Base\ HT \times Taux\ de\ TVA$ $TTC = Base\ HT + TVA\ ou\ TTC = Base\ HT \times (1 + Taux)$ $Base\ HT = Total\ brut - Réductions\ commerciales\ (se\ calcule\ sur\ le\ total\ brut) - Escompte + Frais\ accessoires$

Exemple : Achat de 50 produits A, 5 € par produit et 10 produits B, 2 € par produit. Une remise commerciale de 10% est accordée par le vendeur. Un escompte de 2% est accordé si paiement en comptant. L'acheteur compte payer directement la facture. Il existe des frais de livraison de 10 € HT. La TVA applicable est de 20 %.

Total brut : $50 \times 5 + 10 \times 2 \text{ €} = 270 \text{ € HT}$.

Net commercial : $270 - 27$ ou $270 \times 0,9 = 243 \text{ € HT}$.

Net financier : $243 \times 0,98 = 238,14 \text{ € HT}$.

Net HT : $238,14 + 10 = 248,14 \text{ HT}$.

TVA = $248,14 \times 20 \% = 49,63 \text{ € TVA}$.

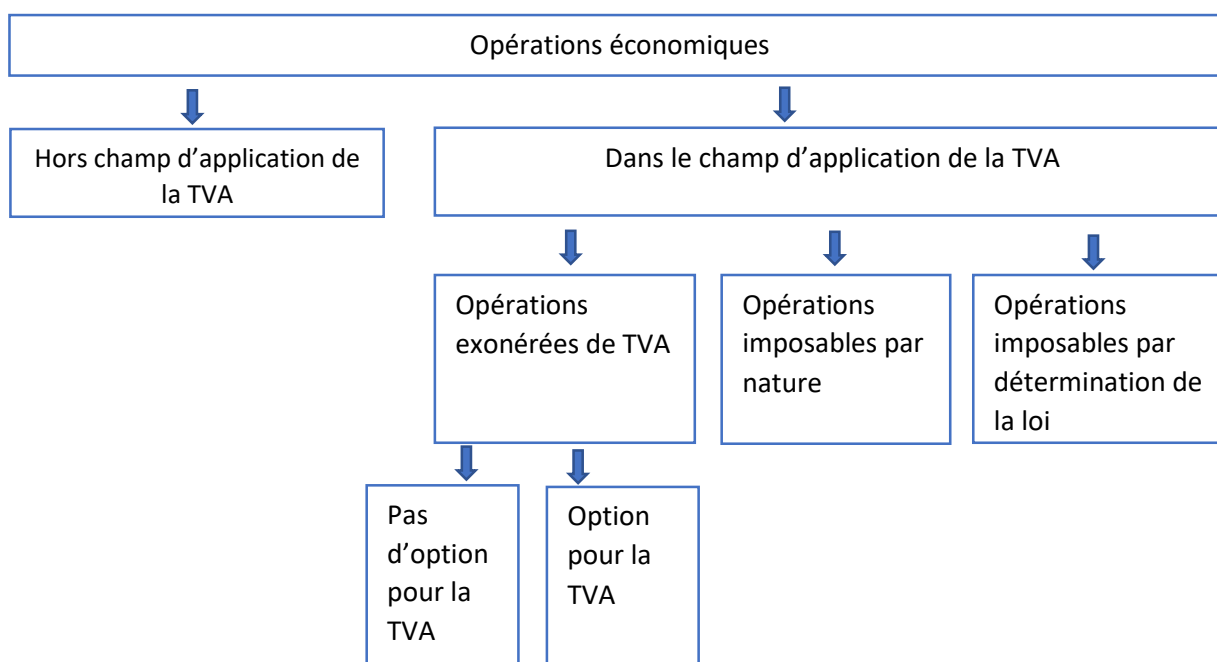
TTC = $248,14 + 49,63 = 297,77 \text{ TTC}$ (ou $248,14 \times 1,2$)

2. Champ d'application de la TVA

Toute personne réalisant de manière **indépendante à titre onéreux et habituel, des livraisons de biens ou de services dans le cadre d'une activité économique** est assujettie à TVA :

- Les commerçants, artisans, industriels (PP ou PM).
- Les agriculteurs (PP ou PM).
- Les professions libérales : experts comptables, notaires, avocats, huissiers, architectes.

Quelles sont les opérations entrant dans le champ d'application de la TVA ?



Opérations soumises à la TVA	Opérations non soumises à la TVA
<u>Par nature :</u> Comporte 3 critères obligatoires : - Livraison de biens ou PS. - Effectuée à titre onéreux. - Par une personne physique ou morale assujettie à la TVA.	<u>Par la loi (exonération sans option)</u> - Activités médicales et paramédicales. - Livraisons intracommunautaires. - Exportations. - Les opérations d'enseignement. - Certaines opérations bancaires (intérêts, agios, escomptes). - Les opérations d'assurances. - Versement de dividendes.

	- Les locations à usages d'habitation pour les particuliers. - Activités des associations à but non lucratif.
<u>Par destination de la loi fiscale :</u> - Les acquisitions intracommunautaires. (achat en UE). - Les importations (reste du monde). Depuis le 1^{er} janvier 2022, les importations comme les acquisitions intracommunautaires suivent le régime de l'autoliquidation (on déduit et collecte de la TVA en même temps.).	<u>Par la loi (exonération avec option)</u> - Les locations d'immeubles nus à usage professionnel - Certaines opérations bancaires (commissions sur tenue de compte). - Entreprises qui relèvent normalement du régime de la franchise en base de TVA et qui souhaitent y renoncer.

Exemple :

- Une machine usagée a été vendue à une autre entreprise. *Opération soumise à TVA (par nature).*
- Une commission exceptionnelle doit être versée à un salarié de l'entreprise. Contrat de travail, non soumis à TVA.
- Les intérêts versés sur un emprunt bancaire s'élèvent à 700 €. *Opération non soumise à TVA.*
- Ventes de marchandises en Italie. Livraison intracommunautaire, exonération par la loi.
- Honoraires d'une infirmière libérale. *Dans le champ d'application mais exonération.*
- À l'occasion des fêtes de fin d'année, une entreprise a offert à trois de ses principaux clients des pendules de bureau d'une marque réputée. Prix d'achat des trois pendules : 1 800 €. *Opération non onéreuse, donc hors champ d'application de la TVA.*
- Vente d'un véhicule entre 2 particuliers. *Opération non réalisée par un assujetti, donc hors champ d'application de la TVA.*

3. La territorialité de la TVA

La TVA s'applique sur toutes les opérations dont le lieu d'imposition est situé en France, c.-à-d., le territoire hexagonal, la Corse et la Principauté de Monaco. Les départements d'outre-mer (Martinique, Guadeloupe, Réunion...) et les territoires d'outre-mer (Nouvelle-Calédonie, Saint-Pierre et Miquelon...) sont considérés comme des territoires d'exportation.

- **Les échanges au sein de l'Union européenne :**

- **Livraisons intracommunautaires de biens :**

Il s'agit de livraison d'entreprises françaises à destination d'un pays membre de l'UE. Les livraisons intracommunautaires sont **exonérées de TVA française** à condition que les conditions suivantes soient remplies :

- La vente est effectuée à titre onéreux et livrée dans un État membre de l'UE.
- Le vendeur et l'acheteur sont des assujettis à la TVA (le vendeur doit impérativement posséder le numéro d'identification UE de l'acheteur).
- La facture doit comporter la mention « Exonération de TVA, article 262, er I du CGI »,.

Le montant des livraisons intracommunautaires est indiqué dans la déclaration de TVA (cadre A – opérations non imposables sur la CA3) et les entreprises doivent remplir chaque mois une déclaration d'échange de biens (DEB) et DES pour les services.

- **Acquisitions intracommunautaires de biens :**

Il s'agit d'acquisitions de biens par une entreprise française auprès d'une autre entreprise située dans l'UE. Les acquisitions intracommunautaires sont soumises à la TVA française dès leur arrivée sur le territoire national sous les conditions suivantes :

- L'achat est effectué à titre onéreux et l'acheteur et le vendeur sont tous deux assujettis à la TVA dans leur pays respectifs.
- **La TVA est auto liquidée par l'acheteur dès son arrivée en France : Compte 44566 au Débit à 4452 au crédit.**

Exemple : le 08/06/N : le fournisseur allemand a envoyé la facture de doit d'un montant de 4 000,00 € HT de marchandises. Le taux de TVA que le client va appliquer pour l'auto liquidation est de 20% puisqu'il s'agit de marchandises achetées. Soit $4\,000\,€ \times 20\% = 800,00\,€$ de TVA.

Journal	Date	N° Compte		Intitulé	Débit	Crédit
		Général	Auxiliaire			
Achats	8/06/N	607000	401ALL	Achat de marchandises	4000	800 4000
		445660		TVA déductible sur ABS	800	
		445200		TVA due intracommunautaire		
		401000		Fournisseur allemand		

- **Les échanges hors Union européenne :**

Il s'agit des **exportations (exonérées de TVA)** et des **importations (soumises à la TVA française dès leur entrée dans le territoire national)**. Pour les importations, les droits de douanes facturés par le service des douanes lors d'une importation de biens font partie intégrante du prix d'acquisition des biens importés et sont par voie de conséquence soumis à la TVA française.

Comptablement, la TVA est récupérable au moment du dédouanement.

Attention, depuis le 1^{er} janvier 2022 : **La TVA est auto liquidée par l'acheteur dès son arrivée en France.**

Synthèse :

N°	Opérations	TVA déductible	TVA collectée
1	Achats de marchandises en France	X (44566)	
2	Acquisition intracommunautaire	X (44566)	X (4452)
3	Importation	X (44566)	X (4457)
4	Ventes de marchandises en France		X (44571)
5	Livraison intracommunautaire	Exonérée	
6	Exportation	Exonérée	

4. La TVA, fait générateur et exigibilité

Fait générateur : l'événement qui va donner naissance à la taxation de l'opération.

Exigibilité : droit pour le trésor public de faire valoir auprès du redevable le paiement de la Taxe.

- **Cas général** :

	Fait générateur	Exigibilité
Biens	Livraison / Facture	
P.S	Exécution de la PS / Facture	Encaissement
Importation	Dédouanement	Dédouanement
Acquisition intracommunautaire	Livraison / Entrée	Le 15 du mois suivant la livraison mais si la facture est délivrée avant le 15 du mois suivant le mois de livraison, on retient la date de facture.

Exemple : Vente de marchandises en France 1 000 HT. Livraison en novembre, facture en décembre et paiement en janvier N+1.

- Fait générateur, livraison en octobre
- Exigibilité, date de facturation en novembre : TVA collectée : $1\,000 * 20\% = 200\text{ €}$.

Achat de marchandises en Espagne, 1 000 HT. Livraison en 19 novembre, facture le 1^{er} janvier et paiement en février.

- Fait générateur, livraison en octobre
- Exigibilité, TVA due exigible le 19 novembre car pas de facture avant le 15 du mois suivant la livraison : TVA collectée et déductible : $1\,000 * 20\% = 200\text{ €}$, autoliquidation (acquisition intracom.)

Si, facturation le 30 novembre, exigibilité le 30 novembre car facture avant le 15 du mois suivant le mois de livraison.

- Cas particuliers :

- Cas des acomptes :

Attention, à compter du 1^{er} janvier 2023, la TVA sur les acomptes encaissés (préalables à la livraison des biens et des services) **sera immédiatement exigible** (et donc déductible chez l'acheteur) en vertu d'une mise en conformité du CGI avec le droit communautaire.

- Régime des prestations de services avec option pour les débits :

Il existe 2 régimes de TVA :

- **La TVA sur encaissement** : Elle concerne les entreprises de prestations de services. Dans ce cas, la TVA est exigible à la date du paiement (qu'ils aient lieu avant ou après l'envoi de la facture) de la facture par le client (à l'encaissement). Cas ci-dessus.
- **La TVA sur les débits** : Elle concerne les entreprises qui vendent des biens ou les entreprises de prestations de services qui ont demandé ce régime. Dans ce cas, la TVA est exigible **à la date de la facture**.

Si le prestataire de services opte pour le paiement de la TVA selon les débits, la TVA devient exigible (pour la vente) lors de **l'exécution de la PS** (et non à l'encaissement). Cette option permet de s'aligner sur le régime des livraisons de biens. **Toutefois, la TVA est toujours exigible lors du versement d'un acompte.**

Le fait d'opter pour ce régime entraîne l'exigibilité immédiate de la TVA sans attendre l'encaissement du prix.

Synthèse :

	Fait générateur	Exigibilité
P.S – pas d'option	Exécution de la PS / Facture	Encaissement
PS – avec option sur les débits	Exécution de la PS / Facture	Exécution de la PS / Facture

5. Exemple

Une entreprise internationale a réalisé les opérations suivantes au cours du mois de novembre (TVA 20%) :

➤ Ventes du mois de Novembre :

En France :

- Biens : 800 000 € HT.
- Prestations de services : 100 000 HT dont 50 000 € d'encaissements.

La société n'a pas opté pour l'option sur les débits.

En Europe :

- 120 000 € HT

En Asie :

- 150 000 € HT

➤ Achats de matières premières du mois de novembre :

En France : 600 000 € HT

En Europe : 50 000 € HT

En Afrique : 50 000 € HT

N°	Opérations	TVA déductible	TVA collectée
1	Ventes en France - Biens		$800\,000 \times 0,2 = 160\,000 \text{ €}$
2	Ventes en France - PS		$50\,000 / 1,2 \times 0,2 = 8\,333 \text{ €}^*$
3	Ventes en Europe		Exonéré
4	Ventes en Asie		Exonéré
5	Achat en France	$600\,000 \times 0,2 = 120\,000 \text{ €}$	
6	Achat en Europe	$50\,000 \times 0,2 = 10\,000 \text{ €}$	$50\,000 \times 0,2 = 10\,000 \text{ €}$
7	Achat en Afrique	$50\,000 \times 0,2 = 10\,000 \text{ €}$	$50\,000 \times 0,2 = 10\,000 \text{ €}$

*Vente en France – PS : l'exigibilité est à l'encaissement. Il faut donc prendre les 50 000 €. Mais ce montant est TTC (le versement des clients est TTC avec la TVA), d'où $50\,000 / 1,2$ pour avoir le montant HT.

Si l'entreprise **opte pour la TVA sur les débits** pour les PS en France,

N°	Opérations	TVA déductible	TVA collectée
2	Ventes en France - PS		$100\,000 \times 0,2 = 20\,000 \text{ €}$

6. Calcul de la TVA mensuelle : régime du réel normal

Il concerne les entreprises qui ont opté pour ce régime ou dont le chiffre d'affaires HT est supérieur à :

- 254 000 € pour les activités de prestations de services ;
- 876 000 € pour les activités d'achat-revente, de vente à consommer sur place et de fourniture de logement.

Lorsque vous êtes placé sous ce régime, vous devez transmettre en ligne **chaque mois une déclaration CA3 (déclaration mensuelle)** qui vous permet de calculer la TVA due pour le mois précédent.

Exemple : la déclaration du mois d'avril correspond à la TVA collectée et déductible du mois de mars.

La déclaration CA3 est produite chaque trimestre civil si la taxe exigible pour l'année civile précédente est inférieure à 4 000 €.

Lors du calcul de la différence entre la TVA collectée et la TVA déductible, deux cas peuvent se présenter :

- Le montant de la **TVA collectée est supérieur au montant de la TVA déductible** : la différence est appelée **TVA à reverser** (ou TVA à décaisser).

Elle correspond au montant de la taxe due à l'état.

- Le montant de la **TVA collectée est inférieur au montant de la TVA déductible** : la différence est appelée **crédit de TVA**.

Dans le cas d'un crédit de TVA il est possible de :

- **d'imputation sur la TVA** du mois suivant,
- **demande de remboursement**. La demande de remboursement doit porter sur un montant minimum de 760 €.

La déclaration est envoyée entre le **15 et le 24 du mois**, en fonction du statut juridique, du nom patronymique de l'entrepreneur ou du numéro Insee.

6.1 La déclaration de TVA : l'imprimé fiscal CA3

L'administration fiscale précise que les centimes ne doivent pas apparaître sur la déclaration CA3 : **tous les montants sont à arrondir à l'euro le plus proche**. Comptabilisation de la déclaration de TVA

Toutes les entreprises doivent procéder à la télédéclaration et au téléversement de leur TVA (téléprocédures), qui entraînent des enregistrements comptables dans le journal des opérations diverses.

En comptabilité, il faut enregistrer les **montants comptables c'est à dire non arrondis**.

Les arrondis sont comptabilisés au crédit du compte 758 « Produits divers de gestion courante » si les arrondis sont "favorables" à l'entreprise ou au débit du compte 658 « Charges diverses de gestion courante » si les arrondis sont "défavorables" à l'entreprise.

Logique des écritures : soldes les comptes de TVA (faire l'inverse). Normalement, le compte de TVA déductible sur ABS vient au débit. Pour le solder, on va le mettre au crédit. Le solde de l'écriture sera soit une TVA à décaisser ou un Crédit de TVA.

- TVA est due :

15 au 24 du mois		Débit	Crédit
44571	TVA collectée	X	
4452	TVA due intracommunautaire	X	
658	Charges diverses de gestion courante	X	
44562	TVA déductible sur immobilisations		X
44566	TVA déductible sur autres biens et services		X
44551	TVA à décaisser		X
758	Produits divers de gestion courante		X

Soit le 658 ou le 758 afin d'équilibrer l'écriture.

- Crédit de TVA :

15 au 24 du mois		Débit	Crédit
44571	TVA collectée	X	
4452	TVA due intracommunautaire	X	
658	Charges diverses de gestion courante	X	
44567	Crédit de TVA à reporter	X	

44562	TVA déductible sur immobilisations		X
44566	TVA déductible sur autres biens et services		X
758	Produits divers de gestion courante		X

Soit le 658 ou le 758 afin d'équilibrer l'écriture.

6.2. Exemple – Cas simple

Extrait de la balance au 31.01.N :

Comptes		Solde Débit	Solde Créditeur
707001	Ventes à l'export		40 000
707002	Ventes en UE		30 000
707003	Ventes en France de M/ses		200 000
607001	Achats de M/ses en UE	15 000	
607003	Achats de M/ses en France	170 000	
2.	Immobilisations	10 000	

Le taux de TVA est de 20%. Les numéros de TVA intracommunautaires ont été communiqués. Régime de TVA sur les débits.

Comptes		
707001	Ventes à l'export	Exonération
707002	Ventes en UE	Exonération
707003	Ventes en France	TVA collectée : 200 000 x 20% = 40 000 €
607001	Achats de M/ses en UE	Autoliquidation : 15 000 x 20% = 3 000 €
607003	Achats de M/ses en France	TVA déductible : 170 000 x 20% = 34 000 €
2.	Immobilisations	TVA déductible : 10 000 x 20 % = 2 000 €

Calcul : TVA collectée – TVA déductible –
Crédit de TVA N-1 =

- 3 000 €
- 34 000 €
- 2 000 €

TVA collectée :

- 40 000 €
- 3 000 €

Crédit de TVA N-1 : 0

D'où : 40 000 + 3 000 – 3 000 – 34 000 – 2 000
= 4 000 € à payer.

TVA déductible :

15 au 24 du mois		Débit	Crédit
44571	TVA collectée	40 000	
4452	TVA due intracommunautaire	3 000	
44562	TVA déductible sur immobilisations		2 000
44566	TVA déductible sur autres biens et services (3 000 +24 00)		37 000
44551	TVA à décaisser		4 000

7. Calcul de la TVA semestrielle : régime simplifiée d'imposition

Dans les deux régimes réels d'imposition (réel normal ou réel simplifié), le montant de la TVA due au titre d'un exercice est identique, mais le régime réel simplifié d'imposition se caractérise par :

- l'absence de déclaration mensuelle à souscrire en cours d'année,
- la détermination de la TVA due au titre de l'exercice N écoulé (déclaration CA12).

Le RSI s'applique aux entreprises qui respectent deux conditions :

- le **chiffre d'affaires HT de l'année précédente doit être compris** entre :
 - 91 600 € < CA HT < 840 000 € pour les ventes de biens,
 - 36 800 € < CA HT < 254 000 € pour les prestations de services.
- le montant de la **TVA exigible de N-1 < 15 000 €**.

MAJ 2022 : Les redevables bénéficiant du RSI (régime simplifié d'imposition) en matière de TVA, doivent déposer une déclaration de TVA selon le **régime réel normal** (déclaration mensuelle ou trimestrielle) lorsqu'ils réalisent des importations et des acquisitions intracommunautaires. Ils ne peuvent donc plus déclarer leur TVA annuellement et devront signaler à leur SIE leur intention de continuer à réaliser des importations et être ainsi placés sous un régime réel normal d'imposition.

La déclaration CA 12

La déclaration CA12, établie au plus tard **le 2^e jour ouvré suivant le 01/05/N+1**, fait apparaître les éléments suivants :

TVA collectée au cours de l'exercice N

– TVA déductible sur autres biens et services de l'exercice N

– TVA déductible sur immobilisations de l'exercice N

= TVA due ou crédit de TVA

– Acomptes versés au cours de l'exercice N

= Solde à payer si TVA due > Total des acomptes

Ou = Excédent de versement si TVA due < Total des acomptes

⇒ Remboursement immédiat

Ou = Solde excédentaire si crédit de TVA

⇒ Remboursement si crédit $\geq$ 150 € ou report sur les acomptes de TVA à venir

Le versement spontané de deux acomptes semestriels

Deux acomptes spontanés sont versés au cours de l'exercice et s'imputeront sur la TVA due de l'année.

Période	Montant de l'acompte	Date de versement
1 ^{er} semestre N	55 % de la base de l'année N-1 : 55 % (TVA collectée de N-1 – TVA déductible sur ABS de N-1)	Entre le 15 et le 24/07/N
2 ^d semestre N	40 % de la base de l'année N-1 : 40 % (TVA collectée de N-1 – TVA déductible sur ABS de N-1)	Entre le 15 et le 24/12/N

Précision : Il n'est donc **pas tenu compte de la TVA sur immobilisations (déductible comme collectée)** pour la détermination de la base de calcul des acomptes et la TVA sur auto liquidation.

Pour la comptabilisation : cf. Chapitre 3. Utiliser le **compte 445810** pour les acomptes au crédit pour les solder.

Exemple – Cas simple

L'entreprise Z est une PME qui vend des biens. Son chiffre d'affaires annuel est de 700 000 €HT.

	N-2	N-1
TVA collectée	150 000 €	140 000 €
TVA déductible sur abs	140 000 €	120 000 €
TVA déductible sur immo.	5 000 €	10 000 €

Il faut vérifier si l'entreprise peut bénéficier du régime du réel simplifié, pour cela elle ne doit pas dépasser un des 2 seuils :

- son CA 700 000 € < 818 000 € (ventes de biens)
- La TVA due hors acompte en N-1 (140 000 € – 120 000 € – 10 000 € = 10 000 €) < 15 000 €

L'entreprise pourra donc bénéficier du nouveau régime du réel simplifié.

	N-2	N-1
TVA collectée	150 000 €	140 000 €
TVA déductible sur abs	140 000 €	120 000 €
TVA déductible sur immobilisation	5 000 €	10 000 €
TVA due sans les acomptes	5 000 €	10 000 €
Base pour les acomptes	10 000 €	20 000 €
Acompte 1er semestre	5 500 €	11 000 €
Acompte 2ème semestre	4 000 €	8 000 €

TVA due et le solde pour N-1 :

$140\,000 - 120\,000 - 10\,000 = 10\,000$ € de TVA due.

Il faut y enlever les acomptes payés (cf. N-2) : $10\,000 \text{ €} - 5\,500 - 4\,000 \text{ €} = 500$ € restant à payer.

Base pour les acomptes par rapport à N-1 pour N : $140\,000 \text{ €} - 120\,000 \text{ €}$ (hors immobilisation) = $20\,000$ €.

1^{er} acompte pour N : $20\,000 \text{ €} \times 55\% = 11\,000 \text{ €}$; 2^{ème} acompte : $20\,000 \times 40\% = 8\,000 \text{ €}$.

Ecritures :

Acompte (2 fois par an) : 44581 au débit à 512 Banque au crédit.

Solde de la TVA (1 fois par an) :

		Débit	Crédit
44571	TVA collectée	X	
658	Charges diverses de gestion courante	X	
44562	TVA déductible sur immobilisations		X
44566	TVA déductible sur autres biens et services		X
44581	TVA acomptes – Régime simplifié		X
44551	TVA à décaisser		X
758	Produits divers de gestion courante		X

Soit le 658 ou le 758 afin d'équilibrer l'écriture.