



Thème TVA : Chapitre 5 : imposition du chiffre d'affaires de l'entreprise

=> **Il s'agit du seul impôt rentable.** C'est une invention française qui s'est exportée dans le monde entier, même la Chine et la Russie et tous les pays de l'UE. Seuls les États-Unis n'ont pas adopté la TVA.

=> La TVA a été créée en 1954.

C'est non seulement **l'impôt le plus important de France** (la moitié des recettes fiscales) mais aussi le plus rentable (mécanisme peu onéreux). Ce n'est pas un impôt neutre.

Mécanisme TVA :

La TVA est un impôt général de consommation qui atteint, en principe, tous les biens et services consommés ou utilisés en France.

Il est perçu à chaque étape du processus économique, sous déduction de la taxe acquittée. **La différence entre la TVA collectée et déductible est reversée à l'État à chaque étape.**

=> C'est un **impôt indirect** car il est perçu par les entreprises qui vont ensuite le verser à l'État.

EXEMPLE :

1) le fabricant vend son produit 100 euros au grossiste :

Montant facturé= $100 + 20 = 120$ avec 20 euros reversés au Trésor public.

2) le grossiste vend le produit 110 euros au détaillant :

Montant facturé= $110 + 22 = 132$ euros et $22 - 20 = 2$ euros à reverser au Trésor Public.

3) Le détaillant le produit 135 euros au consommateur final :

Montant facturé= $135 + 27 = 162$ euros avec $27 - 22 = 5$ euros à reverser au Trésor Public.

TVA reversé au trésor au total : $20 + 2 + 5 = 27$ euros, ce que paie le consommateur final.

TVA et Europe :

La TVA est harmonisée au niveau communautaire.

=> Les premières directives du Conseil remontent à avril 1967.

=> La plus importante est la 6ème directive en 1977 : précise l'ensemble des règles régissant la TVA (champ d'application territorialité, assiette, exigibilité, déduction) : code européen de la TVA.

En 1992, volonté de rapprochement des taux (donc harmonisation au niveau européen)

Les directives européennes sont supérieures aux lois mais inférieures à la Constitution. Les législateurs doivent donc prendre en compte les directives lorsqu'ils rédigent des lois. Cela crée beaucoup de jurisprudence et cette jurisprudence est identique dans toute l'UE.

I/ Champ d'application

Art 256 du CGI : « sont soumises à la TVA les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel ».

ART 256.A du CGI précise que « sont assujetties à la TVA les personnes qui effectuent de manière indépendante une des activités économiques mentionnées au 5ème alinéa, quels que soient le statut juridique de ces personnes, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leurs interventions. »

I.1) opérations effectuées à titre onéreux par un assujettis

On analyse opération par opération au regard de la TVA.

- Livraisons de biens corporels : transfert du pouvoir de disposer d'un bien comme un propriétaire. Meubles ou immeubles. Les biens incorporels (logiciels..) sont des prestations de services en matière de TVA donc ne sont pas compris dans les livraisons de biens corporels.

Exemple de livraisons de biens corporels : vente, échange, apport dans une société, prêt de consommation

prestations de services : les opérations autres que les livraisons de biens corporels dont : cessions de biens incorporels, locations de biens meubles et immeubles, transports et prestations accessoires, travaux immobiliers, ventes à consommer sur place, opérations d'entremises et d'intermédiaires, travaux d'études, de recherche, d'expertise et toutes activités de louages...

- opérations complexes: opération unique ou opérations dissociables. Si unique l'accessoire suit le principal. Sinon chaque opération avec son propre régime.
- à titre onéreux : peu importe par contre que l'opération soit à but lucratif ou sans bénéfice.

Il n'est pas de servie dans le champ d'application de la TVA en l'absence de lien direct entre celui qui fournit le service et son bénéficiaire. Deux conditions :

- 1) le service doit être rendu directement à un bénéficiaire déterminé (être individualisé ou individualisable)
- 2) Il doit exister une « relation nécessaire » (mais pas forcément équivalente) entre le niveau des avantages retirés par le bénéficiaire du service et la contre-valeur qu'il verse au prestataire.

- par un assujetti : toute personne qui effectue de manière indépendante une des activités économiques mentionnées à l'article 256.A du CGI : activités de nature industrielle ou commerciale, libérales, agricoles, civiles, extractives.

De plus, l'assujetti doit agir en tant que tel : on exclut l'activité privé ponctuelle (vente d'habits de temps en temps ou d'or par exemple)

I.2) opérations imposables en vertu d'une disposition spéciale

Art.257 du CGI :

- les livraisons à soi-même : lorsqu'un assujetti est à la fois consommateur et producteur. Par exemple, une entreprise paie le loyer de l'appartement du dirigeant. Cela n'est pas déductible car la société agit comme le consommateur final.

- les importations et les acquisitions intra-communautaire
- la contribution à l'audiovisuel public

I.3) opérations exonérées

- les exportations et livraisons intracommunautaires : TVA à taux zéro
- très petites entreprises : C.A inférieur à 46000 euros n'ont pas de TVA. N'ouvre donc pas droit aux déductions de TVA.
- secteur des assurances
- activités bancaires et financières : certaines opérations bancaires et financière et les intérêts des crédits accordés par une entreprise.
- secteur médical et paramédical : médecins, chirurgien dentistes, infirmiers, kinésithérapeutes, psychanalystes, ostéopathes, chiropracteurs, laboratoires d'analyses
- secteur de l'enseignement : primaire, secondaire ou universitaire par les établissements publics ou privés et cours des personnes physiques aux élèves
- organismes sans but lucratif : associations à caractère religieux, politique, syndicale, sportif, philosophique, etc. dont la gestion est désintéressée.
- secteur locatif : agricoles, location nue sauf exception
- jeux de hasard : loto, casino
- crèches et garderies
- pêches non-professionnel

I.4) opérations imposées sur option

art.260 à 260 D du CGI.

- bailleur d'immeubles nus à usage professionnel : immeuble par immeuble. Option expresse pouvant être dénoncée à compter du premier janvier de la 9ème année suivant l'option
- bailleur de biens ruraux
- collectivités locales
- assujettis réalisant des livraisons de terrains à bâtir ou immeubles achevés depuis plus de 5 ans.
- établissements bancaires et financiers (pour certaines commissions) : option couvre une période de 5 ans irrévocablement et dénonçable à tout moment après et toutes les opérations de diagnostic fiscal, etc qu'elle fait payer.

Intérêt de l'option :

- facturation avec TVA pour les clients assujettis
- droits à déduction de la TVA d'aval avec une économie de charges substantielles
- dispense de versement de la taxe sur les salaires (de 4.25 % à 13.6 % des salaires). Elle est due en principe par toutes les entreprises qui paient des salaires, mais les redevables de la TVA en sont totalement ou partiellement dispensés 90 %.

TVA location d'immeuble :

1) exonérées de TVA sans possibilité d'option :

- immeuble d'habitation (limitation des loyers)
- terrain nu non aménagé

2) imposables à la TVA de plein droit :

- immeubles professionnels équipés (meublés et matériels)
- avec prestations para-hôtelières (petits-déjeuners, teinturerie, fourniture de linge de maison, réception)
- garages ou parkings ne dépendant pas d'un immeuble d'habitation
- terrains aménagés (camping)

3) imposables sur option à la TVA :

- locaux nus à un usage professionnel (bureaux ou usines)

2. Territorialité

Il y a trois groupes de territoires :

- France : France continentale, Corse, Principauté de Monaco, eaux territoriales
- U.E. : 27 états membres
- Pays Tiers : tous les autres pays y compris les DOM (Martinique, Guadeloupe, la Réunion, mais TVA s'y applique)

En France, on impose :

1) **livraisons de biens** :

- intracommunautaires : Depuis le 1^{er} janvier 1993, les frontières fiscales et douanières ont été supprimées dans l'UE.

Un régime transitoire a été instauré, dans l'attente d'uniformisation des taux de TVA. Le principe est celui de l'imposition à la TVA dans le pays de consommation (pour éviter les transferts des entreprises), lorsque l'acquéreur est assujéti à la TVA.

Mais à terme, l'objectif est de collecter la TVA dans le pays de situation du vendeur.

Pour les non assujettis, le principe est celui de l'imposition dans le pays de vente.

- extracommunautaires : régimes des exportations et importations : les exportations sont exonérées (taux zéro) de TVA française. Les services accessoires qui s'y rattachent sont également exonérés (transports, emballages, commissions d'intermédiation).
- Les importations sont imposables à la TVA française.

Le fait générateur intervient lors de l'entrée sur le territoire français, lors des formalités de dédouanement, quelque soit la nature juridique (vente ou approvisionnement succursale etc.)

La base d'imposition est celle de la valeur douanière, augmentée des droits et taxes d'importation et des frais accessoires exposés jusqu'au premier lieu de destination des biens en France.

Le redevable de la taxe est le destinataire du bien, l'importateur (pas le vendeur), et la TVA est à payer aux services des douanes.

Acquisition intracommunautaires : taxables dans l'État d'arrivée des biens (fait générateur : à la livraison, exigibilité : le 15 du mois suivant la livraison, redevable : l'acquéreur) Par exemple, on achète des biens en Belgique pour les ramener en France. Livraisons intracommunautaires : exonérées de TVA dans le pays de départ des biens. Le régime ne concerne pas les particuliers qui supportent donc en principe la TVA du pays d'achat. Des régimes « garde-fou » ont été instaurés pour éviter la distorsion de concurrence : vente à distance, vente de moyens de transports neufs. Dans les ventes à distance, quand la livraison est faite par transport, la TVA est due dans le pays d'arrivée. (différent de la vente classique dans un autre pays pour un particulier)

2) Prestations de services : régime depuis 2010 :

Le texte pose la distinction selon la qualité du preneur assujetti ou non assujetti :

- opérations entre assujettis : transaction B to B : TVA dans le pays du preneur, peu importe la localisation du prestataire. Le preneur est redevable de la taxe ; Par exemple, si une société française commande un service à une société allemande, la TVA est due en France.
- opérations avec un non-assujettis : transaction B to C : TVA dans le pays d'établissement du prestataire. Par exemple, si un particulier français achète un service à une société allemande, la TVA est due en Allemagne.

=> Exception sur les prestations de services matériellement localisables :

Dérogations à ce principe : lieu d'exécution de la prestation pour les prestations suivantes :

- locations de moyens de transports de courte durée
- prestations se rattachant à un immeuble
- prestations de transport de passagers
- prestations matériellement exécutées en France
- prestations des agences de voyages
-

(Pas à l'examen) Dérogations pour les preneurs non-assujettis :

- transport de biens et prestations accessoires
- expertises ou travaux portant sur des biens meubles
- prestations d'intermédiaires agissant au nom et pour le compte d'autrui
- prestations immatérielles
- prestataires établis hors UE

TVA déductible :

Le principe est qu'à partir du moment où on est à 100 % en matière d'imposition de TVA, la **TVA est déductible pour les opérations se rapportant à l'activité de l'entreprise dans lesquels cette dernière n'est pas le consommateur final.**

Sur les véhicules et les produits pétroliers, législation particulière par rapport à la déduction. Les frais d'essence et de gasoil sont récupérables pour un véhicule affecté à l'activité est déductible à 80 %.

3. calcul TVA exigible

La TVA collectée correspond à la TVA exigible.

La date d'exigibilité est la même pour celui qui a de la TVA collectée que celui qui a de la TVA déductible.

Pour les livraisons de biens meubles corporels, c'est la date du transfert de propriété : facture (ou de la remise matérielle du bien) quelque soit la date de paiement du prix.

Pour les prestations de services et travaux mobiliers, c'est la date de l'encaissement du prix quelque soit la date d'exécution (sauf option pour les débits).

L'option pour les débits peut être faite par le prestataire de service donc au moment de la facture si c'est plus simple pour le prestataire.

=> Lorsqu'on est en crédit de TVA, soit on reporte sur les mois suivants soit on demande le remboursement. Les entreprises exportatrices sont souvent voir tout le temps en crédit de TVA.

TAUX :

Le taux normal est de 20 %

Ensuite, on a des **taux réduits** :

- **5.5 %**: **produits et services de première nécessité** (liste limitative : eau, boisson non alcoolisées, produits destinés à l'alimentation humaine, fourniture de repas dans les cantines, culture, droits d'entrée sportif...)
- **2.1 %**: médicaments remboursés par la sécurité sociale, les journaux et écrits périodiques présentant un caractère d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée.

- **Taux intermédiaire : 10 % :** vente à consommer sur place, vente d'aliments à emporter, travaux sur logements anciens, transport de voyageurs, médicaments avec autorisation de mise sur le marché non remboursés par la sécurité sociale.

4. TVA déductible

Le coefficient de déduction permet de déterminer le pourcentage de la TVA d'amt récupérable. Le coefficient de déduction = coef. D'assujettissement...

Coefficients d'assujettissement et de taxation :

- droits à déduction sur les opérations concourant à la production d'opérations soumises à TVA.

Coefficients d'admission :

- dépenses de logement (y compris les hôtels) = 0 sauf gardiennage (gardien d'une usine dont on paie un logement sera donc déductible niveau TVA mais pas le reste)
- véhicules de transport de personnes (exception véhicules électrique) = 0
- transports de personnes = 0
- biens cédés sans rémunération (cadeau > 69 euros TTC, salaire, commission)= 0
- produits pétroliers limitatifs (gazoles et super pour les véhicules exclus à hauteur du pourcentage)

Condition de forme : doit figurer sur un document justificatif (factures...) et y être valablement mentionnée

Le coefficient d'assujettissement est égal à la proportion d'utilisation du bien ou du service, pour la réalisation d'opérations imposables. Opération hors champ 0 % et dans le champ 1 (100%)

Le coefficient de taxation est sur les opérations dans le champ d'application de la TVA mais n'ouvrant pas droit à déduction car exonérée.

Exercice du droit à déduction :

Date à retenir pour l'exercice du droit à déduction : celle de l'exigibilité de la TVA chez le fournisseur d'amt. Donc soit la livraison, l'encaissement ou le débit.

5. déclaration et paiement.

On déclare sur CA, La date dépend de l'entreprise, dans le mois qui suit.