

TVA

RÈGLES APPLICABLES AUX INTÉRÊTS RÉCLAMÉS

L'administration a commenté dans son instruction du 22 mai 1998 (BOI 3 B-1-98) les règles applicables aux intérêts réclamés à l'occasion d'une opération commerciale. Dans certains cas ils peuvent ne pas être imposés à la TVA.

Les règles applicables aux intérêts sont différents selon qu'il s'agit :

- d'intérêts moratoires (qui ne sont plus considérés comme la contrepartie d'une opération située dans le champ d'application de la TVA),
- d'intérêts réclamés par un fournisseur ayant accepté de différer la date normale d'encaissement du prix au-delà du fait générateur, qui sont exonérés de TVA,
- d'intérêts qui n'appartiennent à aucune des deux catégories mentionnées ci-dessus et qui demeurent soumis à TVA si l'opération à laquelle ils se rattachent est elle-même soumise à la TVA.



FEDERATION NATIONALE
DES TRAVAUX PUBLICS



LES INTÉRÊTS MORATOIRES

Les intérêts moratoires constituent des sommes non soumises à la TVA. Ils sont hors du champ d'application de la TVA.

Définition des intérêts concernés

Il s'agit des intérêts réclamés par un fournisseur à un client qui n'a pas payé le prix à l'échéance. Cette situation caractérisée par la défaillance du client, se distingue donc de la situation où un fournisseur consent volontairement des délais de paiement à son client moyennant le versement d'intérêts.

Les intérêts moratoires ont pour objet de couvrir un préjudice subi par le fournisseur du fait de la carence de son client.

Ces intérêts moratoires pour paiement tardif ou défaut de paiement peuvent notamment être réclamés :

- en application de l'article 1153 du code civil ;
- en application de l'article 33 de l'ordonnance n° 86-1243 du 1^{er} décembre 1986 modifiée, relative à la liberté des prix et de la concurrence ;
- en application du code des marchés publics.

Les règles applicables

La Cour de justice a jugé que les intérêts moratoires alloués par décision de justice ne devaient pas être soumis à la TVA (aff. C-222/81, B.A.Z. Bausystem, 1^{er} juillet 1982).

Il résulte de cette jurisprudence que les intérêts moratoires, qui ne sont pas la contrepartie de l'octroi d'un crédit (il s'agit en fait d'un crédit forcé), ne sont pas afférents à une opération située dans le champ d'application de la TVA.

Aucune différence ne doit être établie selon que les intérêts moratoires sont acquittés à l'issue ou non d'une procédure juridictionnelle. En effet, l'intervention d'une décision de justice faisant application de dispositions légales ou contractuelles ne modifie pas la nature intrinsèque des intérêts moratoires.

LES INTÉRÊTS POUR DÉLAIS DE PAIEMENT

Les intérêts réclamés par un fournisseur qui accepte de différer la date normale d'encaissement de sa créance sont exonérés de TVA.

Cette exonération ne s'applique qu'aux intérêts réclamés dans des conditions très précises.

Définition des intérêts concernés

L'exonération ne concerne que les situations caractérisées cumulativement par :

- un sursis de paiement accordé par un fournisseur ;
- au titre d'une période postérieure au fait générateur ;
- et assorti de la facturation d'intérêts.

A/ le fournisseur accorde un sursis de paiement à son client

Cette condition est remplie lorsque les parties au contrat se sont clairement mises d'accord sur l'existence d'une opération de crédit.

Il est rappelé que l'octroi de tels délais de paiement est interdit dans le cadre des marchés publics, sous réserve du cas du paiement par annuité qui peut être exceptionnellement autorisé par arrêté interministériel pour les collectivités territoriales et les établissements publics locaux.

B/ le sursis de paiement est accordé pour une période postérieure au fait générateur

Il est rappelé que le fait générateur intervient en principe lors de la livraison des biens au sens de l'article 256-II du CGI ou de l'exécution des services au sens de l'article 269-1-a-bis du CGI.

Pour les livraisons de biens et les prestations de services qui donnent lieu à l'établissement de décomptes ou a des encaissements successifs, le fait générateur intervient au moment de l'expiration des périodes auxquelles ces décomptes ou encaissements se rapportent (art. 269-1-a-bis du CGI).

En conséquence les contrat conclu en vue de la prestation continue de services aux termes desquels le client a le droit de régler le coût desdits services (ou biens) aussi longtemps qu'ils sont fournis par les paiements échelonnés, ne sont pas considérés comme des opérations d'octroi de crédit pour l'application de la jurisprudence de la Cour de justice.

C/ le crédit donne lieu à facturation d'intérêts

En l'absence de facturation d'intérêts au client, il n'est pas possible de décomposer le prix en principal soumis à TVA et intérêts exonérés même si des délais de paiement sont consentis au client. L'ensemble du prix est alors soumis à la TVA.

AUTRES SOMMES

Les sommes qui ne représentent ni des intérêts moratoires, ni des intérêts réclamés par un fournisseur en contrepartie d'un sursis de paiement postérieur au fait générateur, **entrent dans la base d'imposition à la TVA.**

Définition des sommes concernées

Les sommes qui demeurent comprises dans la base d'imposition à la TVA en application de l'article 267-I-2° du code général des impôts sont principalement :

- les intérêts réclamés au titre d'une période antérieure au fait générateur ;
- les sommes qui ne font pas l'objet d'une facturation en tant qu'intérêts.

Tel est notamment le cas lorsque le fournisseur ne diffère pas la date d'encaissement du prix au-delà :

- des délais légaux de paiement éventuellement prévus par la réglementation ;
- des délais de paiement prévus par les conditions générale de vente ou le contrat ;
- à défaut, des délais de paiement en usage dans la profession.

Ex. Dans le cas d'une facturation d'une somme de 10 000 HT sous dix jours, il n'y a pas lieu de considérer que cette somme comprend des intérêts ; elle est donc intégralement soumise à la TVA.