Chapitre 1



La taxe sur la valeur ajoutée

1. Généralités

1.1. Place de la TVA dans la fiscalité

La TVA, « invention » française adoptée par tous les pays de l'Union européenne (UE), constitue l'impôt le plus important du système fiscal français : elle assure plus de 40 % des recettes fiscales et concerne la quasi totalité des entreprises. Créée en 1954, la TVA a été généralisée en France à partir de 1968. Le Conseil de l'UE la définit comme « un impôt général sur la consommation, exactement proportionnel aux prix des biens et services quel que soit le nombre des transactions intervenues dans le processus de production et de distribution antérieurement au stade de l'imposition ».

La TVA est une **taxe sur le chiffre d'affaires** : elle est calculée sur les ventes des entreprises.

La TVA est un **impôt indirect**: elle est supportée par le consommateur final qui la paye dans le prix d'achat du bien ou du service, puis elle est reversée au fisc par des tiers, à savoir les intermédiaires économiques constituant le canal de distribution jusqu'au consommateur final.

1.2. Taux de TVA en France

Il existe actuellement en France deux taux courants de TVA:

- le taux normal à 19,60 %;
- le taux réduit à 5,50 %.

Les médicaments sont soumis à un taux spécifique de 2,10 %.

Le taux normal s'applique à toutes les opérations autres que celles qui sont :

- expressément exonérées ;
- soumises au taux réduit.

Sont soumis au taux réduit :

- la plupart des produits alimentaires (sauf boissons alcoolisées notamment);
- les livres, certains médicaments ;
- certains produits utilisés dans l'agriculture ou l'élevage ;
- les transports de voyageurs, la fourniture de logement, certains spectacles.

1.3. Calcul pratique de la TVA

Le montant de la TVA se calcule en appliquant le taux de TVA au prix de vente sans cette TVA, autrement dit le prix de vente « hors taxe » (HT).

La TVA ainsi calculée s'ajoute au prix de vente HT pour obtenir le prix de vente « toutes taxes comprises » (TTC).

Exemples

- Prix de vente HT = 1 500 et TVA à 5,50 % = 1 $500 \times 0,055 = 82,50$ d'où TTC = 1 582,50
- Prix de vente HT = 1 500 et TVA à $19,60\% = 1500 \times 0,196 = 294$ d'où TTC = 1 794,00

```
Si TTC = HT + TVA (ci-dessus : 1 794 = 1 500 + 294)

et TVA = HT × taux de TVA /100 = HT × t

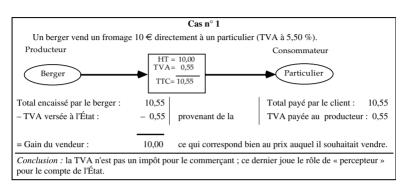
(ci-dessus : 294 = 1 500 × 0,196)

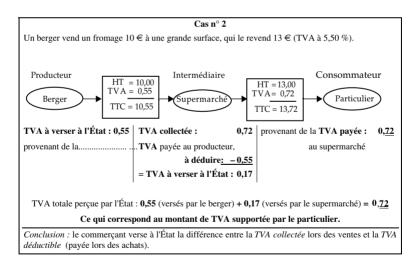
alors TTC = HT + (HT × t)

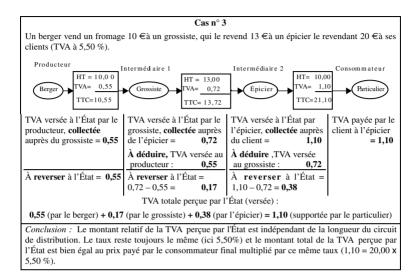
=> TTC = HT × (1 + t) (ci-dessus : 1 500 × 1,196 = 1 794)

=> HT = TTC / (1 + t) (ci-dessus : 1 794 / 1,196 = 1 500)
```

2. Mécanismes







3. Modalités pratiques

Dans le cas général, les entreprises « **assujetties à la TVA** », déclarent mensuellement leurs opérations d'achats et de ventes du mois écoulé. Lors du dépôt de cette déclaration de TVA (entre le 5 et le 24 du mois suivant celui au titre duquel la déclaration est faite), l'entreprise verse la différence entre :

- d'une part la TVA encaissée sur ses ventes, et donc payée par ses clients = TVA collectée
- et d'autre part la TVA payée par elle à ses fournisseurs sur ses achats de biens ou de services = TVA récupérable ou déductible.

Remarque: si, au titre d'un mois donné, l'entreprise a plus de TVA déductible que de TVA collectée, elle n'aura rien à payer; elle reportera cette différence sur le mois suivant. On dit qu'elle bénéficie d'un **crédit d'impôt**.

L'entreprise peut, sous conditions, demander le remboursement de ce crédit de TVA, mais elle perd alors le droit de le reporter sur le mois suivant.

Exemple: données relatives aux opérations réalisées par une entreprise sur une période de trois mois.

TVA	Octobre	Novembre	Décembre
Sur ventes	15 000	28 000	32 000
Sur achats de marchandises	12 000	13 000	15 000
Sur achats de services	500	2 300	1 800
Sur achats d'immobilisations	8 500	4 500	0

D'où, les déclarations mensuelles de TVA suivantes :

TVA	Octobre	Novembre	Décembre
Collectée	15 000	28 000	32 000
Déductible, dont - sur immobilisations - sur autres biens et services - crédit de TVA antérieur	21 000	25 800	16 800
	8 500	4 500	0
	12 500	15 300	16 800
	0	6 000	0
Crédit de TVA à reporter	6 000	0	0
TVA due au titre du mois	0	2 200	15 200

Le crédit de TVA apparaissant sur la déclaration de TVA d'octobre, est reporté en déduction sur la déclaration de novembre.

La TVA due au titre de novembre (2 200) sera effectivement déclarée et versée au fisc en décembre. De même, la TVA due au titre de décembre (15 200) sera déclarée et versée au fisc en janvier.

4. Comptabilisation

Les comptes à utiliser sont des comptes de **tiers** (classe 4) et non de **charges** (classe 6), la TVA n'étant pas une charge pour l'entreprise assujettie.

44 – ÉTAT ET AUTRES COLLECTIVITÉS PUBLIQUES

4455 - État - Taxes sur le chiffre d'affaires à décaisser

44551 – TVA à décaisser

4456 – Taxes sur le chiffre d'affaires déductibles

44562 – TVA sur immobilisations

44566 – TVA sur autres biens et services

44567 - Crédit de TVA à reporter

4457 - Taxes sur le chiffre d'affaires collectées par l'entreprise

44571 – TVA collectée

La TVA étant imputée dans ces comptes spécifiques, cela a pour conséquence qu'au bilan, immobilisations et stocks sont inscrits pour leur coût d'achat hors TVA déductible. Par contre, les montants des créances clients et des dettes fournisseurs sont forcément TTC. Parallèlement, dans le compte de résultat, les charges et les produits, y compris les variations des stocks, figurent pour leurs montants HT.

Exemple 1 : à l'aide des données suivantes, établir les déclarations de TVA au titre d'octobre et de novembre puis les enregistrer, ainsi que les opérations réalisées, au journal. Enfin, présenter les mouvements dans les seuls comptes de TVA au grand livre (ne pas se préoccuper du taux de TVA).

Mois	Opérations du mois	Montants
Octobre	Achats TTC de marchandises Achats TTC de fournitures diverses Achat TTC d'un matériel industriel Ventes TTC du mois	125 000 à crédit (dont TVA : 30 000) 8 000 par chèques (dont TVA : 1 500) 20 000 par chèque (dont TVA : 4 500) 160 000 par chèques (dont TVA : 35 000)
Novembre	Achats TTC de fournitures diverses Achat TTC d'un télécopieur (fax) Ventes TTC au comptant Achats TTC de marchandises	7 100 par CCP (dont TVA : 1 100) 5 900 à crédit (dont TVA : 900) 406 000 par chèques (dont TVA : 86 000) 245 000 à crédit (dont TVA : 55 000)

La TVA est reversée au fisc par cette entreprise au plus tard le 17 du mois suivant celui au titre duquel est effectuée la déclaration. Il n'y a pas de crédit de TVA au titre de septembre.

Établissement des déclarations :

TVA	Octobre	Novembre
Collectée	35 000	86 000
Déductible, dont	36 000	58 000
 sur immobilisations 	4 500	900
- sur autres biens et services	31 500 (30 000 + 1 500)	56 100 (55 000 + 1 100)
- crédit de TVA antérieur	0	1 000
Crédit de TVA à reporter,	1 000	
ou, TVA due au titre du mois		28 000

Comptabilisation des opérations et des déclarations de TVA au journal :

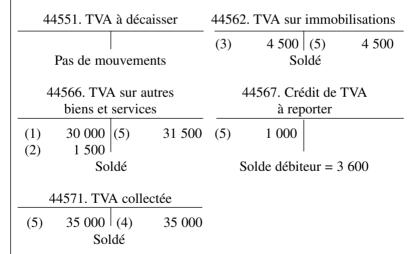
JJ/10/N (1)]	l i
607. Achats de marchandises	95 000	
44566. TVA sur autres biens		
et services	30 000	
401. Fournisseurs		125 000
(Achats du mois d'octobre)		
JJ/10/N (2)		
606. Achats non stockés de matières		
et fournitures	6 500	
44566. TVA sur autres biens		
et services	1 500	
512. Banques		8 000
(Achats du mois d'octobre)		
JJ/10/N (3)		
2154 . Matériel industriel	15 500	
44562. TVA sur immobilisations	4 500	
512. Banques		20 000
(Achats du mois d'octobre)		

JJ/10/N (4)		ı
512. Banques 707. Ventes de marchandises 44571. TVA collectée (Ventes du mois d'octobre)	160 000	125 000 35 000
31/10/N (5) 44571. TVA collectée 44567. Crédit de TVA à reporter 44566. TVA sur autres biens et services 44562. TVA sur immobilisations (Déclaration TVA d'octobre)	35 000 1 000	31 500 4 500
JJ/11/N (6) 606. Achats non stockés de matières et fournitures 44566. TVA sur autres biens et services 514. Chèques postaux (Achats du mois de novembre)	6 000 1 100	7 100
JJ/11/N (7) 2183. Matériel de bureau et matériel informatique 44562. TVA sur immobilisations 404. Fournisseurs d'immobilisations (Achats du mois de novembre)	5 000 900	5 900
JJ/11/N (8) 512. Banques 707. Ventes de marchandises 44571. TVA collectée (Ventes du mois de novembre) JJ/11/N (9)	406 000	320 000 86 000
607. Achats de marchandises 44566. TVA sur autres biens et services 401. Fournisseurs (Achats du mois de novembre)	190 000 55 000	245 000

30/11/N (10)	1 1	ĺ
44571. TVA collectée	86 000	
44562. TVA sur immobilisations	900	
44566. TVA sur autres biens		
et services		56 100
44567. Crédit de TVA à reporter		1 000
44551. TVA à décaisser		28 000
(Déclaration TVA de novembre)		
17/12/N (11)		
44551. TVA à décaisser	28 000	
512. Banques		28 000
(Paiement TVA de novembre)		'

Mouvements dans les comptes de TVA:

- Opérations d'octobre avec soldes (entre parenthèses, le numéro de l'écriture correspondante au journal) :



Au terme des mouvements de TVA d'octobre, il apparaît que seul le compte **44567. Crédit de TVA à reporter** reste non soldé. C'est en effet un compte de synthèse de la TVA du mois, issu des enregis-

trements réalisés dans les trois autres comptes mouvementés pendant le mois, qui eux sont donc logiquement soldés. Si un bilan était dressé au 30 octobre, ce compte serait inscrit à l'actif circulant, au poste « **Autres créances** ».

- Opérations de novembre avec soldes (entre parenthèses, le numéro de l'écriture correspondante):

44551. TVA à décaisser		44562.	TVA sur	immob	ilisations		
		(10)	28 000	(7)	900	(10)	900
Solde créditeur = 28 000		Soldé					
44566. TVA sur autres		44567. Crédit de TVA					
biens et services			à reporter				
(6)	1 100	(10)	56 100	SAN	1 000	(10)	1 000
(9)	55 000						
Soldé			So	ldé			
4	4571. TV	A colle	ectée				
(10)	86 000	(8)	86 000				
	Sol	dé					

Au terme des mouvements de TVA de novembre, seul le compte **44551. TVA à décaisser** n'est pas soldé. C'est lui aussi un compte de synthèse de la TVA du mois, issu des enregistrements réalisés dans les quatre autres comptes mouvementés pendant le mois. Si un bilan était dressé au 30 novembre, ce compte serait inscrit au passif, dans les dettes, au poste « **Dettes fiscales et sociales** ».

Le 17 décembre (*cf.* écriture 11), le compte 44551. TVA à décaisser sera soldé lors du paiement de la TVA due au fisc par l'entreprise assujettie. Entre temps, les comptes 44562. TVA sur immobilisations, 44566. TVA sur autres biens et services et 44571. TVA collectée, tous trois démarrant le mois avec un solde nul, seront mouvementés en fonction des opérations de décembre puis soldés fin décembre. Et ainsi de suite, tous les mois.

Exemple 2 : la société HEVEA communique les données suivantes.

Opérations (TVA à 19,60 %)	Septembre	Octobre
Ventes TTC de marchandises	53 820	56 212
Achats HT de marchandises	21 000	22 000
TVA sur services utilisés	900	1 200
Achats HT d'immobilisations	12 000	5 000

- 1. Calculer la TVA à déclarer au titre des mois de septembre et d'octobre, en sachant qu'un crédit de TVA d'un montant de 1 987 € existe au 1^{er} septembre.
- 2. Passer les écritures relatives à ces déclarations en sachant que la société Hévéa les transmet au fisc le 17 de chaque mois.
- 1. Déclarations mensuelles de TVA : faire attention au calcul des montants.

TVA	Septembre	
Collectée (53 820 × 0,196 / 1,196)		8 820
Déductible : dont - sur immobilisations (12 000 × 0,196) - sur achats de marchandises (21 000 × 0,196) - sur achats de services Crédit de TVA antérieur Total à déduire	2 352 4 116 900	7 368 1 987 9 355
TVA à décaisser Crédit de TVA à reporter		néant 535