

# La TVA collectée

# Table des matières

<b>I. Introduction</b>	<b>3</b>
<b>II. Base imposable en régime général</b>	<b>4</b>
A. Définition .....	4
1. Notion de contrepartie .....	4
2. Notion de temps .....	4
B. Situation des frais accessoires .....	5
1. Frais divers .....	5
2. Frais financiers .....	6
C. Réductions de prix .....	6
1. Conditions .....	6
2. Modalités .....	6
D. Impôts .....	7
1. TVA .....	7
2. Autres impôts et assimilés .....	7
E. Débours .....	7
1. Définition .....	7
2. Condition de non-imposition .....	7
F. Règles d'arrondissement .....	7
<b>III. Fait générateur et exigibilité</b>	<b>8</b>
A. Introduction .....	8
B. Livraisons de biens .....	8
1. Principe .....	9
2. Cas particuliers .....	9
C. Prestations de services et travaux immobiliers .....	10
1. Principe .....	10
2. Option pour le paiement de la TVA d'après les débits .....	12
3. Option pour le paiement de la TVA d'après la livraison .....	13
4. Autres régimes particuliers d'exigibilité .....	14
D. Affaires résiliées, annulées ou impayées .....	14
1. Dimension du problème .....	14
2. Modalités de récupération .....	15
<b>IV. Taux applicables</b>	<b>15</b>
A. Introduction .....	15
B. Taux particulier de 2,1 % .....	16
1. Biens .....	16
2. Prestations .....	17
C. Taux réduit de 5,5 % .....	17
1. Biens .....	17
2. Prestations .....	17
D. Taux intermédiaire de 10 % .....	18
1. Biens .....	18
2. Prestations .....	18

# I. Introduction

Cette partie comprendra successivement :

La **base imposable** pour définir le montant qui est soumis à la TVA.

B DÉCOMPTÉ DE LA TVA À PAYER			Base hors taxe	Taxe due
<b>TVA BRUTE</b>				
<b>Opérations réalisées en France métropolitaine</b>				
08	Taux normal 20 %	0207	.....	.....
8A/ 8B	Taux normal 20 % sur les produits pétroliers	0208	.....	.....
09	Taux réduit 5,5 %	0105	.....	.....
9B	Taux réduit 10 %	0151	.....	.....
9C	Taux réduit 13 % sur les produits pétroliers	0152	.....	.....
<b>Opérations réalisées dans les DOM</b>				
10	Taux normal 8,5 %	0201	.....	.....
11	Taux réduit 2,1 %	0100	.....	.....
12				
<b>Opérations imposables à un autre taux (France métropolitaine ou DOM)</b>				
13	Anciens taux	0900	.....	.....
14	Opérations imposables à un taux particulier (décompte effectué sur annexe 3310 A)	0950	.....	.....
15	TVA antérieurement déduite à reverser (dont TVA sur les produits pétroliers)			0600
5B	Sommes à ajouter, y compris acompte congés (exprimées en euro)			0602
16	<b>Total de la TVA brute due (lignes 08 à 5B)</b>			
17	<b>Dont TVA sur acquisitions intracommunautaires</b>			0035
7C	<b>Dont TVA sur importations bénéficiant du dispositif d'autoliquidation</b>			0046
18	<b>Dont TVA sur opérations à destination de Monaco</b>			0038

Base imposable →

La ligne 11 ne concerne que les DOM. Les autres opérations relevant du taux de 2,1 % sont déclarées sur l'annexe 3310 A-SD.

Le fait générateur et l'**exigibilité**, qui déterminent la période au cours de laquelle la base sera déclarée.



**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**  
*Liberté  
Égalité  
Fraternité*

**TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE ET TAXES ASSIMILÉES**  
RÉGIME DU RÉEL NORMAL – MINI RÉEL

N°3310-CA3-SD



N°10963\*26  
MODÈLE OBLIGATOIRE  
(art. 287 du CGI)

**PÉRIODE DE DÉCLARATION** Du / / au / /

Horaires d'ouverture sur [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr), rubrique « Contact »

Adresse du service	<b>Exigibilité</b>	
<b>Identification du destinataire</b>	Nom ou dénomination	
	Adresse	

Le **taux applicable** qui, appliqué à la base, permet le calcul de la **taxe collectée**.

B DÉCOMPTÉ DE LA TVA À PAYER		Base hors taxe	Taxe due
<b>TVA BRUTE</b>			
<b>Opérations réalisées en France métropolitaine</b>			
08	Taux normal 20 %	0207	.....
8A/ 8B	Taux normal 20 % sur les produits pétroliers	0208	.....
	<b>Taux applicable</b>		
09	Taux réduit 5,5 %	0105	.....
9B	Taux réduit 10 %	0151	.....
9C	Taux réduit 13 % sur les produits pétroliers	0152	.....
<b>Opérations réalisées dans les DOM</b>			
10	Taux normal 8,5 %	0201	.....
11	Taux réduit 2,1 %	0100	.....
12			
<b>Opérations imposables à un autre taux (France métropolitaine ou DOM)</b>			
13	Anciens taux	0900	.....
14	Opérations imposables à un taux particulier (décompte effectué sur annexe 3310 A)	0950	.....
15	TVA antérieurement déduite à reverser (dont TVA sur les produits pétroliers)	0600	.....
5B	Sommes à ajouter, y compris acompte congés (exprimées en euro)	0602	.....
			<b>Taxe collectée</b>
16	<b>Total de la TVA brute due (lignes 08 à 5B)</b>		.....
17	<b>Dont TVA sur acquisitions intracommunautaires</b>		0035
7C	<b>Dont TVA sur importations bénéficiant du dispositif d'autoliquidation</b>		0046
18	<b>Dont TVA sur opérations à destination de Monaco</b>		0038

La ligne 11 ne concerne que les DOM. Les autres opérations relevant du taux de 2,1 % sont déclarées sur l'annexe 3310 A-SD.

## II. Base imposable en régime général

### A. Définition

#### Définition

Les articles 266 et 267 du CGI définissent la base imposable à partir de la notion de contrepartie reçue en retour du bien livré ou du service rendu. Ils précisent également le sort d'un certain nombre de valeurs accessoires, à inclure ou non dans l'ensemble qui sera soumis à imposition.

#### 1. Notion de contrepartie

La base comprend toutes les sommes, valeurs, biens ou services **reçus ou à recevoir** en contrepartie de l'opération, y compris les rémunérations sous toutes leurs formes, associées par un lien direct (subventions répondant à ce critère).

En particulier, s'il s'agit d'un échange, la contrepartie comprendra :

- La valorisation du bien ou du service reçu en échange,
- Et éventuellement la soulte versée destinée à équilibrer les valeurs consenties par les 2 parties (cas d'une acquisition de bien avec reprise d'un bien usagé, par exemple).

Par ailleurs, lorsque le prix est acquitté moyennant une carte de crédit, les frais retenus par l'organisme bancaire ne sont pas à retrancher de la base d'imposition. Il en est de même lorsque la transaction est réalisée avec un crédit gratuit d'accompagnement dont les frais sont supportés par le cédant.

#### 2. Notion de temps

Il importe peu, dans la détermination de la base d'imposition, que la contrepartie soit échelonnée avant ou après la réalisation de la transaction, qu'il s'agisse de livraisons de biens ou de prestations de service. Ces particularités seront prises en compte dans la date d'exigibilité, mais non dans la base elle-même.

## B. Situation des frais accessoires

### 1. Frais divers

FRAIS	IMPOSABLES	NON IMPOSABLES
Prime versée par client sur la rapidité de la livraison, ou frais de facturation divers	Oui dans tous les cas.	
Frais d'assurance	Oui s'ils sont à la charge du fournisseur.	
Service en majoration de prix	Oui si la majoration est obligatoire (restauration, hôtellerie, etc.).	S'il ne s'agit que d'un pourboire librement consenti et versé spontanément.
Emballages perdus	Qu'il s'agisse de frais forfaitaires ou d'une facturation proportionnelle facturés au client. La facturation à part ne change pas leur caractère imposable.	
Emballages récupérables (voir cas « <i>Choix</i> »)	Imposables si les conditions contractuelles font que ces emballages deviennent propriété du client.	Ce sont des éléments consignés qui ne deviennent imposables que s'ils sont conservés par le client.  Toutefois, l'entreprise a la possibilité de facturer la TVA lors de leur mise à disposition, et d'effectuer une facture rectificative à leur retour.
Frais de commission ou de courtage	Oui en règle générale.	

FRAIS	IMPOSABLES	NON IMPOSABLES
Transport	<p>Lorsque la vente est réputée, réalisée aux conditions « arrivée », les frais de transport sont un complément de prix du vendeur, incorporable à la base imposable s'ils sont compris sur la facture principale, ou imposés à part s'ils sont facturés de façon indépendante.</p> <p>Lorsque la vente est réalisée aux conditions « départ », ils sont à la charge de l'acheteur, mais supportent également la TVA.</p>	

## 2. Frais financiers

Ils sont en principe compris dans la base d'imposition, mais 2 exceptions sont à signaler :

- Intérêts facturés au client en contrepartie de l'octroi de délais de paiement postérieurs au fait générateur. Il s'agit dans ce cas d'une opération de crédit, donc exonérée.
- Intérêts moratoires, c'est-à-dire établis en contrepartie d'un préjudice supporté, ont un caractère indemnitaire et ne sont pas à comprendre dans la base imposable.

## C. Réductions de prix

### 1. Conditions

Elles sont à déduire de la base d'imposition. Leur dénomination n'a pas d'importance (escompte, ristourne, remise, rabais, etc.) sous 2 conditions cumulatives :

- Le total de la réduction de prix doit bénéficier à l'acheteur du bien ou au bénéficiaire de la prestation. Si elles sont versées par des intermédiaires, il est nécessaire de conserver le détail des sommes bénéficiant à chaque client.
- Ces réductions ne doivent pas être la contrepartie d'une prestation, quelle qu'elle soit.

### 2. Modalités

Ces réductions de prix peuvent être réalisées de 2 manières :

- Par incorporation à la facture initiale (incorporées ligne par ligne ou bien globalisées sous le total),
- Par émission d'une facture rectificative postérieure (facture rectificative ou émission d'un avoir) corrigeant à la baisse les données initiales. Dans ce cas, le document complémentaire entraînera aussi bien une baisse de la TVA collectée chez le fournisseur qu'une baisse de la TVA déductible chez le client.

## D. Impôts

### 1. TVA

La TVA doit être exclue de la base d'imposition, les taux s'appliqueront à des bases Hors Taxe (HT).

### 2. Autres impôts et assimilés

Les autres impôts sont eux inclus dans la base d'imposition. C'est le cas notamment pour :

- Les droits indirects frappant certains produits (alcools par exemple),
- Les droits de douane,
- La taxe sur les activités polluantes,
- Les redevances au profit des gestionnaires des services des eaux et d'assainissement.

## E. Débours

### 1. Définition

#### Définition

Les débours sont des sommes avancées dans l'intérêt et pour le compte d'autrui. Ces sommes peuvent avoir une origine judiciaire ou contractuelle.

S'agissant d'une dépense engagée au profit d'un « *mandant* » par un « *mandataire* », le débours suppose en principe une refacturation postérieure et précise de ces frais avancés. Cette opération peut être considérée comme une opération neutre et sortir de la base de la TVA si quatre conditions sont réunies.

Toutefois ils doivent être soigneusement distingués des refacturations de frais qui sont imposables en principe.

### 2. Condition de non-imposition

La qualification de débours non incorporable dans la base de la TVA repose sur 4 conditions simultanées :

- Le débours doit être engagé au nom d'un mandat préalable et explicite : dans certains cas, le caractère patent (évident) d'un mandat tacite peut être reconnu,
- Le mandataire doit rendre compte à son mandant de l'engagement et du montant exact des dépenses,
- Le mandataire doit pouvoir justifier (factures, comptes rendus) à l'administration fiscale de la réalité et du montant des débours ainsi soustraits à la base d'imposition de la TVA,
- Les débours doivent être comptabilisés dans des comptes de passage.

## F. Règles d'arrondissement

Les règles d'arrondissement à l'euro s'appliquent à l'ensemble des impôts. En ce qui concerne les bases, elles sont également arrondies à l'euro le plus proche.

À partir de 0,50 €, il y a donc arrondissement à l'euro supérieur.

### III. Fait générateur et exigibilité

#### A. Introduction

Le fait générateur est réalisé lors de la date de sa réalisation, les conditions légales nécessaires à l'exigibilité de la taxe. L'exigibilité fixe la date à partir de laquelle le Trésor fera valoir ses droits auprès du redevable. Ces 2 dates peuvent coïncider ou non, mais leur rôle est différent :

- La date du fait générateur permet de déterminer le régime d'imposition auquel se référer en cas de changement de législation.
- La date de l'exigibilité détermine la période déclarative au titre de laquelle l'opération devra être déclarée en TVA collectée, par le vendeur ou le prestataire, et présentée en TVA récupérable par le client.

Les principaux cas sont regroupés dans le tableau ci-dessous, puis donnent lieu à explications complémentaires dans le corps de la section.

Nature d'opération	Fait générateur	Exigibilité
Livraison de biens (il s'agit de biens meubles corporels)	Délivrance du bien	Délivrance du bien
Prestation de service	Exécution du service	Encaissement du prix, mais possibilité d'option pour les débits
Livraisons à soi même	1 <sup>ère</sup> utilisation	1 <sup>ère</sup> utilisation
Travaux immobiliers	Exécution des travaux	Encaissement du prix, mais possibilité d'option pour les débits

#### Méthode

Pour analyser une opération, il faut identifier si c'est une livraison de biens ou une prestation de services afin de trouver l'exigibilité.

- Pour une livraison de biens → l'exigibilité intervient à la livraison.
- Pour une prestation de services → l'exigibilité dépend du régime du prestataire.
  - Régime de droit commun → TVA exigible à chaque encaissement,
  - Régime optionnel → TVA exigible à la facturation.

Lorsque la TVA est exigible chez le fournisseur/prestataire, elle devient déductible chez le client/preneur.

#### B. Livraisons de biens

En ce qui concerne les livraisons de biens, fait générateur et exigibilité coïncident.



## 1. Principe

Le fait générateur et l'exigibilité de la TVA interviennent à la même date, c'est-à-dire au moment du transfert de propriété.

L'exigibilité n'est donc ni avancée en cas d'acomptes perçus antérieurement à cette date ni retardée lorsque le solde du prix est versé postérieurement à cette date même si ces acomptes ou soldes sont formalisés par une facture.

Le transfert de propriété intervient lors de l'échange des consentements.

Mais lorsque la vente est réalisée sous forme conditionnelle, la nature de la condition influe sur la date de la réalisation de la vente et donc du fait générateur et de l'exigibilité.

- **Vente assortie d'une condition suspensive**

Fait générateur et exigibilité sont repoussés à la réalisation de la condition suspensive.

- **Vente assortie d'une condition résolutoire**

Fait générateur et exigibilité interviennent dès la conclusion du contrat de vente. Et au cas où la condition résolutoire interviendrait par la suite, la résiliation de la vente entraînera une régularisation de la TVA déclarée.

### Exemple

La société BATIRENOV est en cours d'obtention d'un important contrat avec un promoteur. Elle achète le 1<sup>er</sup> juin une tractopelle d'une valeur de 65 000 € HT auprès de la SARL BULDOZ son fournisseur habituel de matériel sous condition résolutoire d'obtention de la confirmation du contrat sous 90 jours. BULDOZ, relevant du régime mensuel de la TVA, collecte la TVA sur ces 65 000 € au titre du mois de juin.

Le contrat initial n'est finalement pas conclu. La vente est résiliée le 31 août puisque c'est à cette date qu'est intervenue la condition résolutoire. La SARL BULDOZ, au titre du mois d'août, récupérera la taxe correspondant à celle qui avait été imposée en juin, ligne 21 de la déclaration CA3 : « *Autre TVA à déduire, dont régularisations sur la TVA collectée* ».

## 2. Cas particuliers

### Location-vente de biens meubles

Un contrat de location-vente (à ne pas confondre avec le crédit-bail) peut porter aussi bien sur des biens meubles corporels ou incorporels que sur des biens immeubles.

Cependant le régime décrit ci-dessous n'intéresse **que les biens meubles** corporels.

Ce contrat comprend 2 parties :

- Un contrat de bail (prestation de service) tout d'abord par lequel le locataire s'engage à rémunérer la détention d'un bien.
- Une promesse unilatérale de vente (livraison de bien) par laquelle le propriétaire s'engage à céder le bien à l'issue d'un délai contractuel.

Malgré cette différenciation, la TVA est exigible dès la remise du bien et non pas seulement au moment du transfert de propriété.

### Exemple

La société LOCMAT, soumise au régime déclaratif suivant le régime mensuel, facture et livre le 02/01/N un engin de chantier neuf sous régime de la location-vente. Le contrat stipule une période de location couvrant les mois de janvier à juin, pour une valeur mensuelle HT de 5 000 €, et un transfert de propriété à l'issue de cette période pour une valeur de 40 000 €.

L'exigibilité de la TVA intervient au 02/01/N c'est-à-dire à la livraison. Donc au titre du mois de janvier N, la société doit déclarer une base égale à :

→  $(6 \times 5\,000 \text{ €}) + 40\,000 \text{ €} = 70\,000 \text{ €}$ .

NOTA : la déclaration du mois de janvier sera déposée fin février.

### Livraison à exécution échelonnée

Certaines livraisons de biens relèvent d'un régime spécial compte tenu de leur spécificité. Il s'agit de l'énergie (gaz, électricité), l'eau, le chaud et le froid.

Ces biens donnent lieu à des décomptes ou à des encaissements successifs. Fait générateur et exigibilité se situent au moment de la fin de chaque période à laquelle le décompte ou l'encaissement se rapporte.

## C. Prestations de services et travaux immobiliers

### 1. Principe

#### Différenciation Fait générateur - exigibilité

Il y a différenciation entre fait générateur et exigibilité :

- Le fait générateur intervient lors de l'exécution de la prestation.
- L'exigibilité intervient à chaque fin de période d'encaissement, ou dans le cas où le prestataire a opté pour le régime des débits à la facturation. Mais cette option ne peut avoir pour effet de retarder le versement de la TVA correspondant aux sommes encaissées : la TVA reste donc exigible sur les versements d'acomptes, s'ils sont antérieurs au débit (à la facturation).

Ces encaissements doivent faire l'objet de facturation sur laquelle le montant HT doit être apparent.

Quelle que soit la dénomination indiquée sur la facture (avance, acompte, solde, etc.) et quel que soit le libellé justifiant l'appel de fonds (achat de fournitures, emploi de sous-traitants, déplacements, etc.) à la condition que le document se réfère expressément à la prestation considérée.

#### Exemple

La société LOCMAT, soumise au régime déclaratif suivant le régime mensuel, signe le 02/01/N puis exécute pour le client A un contrat de révision de son matériel pour un montant global de 2 500 € HT (taux normal de TVA : 20 %).

Un acompte de 1 200 € est versé lors de la signature du contrat, un 2<sup>nd</sup> acompte de 1 200 € intervient courant février, et le solde est versé lors de l'achèvement de la prestation le 15/03/N.

La TVA correspondant à l'opération s'élève à  $2\,500 \text{ € HT} \times 20\% = 500 \text{ €}$ . La déclaration de cette TVA doit s'exécuter en 3 temps en fonction de la règle d'exigibilité :

- Au titre du mois de janvier lors du 1<sup>er</sup> acompte :  $1\,200 \text{ €} \times 100 / 120 = 1\,000 \text{ € HT} \times 20\% = 200 \text{ €}$ ,
- Au titre du mois de février lors du 2<sup>nd</sup> acompte :  $1\,200 \text{ €} \times 100 / 120 = 1\,000 \text{ € HT} \times 20\% = 200 \text{ €}$ ,
- Au titre du mois de mars lors du versement du solde :  $2\,500 \text{ HT} - 2\,000 \text{ HT} = 500 \text{ HT} \times 20\% = 100 \text{ €}$ .

Chez le client, à noter que le droit à déduction suit l'exigibilité chez le vendeur ou le prestataire. La TVA est déductible chez le preneur quand elle est exigible chez le prestataire.

## Notion d'encaissement

### Païement par chèque :

Selon la doctrine administrative, la somme portée sur le chèque sera déclarée au titre de la période de réception du chèque, bien que l'encaissement n'intervienne en théorie que lors de l'encaissement qui se situe à la date de l'inscription sur le compte bancaire du prestataire.

Si le chèque se révèle sans provision, l'encaissement n'est donc pas réalisé et la régularisation sera effectuée par l'entreprise (ligne 21 de la déclaration CA3 pour les entreprises soumises au régime du réel normal, par exemple).

### Païement par virement :

La date de l'inscription sur le compte du prestataire marquera l'exigibilité de la taxe.

### Païement par effet de commerce :

Un effet de commerce comporte une date d'échéance, mais peut être mobilisé plus tôt par le bénéficiaire par voie d'escompte.

Quelle que soit la solution retenue par le prestataire, l'exigibilité n'interviendra qu'à la date d'échéance et portera sur le nominal de l'effet et non sur le net perçu.

#### Exemple

La société LOCMAT, soumise au régime déclaratif suivant le régime mensuel, signe le 02/01/N puis exécute pour le client A un contrat de révision de son matériel pour un montant global de 2 500 € HT (taux normal de TVA : 20 % égale à 500 €). Les travaux sont exécutés entre le 3/01 et le 15/03/N. Le règlement est effectué par une traite de 3 000 € à 60 jours signée le jour du contrat.

La société LOCMAT escompte la traite auprès de sa banque et en obtient le 12/01/N un virement de 2 920 €.

Même si le prestataire mobilise sa traite, l'encaissement est réputé intervenir à l'échéance de la traite soit le 03/03/N.

La déclaration sera donc effectuée au titre du mois de mars N :  $2\,500 \text{ € HT} \times 20\% = 500 \text{ €}$ . Au cas où la traite ne serait pas honorée, l'exigibilité serait repoussée jusqu'à la date réelle de règlement.

### Affacturage :

Dans cette situation, le prestataire transmet la créance qu'il possède sur son client, à un tiers (factor, établissement de crédit) qui assure sa gestion et son recouvrement en contrepartie d'une rémunération sur le montant de la créance.

L'exigibilité intervient au moment où le débiteur s'acquitte de sa dette envers le factor, qui doit alerter le prestataire pour qu'il en tire les conséquences sur sa déclaration de TVA.

#### Exemple

La société LOCMAT, soumise au régime déclaratif suivant le régime mensuel, signe le 02/01/N puis exécute pour le client A un contrat de révision de son matériel pour un montant global de 2 500 € HT (taux normal de TVA : 20 % égale à 500 €). Les travaux sont exécutés entre le 3/1 et le 30/03/N. Le suivi du règlement est confié à la société F, factor.

La société F reçoit un virement du client de 1 800 € le 8 février. Elle communique cette information à la société LOCMAT.

Le 15 mars, elle relance le client qui ne s'est pas acquitté du solde. Celui-ci leur verse le solde le 3 avril. La société F n'informe la société LOCMAT que le 7 mai.

Enfin, la société F verse à LOCMAT le résultat de l'opération après déduction des frais prévus au contrat, soit 2 790 €.

LOCMAT déclarera :

- Au titre du mois de février :  $1\,800 \times 100 / 120 = 1\,500 \text{ HT} \times 20 \% = 300 \text{ €}$ .
- Au titre du mois d'avril :  $1\,200 \times 100 / 120 = 1\,000 \text{ HT} \times 20 \% = 200 \text{ €}$  (déclaration d'avril déposée fin mai).

À noter que les montants déclarés ne se limitent pas au résultat net de l'opération, déduction faite des frais du factor.

Cette situation est légèrement différente de celle de la cession DAILLY dans laquelle le prestataire continue de suivre directement le recouvrement de la créance de son client.

## 2. Option pour le paiement de la TVA d'après les débits

### Bénéficiaires de l'option

Cette option s'adresse :

- À tous les redevables soumis aux règles d'exigibilité selon l'encaissement (y compris les prestataires de travaux immobiliers),
- Aux redevables effectuant des livraisons de biens meubles corporels donnant lieu à établissement de décomptes ou à encaissements successifs (électricité, gaz, chaleur, froid, etc.).

#### Exemple

La société LOCMAT, soumise au régime déclaratif suivant le régime mensuel, signe le 02/01/N puis exécute pour le client A un contrat de révision de son matériel pour un montant global de 2 500 € HT (taux normal de TVA : 20 %).

Un acompte de 1 200 € est versé lors de la signature du contrat, un 2<sup>nd</sup> acompte de 1 200 € intervient courant février, et le solde est versé 15 jours à l'achèvement de la prestation le 15/03/N.

La facture est expédiée au client le 27 février.

La TVA correspondant à l'opération s'élève à  $2\,500 \text{ € HT} \times 20 \% = 500 \text{ €}$ .

La déclaration de cette TVA doit s'exécuter en principe à la date de facturation compte tenu de l'option exercée pour l'exigibilité selon les débits, sauf si cela entraîne un retard de l'exigibilité initiale.

Donc la déclaration de la TVA relative à la prestation s'effectuera comme suit :

- Au titre de janvier lors du 1<sup>er</sup> acompte :  $1\,200 \text{ €} \times 100 / 120 = 1\,000 \text{ € HT} \times 20 \% = 200 \text{ €}$  → car il est versé antérieurement à la facture.
- Au titre de février :
  - En raison du 2<sup>nd</sup> acompte :  $1\,200 \text{ €} \times 100 / 120 = 1\,000 \text{ € HT} \times 20 \% = 200 \text{ €}$ ,
  - En raison de la facturation :  $500 \text{ € HT} \times 20 \% = 100 \text{ €}$ .

Soit 300 € au titre du mois de février.

### Conséquences de l'option

#### Pour le bénéficiaire de l'option :

Le débit coïncide avec la facturation dans la pratique, même si le Conseil d'État fixe la date à celle du débit du compte client dans l'entreprise.

Mais cette règle ne doit pas retarder l'exigibilité de la taxe telle qu'elle résulterait en droit commun.

L'avantage retiré de l'option ne concerne donc pas la trésorerie de l'entreprise, notamment si une partie du prix est acquittée après la facture.

L'enjeu réside dans la simplicité de sa gestion administrative notamment lorsqu'elle exécute en même temps des livraisons de bien accompagnées de prestations de service. Elle peut néanmoins être intéressante car elle permet de simplifier le processus de gestion de la TVA (économie sur les coûts cachés de gestion).

L'option est indiquée sur les factures pour informer les clients de l'existence de l'option.

#### **Pour ses clients :**

Le client peut opérer la déduction de la TVA dès que l'exigibilité est intervenue chez son fournisseur.

C'est-à-dire que dès la facturation, il est en droit de porter la déduction sur sa déclaration, alors même que le solde du règlement serait postérieur.

#### **Modalités de l'option**

La formalisation de l'option consiste en l'envoi d'un courrier simple au SIE dont dépend l'entreprise. Elle s'applique aux opérations réalisées à partir du 1<sup>er</sup> jour du mois suivant la demande.

L'option est globale et concerne donc l'ensemble des opérations de l'entreprise ayant effectué cette démarche.

L'option n'est pas définitive. La renonciation doit être formulée dans les mêmes conditions que l'option elle-même. Ses conséquences interviennent à partir du 1<sup>er</sup> jour du mois suivant la demande.

### **3. Option pour le paiement de la TVA d'après la livraison**

#### **Bénéficiaires de l'option**

Classés dans les prestations de service, les travaux immobiliers relèvent en principe de l'exigibilité selon l'encaissement.

Ils peuvent exercer une option en faveur de l'exigibilité selon les débits. Ils peuvent également bénéficier de l'option selon la livraison qui leur est propre **lorsqu'ils réalisent dans le cadre d'un marché unique des livraisons de biens (biens meubles) incorporées à un ouvrage immobilier par prestation d'installation.**

Option non ouverte à la livraison d'immeubles destinés à l'habitation (pour les  $\frac{3}{4}$  au moins de leur superficie) ni aux prestataires artisans relevant du régime déclaratif du Réel Simplifié (RSI).

#### **Conséquences de l'option**

La livraison des travaux se situe lors de la remise de l'ouvrage au maître d'ouvrage (client) par le maître d'œuvre (prestataire). Elle est considérée comme intervenant lors :

- De la réception des travaux même si celle-ci est provisoire,
- De l'utilisation réelle de l'ouvrage si elle est antérieure à la réception (occupation effective).

#### **Modalités de l'option**

La déclaration d'engagement de paiement selon la livraison et concernant tous les marchés définis au « *Bénéficiaires de l'option* » ci-dessus et conclus postérieurement à cette demande, doit être adressée au SIE compétent.

L'engagement est mentionné sur les contrats, sur les mémoires et sur les factures.

La renonciation à cette option prend effet à la date de la déclaration et entraîne le retour à l'exigibilité de droit commun pour les marchés en cours.

## 4. Autres régimes particuliers d'exigibilité

### Livraisons à soi-même

La TVA est exigible à la date de prélèvement ou de 1<sup>ère</sup> utilisation du bien ou de changement d'affectation ou lorsque la prestation de services est effectuée.

### Prestations auto liquidées : intervention de l'exigibilité lors du fait générateur

Pour les prestations auto liquidées en application du principe général de territorialité des prestations de services, l'exigibilité de la TVA intervient lors du fait générateur c'est-à-dire au moment de l'exécution ou lors des encaissements des acomptes, s'ils sont antérieurs à la réalisation de la prestation.

Donc l'exigibilité et le fait générateur sont confondus.

### Acquisitions intracommunautaires de biens

Le fait générateur intervient lors de la livraison, c'est-à-dire en pratique lors de l'arrivée du bien à destination (dans les magasins de l'entreprise). La TVA est exigible le 15 du mois suivant celui du fait générateur. Toutefois la taxe devient exigible lors de la délivrance de la facture à condition qu'elle précède la date d'exigibilité prévue ci-dessus et qu'il ne s'agisse pas d'une facture d'acompte. La date de délivrance de la facture doit s'entendre comme la date de la facture.

L'administration des douanes n'est donc pas compétente pour percevoir la TVA sur les acquisitions intracommunautaires.

#### Remarque

Les factures émises avant l'intervention du FG, qui ne peuvent s'analyser que comme des factures d'acompte n'entraînent pas l'exigibilité de la TVA.

### Importations

La TVA est exigible lors de l'entrée du bien sur le territoire communautaire, c'est-à-dire au moment où les droits de douane seront eux-mêmes exigibles.

## D. Affaires résiliées, annulées ou impayées

### 1. Dimension du problème

Qu'arrive-t-il lorsqu'une opération se révèle **définitivement impayée**, qu'elle est résiliée ou encore annulée ?

Si cette opération relève de l'exigibilité sur l'encaissement, le cas ne prête généralement pas à conséquence : en effet, la TVA se collectant au fur et à mesure de l'encaissement, l'entreprise ne peut avoir déclaré une TVA qui ne corresponde pas à un flux financier en sa faveur (sauf cas de chèques bancaires rejetés par la banque par exemple).

Il en va autrement des autres cas d'exigibilité : qu'ils s'appuient sur la livraison du bien ou sur le débit, ils génèrent une TVA collectée qui peut parfaitement précéder le règlement. Il peut y avoir impayé partiel (solde) ou même total (absence d'acomptes) de l'opération qui finalement n'est pas rémunérée au niveau où elle a été déclarée.

En matière de jugement de procédure collective, il y a possibilité de régularisation lors du jugement arrêtant le plan de redressement (cas du RJ ou de la sauvegarde) ou lors du jugement de liquidation judiciaire (avant jugement de CPIA ou avant certificat du liquidateur).

## 2. Modalités de récupération

Le fournisseur de bien ou le prestataire de service doit établir une facture dupliquée et annotée de la mention « *facture demeurée impayée pour un montant HT de... et TVA...* » :

- Qu'il adresse au client (afin d'asseoir la régularisation des droits à déduction que celui-ci a pratiquée),
- Dont il conserve un exemplaire à l'appui de sa comptabilité.

Il récupère la taxe initialement déclarée sur la 1<sup>ère</sup> déclaration de TVA postérieure (ligne 21).

La restitution doit toutefois être pratiquée avant le 31/12 de la 2<sup>ème</sup> année suivant la constatation de l'impayé ou de l'annulation.

### Exemple

La société LOCMAT, soumise au régime déclaratif suivant le régime mensuel, facture et livre le 02/01/N un engin de chantier neuf pour 70 000 € HT.

L'exigibilité de la TVA intervient au 02/01/N (livraison du bien). Donc au titre du mois de janvier N, la société doit déclarer une base égale à :

70 000 €, soit 14 000 € de TVA.

Le 25/02/N, le contrat est résilié. Le bien est rendu à la société LOCMAT. Toutefois la valeur totale de l'opération a été déclarée au titre du mois de janvier en fonction de l'exigibilité liée à la livraison du bien.

La régularisation aura lieu sur CA3 au titre du mois de février de l'année N.

TVA DÉDUCTIBLE			
19	Biens constituant des immobilisations	0703	.....
20	Autres biens et services	0702	.....
21	Autre TVA à déduire (dont régularisation sur de la TVA collectée ou déductible, hors produits pétroliers [cf. notice :14 000]) (dont régularisation sur les produits pétroliers : )	0059	14 000
22	Report du crédit apparaissant ligne 27 de la précédente déclaration	8001	.....
2C	Sommes à imputer, y compris acompte congés (exprimées en euro)	0603	.....
22A	Indiquer le coefficient de taxation unique applicable pour la <input type="text"/> %		
23	<b>Total TVA déductible (ligne 19 à 2C)</b>		<input type="text"/>
24	Dont TVA déductible sur importations	0710	.....
2E	Dont TVA déductible sur les produits pétroliers	0711	.....

## IV. Taux applicables

### A. Introduction

Une fois fixée la base d'imposition d'une opération, il faut déterminer quel taux de TVA doit être appliqué à cette base pour obtenir le montant de la TVA exigible.

Il existe 3 principaux taux de TVA :

- Le taux normal
- Les 2 taux réduits de 5,5 % et de 10 %

D'autres taux existent qui concernent certaines opérations, notamment réalisées dans certains territoires (les DOM ou la Corse). L'examen en sera effectué par catégorie de taux.

Avant d'examiner les différents cas, une précision s'impose quant au calcul de l'impôt.

**Remarque**

**Obtention du HT à partir de son montant TTC**

Le taux légal s'applique au prix de vente hors taxe.

2 calculs permettent d'obtenir :

- **Division du prix TTC par le coefficient multiplicateur correspondant au taux applicable**

Par exemple pour le taux de 20,00 %

- Le coefficient multiplicateur est égal à  $1 + 0,20 = 1,20$ .
- Le prix HT correspondant à un prix TTC de 600 € est égal à  $600 / 1,20 = 500$  €.

- **Multiplication du prix TTC par le coefficient de conversion correspondant au taux applicable**

Par exemple pour le taux de 20,00 % :

- Le coefficient de conversion est égal à  $1 / 1,20 = 0,8333$ .
- Le prix HT correspondant à un prix TTC de 600 € est égal à  $600 \times 0,8333 = 500$  € arrondi.

Il en résulte, pour les principaux taux (employés en France métropolitaine) le tableau suivant :

TAUX de TVA	COEFFICIENT de CONVERSION
20 %	0,833
10 %	0,909
5,5 %	0,947
2,1 %	0,979

Sauf texte légal particulier, l'ensemble de l'activité imposable à la TVA ressort du taux normal dont la définition est ainsi réalisée *a contrario*.

Les précisions ci-dessous ne concernent donc que la définition des biens ou services visés par un taux spécifique. Ils sont présentés dans l'ordre croissant des taux.

Les opérations sur les produits visées par les taux particuliers sont :

- Achat, importation, acquisition intracommunautaire,
- Ventes, livraisons,
- Commissions, courtages et façons.

**B. Taux particulier de 2,1 %**

En France continentale, ne s'applique qu'un seul taux particulier, celui de 2,1 %.

Relève de ce taux, un très petit nombre d'opérations listées ci-dessous.

**1. Biens**

Les médicaments pris en charge par la sécurité sociale, les produits sanguins d'origine humaine tels que le plasma (le sang lui-même étant exonéré).



## 2. Prestations

- Les publications de presse quelles que soient les modalités de leur distribution (y compris presse numérisée),
- Les services de télévision compris dans une offre composite : « le taux réduit est applicable au supplément de prix payé par le client par rapport à une offre identique, mais ne comprenant pas tout ou partie de ces mêmes prestations, commercialisée dans des conditions comparables »,
- Les billets des 140 premières représentations de théâtre ou de cirque,
- Les ventes d'animaux de boucherie et de charcuterie à des non assujettis,
- La contribution à l'audiovisuel public.

## C. Taux réduit de 5,5 %

### 1. Biens

- L'eau (hors eaux déminéralisées ou distillées qui demeurent au taux normal),
- Les produits alimentaires solides ou liquides à l'exception des boissons alcoolisées, la confiserie, la margarine et les graisses végétales, certains chocolats et produits composés et le caviar,
- Les livres sur support physique : le taux réduit s'applique aux livres sur tout type de support physique et à ceux qui sont fournis par téléchargement, y compris les livres audio,
- L'appareillage et l'équipement pour handicapés,
- Les produits de protection hygiénique féminine,
- La livraison d'immeuble dans ou à la périphérie des quartiers prioritaires pour les permis de construire accordés, livraisons de certains locaux à but social,
- Les ventes d'autotests de dépistage du VIH ainsi que les préservatifs,
- Les masques, les produits d'hygiène et les tenues de protection destinés à lutter contre le Covid-19 jusqu'au 31 décembre 2021.

### 2. Prestations

- Les travaux améliorant la qualité énergétique des logements (logements achevés depuis plus de 2 ans, taux applicable sur le matériel et sur la main-d'œuvre générée par sa pose),
- Les prestations fournies dans les maisons de retraite ou d'accueil des handicapés ainsi que dans certains centres d'accueil d'urgence,
- Certains services d'aide aux personnes dépendantes (âgées ou handicapées),
- La location d'appareillage et d'équipement pour handicapés bénéficiant du taux réduit,
- Les fournitures de repas dans les cantines scolaires,
- Les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité d'une puissance maximale inférieure ou égale à 36 kilovolts-ampères, d'énergie calorifique et de gaz naturel combustible, distribués par réseaux, ainsi que la fourniture de chaleur lorsqu'elle est produite au moins à 50 % à partir de la biomasse, de la géothermie, de l'énergie solaire thermique, des déchets et d'énergie de récupération,
- Les abonnements relatifs à la fourniture d'électricité et de gaz (petite puissance),
- Les billets de spectacles vivants au-delà des 140 premières représentations,
- Les prestations d'hébergement et d'accompagnement social dans les résidences hôtelières à vocation sociale (> 80 % des logements réservés à l'aide sociale),
- La collecte, le tri et la valorisation des déchets ménagers.

## **D. Taux intermédiaire de 10 %**

### **1. Biens**

- Les médicaments non remboursables par la sécurité sociale,
- Les produits d'origine du secteur primaire (agriculture, pêche, aviculture, pisciculture),
- Le bois de chauffage,
- La plus grande partie des produits de l'alimentation animale,
- Les engrais biologiques et amendements à usage agricole,
- Les ventes à emporter ou à livrer, de produits en vue d'une consommation immédiate,
- Les livraisons de logements neufs issus de la transformation de bureaux.

### **2. Prestations**

Les principales sont les suivantes :

- Les ventes à consommer sur place (qui suivent le régime des prestations),
- Les travaux réalisés dans les locaux d'habitation : habitation de plus de 2 ans, taux applicable sur main d'œuvre et sur certains équipements (sanitaire, électricité, sécurité, éclairage fourni, équipement mobilier non désassemblable),
- Le transport de voyageurs (celui des marchandises conserve le taux normal),
- La fourniture et l'évacuation d'eau,
- Les locations en hôtel, en meublé ou en camping classé,
- La collecte, le tri sélectif et le traitement des déchets autres que ménagers,
- Les services d'aide à la personne (autres que ceux visés par les taux ci-dessus),
- Les commissions, courtages, et façons sur produits taxés eux-mêmes au taux intermédiaire,
- Les cessions de droits sur livres, œuvres cinématographiques, auteurs des œuvres de l'esprit, et artistes interprètes,
- Les abonnements de télévisions privées,
- La fourniture d'informations par les agences de presse.