

Thème 1 : Appliquer les règles comptables

Question N° 2 : Acheter et vendre, quelle traduction comptable ?

CAS 04

LE TRAITEMENT COMPTABLE DES OPÉRATIONS D'ACHATS ET DE VENTES

Notions

- Cycle d'exploitation.
- Processus d'achat/vente de biens et services et règlement.
- Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) : mécanisme, détermination du solde dû.

Objectifs

- ⇒ Être en mesure d'établir et de comprendre une facture, un avoir, un bon de commande, un bon de livraison (aussi bien dans le cas d'achats que de vente).
- ⇒ Être en mesure de faire apparaître les achats dans le journal.
- ⇒ Être en mesure de faire apparaître les incidences des achats sur le compte de résultat, le bilan et la trésorerie.
- ⇒ Être en mesure de faire apparaître les ventes dans le journal.
- ⇒ Être en mesure de faire apparaître les incidences des ventes sur le compte de résultat, le bilan et la trésorerie.
- ⇒ Être en mesure de réaliser le traitement comptable de la TVA (compréhension du mécanisme de la TVA).

Plan

- I. Le cycle d'exploitation
- II. Les documents commerciaux
- III. Le traitement comptable de la TVA
- IV. Le traitement comptable des achats
- V. Le traitement comptable des ventes

I. Le cycle d'exploitation

Le cycle d'exploitation correspond à l'ensemble des opérations courantes, depuis l'achat des marchandises et/ou matières premières, leur stockage, leur transformation (éventuellement) jusqu'à leur vente. Les opérations sont régulières (parfois quotidiennes) et se déroulent toujours dans le même ordre : achat, stockage, vente. En général, le règlement des clients vient après la vente.

Le temps qui s'écoule entre les achats et l'encaissement des ventes des clients correspond à la « durée » du cycle d'exploitation. Plus le cycle est long, plus l'entreprise a besoin d'argent d'avance (liquidités) pour le financer puisqu'elle achète avant de vendre. Le principe est de faire payer les clients au plus vite et de payer les fournisseurs le plus tard possible.

Le cycle d'exploitation est propre à chaque entreprise, à leur activité. En effet chaque entreprise a sa spécificité, son originalité et surtout ses propres caractéristiques. Cependant il est possible de classer les entreprises selon leur domaine d'activité :

Entreprise COMMERCIALE

- Entreprise de négoce ou de distribution.
- Elles revendent en l'état des marchandises
- Exemples : Supermarché, grands magasins, grossistes...

Entreprise INDUSTRIELLE

- Entreprise de production de biens
- Elles transforment les matières premières achetées pour fabriquer des produits finis destinés à être vendus.
- Exemples : industrie agroalimentaire, industrie automobile, entreprise du BTP

Entreprise AGRICOLE

- Elles produisent essentiellement des matières premières ou des denrées alimentaires en utilisant les ressources naturelles.
- Exemples : aviculture, élevage porcine, production de lait, culture légumières...

Entreprise de SERVICE

- Entreprise de production de service ou prestataire de service
- Elles vendent leur savoir-faire.
- Exemples : experts-comptables, enseignement, assurance, entreprise de tourisme, entreprise de télécommunication, coiffeurs, entreprise de transport...

Les achats et les ventes effectués par l'entreprise et propres à son activité modifient son patrimoine, contribuent à la formation du résultat de l'exercice et constituent l'essentiel du cycle d'exploitation.

Certaines entreprises exercent plusieurs activités en même temps. Par exemple l'entreprise les vaches de Condorcet, produit du lait, fabrique du fromage et yaourt. Dans cet exemple nous avons une double activité : une activité agricole avec la production du lait et une activité industrielle avec la transformation du lait en fromage et yaourt.

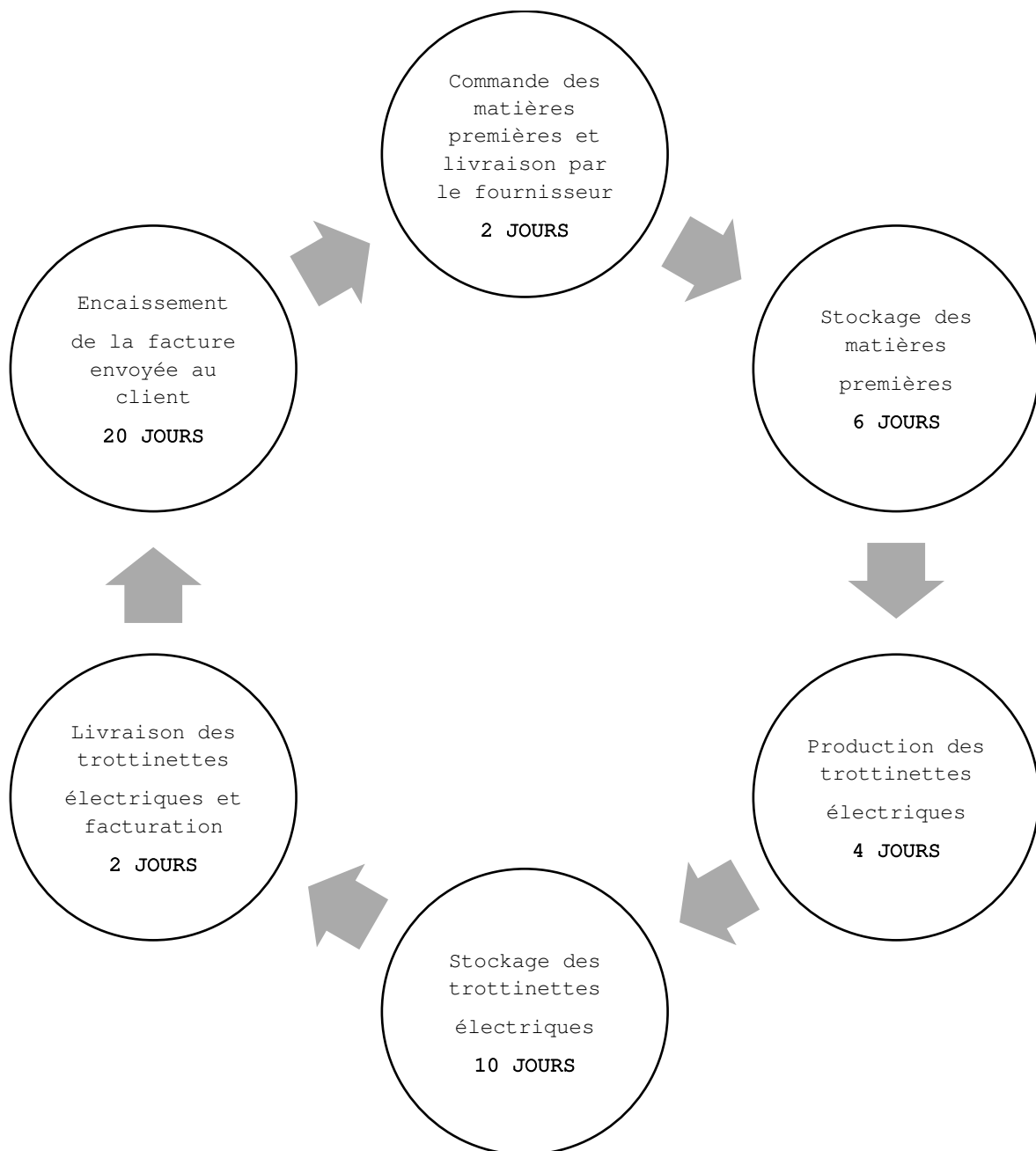
Il est également important de rappeler que le cycle d'exploitation peut s'organiser en trois phases, selon les secteurs d'activités certaines phase peuvent ne pas être présentes :

- **La phase d'approvisionnement** : acquisition de biens ou de services nécessaire à la production telle que les matières premières, l'énergie... Ces produits sont stockés (stock de matière première par exemple)
- **La phase de production** : c'est la transformation des matières premières en produit fini selon les savoirs faire de l'entreprise. Dans cette phase il est possible d'avoir un stock, dit de produit semi-fini en attendant l'assemblage.
- **La phase de commercialisation** : c'est la vente des produits finis. Les produits finis sont stockés avant leurs ventes.

Il ne faut pas oublier la trésorerie (disponibilité) qui est décaissée pour financer la phase d'approvisionnement, sans oublier la phase de production qui elle aussi nécessite un financement. Enfin la vente des produits finis permet de réaliser des encaissements.

APPLICATIONS

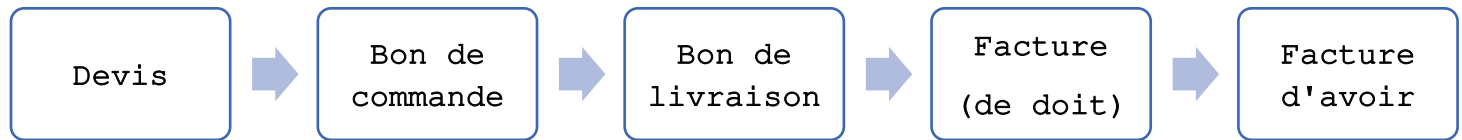
- 1) Schématiser le cycle d'exploitation des activités commerciales industrielles et de services.
- 2) Préciser la durée du cycle d'exploitation de E-Mouv.
- 3) Expliquer comment E-Mouv pourrait réduire la durée de son cycle d'exploitation et faire face à un faible niveau de trésorerie.



II. Les documents commerciaux

À chaque étape du processus de vente ou d'achat, divers documents commerciaux sont créés. Chacun d'entre eux a un rôle en termes de contrôle et de cohérence du processus. L'étape finale est l'élaboration de la facture.

a) DOCUMENTS LIES AUX VENTES



- LE DEVIS :

- o Le devis n'est pas obligatoire à chaque étape, en effet l'obligation d'affichage des prix suffit d'informer le consommateur. Le devis est souvent établi et le code de la consommation et différents arrêtés cadre son obligation. Ainsi toute transaction dépassant les 1500 euros doit obligatoirement faire l'objet d'un devis. Le devis est également obligatoire pour certain type de prestation tel que les travaux et dépannage, les services à la personne, le déménagement, la location d'automobile et la santé (professionnel de la santé obligation par le code de la santé publique).
- o Le devis, en tant qu'estimation par le professionnel des travaux envisagés, est considéré d'un point de vue juridique comme une offre de contrat. À ce titre, il engage fermement le professionnel de manière très précise concernant l'étendue des travaux, leur coût, les délais prévus, etc.
- o Au contraire, le consommateur n'est pas obligé de confier l'exécution des travaux au professionnel qui a établi le devis.
- o Le devis n'engage le client qu'à partir du moment où il a exprimé sa volonté de faire exécuter les travaux, par une signature au bas du devis « bon pour travaux ».
- o Le contenu du devis est régi par l'article R111-1 du code de la consommation. (voici quelques exemple du contenu du devis : date du devis et durée de validité de l'offre ; nom, raison sociale et adresse de l'entreprise ; statut et forme juridique de l'entreprise ; pour un commerçant : numéro RCS ; date de début et durée estimée des travaux ou de la prestation ; prix horaire ou forfaitaire de main d'œuvre ; frais de déplacement, éventuellement ; conditions de paiement ; procédures de réclamation et conditions du service après-vente (garantie notamment) ; somme globale à payer HT et TTC, en précisant les taux de TVA applicables...
- o Le devis n'est pas comptabilisé (pas d'écriture, d'enregistrement comptable).

- **BON DE COMMANDE :**

- o Signé par le client, il permet de contractualiser l'opération entre un fournisseur et son client. (Juridiquement, le contrat de vente est formé).
- o Conseiller en l'absence de devis accepté pour éviter toute contestation ultérieure portant sur le contenu de la commande de produits ou de services.
- o Le bon de commande est un document non obligatoire.
- o Le bon de commande n'est pas comptabilisé (pas d'écriture, d'enregistrement comptable).

- **BON DE LIVRAISON :**

- o Documents logistiques indiquant le détail des biens livrés.
- o Transmis par e-mail avant la livraison ou joint au coli contenant les biens livrés.
- o Il est établi par le fournisseur.
- o Le bon de livraison est un document non obligatoire.
- o Le bon de livraison n'est pas comptabilisé (pas d'écriture, d'enregistrement comptable).

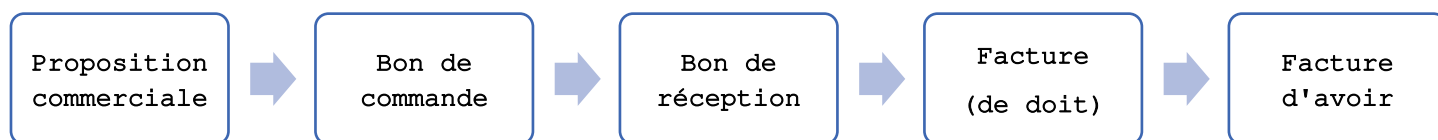
- **FACTURE DE DOIT :**

- o Document commercial qui détaille les prestations ou les marchandises vendues et le prix à payer par le client. (Chiffre le montant dû (net à payer) par le client).
- o Constitue la preuve juridique de la vente et la pièce justificative en comptabilité.
- o Fait office de support à l'exercice des droits sur la TVA (collecte et déduction).
- o Elle peut être adressée avec la livraison, transmise plus tard au client ou encore en cas de paiement comptant transmis immédiatement.
- o La facture est un document obligatoire.
- o La facture est comptabilisée (écriture, enregistrement comptable).
- o Elle est à conserver pendant 10 ans.

- **FACTURE D'AVOIR :**

- o Document qui vient modifier postérieurement à une vente les conditions initiales de l'opération. Elle corrige des erreurs ou accorde des réductions *a posteriori*. Elle chiffre le *montant à déduire* ou à *rembourser* (net à votre crédit) au client.
- o S'agissant d'une facture d'avoir, les mentions obligatoires sont identiques à celles de la facture de vente.
- o Motifs d'émission : retour de produits remis oublié erreur de facturation produits endommagé etc.
- o L'avoir est un document obligatoire.
- o L'avoir est comptabilisé (écriture, enregistrement comptable).
- o Elle est à conserver pendant 10 ans.

b) DOCUMENTS LIES AUX ACHATS



Le processus d'achat regroupe les mêmes documents que le processus de vente, sauf la proposition commerciale qui remplace le devis et le bon de réception qui prouve que le client a bien réceptionné les marchandises livrées par le fournisseur.

c) LA FACTURE (architecture et conception)

La facture de droit constate le montant que celui qui la reçoit doit payer à celui qui l'a émise. Généralement elle est établie par le fournisseur lors de la vente et remise au client. Les entreprises reçoivent des factures lorsqu'elles achètent des biens et services et émettent des factures lorsqu'elles en vendent.

La facture est à la fois un document :

- Juridique : elle constitue la preuve de la transaction entre l'acheteur et le vendeur.
- Commercial : elle détaille les conditions de négociation commerciale de la transaction.
- Comptable : elle sert de pièce justificative.
- Fiscal : elle sert de support à l'exercice des droits sur la TVA.

L'administration fiscale autorise les entreprises à transmettre leurs factures par voie électronique, sous réserve de l'acceptation préalable du destinataire.

Les factures électroniques sont définies comme des factures émises et reçues sous une forme électronique quel qu'elle soit. Elles tiennent lieu de facture d'origine au même titre que les factures papier à condition de pouvoir garantir l'authenticité de leurs origines, l'intégrité de leur contenu et leur visibilité à compter de leur émission jusqu'à la fin de leur période de conservation.

Les mentions obligatoires suivantes doivent figurer sur la facture :

<https://entreprise.mma.fr/connexionpro/mentions-obligatoires-factures.html>

1

2

3

4

5

6

7

8

9

E-Mouv SAS

59000 Lille

SAS au capital de 80 000 €

RCS Lille 987 654 321

SIREN 987 654 321

TVA FR 78 987 654 321

Le 18 mars N

Facture n° 8888

DOIT

Aulit

29000 Brest

Réf.	Désignation	Quantité	Prix unitaire	Montant
T80	Tables	2	80,00 € HT	160,00 €
			Total brut	160,00 €
			Remise 2,00 %	3,20 €
			Net commercial	156,80 €
			Frais de port HT	10,00 €
			Montant HT	166,80 €
			TVA 20,00 %	33,36 €
			Net à payer TTC	200,16 €

Paiement à 20 jours

1	Identification du fournisseur	6	Réductions commerciales éventuelles
2	Date et numéro de la facture	7	Majoration éventuelle (frais de port)
3	Identification du client	8	Taux de TVA et montant de la TVA
4	Désignation des biens ou services vendus	9	Net TTC à payer par le client
5	Modalités de paiement		

Les mentions relatives à l'identité du vendeur

- Nom de l'entreprise ou dénomination sociale de la société et son adresse
- Norme juridique et montant du capital pour les sociétés
- Numéro SIREN (système informatique pour le répertoire des entreprises et des établissements) complété par la mention RCS (registre du commerce et des sociétés) suivie de la ville du tribunal de commerce
- Mention relative à l'adhésion à un centre de gestion agréé
- Numéro intracommunautaire d'identification à la TVA. Cette mention n'est pas obligatoire pour les factures n'excédant pas 150 €

Les mentions relatives à l'identité de l'acheteur

- Nom et adresse du client
- Numéro intracommunautaire du client, si nécessaire

Les autres mentions

- Numéro d'ordre du document
- Date d'émission de la facture et date à laquelle est effectuée la livraison du bien ou de la prestation de service
- Quantité en unité de mesure selon la nature du produit ou du service
- Nature et caractéristiques précises du produit ou du service vendu
- Prix unitaire hors taxes (HT), en euros, avant toute réduction
- Réductions de prix (rabais, remise, ristourne, escompte) acquises à la date de la vente
- Taux et montant de la TVA par produit ou service
- Montant toutes taxes comprises (TTC)
- Date à laquelle le règlement doit intervenir (dans le respect du délai de paiement maximal fixé à 60 jours à compter de la date de la facture, sauf accord dérogatoire entre les parties stipulé par un contrat pour un délai de 45 jours fin de mois)
- Conditions d'escompte en cas de paiement anticipé
- Taux des pénalités de retard (taux minimal : trois fois le taux d'intérêt légal, soit $0,89 \% \times 3$) au second semestre 2018. Les pénalités de retard ne concernent, en principe, que les opérations entre professionnels
- Indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement d'un montant de 40 €. Cette indemnité concerne les opérations entre professionnels
- Mentions spécifiques à certaines opérations, par exemple : « *Exonération TVA, article 262-ter-1 du CGI* » pour les opérations exonérées. Précisons à ce sujet que les redevables dont les opérations sont exonérées de TVA sont dispensés de l'obligation d'émettre une facture (mais uniquement sur le plan fiscal). Ou encore, « *Autofacturation* » lorsque le client émet lui-même la facture

Mentions obligatoires d'une facture

En-tête de la facture

- 1 Informations sur le vendeur : nom ou dénomination sociale, adresse, société – forme juridique et montant du capital –, numéro SIREN, etc.
- 2 Informations sur la facture : mention « facture », mention « doit » ou « avoir », numéro de la facture (séquence chronologique et continue), date de la facture.
- 3 Information sur l'acheteur : nom et adresse du client, numéro d'identification intracommunautaire en cas de livraison intracommunautaire.

SA Batimat
SA au capital de 100 000,00 EUR
4, avenue Gulenberg
33510 Andernos-les-Bains
Contact : 0557252325
SIREN : 433555100 RCS Bordeaux
Code APE : 515F

FACTURE en EUR
N° F-01-521

Émise le 24/01/2007 à payer le 28/02/2007)

SARL Construitou
21, rue du Chemin Vert
33160 Saint Médard en Jalles
Contact : 0556663312
SIREN : 326530724
Code APE : 452B

Corps de la facture : informations sur les transactions

- 4 Désignation des biens et services, quantités, prix unitaire hors taxe
- 5 Frais accessoires éventuels
- 6 Réductions éventuelles
- 7 Taux de TVA applicable
- 8 Pour chaque taux d'imposition : montant HT et montant de TVA
- 9 Net à payer

[illegible]

Pied de la facture : informations sur le paiement

- 10 Date du règlement
- 11 Taux des pénalités exigibles
- 12 Conditions d'escompte

Règlement par chèque 30 jours fin de ce mois – Pas d'escompte de paiement anticipé – Tout paiement différé entraîne l'application d'une pénalité de retard au taux légal

d) LA FACTURE D'AVOIR

La facture d'avoir une facture d'annulation partielle ou totale d'une facture de doigts précédemment enregistré. Plusieurs causes pour justifier cette annulation : retour de marchandise, erreur de facturation, geste commercial à la suite d'un désaccord avec le client (délai de livraison, qualité, etc.), d'un retour d'emballage.

Quelle que soit la raison, le résultat pour l'entreprise est le même : elle doit de l'argent au client. Puisque l'avoir résulte d'une facture de doit précédente, le fournisseur comme le client doivent pouvoir distinguer quelle partie de l'avoir correspond au montant de la prestation remise en cause (montant HT) et quel montant correspond à la TVA (collectées pour le fournisseur, déductible pour le client).

Dans le cas d'un retour d'article, il se peut que des réductions commerciales ou financières aient été accordé lorsque l'article a été vendu. Il convient de les faire apparaître dans la facture d'avoir. En effet, si un article valant 100€ HT a finalement été vendu 80 € HT au client après réductions, le montant HT à reverser au client lors du retour de l'article devra être de 80€ et non 100€.

La facture d'avoir peu parfois concerné un avoir sans retour d'article (accordé à cause d'un retard de livraison, ou d'un défaut d'article, par exemple). Dans ce cas-là, il n'y a pas de nette commercial ni de nette financier mais seulement des montants HT ou TTC.

e) LES REDUCTIONS DE PRIX

- Les réductions commerciales :

- o Elles sont accordées aux clients pour des raisons de politique commerciale.
- o Les réductions commerciales sont au nombre de trois : Les 3R
 - **Rabais** : réductions pratiquées exceptionnellement sur le prix de vente préalablement convenu pour tenir compte, par exemple, d'un défaut de qualité ou de conformité des objets vendus. Réduction liée à la non-conformité du produit (qualité, retard de livraison, etc.).
 - **Remise** : réductions pratiquées habituellement sur le prix courant de vente en considération, par exemple, de l'importance de la vente ou de la profession du client, et généralement calculées par application d'un pourcentage au prix courant de vente. Réduction appliquée en fonction des quantités achetées ou de la fidélité de l'acheteur.
 - **Ristourne** : réductions de prix calculées sur l'ensemble des opérations faite avec le même tiers pour une période déterminée. La ristourne est une réduction généralement accordée au client après la facturation ; elle figure, le plus souvent, sur une

facture d'avoir. Réduction appliquée à l'ensemble des opérations effectuées avec un même client.

- o Si les réductions sont accordées lors de la facturation initiale, elles apparaissent sur la facture de droit. Si les réductions sont accordées ultérieurement à la facturation initiale, elles sont mentionnées sur une nouvelle facture : la facture d'avoir.
- o Le montant hors taxes (HT) de la facture diminuée des réductions commerciales correspond au net commercial
- o Net commercial = Montant HT - réduction commerciale
- o Si plusieurs réductions sont accordées, le calcul de la réduction doit être réalisé en « cascade », successivement, à fin d'évaluer l'impact des réductions l'une après l'autre. Par exemple une remise de 10% et un rabais de 5% sur un achat d'un montant HT de 2500€ se calcul comme suit :
 $(2500 \times 10) / 100 = 250$
 $(2250 \times 5) / 100 = 112,50$
On voit bien ici apparaître notre calcul en cascade tout d'abord soustraction de 10% sur 2500 qui nous donne 2250 sur lequel on soustrait enfin les 5%.
Donc nous ici une remise totale de $(250 + 112,50) = 362,50$
On constate bien que cela ne correspond pas à une remise de 15% qui serait égale à 375. Nous avons bien une réduction 10% puis de 5%.
- o Sauf mention contraire, les réductions sont calculées sur les montants hors-taxes. La TVA s'applique généralement sur le montant après réduction. L'entreprise peut choisir d'appliquer les réductions sur les montants TTC. La mention « net de taxe » doit être inscrite sur la facture.
- o En l'absence de net financier (réduction financière) la TVA s'applique sur le net commercial.
- o Les réductions commerciales ne sont pas enregistrées dans la comptabilité. Le PCG mentionne que les achats tout comme les ventes « sont comptabilisés déduction faite des rabais et remises déduits du montant des factures ». C'est donc le net commercial qui est enregistré hors-taxes.

- Les réductions financières :

- o Nous distinguons une seule réduction financière :
 - **Escompte** : réduction de prix accordée pour paiement comptant ou avant le terme normal d'exigibilité (antérieure à la date de règlement prévue)
- o Net financier = net commercial - réduction financière
- o L'escompte s'applique sur le dernier net commercial (calcul en cascade)
- o L'escompte est toujours comptabilisé hors taxes
- o La TVA s'applique sur le net financier.
- o L'entreprise peut choisir d'appliquer les réductions sur les montants TTC. La mention « net de taxe » doit être inscrite sur la facture.

APPLICATIONS

Voltaire et Rousseau viennent de recevoir un courriel de leur fournisseur de skateboards Net skate. Celui-ci leur propose un nouveau modèle qui les intéresse. Ils décident alors de passer une commande en envoyant le bon de commande N° 4585 par courriel. La livraison a lieu une semaine plus tard. Le livreur lui fait signer le bon de livraison N° 4388. Le lendemain, Voltaire reçoit la facture N° 4379 par courriel.

Le 22/09/N, en rangeant les articles livrés, Rousseau s'aperçoit que la planche d'un des skates est fendue. Il contacte la société Net Skate qui lui demande de retourner l'article défectueux. Deux jours plus tard Rousseau reçoit l'avoir N° 153 par courriel.

Les documents échangés avec le fournisseur NET SKATE

RID'EURE

Bernay, le 13/09/N

256, route de Lisieux

NET SKATE

27300 Bernay

ZI Les Chevreuses

88000 Épinal

Bon de commande n° 4585

Réf.	Désignation	Q	PU	Montant
SV0865	Skate vintage Cruiser Miami	10	89,40	894,00
Total HT				894,00
Remise 10 %				89,40
Net commercial				804,60
Frais de port				50,00
Délai de livraison : 7 jours Délai de paiement : 30 jours		Net HT		854,60
		TVA 20 %		170,92
		Net TTC		1 025,52

NET SKATE ZI Les Chevreuses 88000 Épinal		Épinal, le 21/09/N RID'EURE 256, route de Lisieux 27300 Bernay		
Facture n° 4379				
Réf.	Désignation	Q	PU	Montant
SV0865	Skate vintage Cruiser Miami	10	89,40	894,00
Total HT				894,00
Remise 10 %				89,40
Net commercial				804,60
Frais de port				50,00
Échéance : 21/10/N		Net HT		854,60
		TVA 20 %		170,92
		Net à payer		1 025,52

NET SKATE
ZI Les Chevreuses
88000 Épinal

Épinal, le 23/09/N

Rid'EURE
256, route de Lisieux
27300 Bernay

Avoir n° 153

Réf.	Désignation	Q	PU	Montant
SV0865	Skate vintage Cruiser Miami	1	89,40	89,40
Total HT				89,40
Remise 10 %				8,94
Net commercial				80,46
TVA 20 %				16,09
Net à déduire				96,55

NET SKATE
ZI Les Chevreuses
88000 Épinal

Rid'EURE

Épinal, le 20/09/N

Bon de livraison n° 4388

Réf.	Désignation	Q
SV0865	Skate vintage Cruiser Miami	10
Observations :		

Crédit de l'Eure		
Neuf cent vingt-huit euros et quatre-vingt-dix-sept centimes	€	928,97
À : Net Skate	Bernay	Le 21/10/N
Chèque n° 000009852		

- 4) Schématisez les opérations commerciales entre l'entreprise RID'EURE et la société NET SKATE.
- 5) Expliquez l'utilité de chaque document commercial en complétant le tableau suivant.

Document commercial	Émetteur	Destinataire	Utilité
Bon de commande N° 4585			
Bon de livraison N° 4388			
Facture N° 4379			
Avoir N° 153			

- 6) Justifiez, par le calcul, le montant de la remise, le net commercial, le net HT, le montant de la TVA et le net à payer de la facture n°4379.
- 7) Retrouvez les points communs entre la facture n°4379 et l'avoir n°153.

8) Expliquez pourquoi le chèque n°000009852 s'élève à 928,97 €.

Le 2 juin 2020, Util'outil (10 rue du Condorcet, 94210 La Varenne) a vendu une boîte) outil (100€ HT), deux bleus de travail (45€ HT l'unité) et des bottes (65€ HT) à son client Mario Plombier (32, rue Arago 94210 La Varenne). Util'outil accorde une remise de 3% car Mario est un client fidèle ainsi qu'un escompte de 2% car le client paye comptant. Le taux de TVA applicable est de 20%. C'est la 240^e facture de l'année.

Util'outil est une SARL au capital de 5000€ immatriculée au RCS de Créteil sous le SIRET 405 230 670.

9) Établir la facture

Le 1 juillet 2020, l'apprentis de Mario Plombier désiste, il ne travaillera pas avec Mario. Face à cette nouvelle Mario retourne à Util'Outil les marchandises qu'il avait acheté pour son futur apprenti. Le retour concerne sa facture N° 240 d'un montant de 255€.

10) Dresser la facture d'avoir

III. Le traitement comptable de la TVA

a) Introduction, principe général

Il existe deux grandes catégories d'impôts :

- Les impôts directs qui sont payés directement à l'administration fiscale par les contribuables. Par exemple l'impôt sur le revenu.
- Les impôts indirects qui au contraire ne sont pas payés directement à l'État. L'important c'est payé au vendeur du produit il y aura un verre ensuite dans l'état. C'est le cas de la TVA ou des taxes sur les carburants, considéré comme des impôts sur la consommation (supporter intégralement par le consommateur).

Le principe de la TVA est relativement simple. Pour bien comprendre, il faut savoir que :

- la TVA ne coûte rien aux entreprises,
- ce sont les consommateurs finaux qui la supportent intégralement.

Ainsi que la TVA est une taxe proportionnelle qui s'applique sur la valeur ajoutée créée par une entreprise. La TVA est un impôt indirect.

La **taxe sur la valeur ajoutée** ou **TVA** est un impôt général sur la consommation qui est directement facturé aux clients sur les biens qu'ils consomment ou les services qu'ils utilisent.

En France, les dernières modifications de taux de TVA sont intervenues au 1er janvier 2014, conformément à l'[article 68 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012](#), modifié par l'[article 6 de la loi de finances pour 2014](#) :

- ▶ taux normal : **20 %**
- ▶ taux intermédiaire : **10 %**
- ▶ taux réduit (inchangé) : **5,5 %**
- ▶ taux particulier (inchangé) : **2,1 %**

Le détail des taux de TVA en vigueur en France

- ▶ Le **taux normal** de la TVA est fixé à **20 %** ([art. 278 du code général des impôts](#)), pour la majorité des ventes de biens et des prestations de services : il s'applique à tous les produits ou services pour lesquels aucun autre taux n'est expressément prévu.
- ▶ Le **taux réduit** de **10 %** ([art. 278 bis](#), [278 quater](#), [278 sexies A](#), [278 septies](#) et [art. 279](#) du CGI) est notamment applicable aux produits agricoles non transformés, au bois de chauffage, aux travaux d'amélioration du logement qui ne bénéficient pas du taux de 5,5%, à certaines prestations de logement et de camping, aux foires et salons, jeux et manèges forains, aux droits d'entrée des musées, zoo, monuments, aux transports de voyageurs, au traitement des déchets, à la restauration.
- ▶ Le **taux réduit** de **5,5 %** ([art. 278-0 bis](#), [278-0 bis A](#), [art. 278 sexies](#) du CGI) concerne l'essentiel des produits alimentaires, les produits de protection hygiénique féminine, équipements et services pour handicapés, livres sur tout support, abonnements gaz et électricité, fourniture de chaleur issue d'énergies renouvelables, fourniture de repas dans les cantines scolaires, billetterie de spectacle vivant et de cinéma, certaines importations et livraisons d'œuvres d'art, travaux d'amélioration de la qualité énergétique des logements, logements sociaux ou d'urgence, accession à la propriété.
- ▶ Le **taux particulier** de **2,1 %** ([art. 281 quater et suivants](#) du CGI) est réservé aux médicaments remboursables par la sécurité sociale, aux ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie à des non assujettis, à la redevance télévision, à certains spectacles et aux publications de presse inscrites à la Commission paritaire des publications et agences de presse.
- ▶ Les taux particuliers applicables en Corse sont fixés à l'[article 297](#) du CGI.
- ▶ Les taux particuliers applicables aux départements d'outre-mer sont fixés aux [articles 294 et suivants](#) du CGI.

Application des différents taux de TVA : <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F23567>

Dans le prix payé dans une transaction, il convient de distinguer trois éléments :

- **Le montant hors-taxes (HT)** : c'est le montant de l'opération économique proprement dit.
- **Le montant de la TVA** qui va frapper ce prix hors-taxes : ce montant est calculé en appliquant le taux de TVA, approprié, sur le montant hors-taxes et cette TVA reviendra à l'État.
- **Le montant toutes taxes comprises (TTC)** ou qui est le montant hors-taxes plus TVA.

Quelques formules :

$$HT + TVA = TTC$$

$$TVA = HT \times \text{Taux de TVA}$$

$$TTC = HT + (HT \times \text{Taux de TVA}) = HT \times (1 + \text{Taux de TVA})$$

$$HT = \frac{TTC}{(1 + \text{Taux de TVA})}$$

b) Entreprise et TVA

Toute personne effectuant de manière indépendante, à titre habituel ou occasionnel, des livraisons de biens ou services relevant d'une activité économique est assujetti à la TVA.

On distingue trois catégories d'opérations imposables :

- Les opérations imposables par nature relevant d'une activité économique (livraison de biens meubles et immeubles, prestations de services) effectués par un assujetti.
- Les opérations imposables par décision de la loi (importation, acquisition intercommunautaire, certaines livraisons à soi-même de biens et services).
- Les opérations exonérées soumises à la TVA sur option du contribuable (locations de locaux nu à usage professionnel, cessions d'immeubles achevés depuis plus de cinq ans).

Le mécanisme général de la TVA est le suivant : lorsqu'une entreprise vend des biens ou des services, elle collecte et fait payer la TVA à ses clients. Lorsqu'elle achète des biens et des services, elle paye la TVA à ses fournisseurs, mais elle la déduit de la TVA qu'elle a collectée.

Elle ne verse à l'État que la différence entre la TVA collectée du mois et la TVA déductible du même mois.

Ainsi l'assujetti :

- collecte la TVA facturée sur ses ventes (TVA collectée) ;
- déduit la TVA facturée sur ses achats, ses consommations intermédiaires et ses acquisitions d'immobilisations par ses fournisseurs (TVA déductible) ;
- reverse à l'État la différence.

$$TVA \text{ à payer} = TVA \text{ collectée} - TVA \text{ déductible}$$

La TVA collectée est la TVA facturée avec les ventes de biens et de services.

Ce montant est encaissé par l'entreprise qui facture, puis reversé au

Trésor public. Ce n'est donc pas une recette pour cette entreprise, qui constate à chaque encaissement qu'elle a une dette envers l'État (passif du bilan).

La TVA déductible est la TVA payée sur tous les achats de biens et de services, achats courants et immobilisations. Cette TVA est portée en déduction de la TVA collectée pour déterminer le reversement à effectuer.

Ce montant n'est pas une charge pour l'entreprise qui constate à chaque achat une créance sur l'État (actif du bilan).

Si, sur une période, la TVA déductible est plus importante que la TVA collectée, une demande de remboursement peut être effectuée auprès du

Trésor public (certaines conditions doivent être remplies).

Si la TVA n'est pas déductible sur un achat, l'enregistrement se fera TTC

(Toutes Taxes Comprises). C'est le cas en France, par exemple, pour les achats de véhicules de tourisme.

Les charges et les produits sont comptabilisés HT (Hors Taxes). Il arrive fréquemment que le comptable soit amené à faire des calculs de TVA.

La TVA ne représente une charge pour l'entreprise que si celle-ci est considérée comme un consommateur final. Sinon, elle représente une dette ou une créance sur l'État.

c) Le fait générateur et l'exigibilité

D'après le code général de repos (CGI) : « le fait générateur et le fait par lequel sont réalisés les conditions légales nécessaires à l'exigibilité de la taxe ».

« L'exigibilité est le droit que le trésor public peut faire valoir à un moment donné auprès du redevable pour obtenir le paiement de la taxe ».

- Le **fait générateur** est l'événement qui donne naissance à la créance fiscale du Trésor public : l'opération est assujettie, le taux en vigueur est appliqué, la TVA doit être comptabilisée.
- **L'exigibilité** détermine la date à laquelle la TVA doit être déclarée au Trésor public, celle de son paiement et enfin, la date du droit à déduction pour le client.

Fait générateur et l'exigibilité ne coïncident pas toujours, cela dépend de la nature des opérations.

Nature de l'opération	Fait générateur	Exigibilité	Conséquences
Livraisons de biens meubles corporels	Livraison du bien	Livraison du bien	• TVA due à la livraison • Avances et acomptes non soumis à TVA • Pas d'incidence du paiement à crédit sur l'exigibilité de la TVA
Prestations de services	Exécution de la prestation	Encaissement du prix (sauf option sur les débits*)	• TVA à l'encaissement • Avances et acomptes soumis à TVA • TVA exigible à chaque paiement partiel en cas de paiement fractionné
Importations	Dédouanement	Dédouanement	La TVA est réglée à l'entreprise en charge des opérations de dédouanement
Acquisitions intracommunautaires	Délivrance du bien	• 15 du mois suivant celui du fait générateur • ou, date de la facture si antérieure à la date précédente	
Livraison à soi-même	Première utilisation	Première utilisation	

** Le prestataire de service peut exercer l'option pour le régime de la « TVA sur les débits ». La TVA est alors collectée lors de l'inscription de la somme au débit du compte client, c'est-à-dire à la facturation. Cependant, même en cas d'option la perception d'avances et acomptes rend la TVA exigible dès le moment de leur versement.*

d) Territorialité de la TVA

Elle détermine l'application de la TVA dans un espace géographique donné ;

En France	Au sein de l'Union européenne	Hors Union européenne
Opérations réalisées sur le territoire français ↓ Soumises à la TVA en France	Livraisons intracommunautaires : ↓ • Client UE identifié par un numéro d'identification intracommunautaire) : – exonérées au départ de France ; – taxées dans le pays de destination. • Client UE non identifié (pas de numéro d'identification intracommunautaire) : – taxées au départ de la France ; – exonérées dans le pays de destination.	Exportations ↓ Exonérées de TVA française. Importations ↓ Soumise à la TVA française.

En France	Au sein de l'Union européenne	Hors Union européenne
	Acquisitions intracommunautaires ↓ • Entreprise française identifiée (par un numéro d'identification intracommunautaire) : taxée en France ; • Entreprise française non identifiée (pas de numéro d'identification intracommunautaire) : taxée dans le pays de départ.	

e) La comptabilisation

Pour enregistrer la TVA on utilisera les comptes :

- 4456 Etat – TVA déductible : c'est un compte de créance, qui fonctionne donc comme un actif.
- 44571 Etat – TVA collectée : c'est un compte de dette, qui fonctionne donc comme un passif.

Ainsi :

- quand on achète on débite un compte **6** et on débite le 4456
- quand on vend on crédite un compte **7** et on crédite le compte 44571

TVA à décaisser de la période	=	TVA collectée	+	TVA due intracommunautaire	-	TVA déductible sur immobilisations	-	TVA déductible sur autres biens et services	-	Crédit de TVA à reporter ¹
Comptes : 4455		44571		4452		44562		44566		44567

(1) S'il y a lieu.

La TVA n'est pas une charge pour l'entreprise. Elle représente **soit une dette, soit une créance** comptabilisée dans les comptes de tiers appropriés. En conséquence, les produits, les charges et les immobilisations soumis à la TVA sont comptabilisés pour leur montant hors taxes.

Opérations	Analyse de la TVA	Comptabilisation
Ventes	TVA collectée	Dette envers l'État comptabilisée au crédit du compte « 44571 TVA collectée ».
Achats et consommations externes	TVA déductible	Créance sur l'État comptabilisée au débit du compte « 44566 TVA sur autres biens et services ».
Acquisitions d'immobilisations	TVA déductible	Créance sur l'État comptabilisée au débit du compte « 44562 TVA sur immobilisations ».

La TVA non déductible portant sur l'achat de biens et de services (véhicule de tourisme par exemple) est **un élément du prix d'achat** et non un impôt.