

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-DECLA-30-10-20-20-20141117

Date de publication : 17/11/2014

### **TVA - Régimes d'imposition et obligations déclaratives et comptables - Obligations d'ordre comptable - Description des méthodes de ventilation des opérations par taux d'imposition autorisées**

---

#### **Positionnement du document dans le plan :**

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Régimes d'imposition et Obligations déclaratives et comptables

Titre 3 : Obligations d'ordre comptable et relatives à la facturation

Chapitre 1 : Obligations d'ordre comptable

Section 2 : Ventilation des opérations par taux d'imposition

Sous-section 2 : Description des différentes méthodes de ventilation des opérations par taux d'imposition autorisées

#### **Sommaire :**

I. Description des différentes méthodes

A. Méthode A : comptabilisation des achats en prix d'achat

1. Ventilation mensuelle des recettes

a. Au cours du premier mois

b. Au titre des onze mois suivants

2. Récapitulation des opérations de l'année entière

3. Régularisation annuelle

B. Méthode B : comptabilisation des achats en valeur de vente par application d'une marge moyenne pondérée aux achats de produits classés en deux ou plusieurs catégories

1. Ventilation mensuelle des recettes

a. Au cours du premier mois

b. Au cours de chacun des mois suivants

c. Récapitulation des opérations mensuelles

2. Régularisation annuelle

a. Au cours de la première année

b. Au cours des années suivantes

1° Entreprise ne modifiant pas ses marges de commercialisation

2° Entreprise modifiant ses marges de commercialisation

C. Méthode C : comptabilisation des achats en valeur de vente par application au prix d'achat de chaque produit de la marge commerciale correspondante

1. Ventilation mensuelle des recettes

a. Au cours du premier mois

b. Au cours du deuxième mois

c. Au cours de l'ensemble des mois de la période allant du troisième au douzième mois

d. Récapitulation des opérations mensuelles

## 2. Régularisation annuelle

### II. Autres méthodes de répartition

### III. Formalités

### IV. Rôle du service

### V. Cas des entreprises à succursales multiples

## 1

Trois méthodes ont été élaborées par l'administration. Elles exigent toutes une comptabilisation précise et détaillée des achats. La première (méthode A) prévoit leur comptabilisation au prix d'achat, les deux autres exigent, au contraire, une comptabilisation en valeur de vente. Cette valeur de vente est obtenue en appliquant au prix d'achat, soit la marge commerciale moyenne pondérée par catégorie de produits (méthode B), soit la marge commerciale afférente à chaque produit (méthode C).

## I. Description des différentes méthodes

### A. Méthode A : comptabilisation des achats en prix d'achat

## 10

Dans cette méthode, les achats de produits destinés à la revente sont comptabilisés au prix d'achat et par taux d'imposition. La répartition des recettes globales encaissées au cours d'un mois donné est effectuée dans la proportion, soit des achats réalisés au cours du même mois, soit de la totalité des achats de l'année précédente. Les entreprises peuvent dégager des coefficients de répartition au préalable.

Étant donné que les recettes globales enregistrées par l'entreprise représentent des prix de vente taxe comprise, la rigueur du calcul implique que le montant des achats retenus pour servir de base à la ventilation soit également majoré de la TVA correspondante. Une telle méthode revient, en fait, à appliquer à tous les achats la marge globale moyenne de l'entreprise. Elle ne peut, dès lors, être admise que si les marges moyennes de commercialisation de chaque catégorie de produits vendus sont, sinon absolument identiques, du moins très voisines.

À titre de règle pratique, il est admis, néanmoins, que cette méthode soit utilisée lorsque les marges moyennes de commercialisation afférentes à chaque catégorie de produits soumis au même taux d'imposition se situent dans une fourchette maximale de dix points.

Mais, pour éviter que cette méthode ne provoque finalement des réductions d'impôt injustifiées et, par voie de conséquence, des distorsions entre les entreprises, celles qui auront recours à cette méthode doivent au cours du premier trimestre de chaque année, régulariser leurs écritures en ventilant leurs recettes de l'année écoulée en tenant compte des marges de commercialisation effectivement pratiquées au cours de ladite année. Cette régularisation revient, en fait, à appliquer rétroactivement la méthode B analysée ci-après. Elle se traduit, soit par un complément d'impôt à verser, soit éventuellement par un crédit à imputer.

Cette régularisation est indépendante de celle qui est effectuée également au cours du premier trimestre de l'année suivante pour tenir compte de la variation des stocks, lorsque cette variation excède dix points. À cet effet, pour chaque catégorie de produits soumis à un même taux de TVA, les achats de l'année sont majorés du stock d'entrée et diminués du stock de sortie.

Les recettes globales enregistrées au cours de l'année considérée sont ventilées en fonction du volume des achats, taxe comprise, ainsi dégagé. Le rapprochement des résultats ainsi obtenus et du

total des ventilations opérées à la fin de chaque mois permet de dégager les régularisations à opérer par l'entreprise.

## 15

**Exemple :** Cet exemple fait abstraction de la régularisation qui doit être obligatoirement opérée pour tenir compte des marges moyennes de commercialisation effectivement pratiquées. On suppose, en effet, que la marge de l'entreprise est identique pour les deux catégories de produits.

Soit une entreprise de revente au détail qui commercialise des articles soumis à un taux réduit et des articles soumis au taux normal.

Elle devra procéder aux opérations décrites ci-après :

### 1. Ventilation mensuelle des recettes

#### a. Au cours du premier mois

L'entreprise a procédé aux achats et réalisé les recettes suivants :

Achats de marchandises TTC soumis à la TVA au taux réduit	60 000 €
Achats de marchandises TTC soumis à la TVA au taux normal	80 000 €
Total des achats de marchandises TTC	140 000 €
Recette réelle globale TTC	160 000 €

Ces recettes sont ventilées dans les mêmes proportions que les achats, ce qui donne :

	Total	Taux réduit	Taux normal
Achats	140 000 €	60 000 €	80 000 €
Recettes	160 000 €	$(160\,000 \times 60\,000) / 140\,000 = 68\,571\text{€}$	$(160\,000 \times 80\,000) / 140\,000 = 91\,429\text{€}$

#### b. Au titre des onze mois suivants

L'entreprise procède chaque mois de la même manière en prenant en considération, d'une part, les achats du mois considéré, d'autre part, le montant réel des ventes du même mois.

Les résultats obtenus au cours des onze mois suivants sont récapitulés comme il suit :

	Total	Taux réduit	Taux normal
Achats	920 000 €	400 000 €	520 000 €
Recettes	1 260 000 €	547 826 €	712 174 €

### 2. Récapitulation des opérations de l'année entière

	Total	Taux réduit	Taux normal
Achats	1 060 000 €	460 000 €	600 000 €
Recettes	1 420 000 €	616 397 €	803 663 €

### 3. Régularisation annuelle

Les mouvements de marchandises sont récapitulés dans le tableau ci-dessous :

	Total	Taux réduit	Taux normal
<b>Stock initial</b>	380 000 €	180 000 €	200 000 €
Pourcentage de ventilation	100,00%	47,37%	52,63%
<b>Stock final</b>	375 000 €	225 000 €	150 000 €
pourcentage de ventilation	100,00%	60,00%	40,00%
Variation		12,63%	12,63%

Au cas particulier, cette régularisation est donc obligatoire. Les stocks afférents à chacune des deux catégories de produits ont varié de plus de 10 points.

Au cours du premier trimestre de l'année suivante, l'entreprise procède donc à la régularisation de ses écritures, compte tenu de ses stocks d'entrée et de sortie.

Opérée sur ces bases, la ventilation définitive des recettes de l'entreprise est reproduite dans le tableau ci-après :

	Total	Taux réduit	Taux normal
Stock initial (SI)	380 000 €	180 000 €	200 000 €
Achats de l'année (E)	1 060 000 €	460 000 €	600 000 €
SI + E = total F	1 440 000 €	640 000 €	800 000 €
Stock final (SF)	375 000 €	225 000 €	150 000 €
Marchandises revendues (MR = F - SF)	1 065 000 €	415 000 €	650 000 €
Recettes	1 420 000 €	553 333 € <sup>(1)</sup>	866 667 € <sup>(2)</sup>

(1) soit recettes totales multipliées par le rapport suivant : MR taux réduit / MR total

(2) soit recettes totales multipliées par le rapport suivant : MR taux normal / MR total

Le rapprochement de ces éléments définitifs avec les éléments provisoires retenus au cours de l'année fait ressortir les résultats ci-après :

	Total	Taux réduit	Taux normal
Recettes déclarées	1 420 000 €	616 397 €	803 603 €
Recettes après régularisation	1 420 000 €	553 333 €	866 667 €
Recettes à soumettre à la TVA (par différence).			63 064 €
Recettes soumises à tort à la TVA (par différence).		63 064 €	

### **B. Méthode B : comptabilisation des achats en valeur de vente par application d'une marge moyenne pondérée aux achats de produits classés en deux ou plusieurs catégories**

**20**

Cette méthode conduit à examiner distinctement la situation de l'entreprise respectivement au cours de la première année d'application et au cours des années suivantes. Il convient également d'examiner, pour chaque année, d'une part, les opérations à réaliser mensuellement, d'autre part, la régularisation à opérer en fin d'année.

**25**

**Exemple :** Soit une entreprise qui commercialise, d'une part, des produits alimentaires soumis au taux réduit de la TVA et, d'autre part, des articles soumis au taux normal.

Elle a obtenu l'autorisation de ventiler ses recettes réelles globales dans la proportion de ses achats comptabilisés en valeur de vente en appliquant à ces derniers deux taux de marge, l'un correspondant à la marge commerciale moyenne pondérée afférente à la vente de l'ensemble des produits alimentaires, l'autre à celle des autres articles.

Elle doit procéder aux opérations décrites ci-après :

## **1. Ventilation mensuelle des recettes**

### **a. Au cours du premier mois**

L'entreprise a acheté des produits dont la valeur de vente TVA comprise, résultant de l'application aux achats des marges moyennes pondérées retenues, s'élève à :

Produits soumis à la TVA au taux réduit	220 000 €
Articles au taux normal	500 000 €
Total	720 000 €

Pendant le même mois, la recette réelle globale s'est élevée à 760 000€.

Les pourcentages de recettes théoriques de chaque catégorie par rapport à la recette globale théorique appliqués à la recette réelle globale permettent d'obtenir les recettes taxables aux différents taux.

	<b>Taux réduit</b>	<b>Taux normal</b>	<b>Total</b>
Achats du mois en valeur de vente	220 000 €	500 000 €	720 000 €
Pourcentage de recettes théoriques	$(220\,000 \times 100) / 720\,000 = 30,56\%$	$(500\,000 \times 100) / 720\,000 = 69,44\%$	100,00%
.			
Répartition des recettes réelles	232 256 €	527 744 €	760 000 €

### **b. Au cours de chacun des mois suivants**

L'entreprise procède chaque mois de la même manière que pour le premier mois.

Les résultats obtenus au cours des onze mois suivants sont récapitulés ainsi qu'il suit :

	Taux réduit	Taux normal	Total
Achats des 11 mois suivants, en valeur de vente	2 300 000 €	3 110 000 €	5 410 000 €
Pourcentage de recettes théoriques	42,51%	57,49%	100,00%
.			
Répartition des recettes réelles	2 278 536 €	3 081 464 €	5 360 000 €

### c. Récapitulation des opérations mensuelles

	Taux réduit	Taux normal	Total
Achats des 12 mois, en valeur de vente	2 520 000 €	3 610 000 €	6 130 000 €
Répartition des recettes réelles	2 510 792 €	3 609 208 €	6 120 000 €

## 2. Régularisation annuelle

Au cours du premier trimestre de l'année suivante, l'entreprise considérée procède, pour savoir si elle doit obligatoirement opérer une régularisation, à la comparaison de la composition, par catégorie de produits soumis au même taux de la TVA, de ses stocks d'entrée et de sortie (stocks comptabilisés en valeur de vente).

	Taux réduit	Taux normal	Total
Stock initial	210 000 €	670 000 €	880 000 €
Pourcentage (ventilation entre taux)	23,86%	76,14%	100,00%
Stock final	215 000 €	675 000 €	890 000 €
Pourcentage (ventilation entre taux)	24,16%	75,84%	100,00%
Points de variation	0,3	0,3	
Régularisation	non	non	

Les stocks afférents aux diverses catégories de produits n'ayant, dans aucune de ces catégories, subi de variation de plus de 10 points, l'entreprise n'est pas tenue de procéder à la régularisation de ses écritures. Si la variation excédait 10 points, la régularisation interviendrait dans les mêmes conditions que pour la méthode A.

### a. Au cours de la première année

Les achats des produits destinés à la revente sont répertoriés par taux d'imposition comme dans le système précédent mais ils sont comptabilisés en valeur de vente théorique, taxe comprise. À cet effet, le prix d'achat de chaque catégorie de produits soumis à un même taux est majoré de la marge commerciale moyenne pondérée afférente aux produits correspondants.

Pour calculer la marge sur achat en partant de la marge sur vente, on applique la formule suivante :  $(100 \times \text{marge sur vente}) / (100 - \text{marge sur vente})$ .

Les marges commerciales moyennes pondérées retenues doivent correspondre aux marges effectivement appliquées par l'entreprise. Ces marges sont calculées sous la responsabilité du commerçant intéressé. Valables pour une année civile entière (ou pour un exercice comptable), elles doivent correspondre aux prévisions de ventes de ladite année. Les résultats comptables de l'année précédente ne sauraient donc avoir qu'une simple valeur indicative.

L'addition des prix de vente ainsi calculés permet d'obtenir :

- d'une part, et dans chaque taux (ou chaque catégorie), le chiffre d'affaires théorique correspondant aux achats du mois considéré ;
- d'autre part, le chiffre d'affaires global théorique correspondant auxdits achats.

Ces deux éléments permettent de déterminer le pourcentage, par rapport à la recette globale théorique, des recettes théoriques afférentes à chaque catégorie de produits. Chacun des pourcentages ainsi obtenus est appliqué à la recette réelle (TVA comprise) du mois considéré.

Sous les réserves indiquées au [BOI-TVA-DECLA-30-10-20-10 au II-A-4 § 90](#), une régularisation de la ventilation des recettes de l'année doit être effectuée au terme de l'année. Elle ne concerne pas la détermination du montant de la recette réelle (laquelle doit, à tout moment, être exactement connue) mais la répartition de cette recette réelle par taux de taxe applicable aux produits vendus.

Cette régularisation doit se faire en tenant compte des seuls produits effectivement vendus au cours de l'année. À cet effet, pour chaque taux (ou pour chaque catégorie), les achats de l'année sont majorés du stock d'entrée et diminués du stock de sortie, achats et stocks étant chiffrés en valeur de vente comme indiqué ci-dessus.

On obtient ainsi, pour l'année, le montant global des ventes théoriques ventilé par taux, dont on dégage les pourcentages de vente par catégorie de taux. Ces pourcentages appliqués à la recette réelle globale permettent de déterminer la recette réelle imposable à chaque taux. La comparaison avec les déclarations déjà souscrites donne les bases de la régularisation à effectuer, régularisation qui se traduit :

- soit par un versement complémentaire ;
- soit par un crédit à reporter.

### **b. Au cours des années suivantes**

Au cours de chacune des années suivantes, deux situations doivent être envisagées.

#### **1° Entreprise ne modifiant pas ses marges de commercialisation**

L'entreprise a le choix entre deux solutions :

- soit continuer à déterminer les recettes taxables comme pour la première année ;
- soit ventiler directement ces recettes par application à la recette réelle des pourcentages de répartition déterminés d'après la totalisation des achats de l'année précédente.

#### **2° Entreprise modifiant ses marges de commercialisation**

La répartition des recettes doit obligatoirement être opérée dans les conditions prévues pour la première année.

## **C. Méthode C : comptabilisation des achats en valeur de vente par application au prix d'achat de chaque produit de la marge commerciale correspondante**

**30**

Cette méthode apparaît comme la plus propre à concilier les intérêts du Trésor et ceux des redevables. Elle est susceptible d'être utilisée par toute entreprise, sur simple déclaration préalable.

Dans ses grandes lignes, cette méthode constitue une simple variante de la méthode B, mais d'une technique plus poussée. En effet, elle ne s'en différencie que sur deux points :

- alors que, dans la méthode précédente, la valeur de vente théorique des achats est reconstituée en majorant ces derniers d'une marge commerciale moyenne pondérée uniforme pour tous les produits soumis au même taux de la TVA (sinon même à deux taux de ladite taxe), cette valeur est obtenue, dans cette nouvelle méthode, en majorant la valeur d'achat de chaque produit de la marge commerciale propre à la revente de ce même produit ;

- en second lieu, si la marge commerciale sur achat à retenir est la marge effectivement appliquée par l'entreprise et tient compte, par conséquent, des méthodes de vente des assujettis intéressés (articles en promotion, octroi de ristournes à telle ou telle catégorie particulière de consommateurs, etc.), il est admis, cependant, que ces assujettis puissent rectifier en fin de mois les chiffres ainsi déterminés pour tenir compte, soit des baisses résultant des ventes publicitaires, de soldes, etc. non primitivement prévus, soit, en sens contraire, des hausses de prix intervenues entre temps.

Comme dans la méthode précédente, l'entreprise doit procéder à une régularisation en fin d'année si la variation relative des stocks évalués en valeur de vente excède 10 %.

De même, les dispositions à retenir pour la ventilation des recettes au cours des années suivantes sont celles définies dans la méthode B.

**35**

**Exemple** : Soit une entreprise qui possède notamment un rayon de vente de produits alimentaires de moyenne importance, et qui revend en l'état des produits soumis à deux taux de TVA. Les recettes afférentes à la vente de produits exonérés sont suivies à part.

Elle doit procéder aux opérations décrites ci-après :

## 1. Ventilation mensuelle des recettes

---

### a. Au cours du premier mois

---

L'entreprise a acheté au cours du premier mois des produits dont la valeur de vente, TVA comprise, corrections faites, s'élève à :

Produits soumis à la TVA au taux réduit	150 000 €
Produits soumis à la TVA au taux normal	585 000 €
Total des achats TTC de marchandises	735 000 €
Recette mensuelle réelle globale TTC	700 000 €

Les pourcentages de recettes théoriques de chaque catégorie par rapport à la recette globale théorique s'établissent ainsi qu'il suit :

- pourcentage des achats au taux réduit sur l'ensemble des achats :  $(150\,000 \times 100) / 735\,000 = 20,41\%$  ;

- pourcentage des achats au taux normal sur l'ensemble des achats :  $(585\ 000 \times 100) / 735\ 000 = 79,59\ %$ .

Ces pourcentages appliqués à la recette réelle globale permettent d'obtenir la répartition des recettes réelles taxables aux différents taux.

Ces données peuvent être récapitulées dans le tableau ci-après :

	Taux réduit	Taux normal	Total
Achats du mois en valeur de vente	150 000 €	585 000 €	735 000 €
Pourcentage (ventilation entre taux)	20,41%	79,59%	100,00%
.			
Répartition des recettes réelles (recettes X %age)	142 870 €	557 130 €	700 000 €

### **b. Au cours du deuxième mois**

	Taux réduit	Taux normal	Total
Achats du deuxième mois en valeur de vente	210 000 €	725 000 €	935 000 €
Pourcentage (ventilation entre taux)	22,46%	77,54%	100,00%
.			
Répartition des recettes réelles	224 600 €	775 400 €	1 000 000 €

### **c. Au cours de l'ensemble des mois de la période allant du troisième au douzième mois**

	Taux réduit	Taux normal	Total
Achats du 3° au 12° mois, en valeur de vente	1 800 000 €	5 350 000 €	7 150 000 €
Pourcentage (ventilation entre taux)	25,17%	74,83%	100,00%
.			
Répartition des recettes réelles	1 686 390 €	5 013 610 €	6 700 000 €

### **d. Récapitulation des opérations mensuelles**

	Taux réduit	Taux normal	Total
Achats des 12 mois, en valeur de vente	2 160 000 €	6 660 000 €	8 820 000 €
Répartition des recettes réelles	2 053 860 €	6 346 140 €	8 400 000 €

## **2. Régularisation annuelle**

Au cours du premier trimestre de l'année suivante, l'entreprise considérée procède, pour savoir si elle doit obligatoirement opérer une régularisation, à la comparaison de la composition, par catégorie de produits soumis au même taux de la TVA, de ses stocks initial et final (stocks comptabilisés en valeur de vente).

	Taux réduit	Taux normal	Total
Stock initial	100 000 €	670 000 €	770 000 €

Pourcentage (ventilation entre taux)	12,99%	87,01%	100,00%
Stock final	260 000 €	830 000 €	1 090 000 €
Pourcentage (ventilation entre taux)	23,85%	76,15%	100,00%
points de variation	10,86	10,86	
régularisation	oui	oui	

Les stocks afférents aux produits soumis à la TVA au taux réduit et au taux normal ayant varié de plus de 10 points, l'entreprise doit procéder à la régularisation de ses écritures, telle qu'elle est résumée dans le tableau ci-après :

	Taux réduit	Taux normal	Total
Stock initial (SI) en valeur de vente	100 000 €	670 000 €	770 000 €
Achats de l'année (E) en valeur de vente	2 160 000 €	6 660 000 €	8 820 000 €
SI + E = TOTAL « T »	2 260 000 €	7 330 000 €	9 590 000 €
Stock final « SF » en valeur de vente	260 000 €	830 000 €	1 090 000 €
Montant des ventes théoriques par taux	2 000 000 €	6 500 000 €	8 500 000 €
%age de ventilation	23,53%	76,47%	100,00%
Ventilation des recettes réelles	1 976 520,00 €	6 423 480 €	8 400 000 €

Le tableau ci-après tire les conséquences du rapprochement de ces résultats et de ceux qui ont été dégagés à titre provisoire au cours de l'année :

	Taux réduit	Taux normal	Total
Récapitulation des déclarations mensuelles	2 053 860 €	6 346 140 €	8 400 000 €
Recettes réelles après régularisation	1 976 520 €	6 423 480 €	8 400 000 €
Recettes soumises à tort à la TVA	77 340 €		
Recettes à soumettre à la TVA		77 340 €	

## II. Autres méthodes de répartition

### 40

Le service des impôts des entreprises peut autoriser les entreprises intéressées à utiliser des méthodes de répartition différentes de celles qui viennent d'être analysées et qui seraient mieux adaptées à leur situation propre.

Il n'est pas possible de donner à cet égard des directives précises mais il va de soi que ces méthodes doivent respecter les principes généraux énoncés plus haut et aboutir, dans leur application, à des résultats aussi rapprochés que possible de la réalité.

Toute demande de recours à une méthode non décrite ci-dessus qui est formulée par une entreprise doit, après examen de son bien-fondé, être transmise au Directeur départemental des finances publiques. Ce dernier décide de la suite à réserver à la requête. Il peut, s'il le juge utile, assortir son autorisation des réserves qui lui paraissent nécessaires.

## III. Formalités

## 50

Les entreprises qui désirent utiliser l'une des méthodes de répartition A, B ou C doivent en faire préalablement la déclaration au service des impôts des entreprises dont elles dépendent.

## 60

Les entreprises, qui désirent opter pour la méthode A ou B doivent, en outre, joindre à l'appui de leur déclaration toutes indications de nature à permettre d'apprécier le bien-fondé du choix opéré et notamment :

- si l'entreprise choisit la méthode A, un état justifiant que les marges moyennes de commercialisation découlant, dans chaque taux d'imposition, du rapprochement du prix de vente et du prix d'achat des produits, se situent dans une fourchette maximale de dix points ;

- si l'entreprise choisit la méthode B, un état indiquant la ou les marges commerciales moyennes pondérées retenues ainsi que la méthode de calcul utilisée pour les obtenir.

## 70

Lorsqu'une entreprise choisit une méthode autre que celles qui sont normalement prévues, elle doit solliciter une autorisation préalable et joindre à sa demande un état justifiant de la conformité des résultats qu'elle permet d'obtenir par rapport à ceux qui résulteraient de la détermination directe des recettes imposables. L'autorisation donnée par le service des impôts des entreprises porte uniquement sur les conditions posées à son octroi ; elle ne saurait faire échec, en aucune manière, à l'exercice du droit de contrôle dans les conditions ordinaires.

## 80

D'une manière générale, les entreprises intéressées doivent déclarer au service tous les changements qui affectent leurs pratiques commerciales et sont de nature à modifier les données antérieurement portées à sa connaissance. En particulier, l'entreprise qui a opté pour la méthode B doit, au début de chaque année, réviser les marges moyennes utilisées compte tenu des changements qu'elle a apportés dans l'exercice de son commerce et notifier au service les nouvelles marges moyennes qu'elle se propose de retenir ainsi que les éléments de calcul correspondants.

Pour revenir au régime de droit commun (méthode C), les entreprises en font simplement la déclaration préalable au service des impôts des entreprises dont elles dépendent. Elles procèdent, par ailleurs, à la régularisation de leurs écritures, quelle que soit l'importance des variations intervenues dans la composition des stocks.

## IV. Rôle du service

### 90

Lorsqu'il est en présence d'une entreprise qui a appliqué l'un des systèmes autorisés à l'ensemble de ses recettes alors qu'elle a manifestement la possibilité de connaître avec exactitude la nature d'une partie de ses ventes, le service des impôts des entreprises doit lui conseiller de renoncer pour la partie de son activité correspondante à l'utilisation du système de ventilation choisi.

Si l'entreprise considérée ne tient pas compte des mises en garde qui lui ont été adressées, tout rappel d'imposition, qui est éventuellement dégagé à la suite de la vérification comptable de ses écritures, doit, en principe, être assorti des pénalités prévues en cas de manquement délibéré.

### 100

D'une manière générale, il en est de même pour toute entreprise qui utilise l'une des méthodes autorisées sans observer les conditions mises à son octroi.

## V. Cas des entreprises à succursales multiples

### 110

Il est admis que la TVA soit acquittée sur les livraisons faites par le siège à ses succursales. Il n'y a d'ailleurs pas lieu d'exiger que les bordereaux utilisés pour ces livraisons fassent apparaître le taux de la TVA applicable à chaque produit livré.

Corrélativement, les livraisons ainsi effectuées sont soumises à l'impôt avec un mois de décalage. Ainsi, les livraisons faites en janvier à ses succursales par le siège doivent être déclarées, non en février, mais en mars.

La valeur imposable est constituée par le prix de vente pratiqué par la succursale. À cette fin, cette valeur doit tenir compte des variations de prix éventuellement intervenues entre le moment de la livraison aux succursales et celui de la vente aux consommateurs.

### 120

Par ailleurs, lorsque les marchandises livrées aux succursales ne peuvent ensuite être vendues aux consommateurs, du fait de leur disparition pour des causes inconnues, mais dans une proportion qui correspond normalement aux méthodes de vente pratiquées, les entreprises à succursales multiples ont la faculté de récupérer par imputation la TVA acquittée à raison de ces livraisons ou d'en demander la restitution, dans les conditions prévues au 1 de l'article 272 du CGI (BOI-TVA-DECLA-20-30-10-10).

Ces entreprises doivent être en mesure de justifier qu'après avoir été soumises à l'impôt, les marchandises n'ont cependant pu être vendues par suite d'une disparition constatée par inventaire ou qu'elles constituent pour le gérant responsable, une créance qui, devenue irrécouvrable, a été inscrite en compte de charges.

### 130

Dans l'hypothèse où les succursales seraient pour partie approvisionnées, non par le siège, mais directement par des fournisseurs, ces redevables ont la possibilité, pour cette partie de leurs affaires, d'utiliser les systèmes analysés ci-dessus pour les autres entreprises.

Il va de soi, d'ailleurs, que les entreprises à succursales multiples peuvent adopter, si elles le désirent et sous réserve de remplir les conditions mises à leur octroi, l'un de ces régimes pour l'ensemble de leurs affaires.

### 140

Les entreprises à succursales multiples et les coopératives de consommation peuvent comptabiliser leurs achats en valeur de vente (méthode C) et ventiler leurs recettes en fonction des livraisons faites aux points de vente, à partir de leurs entrepôts.

Il est précisé que ces livraisons donnent lieu à l'établissement de factures internes au prix de vente et que les hausses ou baisses de ce prix font l'objet de factures rectificatives après inventaire des stocks réels.