

Cours de comptabilité financière A2/A1

Chapitre 6 : L'enregistrement des opérations de l'entreprise

© Didier CHADOURNE / CNAM

Section 1 : La taxe sur la valeur ajoutée

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est un impôt indirect (impôt inclus dans le prix à payer) qui concerne la plupart des biens et services consommés en France et dans les pays de l'Union européenne. Cet impôt, calculé sur les ventes, est collecté par les entreprises puis reversé à l'Etat. Les ventes hors taxes servent de base de calcul (assiette). La TVA constitue la principale recette fiscale de l'État (44 % environ des recettes fiscales nettes du budget de l'État).

<http://www.minefi.gouv.fr/indicateurs/budget/2001/011031.htm#p2>

I Le mécanisme de la TVA

1 °) Principe

En théorie l'entreprise doit encaisser pour le compte de l'Etat, la TVA sur ses ventes. A contrario, elle doit payer la TVA incluse dans le prix de ses achats de matières, fournitures, marchandises, services et acquisitions d'immobilisations.

- La TVA sur les ventes représente une dette de l'entreprise vis à vis de l'Etat et est appelée **TVA collectée**.
- La TVA sur les achats et acquisitions d'immobilisations est appelée **TVA déductible** car elle représente une créance de l'entreprise sur l'Etat ; elle est en effet déductible de la TVA que l'entreprise collecte pour l'Etat.

Périodiquement (tous les mois au minimum) l'entreprise assujettie doit procéder au calcul de sa position vis à vis de l'Etat en matière de TVA. Trois cas de figure peuvent alors se produire :

Position de l'entreprise	Situation
TVA colletée > TVA déductible	L'entreprise doit payer la différence à l'Etat. On parle alors de TVA à décaisser .
TVA colletée < TVA déductible	L'entreprise peut demander le remboursement de la différence à l'Etat. On parle alors de crédit de TVA .
TVA colletée = TVA déductible	Il n'y a ni dette ni créance sur l'Etat.

Quel que soit le cas de figure, celui-ci doit faire l'objet d'une déclaration à l'administration fiscale. Les modalités de déclaration seront étudiées dans le chapitre 5 de la même série.

2°) Le calcul de la TVA

La TVA est calculée en appliquant aux éléments de facture soumis à la TVA, le taux prévu par la loi. Les éléments de facture soumis sont :

- Le prix de vente hors taxes ;
- les frais accessoires de ventes (commissions, frais de transport) ;
- certaines taxes fiscales et parafiscales (exemple : taxes locales prélevées sur la consommation d'électricité) ;
- les intérêts de retard.

Les différents taux prévus par la loi sont les suivants :

Principaux biens et services concernés		
Taux super réduit 2,1 %	Taux réduit 5,5 %	Taux normal 19,60 %
<ul style="list-style-type: none"> • Médicaments remboursables par la sécurité sociale et produits sanguins ; • Presse d'information ; • Redevance audiovisuelle. 	<ul style="list-style-type: none"> • Produits alimentaires (la plupart) ; • Prestations hôtelières et cures thermales ; • Ventes à emporter dans le domaine de la restauration ; • Médicaments non remboursables par la sécurité sociale ; • Livres et œuvres d'art originales ; • Spectacles (la plupart) ; • Transports de voyageurs ; • Travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien du logement de plus de 2 ans. 	Tous les produits et services pour lesquels un autre taux n'est pas prévu par la loi.

Considérons le prix de vente net hors taxes (HT) d'une livraison de marchandises : 8 000 €.

- La TVA facturée au client sera de $8\ 000 \times 19,60\% = 1\ 568\ €$
- Le prix de vente Toutes Taxes Comprises (TTC) sera de $8\ 000 + 1\ 568 = 9\ 568\ €$

Sur la base de cet exemple on peut construire le raisonnement suivant :

On sait que :

$$\text{HT} + \text{TVA} = \text{TTC}$$

D'où :

$$8\ 000 + (8\ 000 \times \frac{19,60}{100}) = 9\ 568$$

↔

$$8\ 000 + (8\ 000 \times 0,196) = 9\ 568 \Leftrightarrow (8\ 000 \times 1) + (8\ 000 \times 0,196) = 9\ 568$$

$$\Leftrightarrow 8\ 000 \times (1 + 0,196) = 9\ 568$$

$$\Leftrightarrow 8\ 000 \times (1,196) = 9\ 568$$

On peut donc généraliser ainsi :

	TVA	TTC	HT
Pour un taux de 2,1 %	$TVA = HT \times 0,021$	$TTC = HT \times 1,021$	$HT = TTC / 1,021$
Pour un taux de 5,5 %	$TVA = HT \times 0,055$	$TTC = HT \times 1,055$	$HT = TTC / 1,055$
Pour un taux de 19,60 %	$TVA = HT \times 0,196$	$TTC = HT \times 1,196$	$HT = TTC / 1,196$

3°) La relation à la valeur ajoutée

Pour le mois de novembre N une entreprise a réalisé les opérations suivantes soumises à la TVA au taux normal :

Ventes hors taxes :	100 000 €
Achats et autres charges externes hors taxes :	60 000 €

Au titre de la TVA, elle devra payer à l'État :

TVA collectée ($100\ 000 \times 0,196$) :	19 600 €
- TVA déductible ($60\ 000 \times 0,196$) :	11 760 €
= TVA à payer	7 840 €

En termes économiques, on pourrait traduire cela ainsi :

Ventes hors taxes	100 000 €
- Achats et autres charges externes hors taxes	60 000 €
= Valeur ajoutée	40 000 €

Si l'on applique le taux de 19,60 % à la valeur ajoutée, on obtient un montant de :

$$40\ 000 \times 0,196 = \mathbf{7\ 840\ €}$$

L'expression « **taxe sur la valeur ajoutée** » est donc parfaitement justifiée

II Le champ d'application de la TVA

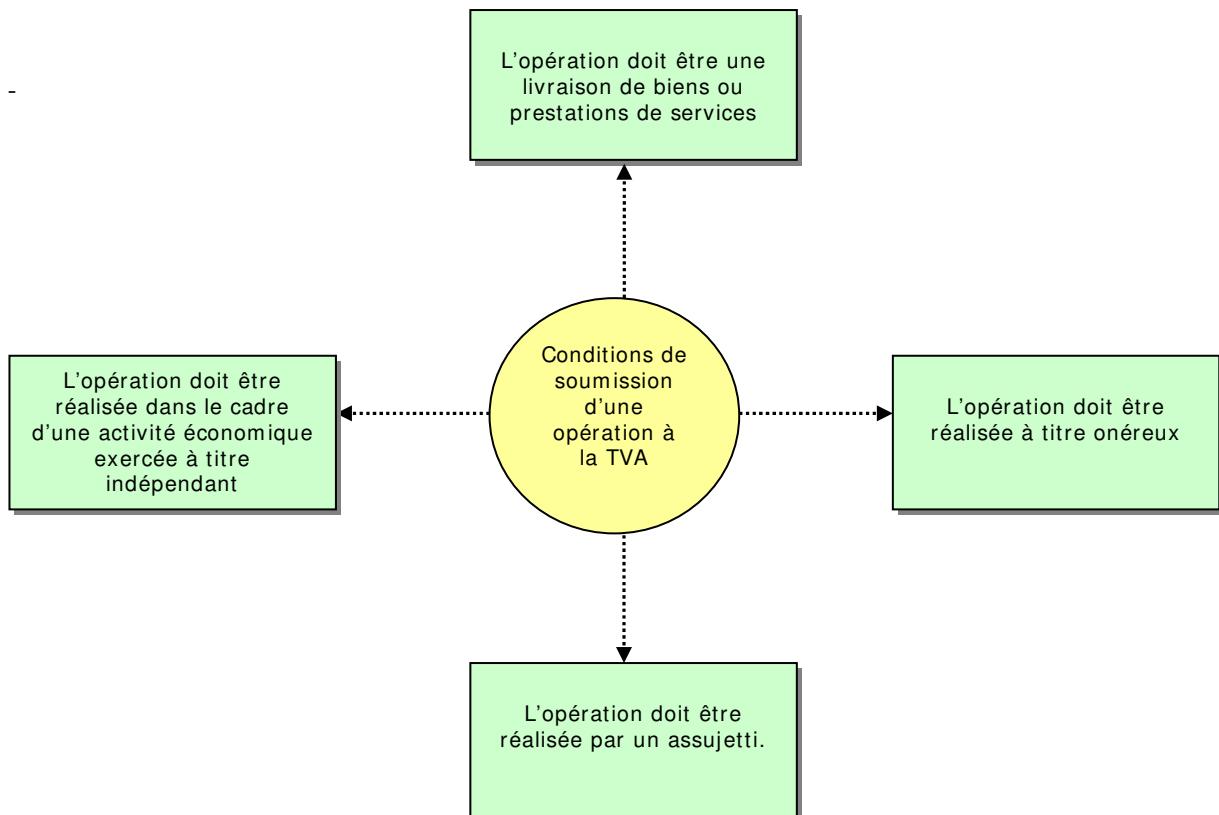
On parle de « champ d'application de la TVA » pour préciser à quoi, à qui et où s'applique la TVA. On peut délimiter ce champ d'application de la TVA par deux critères :

- les opérations imposables ;
- les personnes assujetties.

Le tableau ci-après permet de préciser ces critères :

Opérations imposables	Personnes assujetties
<ul style="list-style-type: none">• Les opérations soumises par nature : (Article 256 du code général des impôts) : Livraisons de biens ou prestations de services réalisées en France :<ul style="list-style-type: none">• à titre onéreux ;• dans le cadre d'une activité économique exercée à titre indépendant ;• par un assujetti.• Les opérations soumises en vertu d'une disposition spéciale (Article 257 du code général des impôts) : Exemple : les livraisons à soi-même ; les importations et les acquisitions intra-communautaires.	<ul style="list-style-type: none">• Commerçants, artisans, industriels (personnes physiques ou morales) ;• Agriculteurs (personnes morales ou physiques) ;• Professionnel libéraux (experts comptables, notaires, avocats, huissiers, architectes, vétérinaires) à l'exception des médecins et des auxiliaires médicaux.

Article 256 du code général des impôts



Il existe cependant de nombreuses exonérations :

- Les opérations réalisées dans le cadre d'une activité ne présentant pas un caractère économique (médecine et paramédical, service public administratif, activités des associations à but non lucratif) ;
- Opérations exonérées par une disposition légale (ex : opérations financières de prêt) ;
- Les exportations de biens et services et les livraisons intracommunautaires.

Par ailleurs certaines opérations sont soumises à une taxation spécifique : opérations de bourse, opérations d'assurance, ventes d'immeubles anciens et de fonds de commerce,...

Certaines activités normalement exonérées peuvent, sur option, être soumises à la TVA.

III Le fait générateur et l'exigibilité de la TVA

Le fait générateur de la TVA est le fait qui lui donne naissance. **L'exigibilité de la TVA** est l'évènement qui permet au trésor public d'en exiger le paiement. Fait générateur et exigibilité peuvent être simultanés ou dissociés :

Opérations	Fait générateur	Exigibilité
Livraisons de biens	Délivrance du bien	Réalisation du fait générateur
Prestations de services	Exécution de la prestation	Encaissement d'acomptes ou du prix
Travaux immobiliers	Exécution de travaux	Encaissement d'acomptes ou du prix
Livraisons de biens à soi-même	Délivrance du bien	Réalisation du fait générateur
Prestations de services à soi-même	Exécution de la prestation	Réalisation du fait générateur

IV Les comptes de TVA

La délivrance d'une facture est obligatoire pour tout assujetti à la TVA quand il effectue une prestation de services ou une livraison à un autre assujetti.

Concernant les opérations réalisées avec les particuliers, la facturation est obligatoire pour les travaux immobiliers (quel que soit le montant) et les prestations de services dont le montant est supérieur ou égal à 15,24 €.

Pour les prestations dont le prix est inférieur à 15,24 EUR, la délivrance de la facture est facultative, mais elle devient obligatoire si le consommateur la demande.

Toute facture doit comporter des mentions obligatoires (voir chapitre 2 de la même série). En matière de TVA, ces mentions sont les suivantes :

- le prix hors TVA des biens et services ;
- le taux de la TVA applicable ;
- le montant de la TVA exigible ;
- la ventilation des opérations imposables et des opérations non imposables ;
- la ventilation par taux des opérations imposables.

Au niveau comptable les montants relatifs à la TVA doivent être enregistrés dans les comptes suivants :

Situation	Compte concerné
TVA figurant sur les factures de ventes	44571 TVA collectée
TVA figurant sur les factures d'achat d'immobilisations	44562 TVA déductible sur immobilisations
TVA figurant sur les factures d'achat de matières marchandises, services	44566 TVA déductible sur autres biens et services

L'étude du fonctionnement de ces comptes sera développée dans les chapitres 2 et 5 de la même série.