

**DCG 4**

**Droit fiscal**

**2018/2019**

L'essentiel en fiches

**À la mémoire d'Emmanuel Disle.**

DCG 4

# Droit fiscal

## 2018/2019

L'essentiel en fiches

Emmanuel **DISLE**  
Agrégré d'économie et gestion

Jacques **SARAF**  
Agrégré d'économie et gestion



EDITIONS  
FRANCIS LEFEBVRE

DUNOD

Mise en page : Belle Page

Le pictogramme qui figure ci-contre mérite une explication. Son objet est d'alerter le lecteur sur la menace que représente pour l'avenir de l'écrit, particulièrement dans le domaine de l'édition technique et universitaire, le développement massif du photocopillage.

Le Code de la propriété intellectuelle du 1<sup>er</sup> juillet 1992 interdit en effet expressément la photocopie à usage collectif sans autorisation des ayants droit. Or, cette pratique s'est généralisée dans les établissements

d'enseignement supérieur, provoquant une baisse brutale des achats de livres et de revues, au point que la possibilité même pour

les auteurs de créer des œuvres nouvelles et de les faire éditer correctement est aujourd'hui menacée. Nous rappelons donc que toute reproduction, partielle ou totale, de la présente publication est interdite sans autorisation de l'auteur, de son éditeur ou du Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris).



© Dunod, 2018

11 rue Paul Bert, 92240 Malakoff

[www.dunod.com](http://www.dunod.com)

ISBN : 978-2-10-077367-1

Le Code de la propriété intellectuelle n'autorisant, aux termes de l'article L. 122-5, 2<sup>o</sup> et 3<sup>o</sup> a), d'une part, que les « copies ou reproductions strictement réservées à l'usage privé du copiste et non destinées à une utilisation collective » et, d'autre part, que les analyses et les courtes citations dans un but d'exemple et d'illustration, « toute représentation ou reproduction intégrale ou partielle faite sans le consentement de l'auteur ou de ses ayants droit ou ayants cause est illicite » (art. L. 122-4).

Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait donc une contrefaçon sanctionnée par les articles L. 335-2 et suivants du Code de la propriété intellectuelle.

# Table des matières

<b>Fiche 1</b>	La TVA : mécanisme et champ d'application	1
<b>Fiche 2</b>	La TVA : territorialité	6
<b>Fiche 3</b>	La TVA collectée	12
<b>Fiche 4</b>	La TVA déductible	16
<b>Fiche 5</b>	La TVA : régularisations	22
<b>Fiche 6</b>	La liquidation et le paiement de la TVA	26
<b>Fiche 7</b>	L'imposition des entreprises – principes généraux	30
<b>Fiche 8</b>	Les BIC : les produits imposables et les stocks	33
<b>Fiche 9</b>	Les BIC : charges déductibles	37
<b>Fiche 10</b>	Les BIC : amortissements	44
<b>Fiche 11</b>	Les BIC : dépréciations et provisions	52
<b>Fiche 12</b>	Les BIC : régimes des plus ou moins-values	56
<b>Fiche 13</b>	Les BIC : détermination du bénéfice imposable	62
<b>Fiche 14</b>	Les aides fiscales accordées aux entreprises	68
<b>Fiche 15</b>	L'imposition des sociétés relevant de l'impôt sur le revenu	73
<b>Fiche 16</b>	L'IS : produits et charges	77
<b>Fiche 17</b>	L'IS : régime des plus ou moins-values	83
<b>Fiche 18</b>	L'IS : liquidation et paiement	88
<b>Fiche 19</b>	L'IS : traitements des déficits	92
<b>Fiche 20</b>	L'IR : principes généraux	95
<b>Fiche 21</b>	L'IR : les traitements et salaires	99
<b>Fiche 22</b>	L'IR : les revenus des capitaux mobiliers	102
<b>Fiche 23</b>	L'IR : la rémunération des dirigeants	106

## Table des matières

<b>Fiche 24</b>	L'IR : les revenus fonciers	108
<b>Fiche 25</b>	L'IR : les bénéfices non commerciaux	111
<b>Fiche 26</b>	L'IR : les bénéfices agricoles	115
<b>Fiche 27</b>	L'IR : les plus-values des particuliers	117
<b>Fiche 28</b>	L'IR : calcul de l'impôt sur le revenu	121
<b>Fiche 29</b>	Les prélèvements sociaux	129
<b>Fiche 30</b>	Les droits d'enregistrement	131
<b>Fiche 31</b>	Les droits d'enregistrement et la constitution des sociétés	133
<b>Fiche 32</b>	L'impôt sur la fortune immobilière	137
<b>Fiche 33</b>	Les impôts locaux : la contribution économique territoriale	141
<b>Fiche 34</b>	Les taxes assises sur les salaires	146
<b>Fiche 35</b>	Le contrôle fiscal	149

# La TVA : mécanisme et champ d'application

1

- 1 Champ d'application de la TVA
- 2 Principales opérations exonérées et option possible

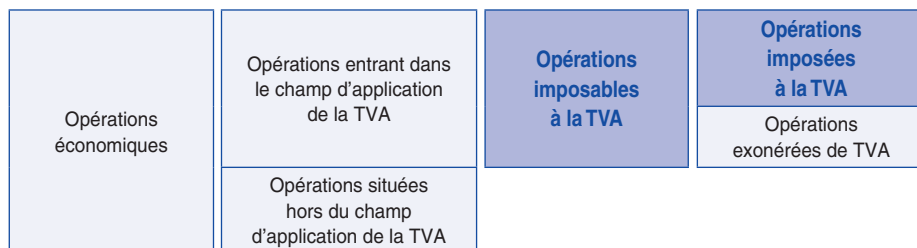
## PRINCIPES CLÉS

- La TVA est un impôt sur la consommation perçu de façon fractionnée à chacun des stades d'un circuit de production ou de distribution.
- La TVA reste à la charge du consommateur ou de l'utilisateur final du bien ou du service.
- La TVA due par l'entreprise est déterminée pour une période d'activité (mois ou trimestre).
- L'entreprise doit calculer et facturer la TVA à ses clients. La TVA correspondante est collectée pour le compte du fisc. En contrepartie, elle dispose du droit de déduire la TVA qui lui a été facturée par ses fournisseurs.
- L'entreprise verse à l'État la différence :  $TVA \text{ à payer} = TVA \text{ collectée} - TVA \text{ déductible}$ .

## 1 Champ d'application de la TVA

### a. Principes

La distinction des différentes opérations entrant dans le champ d'application de la TVA, imposables ou imposées, est exprimée dans le schéma ci-après :



## b. Opérations imposables à la TVA

Une opération peut être soumise à la TVA en raison de la nature de l'opération, d'une disposition expresse de la loi ou d'une option de l'entreprise.

<b>Par nature</b>	Les 3 critères suivants doivent être réunis : – livraisons de biens et prestations de services ; – réalisés par un assujetti ; – relevant d'une activité économique indépendante effectuée à titre onéreux.
<b>Par une disposition expresse de la loi</b>	Ce sont principalement : – certaines livraisons à soi-même de biens ou de services (voir point suivant) ; – les acquisitions intracommunautaires (voir <i>fiche 2</i> ) ; – les importations (voir <i>fiche 2</i> ).
<b>Sur option de l'entreprise</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Certaines opérations normalement exonérées peuvent être soumises à la TVA sur option de l'entreprise.</li> <li>• L'option permet à l'entreprise :           <ul style="list-style-type: none"> <li>– de déduire la TVA portant sur les achats et sur les immobilisations correspondants ;</li> <li>– d'être exonérée de la taxe sur les salaires.</li> </ul> </li> </ul>

### Remarque

Les cessions de biens mobiliers d'investissement usagés sont soumises à la TVA (sur le prix de cession), à la condition que l'acquisition de ces biens ait permis une déduction complète ou partielle de la TVA.

## c. Imposition des livraisons à soi-même

Ce sont des biens ou services immobilisés par l'entreprise (autofabrication) ou attribués au personnel ou aux dirigeants ou à des tiers (autoconsommation) et qui ne seront pas vendus. Le régime d'imposition applicable est résumé dans le tableau ci-dessous.

<b>Prélèvements pour les besoins de l'entreprise<sup>(1)</sup></b>	L'acquisition du bien auprès d'un autre assujetti ouvrirait droit à une déduction complète de la TVA.	Non soumis à la TVA.
	L'acquisition du bien auprès d'un autre assujetti n'ouvrirait pas droit à une déduction complète de la TVA (exclusion ou limitation du droit à déduction). La TVA collectée n'est que partiellement ou pas du tout déductible.	Soumis à la TVA
<b>Prélèvements pour des besoins autres que l'entreprise</b>	Soumis à la TVA lorsque la TVA sur les éléments utilisés pour fabriquer les biens ou rendre les services a été déduite totalement ou partiellement. La TVA collectée n'est pas déductible.	

(1) Les prestations de service utilisées pour les besoins de l'entreprise ne sont pas imposables au titre des livraisons à soi-même.

### Remarque

Les prélèvements sur le stock pour les besoins privés d'un exploitant d'une entreprise individuelle ne sont pas imposables à la TVA au titre des livraisons à soi-même, mais font l'objet d'une régularisation globale en fin d'année.



## 2 Principales opérations exonérées et option possible

- Ces opérations, qui sont normalement passibles de la TVA, sont expressément exonérées par une disposition législative.
- Cette exonération a diverses conséquences :
  - aucune TVA n'est collectée pour l'entreprise sur l'opération concernée ;
  - aucune déduction n'est en principe possible au titre de la TVA éventuellement supportée en amont pour leur réalisation. Cette impossibilité ne s'applique pas aux exportations et aux livraisons intracommunautaires ;
  - l'entreprise est redevable de la taxe sur les salaires si elle emploie des salariés.
- L'entreprise peut, pour certaines opérations, opter pour un assujettissement volontaire à la TVA et ainsi retrouver ses possibilités de déduction.
- Les principales opérations exonérées ainsi que les possibilités d'option sont résumées dans le tableau ci-dessous :

Activités	Principales opérations	Option à la TVA
<b>Activités liées au commerce extérieur</b>	Livraisons intracommunautaires (voir <i>fiche 2</i> ).	Non
	Exportations (voir <i>fiche 2</i> ).	Non
<b>Activités médicales et paramédicales</b>	Réalisées dans le cadre légal de la médecine : médecin, auxiliaires médicaux, etc.	Non
<b>Activités bancaires et financières</b>	• Opérations de crédit et garantie (sauf les intérêts). • Opérations sur les effets de commerce (sauf agios). • Opérations sur comptes et chèques bancaires, etc.	Oui
	• Intérêts, agios et rémunérations assimilables. • Escomptes, cessions de créance.	Non
<b>Activités libérales</b>	Les avocats, les auteurs des œuvres de l'esprit qui bénéficient d'une franchise de TVA : 42 900 €.	Oui
<b>Activités de locations</b>	Locations destinées à l'habitation (nues ou meublées).	Non
	Locations de locaux nus à usage professionnel.	Oui
<b>Activités immobilières</b> <sup>(1)</sup>	• Cessions d'immeubles achevées depuis plus de 5 ans <sup>(2)</sup> . • Cessions de terrains non constructibles.	Oui

(1) Opérations réalisées par des assujettis dans le cadre d'une activité économique.

(2) Les cessions d'immeubles achevés depuis moins de 5 ans et de terrains à bâtir sont imposables à la TVA de plein droit.

### Remarque

Les redevables dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 82 800 € pour les années 2017 à 2019 – ventes – ou 33 200 € pour les années 2017 à 2019 – prestataires de services – bénéficient d'une franchise de TVA ; ils peuvent opter pour être imposés à la TVA.

# Applications

**1** Une entreprise de location d'immeubles nus à usage professionnel s'interroge sur son régime fiscal au regard de la TVA.

- 1. Quelles sont les conséquences d'une exonération de la TVA ?**
- 2. Quels sont les intérêts d'une option pour être imposée à la TVA ?**

## Corrigé

### 1. Conséquences d'une exonération de TVA

L'exonération a les conséquences suivantes :

- la TVA n'est pas collectée sur l'opération ;
- la TVA payée sur les achats de biens et services concernant cette opération n'ouvre plus droit à déduction.

### 2. Intérêts de l'option

L'option permet à l'entreprise de déduire la TVA portant sur les achats et sur les immobilisations correspondantes.

Par ailleurs, les clients de l'entreprise se voient alors facturer la TVA et peuvent eux-mêmes éventuellement la déduire.

Elle peut ouvrir un droit à récupérer la TVA déjà acquittée sur les investissements correspondants (depuis 20 ans pour les immeubles et 5 ans pour les meubles).

Enfin l'option entraîne l'exonération de la taxe sur les salaires.

**2** M. Stéphane Toulli est comptable dans une PME qui fabrique et commercialise des équipements pour le secteur du chauffage industriel, et réalise des installations pour ces mêmes équipements.

Au cours du mois de décembre, plusieurs opérations réalisées par l'entreprise conduisent le comptable à s'interroger sur leur nature et sur l'application éventuelle de la TVA.

1. Une machine usagée a été vendue à une autre entreprise.
2. Une commission exceptionnelle doit être versée à un représentant salarié de l'entreprise pour son intervention dans un projet d'équipement pour un client important. Il n'est chargé habituellement que de la distribution des produits de l'entreprise.
3. Un cadre a bénéficié d'un prêt de l'entreprise pour l'aider dans un projet d'acquisition immobilière. Les intérêts dus pour la période s'élèvent à 700 €.
4. Cession d'un immeuble acquis il y a 7 ans par l'entreprise.
5. L'entreprise a réalisé elle-même l'installation du chauffage de ses locaux industriels. Les achats correspondants aux éléments de cette installation ont un coût de 5 000 €. Le coût de revient total de l'installation s'élève à 8 000 €.
6. Un logiciel a été mis au point par un technicien du service des études. On estime le coût de la mise au point à 1 500 €. L'opération est comptabilisée en immobilisation.
7. Un avocat a adressé sa facture d'honoraires pour une intervention dans un dossier de contentieux. La facture de 1 100 € ne porte pas mention de la TVA.
8. À l'occasion des fêtes de fin d'année, l'entreprise a offert à trois de ses principaux clients des pendules de bureau d'une marque réputée. Prix d'achat des trois pendules : 1 800 €.

**Ces opérations sont-elles soumises à la TVA ?**

## Corrigé

### 1. Cession d'une machine usagée

Il s'agit d'une cession d'un bien mobilier d'investissement usagé dont la TVA a été déduite lors de l'acquisition. Cette cession est soumise à la TVA quelle que soit la qualité du cessionnaire (particulier ou entreprise). Une facture doit être établie avec la TVA.

### 2. Commission

Même à caractère exceptionnel, elle a le caractère d'un salaire. Le représentant n'a pas agi de manière indépendante mais dans le cadre d'un contrat de travail. La commission n'est pas soumise à TVA.

### 3. Intérêt d'un prêt

Il s'agit pour l'entreprise de la rémunération d'une créance non commerciale. Les intérêts correspondants ne sont pas soumis à la TVA.

### 4. Cession d'un immeuble

La cession, ayant lieu plus de 5 ans après l'achèvement de l'immeuble, n'est pas soumise à TVA. L'entreprise cédante peut opter pour soumettre cette cession à TVA.

### 5. Installation du chauffage

Elle correspond à une livraison à soi-même d'un bien utilisé pour les besoins de l'entreprise. Aucune imposition à la TVA n'est exigée car l'acquisition de ce bien auprès d'un autre assujetti ouvrirait droit à une déduction totale de TVA.

### 6. Mise au point d'un logiciel

La mise au point d'un logiciel au sein de l'entreprise correspond à une livraison à soi-même de prestations de services pour les besoins de l'entreprise ; cette opération n'est pas soumise à TVA, même si le logiciel est comptabilisé en immobilisation.

### 7. Facture avocat

Il s'agit très certainement d'un avocat qui bénéficie de la franchise de TVA. La facture est conforme au droit et doit être enregistrée sans TVA.

### 8. Cadeaux

Ils ne constituent pas une opération onéreuse. On verra plus loin (*fiche 4*) que la TVA payée lors de l'achat de ces cadeaux ne peut pas être déduite.

## 2

# La TVA : territorialité

- 1 Régime particulier applicable aux livraisons de biens
- 2 Lieu d'imposition des prestations de services

### PRINCIPES CLÉS

#### Régime applicable aux livraisons de biens meubles

**Opérations réalisées sur le territoire français** (France continentale, Corse, et Monaco par assimilation) : si ces opérations entrent dans le champ d'application de la TVA, elles sont imposables à la TVA. Les départements d'outre-mer sont considérés comme des territoires d'exportation par rapport à la France continentale.

**Opérations réalisées dans le cadre de l'Union européenne** : Chaque entreprise assujettie à la TVA à l'intérieur de l'union européenne est identifiée par un numéro d'identification intracommunautaire qu'elle doit communiquer à ses clients et à ses fournisseurs. Seuls les assujettis disposent d'un numéro d'identification, ce qui les distingue des particuliers.

- **Livraison intracommunautaire** : Si le client est identifié, la livraison est exonérée au départ de la France et taxée dans le pays de destination. Si le client n'est pas identifié, la livraison est taxée au départ de la France et exonérée dans le pays de destination.
- **Acquisition intracommunautaire** : Si l'entreprise française est identifiée, l'acquisition est taxée en France. Si l'entreprise française n'est pas identifiée, l'acquisition est taxée à la TVA dans le pays de départ et ne subit pas la TVA française.

#### **Opérations réalisées avec des pays hors Union européenne :**

- Exportations : exonérées de TVA.
- Importations : taxées à la TVA.

#### Régime applicable aux prestations de services

- **Lieu de taxation** : Les prestations de services fournies à des preneurs assujettis (entreprises) sont imposées au lieu où est établi le bénéficiaire de la prestation. *A contrario*, les prestations de services fournis à des preneurs non assujettis (particuliers) sont imposées au lieu de l'établissement du prestataire. Mais des règles particulières sont applicables notamment aux prestations matériellement localisables (voir point 2).
- **Redevables** : Si le prestataire est établi dans le même pays que le preneur, il est redevable de la TVA. Si le prestataire est établi dans un autre pays que le preneur, il est redevable de la taxe si le preneur est un non-assujetti ; si le preneur est un assujetti, ce dernier est alors redevable de la TVA (autoliquidation).

## 1 Régime particulier applicable aux livraisons de biens

### a. Régime dérogatoire

Certaines personnes (PBRD : personnes bénéficiant du régime dérogatoire) sont autorisées sous certaines conditions à ne pas soumettre leurs acquisitions intracommunautaires à la TVA française.

<b>Personnes bénéficiant du régime dérogatoire (PBRD)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Personnes morales non assujetties en fonction de leur activité (administrations publiques, hôpitaux, par exemple).</li> <li>• Assujettis réalisant exclusivement des opérations n'ouvrant pas droit à déduction (les professions médicales par exemple).</li> <li>• Micro-entreprises ; autoentrepreneurs.</li> </ul>
<b>Condition d'application</b>	Le montant des acquisitions intracommunautaire ne doit pas excéder 10 000 € HT pendant l'année civile où ont eu lieu les acquisitions et n'a pas excédé ce même montant l'année précédente.
<b>Modalités d'application</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Les acquisitions sont soumises au taux de TVA du pays qui expédie les biens.</li> <li>• En cas de dépassement de plafond ou d'option pour la TVA française, les PBRD doivent autoliquider la TVA sur leur achat (déclaration et paiement de la TVA au taux français).</li> </ul>

### b. Ventes à distance

<b>Définition des ventes à distance</b>	Les ventes à distance concernent les livraisons de biens expédiés par un vendeur à destination d'un acquéreur, particulier ou PBRD, établi dans un autre état de l'Union européenne.
<b>Régime applicable</b>	<p>Jusqu'à un certain montant de l'opération, le lieu de livraison est réputé se situer dans l'État de départ. Le franchissement du seuil a pour effet de fixer le lieu de livraison dans le pays de destination.</p> <p>Le vendeur peut opter pour que le lieu d'imposition de la livraison soit situé dans le pays de destination du bien. Cette option est exercée séparément pour chaque État membre.</p>
<b>Modalités d'application</b>	<p>Le régime est applicable jusqu'à un certain seuil (35 000 € ou 100 000 € suivant les États, la France ayant retenu le seuil de 35 000 €).</p> <p>Le seuil est déterminé à partir du montant hors TVA des ventes réalisées par le vendeur au cours de l'année précédente (ou à défaut de l'année en cours).</p>

## 2 Lieu d'imposition des prestations de services

Le tableau suivant résume les exceptions au régime général défini dans les principes clés :

Prestations de services	Régime fiscal	
<b>Services se rattachant à un immeuble</b>	Imposables au lieu de situation de l'immeuble, que le client soit assujéti nou non, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire. On trouve notamment les prestations des experts, les travaux immobiliers.	
<b>Locations de moyens de transport</b>	<b>Location de courte durée (moins de 30 jours) que le preneur soit assujéti ou non</b>	La location est imposable au lieu de mise à disposition du moyen de transport.
	<b>Location de longue durée que le preneur soit assujéti ou non</b>	Imposable selon les principes généraux (voir principes clés)
<b>Transports de personnes</b>	Imposables à la TVA française pour la distance parcourue en France quelle que soit la qualité du preneur. Afin de privilégier les transports internationaux, de nombreuses exonérations sont prévues.	
<b>Transports de biens, services accessoires aux transports effectués pour des non assujétiis<sup>(1)</sup></b>	<b>Transports de biens autres qu'intracommunautaires</b>	Imposable en France en fonction des distances parcourues (mais nombreux cas d'exonérations)
	<b>Transports de biens intracommunautaires</b>	Taxable dans l'Etat du lieu de départ du transport
	<b>Prestations de services accessoires au transport de biens</b>	Imposables dans l'Etat où elles y sont matériellement réalisées
<b>Ventes à consommer sur place</b>	Ces prestations sont imposables dans l'État où elles sont matériellement exécutées.	
<b>Expertises et travaux sur des meubles corporels</b>	Si ces prestations sont fournies à des preneurs non assujétiis, elles sont imposables dans l'État où elles y sont matériellement exécutées <sup>(1)</sup> .	
<b>Prestations culturelles, sportives, scientifiques, éducatives ou de divertissement</b>	Si elles sont fournies à des preneurs non assujétiis <sup>(1)</sup> , elles sont taxables en France lorsqu'elles sont matériellement exécutées ou ont effectivement lieu en France.	

(1) Si le preneur est un assujéti, les conditions générales s'appliquent (voir *principes clés*).

# Applications

**1** L'entreprise individuelle Burelier, située à Bordeaux, est spécialisée dans la vente et la réparation d'ordinateurs.

Au cours du mois de juin, elle a réalisé les opérations suivantes :

- 06/06 Expédition de 50 ordinateurs au Maroc.
- 07/06 Achats de 10 ordinateurs à un fournisseur espagnol.
- 10/06 Prélèvement dans le stock de l'entreprise d'un ordinateur destiné à l'usage personnel de M. Burelier.
- 11/06 Expédition à un client danois de 5 ordinateurs portables.
- 15/06 Un touriste italien de passage a acheté un ordinateur portable au magasin de l'entreprise.
- 20/06 Expédition de 30 ordinateurs en Martinique.
- 22/06 Ravalement de la façade de l'immeuble de l'entreprise par une société espagnole.
- 23/06 Réparation à Bordeaux d'un ordinateur portable déposé par un particulier allemand de passage dans cette ville.
- 26/06 Location de 15 ordinateurs à une entreprise polonaise.

Toutes les entreprises situées dans l'Union européenne sont identifiées.

**Indiquer le régime de TVA applicable à chacune de ces opérations.**

## Corrigé

- 06/06 Les exportations ne sont pas soumises à TVA.
- 07/06 Il s'agit d'une acquisition intracommunautaire, la TVA sera collectée au taux français par l'entreprise Burelier. Cette TVA sera déductible dans les conditions habituelles.
- 10/06 Le prélèvement de l'ordinateur destiné à l'usage personnel de M. Burelier est en principe imposable. Comme il s'agit d'une entreprise individuelle, ce prélèvement fera l'objet d'une régularisation de la TVA déduite sur cet achat en fin d'année.
- 11/06 Il s'agit d'une livraison intracommunautaire qui remplit toutes les conditions pour être exonérée.
- 15/06 C'est une vente à un particulier soumise à la TVA au taux français, ce touriste n'aura pas à déclarer cet achat lors de son retour en Italie.
- 20/06 Les départements d'outre-mer sont considérés comme des territoires d'exportation par rapport à la France métropolitaine, l'expédition n'est pas soumise à TVA.
- 22/06 La prestation est imposable en France, lieu d'implantation de l'immeuble.
- 23/06 La prestation est imposable en France. L'entreprise Burelier est redevable de la TVA ; en l'espèce, il s'agit de travaux sur biens meubles corporels pour un non-assujetti.
- 26/06 Le preneur est un assujetti qui n'est pas établi dans le même pays (Pologne) que le prestataire (France). Le lieu d'imposition est la Pologne et le client polonais devra auto-liquider la TVA polonaise.

**2** Un dermatologue, exerçant à Toulouse sous forme de profession libérale, commande au mois de janvier de l'année N du matériel médical pour un montant de 7 600 € HT à une entreprise espagnole assujettie à la TVA.

**Déterminer le régime de TVA applicable dans les hypothèses suivantes :**

**Première hypothèse**

Le dermatologue a commandé 12 200 € HT de matériel médical à cette entreprise l'année précédente. Il n'a exercé aucune option spéciale en ce qui concerne la TVA.

L'entreprise espagnole a vendu en France pour 130 000 € HT de marchandises l'année précédente. L'entreprise espagnole n'a pas opté pour un assujettissement de ses ventes en France.

**Deuxième hypothèse**

Le dermatologue a commandé, au cours du mois de mai de l'année N, 9 100 € HT de matériel médical à cette même entreprise. Il n'avait rien acheté à l'étranger l'année précédente. Il n'a exercé aucune option spéciale en ce qui concerne la TVA.

L'entreprise espagnole a vendu en France pour 76 200 € HT de marchandises l'année précédente. Aucune autre vente n'a été réalisée cette année en France. L'entreprise espagnole n'a pas opté pour un assujettissement de ses ventes en France.

**Troisième hypothèse**

Le dermatologue a commandé, au cours du mois de mai de l'année N, 1 500 € HT de matériel médical à cette même entreprise. Il n'avait rien acheté à l'étranger l'année précédente. Il n'a exercé aucune option spéciale en ce qui concerne la TVA.

L'entreprise espagnole a vendu en France pour 26 200 € HT de marchandises l'année précédente. Aucune autre vente n'a été réalisée cette année en France. L'entreprise espagnole n'a pas opté pour un assujettissement de ses ventes en France.

**Quatrième hypothèse**

Le dermatologue a commandé, au cours du mois de mai de l'année N, 1 500 € HT de matériel médical à cette même entreprise. Il n'a exercé aucune option spéciale en ce qui concerne la TVA. Il n'avait rien acheté à l'étranger l'année précédente.

L'entreprise espagnole a vendu en France pour 122 200 € HT de marchandises l'année précédente. Aucune autre vente n'a été réalisée cette année en France. L'entreprise espagnole n'a pas opté pour un assujettissement de ses ventes en France.

**Cinquième hypothèse**

Le dermatologue a commandé, au cours du mois de mai de l'année N, 1 500 € HT de matériel médical à cette même entreprise. Il n'avait rien acheté à l'étranger l'année précédente, il n'a exercé aucune option spéciale en ce qui concerne la TVA.

L'entreprise espagnole a vendu en France pour 26 200 € HT de marchandises l'année précédente. Aucune autre vente n'a été réalisée cette année en France. Elle a opté pour un assujettissement de ses ventes en France.

**Sixième hypothèse**

Le dermatologue a commandé, au cours du mois de mai de l'année N, 1 500 € HT de matériel médical à cette même entreprise. Il n'avait rien acheté à l'étranger l'année précédente, il a exercé une option pour le paiement de la TVA sur les acquisitions intracommunautaires.

L'entreprise espagnole a vendu en France pour 26 200 € HT de marchandises l'année précédente. Aucune autre vente n'a été réalisée cette année en France. Elle n'a pas opté pour un assujettissement de ses ventes en France.



## Corrigé

### Première hypothèse

L'acquisition est imposée à la TVA française pour deux raisons :

- le dermatologue a dépassé le seuil de 10 000 € lui permettant de bénéficier du régime des PBRD ;
- l'entreprise espagnole a dépassé le seuil de 35 000 €, ses livraisons sont assimilées à des livraisons intracommunautaires imposables à la TVA française.

### Deuxième hypothèse

Le dermatologue a dépassé le seuil de 10 000 € lui permettant de bénéficier du régime des PBRD, sa deuxième acquisition de l'année est taxable en France et exonérée en Espagne. Le régime des PBRD dont a bénéficié la première acquisition n'est pas remis en cause, cette acquisition avait été imposée en Espagne.

### Troisième hypothèse

Le dermatologue n'a pas dépassé le seuil de 10 000 € ; la société espagnole ayant réalisé moins de 35 000 € de livraisons annuelles vers la France, le lieu de livraison est situé en Espagne.

### Quatrième hypothèse

Le dermatologue n'a pas dépassé le seuil de 10 000 € ; cependant, la livraison est réputée se situer en France car son vendeur a réalisé plus de 35 000 € de livraisons annuelles vers la France.

### Cinquième hypothèse

Le dermatologue n'a pas dépassé le seuil de 10 000 € ; cependant, la livraison est réputée se situer en France car l'entreprise espagnole a opté pour une imposition de ses ventes à la TVA française, ses livraisons sont assimilées à des livraisons intracommunautaires.

### Sixième hypothèse

Le dermatologue ayant opté pour le paiement de la TVA sur ses acquisitions intracommunautaires, ses acquisitions sont soumises à la TVA française.

- 1 Opérations soumises à des règles d'assiette particulières
- 2 Fait générateur et exigibilité de la TVA

### PRINCIPES CLÉS

- La collecte de la TVA est réalisée par les assujettis.
- Le montant de la TVA facturé est égal au produit à la base imposable (ou assiette) par le taux de TVA.
- Trois taux sont en vigueur en France (il existe des taux spécifiques) :
  - taux normal : 20 % (19,60 % avant le 01.01.2014) ;
  - taux intermédiaire : 10 % (7 % avant le 01.01.2014) ;
  - taux réduit : 5,5 %.
- La base imposable (ou assiette) est composée, principalement des éléments suivants :
  - le prix de vente hors TVA ;
  - les compléments de prix : majoration pour faible facture, ou délai rapide d'exécution, frais d'assurance etc. ;
  - les intérêts pour délai de paiement ;
  - les frais fiscaux de toute nature rattachés à l'opération ;
  - les frais d'emballages perdus ;
  - les frais payés par le client à un tiers (frais inclus dans le coût d'une opération et payés par le client à une autre personne (sous-traitant par exemple).
- Certains éléments sont exclus de la base imposable, on trouve notamment :
  - la TVA (les taxes recouvrées pour le compte d'autrui sont également non imposables) ;
  - les réductions de prix : rabais, remises, ristournes ;
  - les frais à la charge du client : frais relatifs à un contrat indépendant de la vente et réglé directement par ses soins.
- Le paiement effectif de la TVA par l'assujetti dépend du fait générateur et de l'exigibilité de cet impôt (voir *point 2*).