



## Les régimes d'imposition en TVA (fiche thématique)

Date de rédaction : 29/03/2024

# TABLE DES MATIERES

---

TABLE DES MATIERES.....	2
Introduction.....	3
I – La franchise en base .....	4
A – Le champ d’application du régime de la franchise en base.....	4
1 – Un champ d’application déterminé par un seuil de chiffre d’affaires.....	4
2 – Un régime qui fait l’objet de certaines exclusions .....	5
3 – Un régime auquel l’entreprise peut renoncer par l’exercice d’une option pour un régime réel .....	6
B – Les conséquences et obligations de la franchise en base .....	7
1 – Les conséquences fiscales.....	7
2 – Les obligations comptables et fiscales.....	7
II – Le régime réel simplifié d’imposition .....	8
A – Le champ d’application du régime réel simplifié d’imposition.....	8
1 – Un champ d’application déterminé par un seuil de chiffre d’affaires et de TVA exigible .....	8
2 – Un régime qui fait l’objet de certaines exclusions .....	9
3 – Un régime auquel l’entreprise peut renoncer par l’exercice d’une option pour le régime réel normal .....	9
B – Les obligations fiscales dans le cadre du régime réel simplifié d’imposition .....	11
1 – La déclaration annuelle.....	11
2 – Le versement d’acomptes semestriels .....	11
III – Le régime réel normal .....	12
A – Le champ d’application du régime réel normal .....	12
B – Les obligations fiscales dans le cadre du régime réel normal.....	13

# INTRODUCTION

---

Selon l'article 287 – 1 du Code général des impôts (CGI), « *tout redevable de la taxe sur la valeur ajoutée (...) est tenu de remettre au service des impôts dont il dépend et dans le délai fixé par arrêté une déclaration conforme au modèle prescrit par l'administration.* » Cet article constitue le fondement de tous les régimes d'imposition applicables en matière de TVA qui, comme souvent en matière fiscale, vont du plus simple au plus complexe afin de tenir compte de la taille des entreprises.

Ainsi, pour les plus petites d'entre elles, il est prévu un régime de franchise en base qui n'est pas à proprement parler un régime d'imposition, mais plutôt un régime d'« exonération », puisque les entreprises concernées sont dispensées de déclarer et de payer la TVA. La conséquence est, toutefois, qu'elles ne peuvent déduire la TVA qui a grevé leurs achats.

Pour les entreprises de plus grande taille, il est prévu deux régimes réels d'imposition, c'est-à-dire deux régimes qui, d'une part, imposent de déclarer toutes les opérations taxables et, d'autre part, permettent de déduire la TVA acquittée en amont. Il s'agit du régime réel simplifié d'imposition et du régime réel normal. Dans le cadre du premier, les redevables doivent acquitter la taxe par le versement d'acomptes semestriels et procéder à une déclaration annuelle au cours de laquelle la TVA due sur l'année fait l'objet d'une régularisation. Dans le cadre du second, les entreprises doivent souscrire une déclaration mensuelle (ou, dans certains cas, trimestrielle) des opérations réalisées au cours du mois (ou du trimestre civil) précédent et verser l'impôt correspondant lors du dépôt de la déclaration.

Il est, alors, possible d'analyser un à un ces régimes : la franchise en base d'abord (I), le régime réel simplifié d'imposition ensuite (II) et, enfin, le régime réel normal (III).

# I – LA FRANCHISE EN BASE

---

L'examen du régime de la franchise en base doit conduire à analyser son champ d'application (A) et les conséquences et obligations qui lui sont rattachées (B).

## A – Le champ d'application du régime de la franchise en base

L'application de la franchise en base dépend du seuil de chiffre d'affaires de l'entreprise (1) et fait l'objet de certaines exclusions (2). Même éligible, une entreprise peut, toutefois, opter pour un régime réel d'imposition (3).

### 1 – Un champ d'application déterminé par un seuil de chiffre d'affaires

Le régime de la franchise en base s'applique, à la fois, aux entreprises individuelles et aux sociétés dont le chiffre d'affaires annuel hors taxe de l'année précédente (N – 1) ou de la pénultième année (N – 2) n'excède pas certaines limites (art. 293 B du CGI ; BOFIP n° BOI-TVA-DECLA-40-10-10 du 24/05/2023 n° 130 et s.). Ces limites varient selon la nature de l'activité de l'entreprise.

C'est, ainsi, que la franchise en base de TVA est applicable, au titre d'une année N, aux assujettis dont le chiffre d'affaires de l'année précédente n'excède pas : 91 900 € ou 101 000 € (mais à condition, pour ce second seuil, que le chiffre d'affaires de l'année N – 2 n'excède pas 91 900 €) s'il s'agit d'assujettis dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ou de fournir le logement ; 36 800 € ou 39 100 € (mais à condition, pour ce second seuil, que le chiffre d'affaires de l'année N – 2 n'excède pas 36 800 €) pour les autres activités de prestations de services.

Lorsqu'un assujetti effectue à la fois des livraisons de biens et des prestations de services, la franchise ne lui est applicable que s'il n'a pas réalisé au cours de l'année précédente un chiffre d'affaires global supérieur à 91 900 € (ou à 101 000 € mais à condition, dans ce dernier cas, que le chiffre d'affaires global de l'année N – 2 n'excède pas 91 900 €) et un chiffre d'affaires afférent à des prestations de services autres que des ventes à consommer sur place et des prestations d'hébergement supérieur à 36 800 € (ou à 39 100 € mais à condition, dans ce dernier cas, que le chiffre d'affaires de l'année N – 2 afférent à ces services n'excède pas 36 800 €).

Pour apprécier ces seuils, il est retenu le chiffre d'affaires réalisé sur une année civile et hors TVA. Par conséquent, si au cours de l'année précédente l'assujetti ne bénéficiait pas de la franchise et collectait de la TVA, c'est son chiffre d'affaires hors la TVA collectée qui doit être comparé au seuil. Si, au contraire, il bénéficiait de la franchise au cours de l'année précédente, c'est son chiffre d'affaires total qui doit être comparé au seuil.

Les opérations à retenir varient selon la nature de l'activité. Pour les activités de la première catégorie, elles comprennent l'ensemble des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place et des prestations d'hébergement taxables, les opérations immobilières non taxées, les exportations et livraisons intracommunautaires, ainsi que les ventes à distance taxables dans un autre État membre et les livraisons réalisées en franchise ou en suspension de taxe. Pour les activités de la seconde catégorie, il s'agit de l'ensemble des prestations de services taxables (autres que celles comprises dans la première catégorie), les prestations de services non soumises à la taxe en France en application des règles de territorialité, les prestations de services exonérées ou effectuées en suspension de taxe et les opérations immobilières, bancaires et financières exonérées n'ayant pas un caractère accessoire. En revanche, sont exclus de l'appréciation du chiffre d'affaires limite, quelle que soit la catégorie à

laquelle elles se rattachent : les opérations situées hors du champ d'application de la TVA, les subventions non taxables, les opérations à caractère exceptionnel telles que la cession de biens d'investissement corporels ou incorporels, les livraisons à soi-même, les opérations immobilières, bancaires et financières accessoires, les autres opérations exonérées, les acquisitions intracommunautaires, les achats de biens ou de services pour lesquels le preneur doit auto-liquider la taxe, les opérations d'importation et les sorties des régimes de suspension de la TVA.

L'application du régime de la franchise en base peut être impactée par l'évolution du chiffre d'affaires au cours du temps (BOFIP n° BOI-TVA-DECLA-40-10-20 du 18/01/2023 n° 100 et s.). Trois hypothèses peuvent être évoquées. En premier lieu, ce régime cesse de s'appliquer aux assujettis dont le chiffre d'affaires de l'année en cours excède, selon le cas, la limite majorée de 101 000 € ou de 39 100 €. Les entreprises concernées deviennent, alors, redevables de la TVA pour les opérations effectuées à compter du premier jour du mois au cours duquel cette limite majorée est dépassée. En deuxième lieu, la franchise en base reste applicable au titre des deux premières années de franchissement de la limite de 91 900 € ou 36 800 €, à condition que le chiffre d'affaires n'excède pas une limite majorée de 101 000 € ou 39 100 € suivant la nature de l'activité. L'obligation d'acquitter la TVA s'applique, alors, à compter de la deuxième année suivant celle du franchissement des limites (sauf si le chiffre d'affaires de l'année N + 1 s'abaisse en deçà de ces seuils). En dernier lieu, l'abaissement du chiffre d'affaires, au cours d'une année N, en dessous du seuil de 91 900 € ou 36 800 € rend la franchise applicable de droit à compter du 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivante (N + 1).

Enfin, il convient de noter que plusieurs aménagements seront apportés au régime de la franchise en base à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2025. En particulier, ce régime s'appliquera, au titre d'une année N, aux assujettis dont le chiffre d'affaires réalisé en France au titre de l'année civile précédente n'excède pas : 85 000 € pour les activités de vente de biens corporels, de ventes à consommer sur place ou de fourniture de prestations d'hébergement ; 37 500 € pour les autres activités de prestations de services. La franchise cessera immédiatement de s'appliquer si le chiffre d'affaires de l'année en cours dépasse respectivement 93 500 € ou 41 250 €. Le mécanisme de maintien de la franchise de droit commun l'année suivant le dépassement du chiffre d'affaires lorsque la limite majorée n'a pas été dépassée sera supprimé. Par ailleurs, pourra bénéficier de la franchise en France non seulement tout assujetti établi en France mais également tout assujetti établi dans un autre État membre dès lors que le chiffre d'affaires réalisé sur l'ensemble du territoire de l'Union européenne n'excède pas 100 000 €. De la même façon, un assujetti établi en France pourra bénéficier du régime de la franchise dans un autre État membre de l'UE pour les opérations qu'il y réalise.

## **2 – Un régime qui fait l'objet de certaines exclusions**

La franchise en base de TVA ne s'applique pas à certaines activités (BOFIP n° BOI-TVA-DECLA-40-10-10 du 24/05/2023 n° 1 et s.). C'est le cas pour les opérations suivantes : opérations relevant du régime simplifié de l'agriculture, opérations soumises à la TVA sur option, opérations immobilières soumises à la TVA en application de l'article 257 - I du CGI, livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs.

Sont également exclus du bénéfice de la franchise les redevables qui exercent une activité occulte au sens de l'article L 169 du Livre des procédures fiscales : il s'agit des entreprises qui soit n'ont pas fait connaître leur activité au Centre de formalités des entreprises, soit se sont livrées à une activité illicite et qui n'ont pas souscrit de déclaration dans le délai légal. Il en est de même de ceux à l'encontre desquels l'administration a dressé un procès-verbal de flagrance fiscale, au titre de l'année ou de l'exercice au cours duquel ce procès-verbal a été établi.

Enfin, ne relèvent pas de la franchise les assujettis qui bénéficient de la franchise spécifique prévue pour les avocats, les avocats au Conseil d'État et à la Cour de Cassation, les auteurs d'œuvres de l'esprit et les artistes-interprètes.

### **3 – Un régime auquel l’entreprise peut renoncer par l’exercice d’une option pour un régime réel**

Le régime de la franchise en base dispense les assujettis du paiement de la TVA, mais les prive corrélativement de la possibilité de déduire la TVA grevant leurs acquisitions de biens et services. Aussi, il peut être intéressant pour eux d’opter pour le paiement de la TVA afin de pouvoir récupérer la TVA d’amont et, en particulier, la taxe grevant leurs investissements. Cette option peut se révéler avantageuse pour les assujettis ayant une clientèle de redevables pouvant récupérer la TVA, ainsi que pour ceux ayant une activité d’exportation.

L’option pour le paiement de la TVA peut être exercée à tout moment par les assujettis en droit de bénéficier de la franchise en base (BOFIP n° BOI-TVA-DECLA-40-10-20 du 18/01/2023 n° 210 et s.). Formulée par écrit auprès du service des impôts du lieu du principal établissement, elle prend effet le premier jour du mois au cours duquel elle est déclarée. L’option est globale et couvre obligatoirement une période de deux années, y compris celle au cours de laquelle elle est déclarée : ainsi une option formulée le 14 août N produira ses effets du 1<sup>er</sup> août N au 31 décembre N+1. Elle est renouvelable par tacite reconduction pour une même durée, sauf dénonciation formulée au plus tard à l’expiration de chaque période. Toutefois, les assujettis qui ont obtenu un remboursement de crédit de taxe au cours ou à l’issue d’une période d’option ne peuvent pas dénoncer l’option à la fin de cette période. Celle-ci est donc reconduite de plein droit pour une nouvelle période de deux ans.

Les personnes qui exercent l’option sont soumises à l’ensemble des obligations qui incombent aux redevables de la TVA. Elles relèvent du régime simplifié ou, sur option, du régime réel normal.

## B – Les conséquences et obligations de la franchise en base

La franchise en base (BOFIP n° BOI-TVA-DECLA-40-10-20 du 18/01/2023 n° 1 et s. et 280 et s.) exclut les entreprises qui en sont bénéficiaires du paiement de la TVA (1) et ne leur impose que peu d'obligation (2).

### 1 – Les conséquences fiscales

Les assujettis qui bénéficient de la franchise sont dispensés du paiement de la taxe et ne peuvent pratiquer aucune déduction de la TVA se rapportant aux biens et services acquis pour les besoins de leur activité et faire apparaître la TVA sur leurs factures.

En revanche, lorsqu'ils réalisent des importations pour lesquelles ils sont redevables de la TVA, ils doivent s'immatriculer à la TVA. Cette immatriculation aux seules fins de la déclaration des importations n'a pas d'incidence sur l'application de la franchise aux autres opérations éligibles à ce régime. La TVA à l'importation ne peut pas faire l'objet d'une déduction. En ce qui concerne les acquisitions intra-communautaires, c'est le régime des PBRD qui s'applique.

### 2 – Les obligations comptables et fiscales

Les obligations comptables des bénéficiaires de la franchise en base sont allégées. Ils doivent, toutefois, tenir et présenter, sur demande du service des impôts, un registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats de biens et de services et un livre-journal, servi au jour le jour, présentant le détail de leurs recettes professionnelles, ce livre et ce registre devant être appuyés des factures et de toutes autres pièces justificatives. Par ailleurs, ils doivent délivrer des factures comportant la mention « TVA non applicable, art. 293 B du CGI ». L'indication de la TVA sur une facture par un assujetti bénéficiaire de la franchise rend celui-ci redevable de la taxe du seul fait de sa facturation, en application des dispositions de l'article 283 – 3 du CGI.

Sur le plan déclaratif, les intéressés doivent se faire connaître auprès du service des impôts des entreprises du lieu de leur principal établissement et n'ont pas d'autre obligation déclarative en matière de TVA que celle prévue en cas d'importations de biens. Une déclaration d'existence et d'identification doit, également, être faite dans les quinze jours du début d'activité auprès du guichet unique des formalités des entreprises. Cette démarche est l'occasion, pour l'assujetti, d'opter, s'il le souhaite, pour le paiement de la TVA. À défaut, l'assujetti est placé de plein droit sous le régime de la franchise dès le début de son activité. En cas de dépassement en cours d'année du seuil majoré, l'assujetti est tenu d'en informer le service des impôts au cours du mois suivant ce dépassement par simple lettre sur papier libre.

## II – LE REGIME REEL SIMPLIFIE D’IMPOSITION

---

Le régime simplifié de liquidation et de recouvrement des taxes sur le chiffre d'affaires, dont le champ d'application est étroitement circonscrit (A), a pour objectif de permettre aux petites et moyennes entreprises imposées d'après leur bénéfice et leur chiffre d'affaires réels de bénéficier de simplifications en ce qui concerne l'établissement et le contenu de leurs déclarations fiscales (B). Défini initialement à l'article 302 septième A du CGI, il est, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, encadré par les articles L 162 – 1 à L 162 – 9 du Code des impositions sur les biens et services (CIBS).

### A – Le champ d'application du régime réel simplifié d'imposition

L'application du régime réel simplifié d'imposition dépend du seuil de chiffre d'affaires de l'entreprise, ainsi que de la TVA exigible (1) et fait l'objet de certaines exclusions (2). Même éligible, une entreprise peut, toutefois, opter pour le régime réel normal (3).

#### 1 – Un champ d'application déterminé par un seuil de chiffre d'affaires et de TVA exigible

Le régime réel simplifié de TVA concerne les exploitants individuels, les sociétés ou les organismes dont les résultats sont imposés selon le régime des sociétés de personnes, ainsi que les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés. Il s'applique de plein droit aux entreprises qui ne bénéficient pas de la franchise en base et satisfont deux conditions (BOFIP n° BOI-TVA-DECLA-20-20-30-10 du 18/01/2023 n° 1 et s.).

La première tient au chiffre d'affaires hors taxe de l'année civile précédente qui ne doit pas excéder 840 000 € s'il s'agit d'entreprises dont l'activité principale est la vente de biens corporels, la restauration ou la mise à disposition de logement ou 254 000 € pour les autres activités (art. L 162 – 4 CIBS). Ces seuils s'apprécient au regard du chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année civile précédant l'exercice comptable si le déclarant a exercé une activité au cours de cette année. Doivent être retenues les mêmes opérations que celles prises en compte pour la franchise en base.

La seconde tient au montant de la taxe exigible au titre de l'année civile ou de l'exercice comptable précédent qui ne doit pas dépasser 15 000 € (art. L 162 – 7 CIBS). Les redevables dont la TVA exigible excède ce montant relèvent, en effet, obligatoirement du régime réel normal d'imposition en matière de TVA, même si le chiffre d'affaires de cette année n'excède pas les seuils.

L'application de ce régime peut être impactée par l'évolution du chiffre d'affaires ou de la TVA exigible, à la hausse comme à la baisse. Dans la première hypothèse, lorsque le chiffre d'affaires d'une entreprise s'élève au-dessus des limites du régime simplifié, elle peut rester placée sous ce régime pour l'exercice en cours sous réserve que le montant de la taxe exigible au titre de l'année précédente (ou de l'exercice précédent) n'ait pas dépassé 15 000 €. Le maintien du régime simplifié suppose, en outre, que, au cours de l'exercice comptable, le montant des opérations réalisées par le déclarant depuis le début de l'année civile n'excède pas une limite majorée fixée à 925 000 € hors taxe (entreprises dont l'activité principale est la vente de biens corporels, la restauration ou la mise à disposition de logement) ou 287 000 € hors taxe (autres activités) (art. L 162-5 CIBS). Si ces seuils majorés de chiffre d'affaires sont dépassés en cours d'exercice, l'entreprise relève du régime normal d'imposition à la TVA à compter du 1<sup>er</sup> jour de l'exercice en cours. Elle est alors tenue de déposer le



mois suivant celui du dépassement une déclaration CA 3 qui récapitule les opérations réalisées depuis le début de l'exercice jusqu'au mois de dépassement et des déclarations mensuelles CA 3 à compter du mois suivant. En tout état de cause, quel que soit le montant de son chiffre d'affaires, une entreprise est obligatoirement placée sous le régime normal lorsque le montant de la taxe exigible au titre de l'année ou de l'exercice précédent a franchi le seuil de 15 000 €. Dans la seconde hypothèse, les entreprises relevant du régime réel normal dont le chiffre d'affaires s'abaisse en deçà des limites du régime simplifié sont placées sous ce régime sous réserve que le montant de la taxe exigible au titre de l'année précédente (ou de l'exercice précédent) n'excède pas 15 000 €. Lorsque le montant de TVA exigible au titre de l'année ou de l'exercice précédent redevient inférieur au seuil de 15 000 € et si le chiffre d'affaires ne dépasse pas les seuils prévus, l'assujetti relève alors de plein droit du régime simplifié de déclaration dès le 1<sup>er</sup> jour de l'exercice suivant. Dans ces conditions, s'il ne souhaite pas continuer à relever du régime réel normal, il doit notifier son souhait de relever du régime simplifié d'imposition, par courrier ou courriel, au SIE dont il dépend. L'assujetti concerné relève ainsi de ce nouveau régime à compter du 1<sup>er</sup> jour de l'exercice au cours duquel il a informé son SIE.

## 2 – Un régime qui fait l'objet de certaines exclusions

Certaines activités ne sont pas éligibles au régime réel simplifié. Les redevables doivent, alors, souscrire, pour l'ensemble de leurs opérations, des déclarations de TVA mensuelles (BOFIP n° BOI-TVA-DECLA-20-20-30-10 du 18/01/2023 n° 330 et s.).

Certaines exclusions concernent, ainsi, des opérations internationales. Il en va ainsi des redevables qui réalisent des importations, des sorties de régimes d'entrepôt fiscal (régime fiscal suspensif, entrepôt de stockage de biens négociés sur un marché à terme international, entrepôt destiné à la fabrication de biens réalisée en commun) ou des acquisitions intracommunautaires. Toutefois, si la taxe exigible annuellement est inférieure à 4 000 €, ils sont admis à souscrire des déclarations trimestrielles.

D'autres visent des activités particulières, comme les opérations occasionnelles et les opérations immobilières soumises à la TVA en application de l'article 257 - I du CGI.

Une exclusion spécifique touche les entreprises nouvelles dans le secteur du bâtiment. Cette exclusion est, toutefois, limitée à l'année de création, d'option pour un régime réel ou de reprise d'activité et à l'année suivante. Ces entreprises peuvent ensuite demander à bénéficier du régime simplifié d'imposition, sous réserve d'en respecter les conditions, à compter du 1<sup>er</sup> janvier de la seconde année suivant celle au cours de laquelle a débuté ou repris l'activité concernée ou celle au cours de laquelle a été exercée l'option pour le paiement de la TVA.

Enfin, les dernières exclusions sont liées à des agissements frauduleux des redevables. Tel est le cas : des personnes physiques ou morales et des groupements de droit ou de fait à l'encontre desquels l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale ou, encore, de ceux qui exercent une activité occulte au sens du deuxième alinéa de l'article L 169 du LPF.

## 3 – Un régime auquel l'entreprise peut renoncer par l'exercice d'une option pour le régime réel normal

Les entreprises relevant du régime simplifié peuvent opter pour le régime réel normal en matière de TVA (BOFIP n° BOI-TVA-DECLA-20-20-30-30 du 06/05/2015). Cette option doit être exercée avant le 1<sup>er</sup> février de l'année au titre de laquelle les entreprises désirent appliquer le réel normal. Pour les entreprises relevant des bénéfices industriels et commerciaux, l'option pour le régime réel normal concerne à la fois la TVA et l'imposition du résultat. L'option est valable pour une période irrévocable de deux ans et reconduite tacitement. La renonciation à l'option doit être formulée avant le 1<sup>er</sup> février de l'année suivant la période pour laquelle elle a été exercée ou reconduite tacitement.

Les entreprises peuvent, également, renoncer aux formalités simplifiées de déclaration et de paiement de la TVA, tout en restant placées sous ce régime en matière de bénéfices. Dans le cadre de ce régime dit du « mini-réel », elles souscrivent des déclarations CA 3 dans les mêmes conditions et selon la même périodicité que les entreprises soumises au régime réel normal. Cette renonciation doit être expresse. Elle est exercée par une option valable deux ans, irrévocable et tacitement reconductible pour la même durée, qui est notifiée par lettre recommandée avec accusé de réception. Elle prend effet au 1<sup>er</sup> janvier de l'année au cours de laquelle elle est exercée si elle est notifiée avant la date limite de dépôt de la déclaration CA 12, ou au 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivante en cas de notification après cette date.

## B – Les obligations fiscales dans le cadre du régime réel simplifié d'imposition

Les entreprises relevant du régime simplifié n'ont aucune déclaration à souscrire en cours d'année ou d'exercice. Elles sont, en revanche, tenues au versement d'acomptes semestriels (2) qui font l'objet d'une régularisation lors du dépôt de la déclaration annuelle (1).

### 1 – La déclaration annuelle

Les redevables placés sous le régime simplifié de déclaration doivent souscrire au titre de chaque année ou exercice une déclaration permettant de déterminer la taxe due au titre de la période et le montant des acomptes semestriels pour la période ultérieure (BOFIP BOI-TVA-DECLA-20-20-30-20 du 05/08/2015 n° 1). Les entreprises dont l'exercice coïncide avec l'année civile doivent souscrire la déclaration annuelle (modèle CA 12) au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1<sup>er</sup> mai de l'année qui suit celle au titre de laquelle elle est déposée. Les entreprises qui arrêtent un exercice en cours d'année civile souscrivent leur déclaration (modèle CA 12 E) dans les trois mois suivant la date de clôture.

Cette déclaration doit comporter les montants exacts de chiffre d'affaires et de taxes. L'administration admet, toutefois, que les entreprises pratiquent au titre de leurs achats autres que ceux portant sur des biens constituant des immobilisations, des matières premières et des produits destinés à la revente, c'est-à-dire au titre de leurs frais généraux, une déduction forfaitaire fixée uniformément à 0,20 % du chiffre d'affaires hors taxe mentionné sur la déclaration annuelle. La déclaration annuelle permet, également, de faire apparaître le solde à verser, qui doit être acquitté immédiatement, ou le solde excédentaire (crédit de taxe et/ou excédent de versement d'acomptes) qui peut être imputé sur les acomptes suivants ou, le cas échéant, être remboursé. Elle permet, enfin, d'établir le montant des acomptes exigibles en juillet et décembre de la période suivante.

### 2 – Le versement d'acomptes semestriels

Les entreprises relevant du régime simplifié de déclaration doivent verser en cours d'année (ou d'exercice) deux acomptes semestriels (BOFIP BOI-TVA-DECLA-20-20-30-20 du 05/08/2015 n° 150). Ces versements sont réalisés par téléversement en juillet et décembre : l'acompte de juillet s'élève à 55 % de la taxe due au titre de l'année ou de l'exercice précédent avant déduction de la TVA relative aux biens constituant des immobilisations et celui de décembre s'élève à 40 % de ce montant, avec des possibilités de modulation à la hausse comme à la baisse. Ils sont accompagnés de la transmission par voie électronique d'un avis d'acompte (n° 3514-SD) indiquant l'échéance concernée, son montant et, le cas échéant, les éléments permettant de déterminer le montant de crédit de taxe déductible sur les immobilisations. Le complément d'impôt éventuellement exigible est versé lors de la souscription de la déclaration annuelle.

Les redevables sont, toutefois, dispensés du versement d'acomptes lorsque la taxe due au titre de l'année ou de l'exercice précédent, avant déduction de la TVA relative aux biens constituant des immobilisations, est inférieure à 1 000 €. Dans ce cas, le montant total de l'impôt exigible est acquitté lors de la souscription de la déclaration annuelle.

## III – LE REGIME REEL NORMAL

---

Il convient d'analyser, d'une part, le champ d'application du régime réel normal (A) et, d'autre part, les obligations fiscales qui lui sont attachées (B).

### A – Le champ d'application du régime réel normal

Le régime réel normal de TVA s'applique de plein droit aux entreprises dont le chiffre d'affaires de l'année civile précédente ou le montant de taxe exigible de l'année civile ou de l'exercice comptable précédant excède les limites du régime simplifié, soit, respectivement, 840 000 € s'il s'agit d'entreprises dont l'activité principale est la vente de biens corporels, la restauration ou la mise à disposition de logement ou 254 000 € pour les autres activités et 15 000 €.

Il s'applique, également, aux entreprises exclues du régime simplifié. Et, il peut trouver à s'appliquer, sur option, aux exploitants relevant de la franchise en base ou du régime simplifié.

## **B – Les obligations fiscales dans le cadre du régime réel normal**

Les redevables de la TVA soumis, de plein droit ou sur option, au régime réel normal d'imposition sont tenus de souscrire chaque mois une déclaration CA 3 indiquant, pour le mois précédent, d'une part, le montant total des opérations réalisées et, d'autre part, le détail des opérations taxables. Le paiement de l'impôt intervient au moment même de la souscription de la déclaration. Les dates limites de souscription des déclarations de chiffre d'affaires et de paiement des taxes correspondantes sont fixées par l'article 39 de l'Annexe IV du CGI.

Lorsque la taxe exigible annuellement est inférieure à 4 000 €, les redevables sont admis à souscrire leurs déclarations par trimestre civil. Ce seuil s'apprécie au début de chaque trimestre par rapport au montant total de la taxe exigible les quatre trimestres civils précédents. S'ils souhaitent revenir à une périodicité mensuelle, afin notamment de bénéficier du remboursement mensuel de leurs crédits de taxe non imputables, ils doivent formuler une demande en ce sens au plus tard dans le mois qui précède la souscription de la première déclaration mensuelle de TVA, qui prend effet à compter du 1<sup>er</sup> jour du trimestre civil au cours duquel le choix a été exprimé.

Par ailleurs, les redevables qui éprouvent des difficultés pour transmettre leurs déclarations de chiffre d'affaires dans les délais réglementaires bénéficient d'un délai supplémentaire d'un mois pour souscrire leur déclaration, sous réserve de verser, dans le délai normal, un acompte provisionnel égal à 80 % de la somme réellement due. Une régularisation est effectuée le mois suivant lors de la transmission de la déclaration. L'application de ce régime, qui ne concerne que les redevables souscrivant des déclarations mensuelles, est subordonnée à une autorisation préalable de l'administration, qui nécessite la présentation d'une demande motivée au service des impôts dont dépend l'entreprise pour le paiement de la TVA. Le redevable doit justifier qu'en raison de la nature de ses activités ou de la structure particulière de son entreprise il n'est pas en mesure d'établir ses déclarations dans le délai normal.