



La référence du droit en ligne



La TVA collectée (cours)

Table des matières

Table des matières	2
Introduction.....	3
I – Le champ d’application de la TVA	4
Les opérations imposables par nature	4
Les opérations imposables par disposition expresse de la loi (art. 257 et 291-I du CGI).....	4
Les opérations exonérées (art. 261 à 263 du CGI)	4
Les opérations exonérées, mais imposées sur option (art. 260 à 260 CA du CGI).....	5
II – L’exigibilité de la TVA.....	6
Les ventes de biens corporels	6
Les prestations de services.....	6
Les acquisitions intracommunautaires.....	6
Ventes avec clauses particulières.....	6
L’hypothèse de l’option pour les débits.....	6
III – La base d’imposition de la TVA.....	7
Les éléments compris dans la base d’imposition	7
Les éléments non compris dans la base d’imposition.....	7
IV – Les taux d’imposition de la TVA (art. 278 à 281 du CGI)	8

Introduction

La TVA collectée correspond à la TVA qui est, à la fois, facturée par un fournisseur, assujetti redevable, à son client et collectée au profit du Trésor public. Ce simple constat permet de comprendre que toutes les opérations économiques ne donnent pas lieu à facturation de la TVA. En effet, pour que cela soit le cas, il faut que l'opération en cause entre dans le champ d'application de ladite taxe : ce n'est, ainsi, pas le cas des opérations effectuées par les particuliers ou encore de celles menées par les associations sans but lucratif. Pour déterminer, alors, les opérations entrant dans le champ d'application de la TVA (I), l'on distingue traditionnellement les opérations qui sont imposables par nature et celles qui sont imposables par disposition expresse de la loi. Cependant, certaines opérations entrant dans ce champ d'application sont exonérées par une disposition particulière de la loi, avec, quand même, il faut le noter, des possibilités d'option pour l'imposition à la TVA dans certaines hypothèses.

Une fois déterminé si l'opération est imposable et effectivement imposée, le raisonnement doit suivre trois autres étapes. Ainsi, une telle opération ne donne lieu à reversement de la TVA collectée que si la taxe est devenue exigible, c'est-à-dire si s'est produit l'évènement imposant la déclaration de l'opération en cause à l'Administratif fiscale (II). En la matière, les règles d'exigibilité diffèrent selon que l'opération a pour objet une livraison de biens corporels ou une prestation de services. Une fois la date d'exigibilité fixée, il est possible de calculer la TVA collectée. Cette opération suppose d'abord de déterminer les éléments à inclure dans la base d'imposition et ceux à en exclure : d'un point de vue général, l'on peut dire que la base imposable correspond à l'ensemble de ce qui est demandé par le redevable de la taxe au client en contrepartie du bien livré ou du service rendu (III). Puis, il faut appliquer à la base d'imposition ainsi délimitée un taux qui varie selon la nature de l'opération : en la matière, à côté du taux de principe de 19,6 %, existent deux taux réduits, de 5,5 % et de 7 %, s'appliquant à des opérations limitativement énumérées (IV).

I – Le champ d’application de la TVA

Avant d’aborder la question des opérations placées dans le champ d’application de la TVA, il faut dire un mot de celles qui sont placées en dehors. Ainsi, l’on trouve les opérations effectuées par des particuliers, par l’Etat, par des associations sans but lucratif, ou encore des activités non marchandes des collectivités territoriales. Quant aux opérations entrant dans le champ d’application de la TVA, elles peuvent être classées en deux groupes : celles qui sont imposables par nature et celles qui sont imposables par disposition expresse de la loi. Cependant, certaines opérations entrant dans ce champ d’application sont exonérées par une disposition particulière de la loi, avec, il faut le noter, des possibilités d’option pour l’imposition à la TVA dans certaines hypothèses.

Les opérations imposables par nature

Certaines opérations sont imposables par nature, sous réserve du respect de deux conditions.

⌘ Opérations imposables par nature (art. 256 et 256 bis du CGI) :

- les acquisitions intracommunautaires.
- les livraisons de biens corporels, c’est-à-dire les opérations comportant le transfert du pouvoir de disposer de ces biens comme un propriétaire : ventes de marchandises ou d’immeubles, apports en société, cessions de biens d’investissement ayant ouvert droit à déduction.
- les prestations de services : locations, transports, cessions de biens meubles incorporels. Y sont assimilées : les travaux immobiliers et les ventes à consommer sur place.

⌘ A condition que l’opération soit effectuée :

- à titre onéreux, ce qui nécessite une contrepartie et l’existence d’un lien direct entre l’opération réalisée et la contrepartie reçue : ainsi, celui qui verse la contrepartie doit bénéficier d’un avantage individualisé et il doit y avoir une relation entre le prix payé et l’avantage reçu.
- par un assujetti agissant en tant que tel (art. 256 A du CGI), c’est-à-dire une personne physique ou morale qui agit de manière indépendante et effectue une activité économique. L’exercice indépendant implique que l’activité soit exercée par l’intéressé sous sa propre responsabilité et que celui-ci jouisse d’une totale liberté dans l’organisation et l’exécution de cette activité. Quant à l’activité économique, il peut s’agir d’une activité agricole, industrielle, commerciale, libérale, ... , mais, celle-ci doit être exercée de manière permanente.

Les opérations imposables par disposition expresse de la loi (art. 257 et 291-I du CGI)

L’on trouve les livraisons à soi-même, les importations, certaines opérations immobilières, ...

Les opérations exonérées (art. 261 à 263 du CGI)

Il s’agit de toutes les opérations qui, bien que se situant dans le champ d’application de la TVA, en sont exonérées par une disposition particulière de la loi. L’énumération des exonérations données par la loi est limitative ; l’on trouve notamment : les livraisons intracommunautaires, les exportations, les locations d’immeubles nus, les activités médicales et paramédicales, certaines activités d’enseignement et de formation, ...

Les opérations exonérées, mais imposées sur option (art. 260 à 260 CA du CGI)

Il est possible pour les personnes qui exercent des activités exonérées de se soumettre volontairement à la TVA par le biais d'une option. C'est, notamment, possible pour les locations d'immeubles nus à usage professionnel, des ventes d'immeubles achevés depuis plus de 5 ans, de certaines opérations d'établissements bancaires et financiers, ... L'intérêt d'une telle option est de permettre à celui qui l'exerce de déduire de la taxe dont il est redevable celle grevant ses investissements et frais d'exploitation.

II – L'exigibilité de la TVA

La date d'exigibilité permet de déterminer la date à laquelle naît le droit reconnu au Trésor d'obtenir ou de réclamer le paiement de la taxe. L'exigibilité détermine, alors, la période au titre de laquelle l'opération doit être déclarée par le fournisseur, et la date de naissance du droit à déduction pour le client. Cette exigibilité varie selon la nature de l'opération.

Les ventes de biens corporels

L'exigibilité a lieu à la livraison des biens qui marque le transfert de propriété (art. 269-2-a du CGI). L'on distingue, ainsi, les ventes franco-domicile ou le bien est remis au domicile de l'acquéreur, et les ventes franco-départ dans le cadre desquelles la livraison s'opère à la sortie du magasin. L'exigibilité est, cependant, immédiate si le bien est suffisamment individualisé lors de l'accord sur la chose et sur le prix.

Les prestations de services

L'exigibilité a lieu à l'encaissement, c'est-à-dire à la remise d'espèces ou de chèques, à la date du virement de compte à compte, ou à l'échéance de la traite (art. 269-2-c du CGI).

Les acquisitions intracommunautaires

L'exigibilité a lieu le 15 du mois suivant celui au cours duquel l'acquisition a été effectuée (art. 269-2-d du CGI). Toutefois, l'exigibilité intervient dès la date de la facture si celle-ci précède la date d'exigibilité et est établie pour son montant total.

Ventes avec clauses particulières

L'on trouve aussi des ventes avec des clauses particulières :

- dans le cadre d'une vente sous condition suspensive ou l'exécution du contrat est suspendue jusqu'à la réalisation d'un événement, l'exigibilité a lieu lors de la réalisation de la condition.
- avec une vente sous condition résolutoire, la vente est parfaite dès la conclusion de l'acte, mais le contrat est résolu si la condition se réalise : ici, l'exigibilité est immédiate.
- dans l'hypothèse d'une vente avec clause de réserve de propriété, bien que le transfert de propriété soit reporté au moment du paiement de la dernière fraction du prix, la TVA est exigible dès la remise matérielle du bien.

L'hypothèse de l'option pour les débits

Cette option, qui doit être formulée de manière expresse, a un caractère global, même si elle ne s'applique jamais aux livraisons de biens corporels. Dans les faits, elle concerne principalement les prestataires de services. Concrètement, l'exigibilité intervient ici à la date d'inscription en comptabilité de la créance au débit du compte client, c'est-à-dire, la plupart du temps, à la facturation. Cependant, l'option ne peut avoir pour effet de retarder l'exigibilité de la taxe : ainsi, celle-ci intervient dès la perception d'avances ou d'acomptes, sans attendre l'établissement de la facture définitive.

L'intérêt d'opter pour les débits est manifeste pour les redevables effectuant dans une même opération des prestations de services et des livraisons de biens corporels : en effet, l'option permettra, dans les faits, de faire coïncider les dates d'exigibilité pour les prestations et les livraisons. Pour le client, le droit à déduction pourra être exercé dès réception de la facture, sans attendre que celle-ci soit acquittée.

III – La base d'imposition de la TVA

L'article 266-1-a du CGI prévoit que « la base d'imposition est constituée pour les livraisons de biens, les prestations de service et les acquisitions intracommunautaires, par toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus ou à recevoir par le fournisseur ou le prestataire en contrepartie de ces opérations ». En d'autres termes, la base imposable correspond à l'ensemble de ce qui est demandé par le redevable de la taxe au client en contrepartie du bien livré ou du service rendu. Partant, il est possible de déterminer plus précisément ce qui est compris dans la base et ce qui ne l'est pas.

Les éléments compris dans la base d'imposition

- les impôts, droits, taxes et prélèvements de toute nature, sauf la TVA elle-même : par exemple, les droits de douanes.
- les compléments de prix exigés du client, telles que des majorations pour une livraison plus rapide.
- les frais divers incombant normalement au fournisseur et mis à la charge du client, tels que des frais d'assurance.
- les frais de transports impliquent de distinguer deux hypothèses. En cas de vente franco domicile, le transfert de propriété s'effectue au domicile de l'acquéreur : ici, les frais de transport représentent un élément du prix de vente imposable, dans la mesure où la livraison est l'accessoire de la vente. Deuxième hypothèse, les frais de transport sont toujours inclus dans la base imposable, qu'il s'agisse d'une vente franco-domicile ou d'une vente départ-magasin, si le vendeur se charge du transport et le facture à prix forfaitaire.
- emballages perdus.

Les éléments non compris dans la base d'imposition

- réductions de prix accordées par le fournisseur, telles que des rabais ou des ristournes.
- frais de transport : en cas de vente départ-magasin, le transfert de propriété s'opère à la sortie du magasin ; dès lors, les frais de transport constituent une prestation de service distincte, donc exclue de la base d'imposition de la livraison du bien, si le vendeur se charge du transport et le facture séparément en fonction du mode de transport, de la quantité livrée ou de la distance parcourue. En revanche, lorsque le vendeur se charge du transport et le facture à prix forfaitaire, les frais sont toujours inclus dans la base d'imposition.
- emballages consignés.

IV – Les taux d'imposition de la TVA (art. 278 à 281 du CGI)

L'on trouve trois types de taux.

✕ Le taux de 19,6 % est applicable aux opérations imposables qui ne sont pas expressément soumises à un autre taux.

✕ Par ailleurs, il existe, depuis le 1^{er} Janvier 2012, deux taux réduits : l'ancien taux à 5,5 % et le nouveau taux de 7 %. Concrètement, le taux de 7 % est applicable aux opérations qui relevaient de l'ancien taux de 5,5 %, à l'exception d'une liste limitative de produits qui demeurent taxées à 5,5 % aux termes de l'article 278-0bis du CGI, tels que l'eau et les boissons non alcooliques, la plupart des biens destinés à l'alimentation humaine, ou encore les appareillages pour handicapés. Au titre des opérations de 7 %, l'on trouve notamment : les ventes à consommer sur place, les ventes de produits d'origine agricole, de la pêche, de la pisciculture et de l'aviculture non transformés, les médicaments non remboursables par la Sécurité sociale, les produits destinés à l'alimentation animale, les logements et pensions, certains spectacles, ...

✕ Enfin, l'on trouve le taux particulier de 2,1 % qui s'applique, notamment, à certaines publications de presse, aux médicaments remboursables par la Sécurité sociale, ou encore aux 140 premières représentations théâtrales de certaines œuvres.