



Centre de Ressources Comptabilité Finance

Lycée MARIE CURIE
Avenue du 8 mai 1945 - BP 348
38435 ECHIROLLES cedex
<http://crcf.ac-grenoble.fr/>

CAS : La TVA des clients du cabinet MOREL (10 pages)

Auteur

Yanick DINH

Fonctions exercées :

Professeur affilié à Grenoble Ecole de Management.

Maître de conférences associé à l'Université Pierre Mendès France de Grenoble

Professeur agréé par le Conservatoire National des Arts et Métiers.

Consultant.

Relecture

Nathalie PERRON-BAILLY

Expert-comptable et Commissaire aux comptes.

Après avoir été Directeur de Mission associée chez KPMG Meylan et Directeur associée au bureau de Grenoble chez Ernst and Young, elle consacre maintenant son activité à l'enseignement, principalement à Grenoble Ecole de Management.

INTRODUCTION au Cas : La TVA des clients du cabinet MOREL

Ce Cas sur la TVA est composé de 4 dossiers destinés à illustrer les principales règles applicables en la matière.

Il pourra être traité comme devoir à faire en dehors des séances de cours par les étudiants qui préparent l'épreuve de l'UE 4 « Droit fiscal » du DCG, après la fin de l'étude de leur programme sur la TVA.

Son corrigé est à jour de la réglementation à appliquer pour l'épreuve de l'UE 4 « Droit Fiscal » du DCG de la session d'examen 2018, avec la loi de finances pour 2017 et les lois de finances rectificatives pour 2017.

Le temps estimé pour traiter ce cas par un étudiant est de 4 à 5 heures.

Il permet l'application de nombreuses règles techniques couvrant l'essentiel du programme et se propose aussi de donner du sens à certaines décisions prises en matière fiscale.

DOSSIER 1 : Régime normal de TVA et opérations internationales	2
DOSSIER 2 : Régularisations de TVA.....	3
DOSSIER 3 : Régimes de TVA des petites entreprises	4
DOSSIER 4 : Régimes de la TVA agricole.....	4
Annexe 1 : Opérations réalisées par la SAS MIE	5
Annexe 2 : Opérations réalisées par la SARL 2D2E	7
Annexe 3 : Opérations réalisées par Audrey GUERIN.....	9
Annexe 4 : Opérations réalisées par Guillaume ROUSSEL	10

SUJET du CAS « La TVA des clients du cabinet MOREL »

Vous venez d'être embauché dans le cabinet d'expertise comptable MOREL implanté à Grenoble. On vous confie, entre autres, 4 dossiers, tous relatifs à la TVA d'entreprises clientes du cabinet.

Le comptable de la SAS MIE a quitté la société en laissant la déclaration de TVA du mois d'octobre N en suspens. Vous êtes chargé de terminer cette déclaration.

La SARL 2D2E exerce de nombreuses activités différentes au regard de la TVA. La déduction de la TVA sur ses achats de biens et de services l'oblige souvent à effectuer des régularisations. Vous êtes chargé d'analyser pour vérification un certain nombre d'opérations réalisées au mois de septembre N par la SARL 2D2E.

Madame Audrey GUERIN est chef d'une petite entreprise individuelle. Vous êtes chargé d'établir ses prévisions de trésorerie et pour cela vous devez calculer, entre autres, les versements qu'elle devra effectuer en matière de TVA.

Monsieur Guillaume ROUSSEL est un jeune agriculteur qui a opté pour le régime simplifié en matière d'imposition de ses bénéfices. Vous êtes chargé, entre autres, de vérifier et prévoir les conséquences de la variation de ses recettes sur sa situation au regard de la TVA.

DOSSIER 1 : Régime normal de TVA et opérations internationales

La SAS MIE (Mondial Import-Export), dont le siège social est situé à Saint-Egrève, une commune proche de Grenoble, a réalisé, au cours du mois d'octobre de l'année N, les opérations décrites dans l'**annexe 1**.

Elle exerce principalement une activité de négoce pur, et accessoirement d'autres activités comme la réalisation de prestations de services imposables à la TVA mais dont certaines n'ouvrent pas droit à déduction.

Ses activités la mettent en relation avec des Etats membres de l'Union Européenne ainsi qu'avec des pays tiers au regard de la TVA.

Travail à faire

A l'aide de l'**annexe 1** :

1. Présenter le calcul de la TVA à payer au titre du mois de d'octobre N, avec l'analyse de chacune des opérations et à l'aide du modèle de tableau suivant :

Réf	Analyse	Base HT	Taux de TVA	Coef. de déduction	TVA	
					Déductible	Exigible

2. La SAS MIE disposait d'un crédit de TVA au titre du mois de septembre N.
 - Quel aurait pu être le sort de ce crédit de TVA ?
 - Pour quelle raison, à votre avis, il a été choisi de reporter ce crédit de TVA sur la déclaration du mois d'octobre N ?
3. Comment est effectué la déclaration de TVA de la SAS MIE et son règlement ?
4. La SAS MIE effectue des ventes à distance. Après avoir défini la notion de ventes à distance, expliquez pour quelle raison la TVA sur ses ventes à distance est parfois due en France et d'autres fois due dans un autre Etat de l'Union Européenne ?
5. La SAS MIE réalise des opérations intracommunautaires. Donnez des précisions sur les déclarations qu'elle doit remplir en plus des déclarations de TVA pour ces opérations intracommunautaires ?
6. Quelle est la possibilité ouverte aux assujettis, pour acquitter différemment, sur demande, la TVA sur leurs importations ? Quel est l'intérêt de cette possibilité ?

DOSSIER 2 : Régularisations de TVA

La SARL 2D2E (Développement Durable des Entreprises Européennes) implantée à Inovallée, la zone pour l'innovation et les réalisations scientifiques et techniques (ZIRST) de Meylan, une commune proche de Grenoble, a réalisé au mois de septembre N, entre autres, les opérations décrites dans l'**annexe 2**.

Elle effectue des opérations imposables à la TVA dont certaines n'ouvrent pas droit à déduction.

Travail à faire

A l'aide de l'**annexe 2** :

1. Effectuez l'analyse fiscale au regard de la TVA des opérations réalisées par la SARL 2D2E au mois de septembre N, en précisant notamment :
 - le montant de la TVA déductible au titre du mois de septembre N ;
 - le montant de la régularisation globale à effectuer au titre des cessions du mois de septembre N.
2. Quelles sont les régularisations de TVA que la SARL 2D2E devra effectuer pour ses déductions de TVA du mois de septembre N au titre de l'année N et sous quels délais ?
3. Un matériel immobilisé Z acquis le 15/06/N-3 était utilisé pour le secteur A et le secteur B :
 - Prix d'achat HT 100 000 €
 - TVA initiale 20 000 €
 - Coefficient de déduction de référence (coefficient de taxation 0,5) 0,50Est-ce qu'une régularisation de TVA doit être effectuée pour ce matériel au titre de l'année N et quel en serait, dans ce cas, le montant ?

DOSSIER 3 : Régimes de TVA des petites entreprises

Madame Audrey GUERIN est installée à Fontaine, une commune limitrophe de Grenoble.

Elle a créé, au début de l'année N-1, son entreprise individuelle de vente de tee-shirts sur internet, dont elle assure le flocage avec des images originales.

Elle avait opté pour le régime réel simplifié en matière d'imposition de ses bénéfices et était restée sous le régime de la franchise en base en matière de TVA en N-1.

Sur les conseils du cabinet MOREL, elle a opté pour être soumise à la TVA dès le début de l'année N.

Travail à faire

À l'aide de l'*annexe 3*,

1. Expliquer en quoi consiste le régime de la franchise en base en matière de TVA.
2. Audrey GUERIN aurait-elle pu rester sous le régime de la franchise en base en N ?
3. Quel est l'intérêt pour Audrey GUERIN d'opter pour soumettre ses ventes à la TVA et existe-t-il un inconvénient à cette option ?
4. Sans effectuer de calcul, indiquer le montant minimum des versements de TVA devant être effectués en N par Audrey GUERIN.
5. Présenter de manière simplifiée la déclaration prévisionnelle récapitulative CA 12 pour l'année N, en indiquant sa date limite et en supposant que les versements prévisionnels d'acomptes effectués en N s'élèvent à 9 000 €.
6. Calculer le montant des acomptes de TVA à verser en N+1 par Audrey GUERIN, en précisant les mois de paiement.

DOSSIER 4 : Régimes de la TVA agricole

Monsieur Guillaume ROUSSEL est un jeune agriculteur installé dans la Drôme.

Il a hérité de vergers et cultive des fruits pour son propre compte depuis le début de l'année N-2.

Travail à faire

À l'aide de l'*annexe 4*,

1. Calculer le montant du remboursement forfaitaire de TVA auquel à droit Guillaume ROUSSEL au titre des années N-2 et N-1.
2. Expliquer la situation de Guillaume ROUSSEL au regard de la TVA pour les années N et N+1.

Annexe 1 : Opérations réalisées par la SAS MIE

N = 2017

La SAS MIE a, sauf indication ou situation contraire, un coefficient de déduction égal à 1.

Elle peut pour certaines acquisitions du mois d'octobre N et des années précédentes avoir un coefficient de déduction inférieur à 1 pour l'utilisation de certains biens et services.

Elle n'utilise pas de coefficient forfaitaire de taxation unique.

Lorsqu'il est indiqué (TVA R), si l'opération doit être imposée en France, elle l'est au taux de 5,50 % pour les marchandises ou de 10% pour certains autres biens et services.

Lorsqu'il n'est pas indiqué de taux de TVA, l'opération, si elle doit être soumise à la TVA, l'est au taux normal de 20% (TVA N).

Sauf indication contraire :

- Pour toutes les opérations intracommunautaires les numéros d'identification à la TVA intracommunautaire ont été fournis.
- Toutes les ventes et les achats de biens du mois d'octobre N sont facturés et livrés le mois même et payés à crédit.
- Toutes les ventes et les achats de prestations de services d'un mois donné sont facturés et réalisés le mois même et payés à crédit.
- Aucune option particulière n'a été exercée, ni par les fournisseurs de prestations de services, ni par la SAS MIE.

L'établissement de la déclaration de TVA du mois d'octobre N a déjà été commencé, il reste à la terminer.

Voici, ci-dessous, la liste des opérations restant à analyser et à prendre en considération pour terminer la déclaration de TVA du mois d'octobre N.

Opérations restant à analyser (« a » jusqu'à « jj ») :

a.	Ventes HT de marchandises en France	200 000 €
b.	Ventes HT de marchandises en France (TVA R)	40 000 €
c.	Ventes à distance HT de marchandises imposables en France	30 000 €
d.	Encaissements TTC de services rendus à des preneurs en France	30 000 €
e.	Ventes HT d'immobilisations en France	10 000 €
f.	Livraisons à soi-même d'immobilisations pour les besoins de l'entreprise (mises en service). Prix de revient HT	40 000 €
g.	Livraison à soi-même d'un logiciel pour les besoins de l'entreprise (mise en service). Prix de revient HT	9 000 €
h.	Réalisation de services HT par un prestataire établi dans un autre État membre de l'Union Européenne et dont la TVA doit être auto liquidée en France	20 000 €
i.	Acquisitions intracommunautaires HT de marchandises	80 000 €
j.	Factures d'avoir pour remises HT accordées à des clients français	6 000 €
k.	Exportations HT de marchandises	70 000 €
l.	Ventes de marchandises en France en suspension de TVA (en franchise)	25 000 €
m.	Encaissements HT de services (TVA auto liquidée par le preneur)	15 000 €
n.	Livraisons intracommunautaires HT de marchandises	50 000 €
o.	Ventes à distance de marchandises imposables dans un autre État membre	22 000 €
p.	Achats HT de marchandises en suspension de TVA (en franchise)	38 000 €
q.	TVA déductible sur régularisation globale concernant une immobilisation	10 000 €
r.	TVA due sur régularisation globale concernant une immobilisation	4 000 €

s.	Acquisitions HT d'immobilisations en France (Coefficient de déduction 0,80).....	65 000 €
t.	Acquisition HT de marchandises en France.....	55 000 €
u.	Importation HT de marchandises imposées à la TVA en douane.....	28 000 €
v.	Paieement TTC de services à des prestataires établis en France.....	36 000 €
w.	Montant payé sur prestations de services du mois de septembre pour lesquelles les fournisseurs ont opté pour les débits (TVA N).....	30 000 €
x.	Achat HT d'un véhicule de tourisme en France	18 000 €
y.	Achat HT d'une camionnette en France	40 000 €

Frais de transports, de déplacement, missions et réceptions du mois d'octobre N à caractère professionnel, supportés et payés au mois d'octobre N (sommes données pour le montant total TTC payé) :

aa.	Notes d'essence pour des véhicules de tourisme	6 000 €
bb.	Notes de gazole pour des véhicules de tourisme.....	9 000 €
cc.	Notes de restaurant pour des salariés de la SAS MIE :	
•	Montant (TVA R)	4 950 €
dd.	Notes de restaurant pour des clients ;	
•	Montant (TVA R)	3 850 €
•	Montant (TVA N)	1 800 €
ee.	Notes d'hôtel pour les commerciaux salariés de la SAS MIE (TVA R).	9 900 €
ff.	Notes d'hôtel pour des clients de la SAS MIE (TVA R).....	8 800 €
gg.	Frais de TGV pour des salariés de la SAS MIE (TVA R)	6 600 €
hh.	Notes de taxis pour des salariés de la SAS MIE (TVA R).....	1 100 €
ii.	Achats de cadeaux pour 5 clients importants (5 x 96 €)	480 €
jj.	Achats de cadeaux pour 4 clients importants (4 x 60 €)	240 €

Autres informations à prendre en considération pour la déclaration de TVA du mois d'octobre N :

kk.	TVA déductible sur opérations déjà analysées.	50 000 €
ll.	TVA exigible sur opérations déjà analysées.....	100 000 €
mm.	Crédit de TVA apparaissant ligne 27 de la déclaration précédente.	28 360 €

Annexe 2 : Opérations réalisées par la SARL 2D2E

N = 2017

La SARL 2D2E détermine toujours un coefficient de déduction propre à chaque achat de bien ou de service.

Elle a constitué 2 secteurs d'activités distincts :

- le secteur A, pour les opérations imposables ouvrant droit à déduction (notamment, la fabrication de matériels destinés à économiser l'énergie,...) ;
- le secteur B, pour les opérations imposables n'ouvrant pas droit à déduction (notamment la location d'immeubles d'habitation économes en énergie,...).

Elle ne réalise pas d'opération non imposable à la TVA, c'est-à-dire, située en dehors du champ d'application de la TVA.

Elle n'emploie pas de coefficient de taxation forfaitaire unique (applicable sur autorisation à toutes les acquisitions).

Certains achats de biens et de services sont utilisés pour le secteur A et le secteur B. Pour ces achats il est déterminé un coefficient de taxation différent de 1 ou de 0.

Comme elle a connu des tensions de trésorerie au cours de ces derniers mois, elle a décidé d'effectuer au mois de septembre N des ventes d'immobilisations jugées non indispensables à l'exercice de son activité principale représentée par le secteur A.

Sauf indications contraires :

- Tous les achats du mois de septembre N sont effectués auprès de fournisseurs établis en France et ils sont facturés le mois même de la livraison pour les biens ou de la réalisation pour les services et sont tous réglés à crédit.
- Tous les paiements indiqués concernent des achats de mois antérieurs au mois de septembre N et le montant donné correspond au montant total qui a été payé.
- Aucun des fournisseurs de services de la SARL 2D2E n'a opté pour acquitter la TVA d'après les débits.
- Le taux de TVA est de 20%.

Pour les biens et services utilisés à la fois pour le secteur A et le secteur B :

- le coefficient de taxation de N-1 était égal à 0,80 ;
- le coefficient de taxation de N sera égal à 0,76.

Les opérations suivantes réalisées au mois de septembre N restent à analyser :

- Achats HT de matières premières pour le secteur A..... 50 000 €
- Achat HT de services en France pour le secteur A..... 10 000 €
- Achats HT de services en France pour le secteur B..... 5 000 €
- Paiement de services pour le secteur A..... 3 000 €
- Paiement de services pour le secteur B..... 500 €
- Achat HT de services pour les 2 secteurs A et B..... 4 000 €
- Paiement de services pour les 2 secteurs A et B..... 4 200 €
- Achat HT d'un véhicule tourisme électrique pour le secteur A..... 25 000 €
- Achat HT d'essence pour des véhicules utilitaires pour le secteur A..... 6 000 €
- Vente d'un véhicule de tourisme V à un négociant en véhicule d'occasion :
 - Prix de vente HT le 15/09/N..... 15 000 €
 - TVA sur vente..... 3 000 €
 - Prix d'achat HT le 15/03/N-2..... 20 000 €
 - TVA initiale..... 4 000 €
 - Utilisé pour le secteur A et amorti sur 5 ans.
- Vente d'un véhicule de tourisme W à un salarié de l'entreprise :
 - Prix de vente HT le 15/09/N..... 10 000 €
 - Prix d'achat HT le 15/03/N-2..... 20 000 €
 - TVA initiale..... 4 000 €
 - Utilisé pour le secteur A et amorti sur 5 ans.

- m. Vente d'un immeuble X à une entreprise commerciale :
- Prix de vente Hors TVA le 20/09/N 150 000 €
 - Prix d'achat HT le 10/03/N-2 (immeuble achevé le 10/03/N-2)..... 130 000 €
 - TVA initiale 26 000 €
 - Utilisé pour le secteur A et amorti sur 25 ans.
- n. Vente d'immeuble Y, à une entreprise commerciale
- Prix de vente Hors TVA le 25/09/N 2 000 000 €
 - Aucune option n'est effectuée lors de la vente.
 - Prix d'achat HT le 15/06/N-7 (immeuble achevé le 15/06/N-7)..... 1 000 000 €
 - TVA initiale 196 000 €
 - Coefficient de déduction de référence..... 0,75
 - Utilisé pour le secteur A et le secteur B et amorti sur 40 ans.

Annexe 3 : Opérations réalisées par Audrey GUERIN

N = 2017

Madame Audrey GUERIN a créé, au début de l'année N-1, son entreprise individuelle ayant pour activité la vente de tee-shirts sur internet, dont elle assure le flocage avec des motifs originaux.

Elle importe les tee-shirts vierges de pays situés en dehors de l'Union européenne et doit acquitter de la TVA sur ses importations.

Son activité a démarré rapidement grâce à l'utilisation des réseaux sociaux dont elle est une fervente utilisatrice et son chiffre d'affaires de l'année N-1 s'est élevé à 50 000 € sans TVA.

Ses ventes étaient, à l'origine, destinées aux particuliers, mais très rapidement ce sont des entreprises qui, dans le cadre de manifestations marketing, ont passé des commandes.

Afin de réduire le coût de ses tee-shirts, tout en maintenant une marge correcte, le cabinet MOREL qui vous emploie lui a conseillé d'opter pour soumettre ses ventes à la TVA dès le début de l'année N, alors qu'en N-1 elle était restée sous le régime de la franchise en base, Elle avait cependant opté pour être soumise au régime réel simplifié en matière d'imposition de ses bénéfices dès N-1.

Vous êtes chargé de vérifier les éléments concernant la TVA de Madame Audrey GUERIN et, entres autres, d'effectuer ses prévisions de trésorerie.

Vous disposez des informations suivantes (réelles pour N-1 et prévisionnelles pour N) :

Chiffres d'affaires HT :

- N-1 : 50 000 €
- N : 80 000 €

TVA sur immobilisations :

- N-1 : 2 000 €
- N : 1 000 €

Aucune demande de remboursement de TVA n'est effectuée, en cours d'année N, pour la TVA sur immobilisations.

TVA sur autres achats de biens et de services :

- N-1 : 3 000 €
- N : 4 800 €

Remarque

A la fin de l'année N-1, Audrey GUERIN possédait du matériel immobilisé et des stocks pour lesquels elle n'avait pas pu déduire de TVA en N-1.

La TVA initiale non déduite compte tenu d'un coefficient de taxation égal à 0 était de :

- 2 000 € pour le matériel immobilisé ;
- 1 000 € pour les stocks.

Le « crédit de départ » a été remboursé sur sa demande à Madame Audrey GUERIN.

Le taux de TVA applicable aux ventes est de 20%.

Annexe 4 : Opérations réalisées par Guillaume ROUSSEL

N = 2017

Monsieur Guillaume ROUSSEL a commencé son activité au début de l'année N-2.

Ses recettes sont les suivantes (réelles pour N-2 et N-1, prévisionnelles pour N) :

- N-2 : 40 000 € HT
- N-1 : 50 000 € HT
- N : 60 000 € HT

Il cultive des fruits qu'il vend en direct à plusieurs supermarchés locaux.

Il n'a effectué aucune option en matière de TVA.

Le taux de TVA sur les ventes de fruits est de 5,50%.

Prendre par mesure de simplification prendre un taux de remboursement forfaitaire de TVA de 4,50 %.