

Module : Gestion fiscale

Niveau : Master II, **Option** : CCA

Chargé de cours : Mme MEKHMOUKH

Année universitaire : 2023/2024

Exercices sur la TVA

• **Exercice N°01 :**

Déterminez le fait générateur des opérations suivantes :

1. L'EPLF a achevé la construction des logements destinés à ses fonctionnaires le 11/10/2013. La remise des clés a été faite à la date du 01/01/2016.
2. Le grossiste Ahmed a vendu sa marchandise le 31/03/2016. La facturation est intervenue un mois plus tard.
3. Une entreprise fabrique des voitures, le 22/02/2016 elle a utilisé des pièces détachées destinées à la fabrication de ces voitures.
4. Une SARL accomplit un accord de vente de matériel informatique le 12/10/2017, la livraison est intervenue le 14/12/2017.

• **Exercice N°02 :**

Une entreprise a acquis deux engins à l'état neuf au mois de Mars 2012. Le prix d'acquisition de la grue est de 200.000 DA HT (TVA 17%), le prix d'acquisition de la bétonnière est de 800.000 DA HT (TVA 17%). La grue a été cédée le mois de Juin 2015 quant à la bétonnière elle a été cédée le mois de Mars de l'année 2017.

Question : Calculez le montant de la TVA à reverser au trésor public suite à l'acquisition des deux engins ?

• **Exercice N°03 :**

Pour les besoins de son activité la SARL « **Semoule du Nord** » a acquit en Janvier 2018 une nouvelle machine pour un prix 1.200.000 DA HT (TVA 19%). Par ailleurs elle vous fait part des données suivantes relatives aux exercices 2018 et 2019 :

Opération	2018	2019
Cession d'éléments d'actifs	300.000 DA	400.000 DA
Ventes faites en franchise de taxe en TTC	450.000 DA	410.000 DA
Vente de produits exonérés	150.000 DA	450.000 DA
Livraisons à soi même	30.000 DA	45.000 DA
Vente de produits en TTC	300.000 DA	80.000 DA

• **Questions :**

1. Calculez le montant de la TVA versée par cette entreprise sur l'achat de sa nouvelle machine ?
2. Déterminez les proratas de déduction applicables respectivement pour l'année 2018 et 2019 ?
3. Effectuez alors la régularisation nécessaire s'il y a lieu. Quel est votre commentaire ?

Rappels :

1. Présentation et caractéristiques de la TVA

1.1 Présentation de la TVA

C'est une taxe sur le chiffre d'affaires. En Algérie, la TVA a été introduite par la réforme fiscale de 1991 et mise en œuvre en 1992 en remplacement des deux anciennes taxes :

- La taxe unique globale sur la production (TUGP) dont 5% revenait au fonds commun des collectivités locales FCCL.
- La taxe unique globale sur les prestations des services (TUGPS) qui revenait en totalité à la commune.

La TVA est une taxe générale de consommation qui s'applique aux opérations revêtant un caractère industriel, commercial, artisanal ou libéral.

De ce fait, sont exclues du champ d'application de la TVA, les opérations présentant un caractère agricole ou de service public non commercial.

La TVA est une taxe entièrement supportée par le consommateur. Elle est néanmoins régulièrement perçue chaque fois qu'une transaction imposable est effectuée.

Lorsqu'une personne est assujettie à la TVA, elle peut déduire de la TVA qu'elle réclame à ses clients, celle qui lui est facturée par ses fournisseurs ou qu'elle paie à l'importation. Finalement, elle ne devra verser au Trésor public que la différence entre la TVA perçue de ses clients et la TVA payée à ses fournisseurs ou à l'importation de biens. Dans la mesure où le montant de la taxe payée en amont est supérieur à celui de la TVA due, il se dégagera un crédit que l'assujetti pourra imputer sur ses déclarations futures.

1.2 Caractéristiques de la TVA

a) La TVA est un impôt réel

La taxe sur la valeur ajoutée frappe l'utilisation des revenus, c'est à dire la dépense ou la consommation finale des biens et services, à la différence de l'impôt direct qui, lui, frappe le revenu lui-même.

b) La TVA est un impôt indirect

Elle est payée au Trésor public, non pas directement par le consommateur final qui est le redevable réel, mais par l'entreprise, qui est le redevable légal, qui assure la production et la distribution des biens et services.

c) La TVA est un impôt ad-valorem

La taxe sur la valeur ajoutée est perçue en proportion de la valeur des produits et non en référence à la qualité physique du produit (volume ou quantité).

d) La TVA obéit aux mécanismes des paiements fractionnés

En effet, à chaque stade de distribution, la TVA frappe seulement la valeur ajoutée conférée au produit, de telle sorte qu'à la fin du cycle suivi par ce produit, la charge fiscale globale correspond à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur.

e) La TVA repose sur le mécanisme des déductions

A ce titre, le redevable doit, aux divers stades du circuit économique :

- Calculer la taxe exigible sur les ventes ou prestations de services,
- Déduire de cet impôt, la taxe qui a grevé les éléments constitutifs de son prix de revient,
- Verser au Trésor public la différence entre la taxe collectée et la taxe déductible.

f) La TVA est un impôt neutre

La TVA est neutre sur le résultat des redevables légaux car elle est supportée par le consommateur final qui est le redevable réel.

2. Champ d'application de la TVA

a) Opérations et personnes hors champ d'application :

- Les opérations agricoles ;
- Les E.P.A (Etablissements publics à caractère administratif) ;
- Les détaillants soumis au régime du forfait ;
- Les opérations qui sont déjà soumises aux droits indirects : exemple les métaux précieux...etc.

b) Opérations imposables obligatoirement :

- **Les ventes** : il faut qu'elles se portent sur un bien meuble et qu'elles soient réalisées par un redevable à la TVA.
- **Les livraisons** : tout transfert de propriété est une livraison.
- **Les travaux immobiliers** : exemple : les travaux de bâtiments
- **Les prestations de service** : c'est toutes les opérations autres que les ventes et les travaux d'entreprise. Exemples : les locations d'un bien meuble, d'un bien immeuble meublé ou vide, la restauration, le transport, les entreprises d'assainissement...etc.
- **Les livraisons à soi-même** : d'un bien meuble ou d'un bien immeuble.

c) Champ d'application personnel :

La personne qui est soumise à la TVA est appelée assujetti à la TVA.

- **Le producteur** : c'est toute personne qui réalise :
 - De l'extraction ;
 - De la fabrication ;
 - De la transformation ;
 - Du travail à façon ;
 - La prestation commerciale.
- **Le grossiste** : c'est un commerçant qui vend à un autre commerçant.
- **Les antiquaires** : c'est des commerçants qui vendent des œuvres d'art d'antiquité et de collection.
- **Importateur** : soit qu'ils vendent en gros ou en détail
- **Les grandes surfaces** :
- **Le commerce multiple** : c'est la vente de plus de quatre (04) articles.
- **Détaillant soumis au régime du réel d'imposition.**

d) Opérations imposables sur option :

On laisse le choix à l'opérateur de devenir un assujetti ou pas, autrement dit, de figurer ou de ne pas figurer dans le champ d'application de la TVA.

Les opérations imposables sur option concernent les opérateurs qui livrent à :

- L'exportation ;
- Aux sociétés pétrolières ;
- A des entreprises bénéficiant du régime des achats en franchise de la TVA ;
- A d'autres redevables.

e) Les assujettis et redevables à la TVA :

C'est une définition donnée par le code des impôts dont le « sujet » signifie « objet » ou bien celui qui est concerné par la TVA. L'assujetti à la TVA est une personne physique ou morale qui réalise une opération incluse dans le champ d'application de la TVA. La charge de l'impôt incombe au redevable réel (consommateur) qui supporte l'impôt sur le prix de vente.

f) Exonération ou exemption à la TVA :

L'exonération ou exemption est le non-paiement de l'impôt soit d'une manière permanente ou temporaire, totale ou partielle. Elle concerne essentiellement les opérations qui sont faites soit à l'intérieur ou à l'extérieur.

Les exonérations constituent des dispositions spéciales visant à affranchir de la TVA certaines opérations qui, en l'absence de telles dispositions, seraient normalement taxables. Elles répondent généralement à des considérations économiques, sociales ou culturelles.

- **En matière économique**, les exonérations prévues par le code de la TVA tel que certains travaux et services relatifs aux activités de prospection, de recherche, d'exploitation, de liquéfaction ou de transport par canalisation des hydrocarbures liquides et gazeux, réalisés par ou pour le compte de l'entreprise SONATRACH.
- **En matière sociale** : elles se rapportent notamment aux produits de large consommation (pain, lait, semoule, farines, etc.), médicaments, véhicules pour invalides, etc.
- **En matière culturelle** : elles visent notamment les manifestations culturelles ou artistiques et tous les spectacles organisés dans le cadre des mouvements nationaux ou internationaux d'entraide.

Ces exonérations, peuvent également, reposer sur des considérations de techniques fiscales. Il s'agit en l'espèce d'éviter une superposition de taxes présentant le même caractère d'impôt sur la dépense.

Elles concernent les produits passibles de la taxe à l'abattement, les ouvrages d'or, d'argent et de platine soumis au droit de garantie à l'exception des ouvrages de luxe.

En outre, les personnes qui n'atteignent pas le seuil limite d'assujettissement fixé par la loi à 8.000.000 DA sont hors champ d'application de la TVA.

3. Le fait générateur de la TVA

Le fait générateur d'un impôt est l'évènement qui donne naissance à la créance du redevable envers le Trésor.

L'exigibilité est le droit que peut réclamer le trésor auprès du redevable, à partir d'une période donnée, pour exiger le paiement de la taxe.

Ainsi, le fait générateur est constitué de :

- La livraison juridique ou matérielle pour les opérations de ventes et assimilées ;
- L'exécution des travaux ou des prestations de services pour les travaux immobiliers et les prestations de service ;
- La livraison ou la première utilisation du bien pour ce qui est de la livraison à soi-même de biens meubles et immeubles ;
- Le dédouanement pour ce qui est des marchandises importées

4. Les taux de la T.V.A.

Les taux de la TVA sont actuellement fixés à :

9 % (taux réduit) pour les biens et services qui représentent un intérêt particulier sur le plan économique, social ou culturel.

19% (taux normal) pour les opérations, services et biens qui ne sont pas expressément soumis au taux réduit de 9%.

L'énumération détaillée des biens, services et opérations, est donnée aux articles 21 et 23 du code des TCA conformément à l'annexe II. De plus, une taxe intérieure de consommation (TIC) s'applique en sus de la TVA aux bières, tabacs et cigarettes suivant les tarifs fixés, à l'article 25 du code des TCA.

La taxe intérieure de consommation est intégrée dans la base imposable à la TVA.

Elle est souscrite, dans les 20 premiers jours de chaque mois, en même temps que les relevés relatifs à la TVA, dans une déclaration mensuelle comportant les quantités de produits imposables expédiés à la consommation.

En outre, une taxe sur les produits pétroliers (T.P.P) s'applique en sus de la TVA aux produits pétroliers ou assimilés (essence, fuel, gas oil, butane, etc), importés ou obtenus en Algérie.

5. La base d'imposition.

La base d'imposition est tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur du bien ou par le prestataire de service, de la part de celui à qui le bien ou le service est fourni.

Lorsqu'il s'agit d'importation de biens, la base d'imposition est constituée par le prix payé ou à payer par le destinataire augmenté de certains frais de transport, et d'assurance, des taxes et surtaxes douanières.

6. Éléments exclus de la base imposable à la TVA

Peuvent être déduits de la base imposable à la TVA, lorsqu'ils sont facturés au client :

- Les rabais, remises, ristournes accordées et escomptes de caisse,
- Les droits de timbres fiscaux,
- Le montant de la consignation des emballages devant être restitués au vendeur contre remboursement de cette consignation,
- Les débours correspondant au transport effectué par le redevable lui-même pour la livraison de marchandises taxables.

7. Déduction de la TVA

7.1 Définition et principe général de la déduction

Le principe de récupération de la TVA acquitté en amont d'une opération imposable, trouve son origine dans les dispositions de l'article 29 du code de la TVA.

Cet article établit le principe fondamental de la déduction de la TVA grevant ayant grevé les éléments constitutifs du prix de revient ou du prix d'achat d'une opération imposable assortie cependant de certaines conditions.

Donc pour la déduction de la TVA soit autorisée, il est nécessaire que celle-ci soit mentionnée sur les documents commerciaux suivants :

- Les factures pour les fournitures de biens et services.
- Les situations pour les travaux de l'entreprise.
- Les documents douaniers pour les cas d'importation.

7.2 Champ d'application du droit à déduction

Le régime des déductions en matière de TVA repose sur le principe suivant lequel la taxe qui a grevé les éléments du prix de revient ou du prix d'achat d'une opération imposable est déductible de la taxe appliquée à cette opération.

Seuls les assujettis qui réalisent des opérations taxables sont autorisés à déduire la totalité de la TVA qui a grevé l'ensemble des biens et services (les marchandises, les matières premières, les frais généraux, les investissements meubles ou immeubles).

7.3 Biens et services exclus du droit à déduction

- Lorsqu'il n'y a pas de conformité avec les principes de fonctionnement de la TVA, notamment des biens et services utilisés à usage privé ou à une activité non taxable.
- La TVA ayant grevé les services, pièces de rechange et fournitures utilisées à la réparation des biens exclus du droit à déduction.
- Les biens immobiliers acquis ou créés par les redevables soumis au régime du forfait sont exclus du droit à déduction.
- La TVA ayant grevé les véhicules de tourisme et de transport de personnes qui ne constituent pas l'outil principal d'exploitation des entreprises assujetties à cette taxe.

7.4 Les opérations n'ouvrant pas droit à déduction

- Les opérations situées hors champ d'application de la TVA
- Les opérations exonérées.
- Les représentations théâtrales et de ballets, les concerts, cirques, spectacles de variété, jeux, spectacle et divertissements de toutes natures.
- Les activités de commerce de détails.
- Les adjudicataires de marchés.
- Les exploitants de taxis.
- Les réunions sportives de toute nature.

7.5 Les régularisations

En principe, les déductions de la TVA régulièrement opérées par un redevable présente un caractère définitif.

Cependant, elles peuvent être remises en cause dans certains cas expressément et limitativement prévu par la loi et donnent lieu au reversement de la TVA déduite au trésor public.

- **Déduction de la TVA grevant les biens non amortissables :**

- **Règle de décalage d'un mois :**

C'est une règle qui touche les biens non amortissables. La déduction est opérée sur la déclaration du mois suivant, celui de la réalisation de l'opération de vente.

- **Règle du butoir :**

La règle du butoir constitue une limitation du droit à déduction. En vertu de cette règle, la TVA ayant grevé les acquisitions de matières, produits, objets ou services qui ne sont pas utilisés, soit en état, soit après transformation, dans une opération soumise à la TVA ne peut donner lieu à récupération.

Il s'agit essentiellement de :

- a) **La marchandise disparue :** vole, destruction, incendie, perte de la marchandise.
- **En cas de vente départ :** marchandise livrée, perdue par le client. Dans ce cas, la vente est considérée comme réalisée, elle est donc imposable.
- **En cas de vente franco :** marchandise livrée par le vendeur, volée au cours du transport. L'opération est considérée comme non réalisée. La TVA grevant les achats correspondent à la vente et elle doit être versée au trésor public.
- **En cas de marchandise détruite en stock.**
- b) Biens et services utilisés pour une opération non soumise à la TVA.
- c) Les opérations considérées comme définitivement impayées : aucun reversement n'est à opérer en cas de vente à perte. Exemple : achat d'un bien pour 1000 DA et vente de ce bien pour 800 DA.

- **Déduction de la TVA grevant les biens amortissables :**

La TVA ayant grevé les biens amortissables est déduite dans les conditions suivantes :

- Le bien meuble doit être acquis à l'état neuf.
- Le bien amortissable doit être inscrit en comptabilité par le prix d'achat s'il s'agit d'une opération d'achat et par le prix de revient s'il s'agit d'une fabrication.
- Le bien amortissable doit être conservé pendant cinq (05) ans dans le patrimoine de l'entreprise suivant la date d'acquisition. A défaut de conservation de ce bien pendant 05 ans, en abondant de qualité de redevable à la TVA en cessation d'activité de l'entreprise est tenue de reverser la TVA proportionnellement aux nombres d'années restantes à courir.

-

8. Détermination du prorata de déduction (redevable partiel) :

Les redevables engageant des opérations assujetties à la TVA est des opérations non assujetties ne peuvent déduire la TVA que selon un pourcentage appelé prorata déterminé comme suit :

PRORATA = *(chiffre d'affaires imposable en TTC+ chiffre d'affaires des exportations de produits taxables en TTC+ chiffres d'affaires réalisé en franchise de taxe en TTC + / (chiffre d'affaires porté au numérateur+ chiffre d'affaires exonéré+ chiffre d'affaires situé hors champ d'application de la TVA*

Les sommes à exclure pour le calcul du prorata, ne doivent figurer ni au numérateur, ni au dénominateur :

- Les livraisons à soi-même soumises à la TVA,
- Les cessions d'éléments d'actif,
- Les opérations ne revêtant pas un caractère commercial,
- Les remboursements de frais non-imposables (débours).

9. Le précompte de TVA :

Le précompte existe dans le cas où le montant des taxes payées en amont est supérieur aux taxes dues sur les ventes. Le précompte ainsi dégagé est reporté sur les déclarations ultérieures jusqu'à l'assainissement de la situation.

10. Le régime des achats en franchise :

Lorsque la taxe payée en amont ne peut être déduite du fait que le produit est destiné à l'exportation ou exonéré à l'intérieur du pays, la loi autorise les redevables à acquérir les biens & services en franchise.

9.1 Biens & services bénéficiant du régime de la franchise :

Biens & services destinés au secteur des hydrocarbures ;

Les opérations d'acquisition de biens d'équipements destinés à la réalisation d'opérations imposables dans le cadre de l'ANDI.

Les équipements et matériels sportifs acquis par les clubs professionnels de football constitués sous forme de sociétés.

9.2 Conditions d'octroi de l'autorisation d'achat en franchise :

Pour bénéficier de l'autorisation, les redevables doivent réunir les conditions suivantes :

Agrément : L'agrément est délivré par la direction des grandes entreprises ou la direction impôts au redevable justifiant d'une comptabilité régulière et d'un extrait de rôles apuré ;

Contingent : Le directeur des impôts de la Wilaya, le Chef de centre des impôts et le Directeur des grandes entreprises fixent le contingent, c'est-à-dire le volume des achats autorisés en franchise.

11. Le remboursement de la TVA :

Lorsque le redevable ne peut récupérer les taxes payées en amont, la loi autorise le remboursement de celle-ci dans les cas suivants :

Cessation d'activité pour les taxes non déduites ;

Opérations d'exportation de marchandises lorsque la franchise à l'achat n'est pas autorisée ;

Différence de taux ;

Opérations expressément exonérées ;

Livraison de marchandises, de travaux & de services à un secteur exonéré (sociétés pétrolières, ministère de la défense) ou bénéficiant de l'achat en franchise.

Pour bénéficier du remboursement de la taxe, les assujettis doivent justifier d'une comptabilité régulière et d'un extrait de rôles apuré. A cet effet, ils doivent formuler une demande de remboursement dans les 20 jours du mois qui suit le trimestre au cours duquel le crédit de TVA est constitué.

Enfin, les demandes de remboursement doivent porter sur des exercices non prescrits et le montant de la facture et le crédit de TVA doivent dépasser respectivement 100 000 DA & 30 000 DA.

12. Les obligations comptables et fiscales :

a) Les obligations comptables :

- Facturation de la TVA ;
- Tenue d'une comptabilité régulière.

Les obligations fiscales :

- Souscription de la déclaration d'existence dans les 30 jours qui suivent le début d'activité ;
- Souscription de la déclaration G50 mensuelle dans les 20 premiers jours du mois qui suit celui au cours duquel les opérations ont été réalisées ;
- Souscription de la déclaration de cession ou cessation dans un délai de 10 jours.