

Impôt au rendement élevé

La loi de finances 2024 prévoit un montant de TVA de 104 Md d'euros pour un total de recettes fiscales nettes (après prise en compte des remboursements et dégrèvements) de 350 Md d'euros. La TVA représente environ **30 % des recettes fiscales**.

Impôt indirect

Le **redevable** est la personne physique ou morale qui doit acquitter l'impôt auprès des services de l'État. Le **contribuable** est la personne qui supporte le coût de cet impôt. Cette distinction entre le redevable et le contribuable permet de différencier un impôt direct d'un impôt indirect.

- Un impôt est **direct** lorsque le redevable et le contribuable sont **identiques**. C'est le cas pour l'impôt sur les sociétés, les taxes foncières, la taxe d'habitation, l'impôt sur la fortune immobilière, les droits de mutation.
- Un impôt est **indirect** lorsque le redevable se distingue du contribuable. C'est le cas de la TVA, des droits de douane, de la taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques (TICPE). La TVA est incluse dans le prix de vente d'un produit, d'une prestation de services facturée au consommateur. Le redevable de la TVA est l'entreprise. Le contribuable est le consommateur qui en supporte le coût. Les impôts indirects sont dits « indolores » car le consommateur qui achète un bien n'a pas conscience de s'acquitter d'un impôt.

Impôt réel

Un impôt est dit personnel lorsqu'il tient compte de la situation familiale du contribuable. C'est le cas de l'impôt sur le revenu dont le montant dépend notamment du nombre d'enfants à charge. C'est aussi le cas des droits de mutation (droits de donation, droits de succession), de la taxe d'habitation sur la résidence principale.

En revanche, **la TVA est un impôt réel qui ne dépend que de la nature de l'opération économique** réalisée, comme une livraison d'un bien, une prestation de services. Il est indépendant de la situation personnelle du redevable.

Impôt sur la consommation

Pour illustrer le fonctionnement de la TVA, nous prendrons appui sur un exemple. L'objet de la vente porte sur un bureau. Il y a trois acteurs. L'entreprise A : fabricant. L'entreprise B : négociant. Le client C : consommateur final. Le prix de vente HT du bureau facturé par l'entreprise A à l'entreprise B est égal à 1000 €. Le prix de vente du bureau facturé par l'entreprise B au client C est de 1500 €.

Acteur	Opérations	Montant de TVA perçu par le Trésor public	Solde TVA perçu par le Trésor public
A	<p>L'entreprise A facture la vente du bureau à l'entreprise B pour 1000€ hors TVA. Avec un taux de TVA par hypothèse de 20 %, le montant de la TVA s'élève à 200€.</p> <p>— HT = 1000€ — TVA = 200€ — TTC = 1200€</p> <p>L'entreprise A est un intermédiaire. Elle collecte 200€ auprès de l'entreprise B. La TVA collectée par l'entreprise A est une dette. L'entreprise A reverse la TVA au Trésor public.</p>	Le Trésor public perçoit 200€ de TVA auprès de l'entreprise A.	+200 Solde = 200
B	<p>L'entreprise B achète auprès de l'entreprise A le bureau pour un montant TTC de 1200€.</p> <p>L'entreprise B récupère auprès du Trésor public la TVA qui lui est facturée par l'entreprise A. On dit que la TVA est déductible.</p>	Le Trésor public rembourse à l'entreprise B les 200€ de TVA qui lui ont été facturés par l'entreprise A.	-200 Solde = 0
C	L'entreprise B facture au consommateur C la vente de bureau pour un prix de 1500€ HT. La TVA est égale à 300€. L'entreprise B collecte la TVA pour le compte du client C. C'est le consommateur final qui paie la TVA.	Le Trésor public perçoit 300€ de l'entreprise B. L'entreprise B est le redevable de la TVA. Le contribuable est le client C qui supporte le coût de la TVA.	+300 Solde = 300

Un impôt fiscalement neutre pour l'entreprise ?

Dans l'exemple précédent, nous avons fait l'hypothèse que la TVA qui est facturée à une entreprise peut être récupérée auprès du Trésor public, c'est-à-dire qu'elle est **déductible** et qu'elle ne représente donc pas un coût pour l'entreprise.

- D'un point de vue comptable, la TVA collectée par l'entreprise A auprès de l'entreprise B est une **dette pour l'entreprise A**. Dès lors que l'entreprise B peut récupérer la TVA auprès du Trésor public, **la TVA est une créance** et non pas un coût (voir fiche 13). La TVA ne transite donc pas par un compte de charges.
- Toutefois, dans certaines situations, la TVA facturée n'est pas récupérée, elle n'est pas déductible. Dans ce cas, la TVA est inscrite en comptabilité dans un compte de charges ou d'immobilisations suivant la nature comptable de l'opération économique.

EXEMPLE

Une entreprise acquiert un véhicule de tourisme pour un montant HT de 20 000€ avec un taux de TVA de 20 %. La TVA qui grève l'acquisition d'un tel véhicule n'est pas déductible. Le coût d'acquisition est égal à 24 000€. Ce montant est enregistré en totalité dans un compte d'immobilisation.

Notions d'assujetti et de redevable

Un assujetti à la TVA est une personne qui effectue de manière habituelle des opérations économiques, en étant indépendante et en agissant en tant que telle.

Assujetti à la TVA	Personne physique ou morale (société, association, EPIC...) qui réalise des opérations dans le champ d'application de la TVA , indépendamment de son régime fiscal (IR ou IS). La plupart des opérations économiques entrent dans le champ d'application de la TVA. Ex. : vente d'un bien, fourniture d'une prestation de service.
Redevable de la TVA	Est redevable de la TVA la personne qui doit collecter la TVA pour la reverser à l'État . Une personne assujettie à la TVA n'est pas systématiquement redevable de la TVA car certaines opérations sont exonérées de TVA . <ul style="list-style-type: none"> • C'est le cas par exemple des exportations, des opérations de locations d'immeubles à usage d'habitation, des activités médicales et paramédicales. • D'autre part, un assujetti à la TVA peut bénéficier de la franchise de TVA sur son activité lorsque le chiffre d'affaires n'excède pas certaines limites (voir fiche 10).
Non assujetti à la TVA	<ul style="list-style-type: none"> • Les personnes qui sont liées par un contrat de travail, c'est-à-dire qu'elles n'agissent pas de manière indépendante. • Les personnes qui n'exercent pas une activité économique de manière habituelle. • Les opérations réalisées par les particuliers en dehors de toute activité économique. • Les holdings « pures » dont l'activité consiste à prendre des participations dans d'autres sociétés (voir fiche 14).

Opérations imposables par nature

Une opération est imposable par nature lorsqu'elle répond à 3 critères.

Livraison de biens meubles, corporels et prestations de services	La livraison de biens meubles est l'acte de transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire. Ex. : vente de marchandises, apport d'un bien lors de la constitution d'une société. Certaines opérations sont assimilées à des livraisons de biens. Ex. : fourniture d'électricité, gaz, froid. Tout ce qui n'est pas livraison de biens meubles est considéré comme une prestation de services (locations matériels, études de marché, travaux immobiliers, concession de brevets...).
Opération économique effectuée à titre onéreux	Il doit y avoir une contrepartie à l'opération économique. Celle-ci peut être en financière ou en nature. Ex. : paiement du prix lors d'une vente, remise d'actions lors d'un apport. Il doit exister un lien direct entre celui qui fournit le bien, la prestation de services et le bénéficiaire. Sont exclus du champ d'application de la TVA les subventions d'investissement accordées par les collectivités qui ne rémunèrent pas un service individualisé, les dividendes.
Opération réalisée par un assujetti	Pour être assujettie à la TVA, la personne doit agir de manière habituelle et indépendante, et non dans le cadre d'un contrat de travail.

Opérations imposables par disposition expresse de la loi

Il s'agit d'opérations, bien que non imposables par nature, qui sont énumérées de manière explicite par le Code général des impôts.

Importations et acquisitions auprès d'un autre pays de l'UE	Ces opérations sont soumises à la TVA afin d'éviter toute distorsion de concurrence avec l'acquisition des mêmes produits sur le territoire national.
Certaines livraisons d'immeubles	<ul style="list-style-type: none"> • Ventes d'immeubles en état futur d'achèvement. • Ventes d'immeubles réalisées dans un délai de 5 ans à compter de l'achèvement.
Livraisons à soi-même <i>(voir fiche 14)</i>	<p>Une livraison à soi-même (LASM) en matière de TVA est une opération par laquelle une entreprise fabrique pour elle-même un bien ou une prestation de services (auto-fabrication) ou attribue à son personnel, ses dirigeants, des tiers, des biens ou des services qu'elle a fabriqués et qui auraient pu être vendus.</p> <p>Dans certains cas, les LASM sont soumises à la TVA pour respecter le principe de neutralité fiscale selon lequel :</p> <ul style="list-style-type: none"> • un contribuable ne doit pas trouver avantage à fabriquer lui-même un bien par rapport à une acquisition auprès d'un tiers ; • ou afin d'éviter une consommation en franchise de TVA lorsque le bien est affecté à des besoins autres que ceux de l'entreprise.

Opérations imposées sur option du contribuable

Certaines opérations qui entrent dans le champ d'application de la TVA en sont exonérées en vertu d'une disposition de la loi. Il s'agit par exemple des locations nues à usage professionnel. L'exonération de la TVA présente un inconvénient majeur pour le contribuable. Dès lors qu'une opération n'est pas soumise à la TVA, il n'est pas possible de déduire la TVA sur les dépenses qui y sont liées (sauf exceptions). Afin d'éviter cet inconvénient, le contribuable peut opter pour un assujettissement volontaire à la TVA sur certaines opérations.