

Chapitre 03 : la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Plan

- 1) Définition et taux de la TVA.
- 2) La base imposable de la TVA
- 3) Le mécanisme de la TVA.
- 4) Le traitement comptable des opérations avec TVA.
- 5) La déclaration de la TVA.

01) Définition et taux de la TVA :

Définition : La taxe sur la valeur ajoutée est un impôt indirect qui frappe les biens et les services fabriqués et/ou commercialisés en Algérie. Elle est payée par le consommateur à chaque fois qu'il achète un bien ou un service.

Exemple : un consommateur achète un téléphone portable. La facture se présente comme suit : prix 10.000 DA, quantité 01 unité, TVA 19%, total TTC 11.900 DA. L'acheteur paye donc son téléphone pour 11.900 DA. Or dans ce prix 10.000 DA représentent le prix du téléphone qu'encaisse le vendeur et 1.900 DA de TVA qui seront versés au trésor public.

Comme le montre cet exemple, la TVA est payée par le consommateur à chaque achat de biens et/services. Et dans le prix payé, une partie représente le prix du produit qu'encaisse le producteur, l'autre partie représente la TVA qui sera versée dans les caisses de l'Etat.

Les taux de la TVA : il existe deux taux de TVA, un taux normal de 19% et un taux réduit de 09%.

- **Le taux de 09% :** il s'applique aux produits de première nécessité et/ou de large consommation comme le lait, le café, le sucre, l'huile de table...etc. les biens et services soumis à ce taux sont consignés dans une liste qui peut subir des modifications à chaque nouvelle loi de finance.
- **Le taux de 19% :** c'est le taux général, il s'applique à tous les biens et services autres que ceux soumis à 09%.
- **Remarque :** l'Etat peut pour des raisons de politique économiques exonérer un bien ou un service de la TVA. Dans ce cas l'acheteur ne paie que le prix du bien ou service lors de l'achat.

02) La base imposable : la base imposable d'un impôt, quelque soit l'impôt, représente l'ensemble des éléments sur lesquels s'applique l'impôt.

Dans le cas de la TVA, tous les éléments constitutifs du coût d'achat sont soumis à la TVA.

Exemple : un libraire achète un photocopieur industriel. La facture se présente comme suit : prix 100.000 DA/unité, quantité 01, droits de douane 20.000 DA, frais de manutention (chargement) 5.000 DA, assurance 5.000 DA, frais de transport 10.000 DA, TVA 19%.

Travail à faire :

- Quels sont les éléments qui rentrent dans le calcul de la TVA ?
- Calculer la TVA.

Solution :

- D'après le principe précédent, tous les éléments constitutifs du coût d'achat rentrent dans la base imposable. Donc il faut appliquer le taux de la TVA sur le coût d'achat, c'est-à-dire le total.
- Calcul de la TVA :

- Élément	- Montant
- Montant brut : prix*quantité	- 100.000
- Droits de douane	- 20.000
- Frais de manutention	- 5.000
- Assurance	- 5.000
- Frais de transport	- 10.000
Total coût d'achat (base imposable)	- 140.000
- TVA 19%	- 26.600
- Total TTC	- 166.600

Remarque : Dans le cas où il existe des réductions commerciales ou financières, la TVA s'applique sur le Net Financier.

Exemple : un libraire achète un photocopieur industriel. La facture se présente comme suit : prix 100.000 DA/unité, quantité 01, remise 1.000 DA, escompte 1.500 DA, droits de douane 20.000 DA, frais de manutention (chargement) 5.000 DA, assurance 5.000 DA, frais de transport 10.000 DA, TVA 19%.

Travail à faire :

- Quels sont les éléments qui rentrent dans le calcul de la TVA ?
- Calculer la TVA.

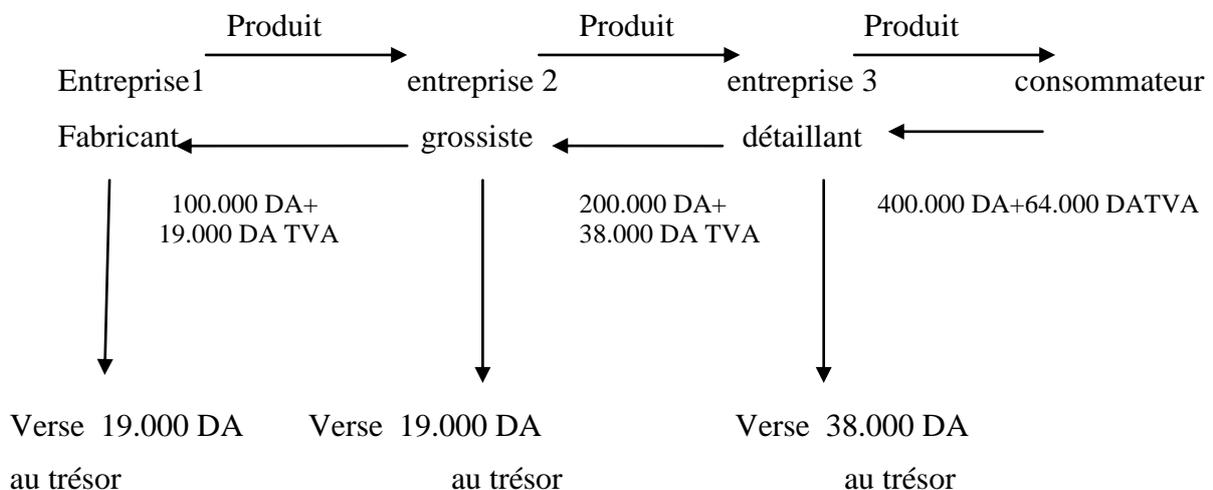
Solution :

- D'après le principe précédent, tous les éléments constitutifs du coût d'achat, à l'exception de la remise et de l'escompte, rentrent dans la base imposable. Donc il faut appliquer le taux de la TVA sur le coût d'achat, c'est-à-dire le Net Financier + frais accessoires.
- Calcul de la TVA :

- Elément	- Montant
- Montant brut : prix*quantité	- 100.000
- Net Commercial = MB-remise	- 99.000
- Net Financier= NC-escompte	- 97.500
- Droits de douane	- 20.000
- Frais de manutention	- 5.000
- Assurance	- 5.000
- Frais de transport	- 10.000
Total coût d'achat (base imposable)	- 137.500
- TVA 19%	- 26.125
- Total TTC	- 163.625

03) Le mécanisme de la TVA.

L'entreprise joue un rôle de simple collecteur de la TVA au profit du trésor public comme le montre le schéma suivant :



Le trésor public reçoit

19.000 DA versés par l'entreprise 1,

19.000 DA versés par l'entreprise 2,

38.000 DA versés par l'entreprise 3,

Ce qui fait un total de 76.000 DA ; c'est le total payé par le consommateur.

De cet exemple on tire les deux conclusions suivantes :

1^{ère} conclusion : L'entreprise n'est qu'un simple intermédiaire dans la collecte de la TVA puisque chaque entreprise récupère la TVA payée sur ses achats et verse le reste au trésor public. L'entreprise ne gagne rien et ne perd rien avec la TVA.

En termes comptables, la TVA n'est ni une charge ni un produit. La TVA reçue des clients représente une dette pour l'entreprise vis-à-vis du trésor (elle doit la verser au trésor). La TVA payée sur les achats représente une créance (elle a le droit de la récupérer) pour l'entreprise sur le trésor public.

2^{ème} conclusion : Elle découle de la conclusion précédente. La TVA reçue par le trésor est strictement égale à la TVA payée par le consommateur final. Autrement dit la TVA est payée par le consommateur final.

4) Le traitement comptable de la TVA :

La TVA intervient dans deux types d'opérations les achats et les ventes. Donc il faut enregistrer la TVA payée lors des achats, TVA reçue lors des ventes, et enfin la TVA versée au trésor public.

4-1) La TVA payée sur les achats : La TVA payée sur les achats s'appelle TVA déductible (qui signifie récupérable). Dans les enregistrements on distingue la TVA payé sur les acquisitions d'immobilisations et la TVA payée sur les achats de biens et services.

- a) **La TVA déductible sur immobilisations** : l'acquisition d'immobilisations et la TVA payée sur ces acquisitions s'enregistrent comme suit :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
2xx 44562	404 53 512	Date immobilisations TVA déductible sur immobilisations Fournisseur Caisse banque facture N°..., bon de caisse, chèque....	X1 X2	X

X1= coût d'achat

X2= coût d'achat*19/100

X=X1+X2.

Exemple : un libraire fait l'acquisition par banque d'un photocopieur industriel. La facture se présente comme suit : prix 100.000 DA/unité, quantité 01, remise 1.000 DA, escompte 1.500 DA, droits de douane 20.000 DA, frais de manutention (chargement) 5.000 DA, assurance 5.000 DA, frais de transport 10.000 DA, TVA 19%.

Travail à faire :

Enregistrer l'opération dans le journal de l'entreprise :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
2183 44562	768 512	Date Matériel de bureau et informatique TVA déductible sur immobilisations Escompte banque Facture N°..., bon de caisse, chèque....	139.000 26.125	1.500 163.625

- b) **La TVA déductible sur autres biens et services** :

- l'achat de stocks et la TVA payée sur ces achats s'enregistrent comme suit :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
380 44566	401 53 512	Date Achats.... TVA déductible sur autres biens et services Fournisseur Caisse banque facture N°..., bon de caisse, chèque....	X1 X2	X
30	380	Bon d'entrée N°	X1	X1

X1= coût d'achat
 X2= coût d'achat*19/100
 X=X1+X2.

Exemple : Achat de marchandises par banque pour 100.000 DA, remise 1.000 DA, TVA 19%, entrée en stock le même jour. (Facture N°100, chèque 0120, bon d'entrée 121)

Travail à faire :

Enregistrer l'opération dans le journal de l'entreprise :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
380 44566	512	Date Achats de marchandises TVA déductible sur autres biens et services banque facture N°100, chèque 0120.	99.000 18.810	117.810
30	380	Date Bon d'entrée N°121	99.000	99.000

- L'achat de services et la TVA déductible sur achats de services s'enregistrent comme suit :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
6xx 44566	401 53 512	Date services TVA déductible sur autres biens et services Fournisseur Caisse banque facture N°..., bon de caisse, chèque....	X1 X2	X

X1= coût d'achat
 X2= coût d'achat*19/100
 X=X1+X2.

Exemple : réception et règlement par banque d'une facture de téléphone pour 100.000 DA, TVA 19%. (Facture N°100, chèque 0120,)

Travail à faire :

Enregistrer l'opération dans le journal de l'entreprise.

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
626 44566	512	Date Poste et télécommunications TVA déductible sur autres biens et services banque Facture N°100, chèque 0120.	100.000 19.000	119.000

4-2) La TVA reçue sur les ventes : La TVA reçue par l'entreprise suite à la vente de biens et services s'appelle TVA collectée. Quelque soit l'objet vendu, la TVA collectée s'enregistre toujours dans le crédit du compte 44571.

a) Dans la vente de marchandises l'enregistrement est le suivant :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
411 53 512	700 44571	Date client Caisse banque ventes de marchandises TVA collectée sur vente de marchandises Facture N°..., bon de caisse, chèque....	X	X1 X2
600	30	Date achats de marchandises vendues marchandises stockées bon de sortie, bon de livraison....	X3	X3

$X1 = \text{prix de vente} \times \text{quantité}$

$X2 = X1 \times 19/100$

$X = X1 + X2$

$X3 = \text{coût d'achat des marchandises vendues}$.

Exemple :

01/03 : vente de marchandises : prix 100 DA/unité, quantité 1.000 unités, TVA 19%
paiement par banque, sortie de stock le même jour, coût d'achat des marchandises
vendues 60 DA/unité. (Facture N° 100, chèque N° 250, bon de sortie, N°120)

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
512	700 44571	01/03 banque ventes de marchandises TVA collectée sur vente de marchandises Facture N°100, chèque 250	119.000	100.000 19.000
600	30	01/03 achats de marchandises vendues marchandises stockées bon de sortie N°120	60.000	60.000

b) Dans la vente de marchandises avec vente de services l'enregistrement est comme suit :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
411 53 512	700 708 44571	<p style="text-align: center;">Date</p> client Caisse banque <p style="text-align: right;">ventes de marchandises (re)vente de service (transport) TVA collectée sur vente de marchandises</p> Facture N° ..., bon de caisse, chèque....	X	X1 X2 X3
600	30	<p style="text-align: center;">Date</p> achats de marchandises vendues marchandises stockées bon de sortie, bon de livraison....	X4	X4

$X1 = \text{prix de vente} \times \text{quantité}$

$X2 = \text{frais de transport}$

$X3 = (\text{prix de vente} \times \text{quantité} + \text{frais de transport}) \times 19/100$

$X = X1 + X2 + X3$.

$X4 = \text{coût d'achat des marchandises vendues}$.

Exemple : Une entreprise commerciale effectue les deux opérations suivantes :

01/03 : vente de marchandises : prix 100 DA/unité, quantité 1.000 unités, transport assuré par le vendeur pour 10.000 DA, paiement par banque, sortie de stock le même jour, coût d'achat des marchandises vendues 60 DA/unité. (Facture N° 100, chèque N° 250, bon de sortie, N°120).

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
512	700 708 44571	<p style="text-align: center;">01/03</p> banque <p style="text-align: right;">ventes de marchandises vente de service (transport) TVA collectée sur vente de marchandises</p> Facture N°100, chèque 250	130.900	100.000 10.000 20.900
600	30	<p style="text-align: center;">01/03</p> achats de marchandises vendues marchandises stockées bon de sortie N°120	60.000	60.000

4-3) La TVA sur facture d'avoir :

Le fournisseur établit une facture d'avoir en cas de retour de marchandises et lorsque il accorde des réductions après la vente (réductions sur facture d'avoir).

- **En cas de retour de marchandises**, le fournisseur récupère les marchandises vendues et rembourse au client le prix de la marchandise et la TVA correspondante. C'est ce qui est enregistré ci après :

Chez le fournisseur

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
30	600	Date marchandises stockées achats de marchandises vendues bon d'entrée N°	X3	X3
700 44571	411 53 512	Date ventes de marchandises TVA collectée sur vente de marchandises client Caisse banque Facture N°..., bon de caisse, chèque....	X1 X2	X

Chez le client :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
30	380	Date Bon de sortie N°	X1	X1
401 53 512	380 44566	Date Fournisseur Caisse banque Achats.... TVA déductible sur autres biens et services Facture d'avoir N°..., bon de caisse, chèque....	X	X1 X2

- En cas de réductions sur facture d'avoir : Le fournisseur rembourse au client le montant des réductions accordées et la TVA correspondante à ces réductions.

Chez le fournisseur

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
709 668 44571	512 53 411	01/03 Rabais, remises, ristournes accordées escomptes TVA collectée sur vente de marchandises banque caisse client Facture d'avoir N°...chèque N°...	X1 X2 X3	X

$$X1 = R + R + R$$

$$X2 = \text{escompte}$$

$$X3 = (X1 + X2) * 19 / 100$$

$$X = X1 + X2 + X3$$

Chez le client

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
512 53 401		date banque caisse fournisseur	X	
	609	Rabais, remises, ristournes obtenues.....		X1
	768	escomptes		X2
	44566	TVA collectée sur vente de marchandises Facture d'avoir N°...chèque N°...		X3

$$X1 = R + R + R$$

$$X2 = \text{escompte}$$

$$X3 = (X1 + X2) * 19 / 100$$

$$X = X1 + X2 + X3$$

Exemple :

Une entreprise commerciale réalise les opérations suivantes :

01/03 : achat de marchandises pour 100.000 DA, TVA19%, paiement par banque, entrée en stock le même jour. (Facture 124, chèque 1170, bon d'entrée 133).

03/03 : après vérification, les marchandises achetées le 01/03 se sont avérées de mauvaise qualité. L'entreprise les renvoie au fournisseur et se fait rembourser par banque le même jour. (Facture d'avoir 125, bon de sortie 134, chèque 1280).

04/03 : achat de marchandises à crédit pour 300.000 DA, TVA19%, entrée en stock le même jour. (Facture 130, bon d'entrée 135).

07/03 : paiement par banque de l'achat du 04/03. A cette occasion l'entreprise obtient sur facture d'avoir une remise de 1.000 DA, une ristourne de 1.200 DA et un escompte de 1.500 DA (Facture d'avoir 131, chèque 1190)

Travail à faire :

Enregistrer les opérations dans le journal de l'entreprise.

Solution :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
380 44566	512	01/03 Achats de marchandises TVA déductible sur autres biens et services banque facture N°124, chèque 1170.	100.000 19.000	119.000
30	380	01/03 Bon d'entrée N°133	100.000	100.000
380	30	03/03 Bon de sortie N°134	100.000	100.000

512	380 44566	03/03 Facture d'avoir 125, chèque 1280	119.000	100.000 19.000
380 44566	401	04/03 Achats de marchandises TVA déductible sur autres biens et services fournisseur Facture N°130,	300.000 57.000	357.000
30	380	04/03 Bon d'entrée N°133	300.000	300.000
401	609 768 44566 512	07/03 fournisseur Rabais, remises, ristournes obtenues..... escomptes TVA collectée sur vente de marchandises banque Facture d'avoir N°131, chèque N°1190	357.000	2.200 1.500 703 352.597

5) La déclaration de la TVA : La loi oblige les entreprises à remettre à l'administration des impôts, chaque mois, un document appelé *déclaration de la TVA*. Ce document comporte :

- le total de la TVA collectée (reçue des clients) au titre du mois N. (solde c/44571)
- le total de la TVA déductible (payée au fournisseur) sur acquisition des investissements au titre du mois N. (solde du c/44562)
- le total de la TVA déductible sur autres biens et services au titre du mois N. (solde du c/44566)
- la différence entre la TVA collectée et la TVA déductible (solde c/44571-solde c/44562-solde c/44566) : **si la différence est positive, elle doit être versée au trésor public. Si elle est négative, elle devient un précompte de TVA à déduire de la TVA collectée du mois suivant.**

Exemple : une entreprise effectue les opérations suivantes :

- 01/03 : achat à crédit de marchandises pour 100.000 DA, TVA 19%, entrée en stock le même jour (Facture N°99, bon d'entrée N°98)
- 05/03 : vente de marchandises pour 150.000 DA, TVA 19%, paiement par banque, sortie de stock le même jour (Facture 195, chèque 1908, bon de sortie 233).coût d'achat des marchandises vendues 80.000 DA.
- 15/03 : acquisition d'un matériel informatique par banque pour 40.000 DA, TVA 19%. (Facture 256, chèque 255).

Travail à faire :

- 1) Enregistrer les opérations dans le journal de l'entreprise.
- 2) Présenter la déclaration de la TVA au titre du mois de mars.

Solution.

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
380 44566	401	01/03 Achats de marchandises TVA déductible sur autres biens et services fournisseur facture N°99	100.000 19.000	119.000
30	380	01/03 Bon d'entrée N°99	100.000	100.000
512	700 44571	05/03 banque ventes de marchandises TVA collectée sur vente de marchandises Facture N°195, chèque 1908	178.500	150.000 28.500
600	30	05/03 achats de marchandises vendues marchandises stockées bon de sortie N°233	80.000	80.000
2183 44562	512	15/03 Matériel informatique TVA déductible sur immobilisations Banque Facture 256, cheque 255	40.000 7.600	47.600

Les comptes schématiques de la TVA :

C/44566		C /44562		C/44571	
19.000		7.600			28.500
	SD 19000		SD 7.600	SC 28.500	
19.000	19.000	7.600	7.600	28.500	28.500

La déclaration de la TVA :

- TVA collectée en mars : S/C/ 44571 28..500
- TVA déductible sur immobilisations S/C/ 7.600
- TVA déductible sur autres biens et services 19.000

TVA à décaisser C 44551 1.900 DA

L'entreprise doit verser au trésor 1.900 DA.

La déclaration de la TVA s'enregistre en créditant les comptes 44562 et 44566 et en débitant le compte 44571 comme suit.

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
44571		01/03 TVA collectée	X	
	44562	TVA déductible sur immobilisation		X1
	44566	TVA déductible sur autres biens et services		X2
	44551	TVA à décaisser		X3

$X3 = X - X1 - X2$.

La TVA à décaisser sera versée au trésor public.

L'exemple précédent s'enregistre comme suit :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
44571		01/03 TVA collectée	28.500	
	44562	TVA déductible sur immobilisation		7.600
	44566	TVA déductible sur autres biens et services		19.000
	44551	TVA à décaisser		1.900

Si la différence est négative c'est-à-dire que la TVA collectée est inférieure à la TVA déductible (C/44562+C44566), l'enregistrement devient comme suit :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
44571		TVA collectée	X	
44567		Crédit de TVA.	X3	
	44562	TVA déductible sur immobilisation		X1
	44566	TVA déductible sur autres biens et services		X2

$X3 = X - X1 - X2$.

Le crédit de TVA sera déduit de la TVA collectée du mois suivant.

Exemple : si dans l'exemple précédent la TVA collectée était de 25.000 DA au lieu de 28.500 DA. La déclaration de la TVA devient comme suit :

N° compte débité	N° compte crédité	libellé	débit	crédit
44571		TVA collectée	25.000	
44567		Crédit de TVA.	1.600	
	44562	TVA déductible sur immobilisation		7.600
	44566	TVA déductible sur autres biens et services		19.000

Ce crédit de TVA de 1.600 DA devra être déduit (récupéré) le mois suivant.