



C.G.A.FRANCE



TVA - Auto-liquidation de la taxe due à l'import - Nouvelle CA3

TVA à l'importation, les changements au 1^{er} janvier 2022

Depuis le 1^{er} janvier 2022, auto-liquider sa TVA à l'importation pour les marchandises importées en France en provenance de pays extérieurs à l'Union européenne est devenue obligatoire et automatique. La déclaration et le paiement de la TVA sur les importations se font désormais sur la déclaration de TVA et non plus avec la déclaration en douane. Êtes-vous concerné ? Si oui, quel sera l'impact de cette réforme sur votre déclaration de TVA ? Nos réponses et nos conseils.

Depuis le 1^{er} janvier 2022, la gestion et le recouvrement de la TVA à l'importation ont été transférés des douanes vers l'administration fiscale. La déclaration et le paiement de la TVA à l'importation doivent donc désormais être effectués avec la déclaration de TVA modèle CA3. En pratique, ce changement implique pour les entreprises concernées de collecter et de déduire simultanément la TVA à l'importation, sans avance de trésorerie, autrement dit de procéder à une « auto-liquidation ». Cette nouvelle modalité déclarative est obligatoire pour toutes les entreprises. La présente note illustre ces différents changements effectifs pour l'année 2022 et celles à venir.

Flash spécial du CGA.FRANCE ■ le 4 avril 2022

1

Présentation générale

L'ESSENTIEL

Ainsi, même les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition (RSI) en matière de TVA doivent déposer une CA3 (mensuelle ou trimestrielle) lorsqu'elles procèdent à des importations (au lieu d'une CA12). Pour continuer à réaliser de telles opérations, elles ne peuvent donc plus bénéficier du RSI et doivent obligatoirement passer sous un régime normal d'imposition. Les professionnels relèvent alors obligatoirement du régime réel normal de TVA, impliquant le dépôt d'une déclaration de TVA CA3 mensuelle... même si une déclaration trimestrielle peut toutefois être déposée si le montant annuel de la TVA à décaisser n'excède pas 4 000 €.

Néanmoins, le service des douanes reste en charge de la détermination de la base taxable et communique à l'administration fiscale le montant mensuel des importations réalisées par le redevable.

Effet corollaire de la réforme, la déclaration de TVA modèle CA3 a été remaniée afin d'intégrer les opérations relatives aux importations. Notamment, la déclaration en ligne est dorénavant pré-remplie du montant de la TVA à l'importation collectée, à partir des éléments préalablement déclarés aux douanes. Ce pré-remplissage, dont les entreprises doivent vérifier l'exactitude et corriger le montant si nécessaire, est effectif à compter du 14 du mois suivant le mois (ou le trimestre) de l'importation. Attention : la date limite de dépôt de la CA3 a été fixée au 24 de chaque mois (ou trimestre) pour l'ensemble des importateurs.

Importation vs acquisition intracommunautaire

■ Importations

Une importation correspond à l'entrée sur le territoire de l'Union européenne d'une marchandise en provenance d'un État tiers, comprenez d'un pays qui ne fait pas partie de l'Union européenne. L'opération est exonérée de TVA pour l'exportateur (l'entreprise chinoise ou américaine par exemple), mais elle est soumise à la TVA française pour l'importateur au moment de l'entrée sur le territoire français des biens (marchandises, matériels, outillages, etc.).

Les opérations de dédouanement peuvent être réalisées en direct par l'entreprise, ou bien par un transitaire, à savoir le transporteur. Ce dernier procède pour le compte de l'entreprise au transport des marchandises et au règlement des droits de douane. Le transitaire refacture ensuite à l'importateur l'ensemble de ces frais.

■ Livraisons intracommunautaires

Une importation ne doit pas être confondue avec une acquisition intracommunautaire. Cette dernière désigne un flux de marchandises entre deux États membres de l'Union européenne. Il peut s'agir, par exemple, d'un achat réalisé par une entreprise établie en France auprès d'une autre entreprise établie en Allemagne ou en Italie. Pour être exhaustif, voici la liste des pays concernés : Allemagne, Autriche, Belgique, Bulgarie, Chypre, Croatie, Danemark, Espagne, Estonie, Finlande, Grèce, Hongrie, Irlande, Italie, Lettonie, Lituanie, Luxembourg, Malte, Pays-Bas, Pologne, Portugal, République tchèque, Roumanie, Slovaquie, Slovénie, Suède.

■ Cas particuliers

Sont assimilés à des pays tiers (et donc exclus du territoire communautaire) :

- les collectivités d'outre-mer de Saint-Pierre-et-Miquelon, de Nouvelle-Calédonie, de Saint Martin, de Saint Barthélemy, de Wallis-et-Futuna et de Polynésie française,
- les îles et territoires composant les Terres australes et antarctiques françaises,
- Andorre, l'île d'Helgoland et le territoire de Büsingen pour l'Allemagne, Ceuta, Melilla et les îles Canaries pour l'Espagne, les îles Aland pour la Finlande, le mont Athos pour la Grèce, Livigno, Campione d'Italia et les eaux nationales du lac de Lugano pour l'Italie.

TERMINOLOGIE

À compter du 1^{er} janvier 2022, le régime de la TVA à l'importation a été singulièrement modifié, même si la réforme, introduite par la loi de finances pour 2020, porte uniquement sur les importations de biens (et non de services) achetés auprès de fournisseurs établis hors de l'Union européenne. S'il s'accompagne de plusieurs simplifications relatives aux modalités déclaratives et s'il soulage quelque peu la trésorerie des entreprises, ce dispositif généralisé, automatique et obligatoire fait poindre de nouvelles obligations... jusqu'à contraindre bon nombre de redevables concernés, dans certaines situations, à modifier leur régime d'imposition à la TVA et à caler le paiement de leur taxe à une autre date d'échéance !

■ Plus d'avance de trésorerie !

Le mécanisme de l'auto-liquidation permet de supprimer le décalage de temps, et par conséquent de trésorerie qui existait entre le dédouanement et la déduction auprès de l'administration fiscale. Le traitement de la TVA à l'importation se résume désormais à un simple jeu d'écriture, sans flux financier.

■ Le principe et les règles

Désormais, la TVA à l'importation doit être auto-liquidée, quel que soit le montant du bien importé, autrement dit dès le premier euro. Cette obligation vise également certaines personnes morales non assujetties. Concrètement, il existe différents types de redevables de la TVA à l'importation qui sont tenus d'auto-liquider :

- le redevable déjà placé sous le régime réel normal (mensuel ou trimestriel) devra dorénavant auto-liquider la TVA à l'importation sur sa déclaration (mensuelle ou trimestrielle) de TVA ;
- le redevable placé sous le régime réel simplifié (TVA annuelle avec des acomptes semestriels) ne pourra plus bénéficier de ce régime et sera tenu de déposer des déclarations mensuelles avec auto-liquidation de la TVA à l'importation ;
- le redevable placé sous le régime de la franchise en base sera tenu de déposer des déclarations avec auto-liquidation de la TVA à l'importation ;
- l'assujetti non-redevable (comme par exemple les professions médicales et para-médicales : médecins, kinésithérapeutes, infirmières, prothésistes dentaires...) sera tenu de déposer des déclarations, avec auto-liquidation de la TVA à l'importation.

Nouveauté : la date limite de dépôt de la déclaration de la TVA est fixé au 24 de chaque mois pour tous les redevables de la TVA à l'importation.

À NOTER

- Seules les entreprises bénéficiant d'un droit à déduction de TVA peuvent récupérer le montant de la taxe. Celles et ceux qui sont exonérés de TVA (les professionnels de santé par exemple) ou qui sont en franchise en base s'acquittent de la TVA française sans aucune déduction possible.

IMPORTANT

- *Pour rappel, le mécanisme d'auto-liquidation de la TVA permet aux entreprises importatrices de différer le paiement de la TVA, en l'acquittant non pas au moment de la mise à la consommation des marchandises (import), mais au moment de la déclaration de TVA (CA3).*

AVANT - APRÈS

Dispositif applicable jusqu'au 31 décembre 2021

1- Dédouanement : sortie de trésorerie

Lors de l'importation, la TVA était acquittée immédiatement auprès des services de la douane.

2- Déclaration de TVA : entrée de trésorerie

L'entreprise importatrice déduisait la TVA auprès de l'administration fiscale lorsqu'elle effectuait sa déclaration de TVA.

Régime applicable à compter du 1^{er} janvier 2022

L'auto-liquidation de la TVA est généralisée, obligatoire et automatique pour toutes les opérations d'importation.

Concrètement, la déclaration et le paiement de la TVA due sur les importations sont effectués directement sur la déclaration de TVA, et non plus à l'appui de la déclaration en douane.

2 Auto-liquidation de la TVA, ce qui change

■ À qui s'applique ce dispositif ?

Cette réforme concerne tous les assujettis à la TVA, qu'ils soient redevables ou non de la taxe ; elle vise notamment les entreprises exonérées de TVA par application de la franchise en base ou d'une autre exonération liée à la nature de l'activité (exemple : les activités médicales).

Pour tous ces contribuables, c'est la nouveauté de 2022, il sera impératif de déposer une déclaration de TVA mensuelle ou trimestrielle (formulaire CA3).

Ces entreprises doivent s'assurer de disposer d'un numéro de TVA intracommunautaire (un numéro composé de la mention FR suivie de onze caractères alphanumériques) et à défaut doivent en demander l'attribution à leur service des impôts et des entreprises (SIE). Ce numéro doit être communiqué à la douane lors de l'importation. Elles doivent également disposer d'un espace professionnel sur « impots.gouv.fr » avec une habilitation aux services « déclarer TVA » et « payer TVA ».

NOUVEAU

Dès lors qu'elles procèdent à des importations ou à des acquisitions intracommunautaires, les entreprises au réel simplifié ou en franchise en base sont tenues, comme celles au réel normal, de déposer une déclaration CA3 chaque mois (ou chaque trimestre)

■ Les différentes situations possibles

Par conséquent, il est obligatoire d'être placé sous le régime normal de TVA. Trois cas de figure peuvent se présenter :

-**Vous relevez aujourd'hui du régime réel normal** mensuel ou trimestriel (CA3) : vous êtes en règle, il n'y a aucun changement à demander.

-**Vous êtes aujourd'hui au régime simplifié (CA12)** : il est impératif d'effectuer un changement de régime de TVA. Il convient de vous rapprocher de votre service des impôts afin de lui indiquer que vous réalisez des importations pour bénéficier du régime réel de TVA. Votre dossier sera alors mis à jour. Cette démarche

peut être réalisée en utilisant le service de messagerie instantanée de votre espace professionnel impots.gouv.fr.

-**Vous relevez du régime de la franchise en base de TVA** : à partir du moment où vous souhaitez effectuer une importation, il faudra demander un numéro de TVA intracommunautaire français et déposer une déclaration CA3. *A priori*, dès la création de votre entreprise, un numéro de TVA vous a été automatiquement communiqué. Cette information se retrouve dans votre espace personnel. Si ce n'est pas le cas, il faudra en demander un à l'administration fiscale. Ce numéro devra être communiqué à la douane lors de l'importation.

Il faudra également disposer d'un espace professionnel sur « impots.gouv.fr » avec une habilitation aux services « déclarer TVA » et « payer TVA ».

Jusqu'à fin 2021, sous le régime de la franchise en base de TVA, vous receviez une facture du fournisseur étranger avec la TVA française à acquitter. Aucune autre démarche n'était nécessaire. L'opération était sans conséquence en matière de déclaration.

GARE AUX PÉNALITES !

■ **En cas de défaut d'auto-liquidation de la TVA à l'importation, une amende égale à 5 % du montant de la TVA qui peut être effectivement déduite est applicable (CGI art. 1788 A, 4).**

RAPPEL

■ **Le régime de la franchise en base permet, pour les professionnels redevables de la TVA, d'en être exonérés dès lors que l'entité ne réalise pas plus de 85 800 € de chiffre d'affaires HT en cas d'activité d'achat revente, de restauration et d'hôtellerie, ou 34 400 € de recettes HT pour les autres activités de prestation de service, notamment celles des professions libérales.**

Régime simplifié d'imposition	Régime de franchise en base de TVA
<p>Lorsqu'ils réalisent des importations, les redevables doivent déposer une déclaration de TVA selon le régime réel normal (déclaration n° 3310-CA3-SD) ; ils ne peuvent plus bénéficier du régime simplifié d'imposition.</p> <p>Autrement dit, les entreprises soumises au régime simplifié d'imposition sont tenues d'opter pour le réel normal dès lors qu'elles réalisent des opérations d'importation en France.</p>	<p>Lorsqu'ils réalisent des importations, les redevables doivent déposer une déclaration de TVA selon le régime réel normal (déclaration n° 3310-CA3-SD) au titre du mois où la TVA à l'importation est devenue exigible.</p> <p>Les entreprises soumises au régime de la franchise en base continuent de facturer sans TVA, mais doivent ponctuellement déclarer et payer la TVA à l'importation lorsqu'elle est exigible.</p> <p>Point de vigilance : <i>chaque redevable doit s'assurer de disposer d'un numéro de TVA intracommunautaire au moment de l'importation ; à défaut, il conviendra de contacter le service des impôts pour en demander un.</i></p>

3 Les nouvelles formalités

L'ensemble des éléments développés dans la réforme impliquent des évolutions pratiques en matière de déclaration de TVA. Pour preuve, l'administration fiscale apporte plusieurs modifications aux modalités déclaratives ainsi qu'aux dates d'échéance.

■ Une déclaration CA3 revisitée

Afin de faciliter les démarches des entreprises, le modèle de la déclaration de TVA en ligne est modifié. Les entreprises et les sociétés importatrices recevront, le 14 de chaque mois, une déclaration de TVA CA3 mensuelle (ou trimestrielle) pré-remplie avec les bases de TVA du mois précédent. Ces informations extraites des bases de dédouanement des services de la douane sont en effet transmises à l'administration fiscale tous les mois. Attention, les montants pré-remplis dans la déclaration de TVA doivent faire l'objet d'une vérification de la part du redevable ; il est par exemple possible de les modifier ou de les compléter si nécessaire.

Pour le reste, sachez que l'ancienne case 2B relative aux importations auto-liquidées est désormais codifiée A4 "Importations (autres que les produits pétroliers)" : c'est cette case qui sera pré-remplie de même que la TVA collectée correspondante.

■ Un délai plus long pour déposer sa CA3

Actuellement, selon la forme juridique de l'entreprise, son lieu d'implantation et son numéro SIRET, la date de dépôt des déclarations CA3 s'étend du 19 au 24 du mois. Mais en cas d'importation ou d'acquisition intracommunautaire, il n'y a désormais plus de distinction : toutes les entreprises concernées doivent déposer leur CA3 pour le 24 du mois suivant (ou du mois qui suit le trimestre en cas de déclaration trimestrielle).

■ Un web service pour vous aider

Les services des directions de la douane et de l'administration fiscale chargés de l'auto-liquidation à l'import ont mis en place un web service dédié à la TVA à l'importation (baptisé ATVAI). Il est proposé sur le portail douanes.gouv.fr.

Ce web service permet de retracer la TVA, déclaration par déclaration, en regroupant toutes les formalités de tous les représentants en douane (RDE) utilisés par un opérateur pour ses différents flux. Les redevables ont ainsi accès à un tableau consultable et téléchargeable sous format modifiable. Les déclarations y sont mises à jour mensuellement.

Nos conseils, nos suggestions

■ Pour celles et ceux qui confient leur comptabilité à un professionnel

- 1- Si vous ne déposez pas de déclaration mensuelle de TVA, lorsque vous effectuerez une importation, quel que soit votre régime, votre conseil devra effectuer une déclaration mensuelle (au moins pendant un an).
- 2- Le cas échéant, il devra initier les démarches auprès de votre service des impôts et des entreprises (SIE) afin d'obtenir la communication de votre numéro de TVA (FR + numéro SIRET) et ouvrir l'accès aux dépôts des déclarations de TVA pour pouvoir se conformer à vos obligations douanières et fiscales.
- 3- Il devra récupérer auprès du site des douanes (<https://www.douane.gouv.fr>) et de l'administration fiscale (<https://www.impots.gouv.fr>), les données nécessaires aux remplissages de votre déclaration mensuelle.

■ Pour celles et ceux qui tiennent eux-mêmes leur comptabilité

- 1- Si vous êtes déjà assujetti à la TVA, vous devez -chaque mois- faire le point sur l'ensemble de vos achats.
- 2- Si vous ne déclariez pas auparavant de TVA, une demande d'attribution d'un numéro de TVA devra être adressée au service des impôts et des entreprises (SIE) dont vous dépendez, en amont de la réalisation des formalités douanières. Vous devrez par la suite satisfaire à vos obligations fiscales, en envoyant notamment une déclaration mensuelle de TVA.
- 3- Nous vous conseillons vivement de créer des comptes professionnels sur les plates-formes de vente (Amazon, Ali Express, etc.) que vous utilisez afin de renseigner le numéro de TVA de votre entreprise (FR + numéro SIRET).
- 4- Veillez au formalisme de vos factures d'achat : elles doivent en effet présenter toute une série de mentions obligatoires (les coordonnées du fournisseur, vos coordonnées, la date de la facture, la nature des biens importés, le montant des biens, etc.).

4 Pour ceux qui voudraient en savoir plus

■ À quelles administrations s'adresser ?

En pratique, les entreprises qui importent en France et disposent d'un numéro de TVA doivent s'adresser :

- à l'administration des douanes pour l'établissement des déclarations douanières et la perception des droits ;
- à l'administration des finances publiques pour leur déclaration de TVA (CA3), le paiement et la régularisation de la TVA due à l'importation.

Les services de la douane restent donc seuls compétents pour constater la base imposable à la TVA des opérations d'importation. Ils transmettent ces informations à l'administration fiscale.

Dès lors que vous réalisez des importations, même occasionnellement, il est indispensable que vous disposiez d'un accès au service ATVAI. La procédure d'accès en ligne, ainsi qu'une foire aux questions sont disponibles à l'adresse : <https://www.douane.gouv.fr/service-en-ligne/donnees-atvai>

■ Comment déterminer l'assiette de sa TVA

En cas d'importation, la base d'imposition à la TVA fait l'objet de règles spécifiques. Elle reste déterminée par la douane. Ces règles n'ont pas été modifiées par la réforme. La valeur en douane correspond au prix effectivement payé ou à payer. Il est majoré de certaines sommes liées à l'importation (coût des emballages, des contenants, certaines commissions, des redevances, des frais de transports, d'assurances ou de manutention jusqu'au lieu d'introduction sur le territoire douanier européen...). À cette valeur, il faut ajouter :

- les impôts, droits et prélèvements dus au titre de l'importation (droits de douanes, droits d'accises...);
- les frais accessoires qui concourent directement à l'opération d'importation et qui sont facturés distinctement au destinataire final des biens. Il s'agit notamment des frais de commission à l'achat ou des frais de transport et d'assurance.

En revanche, les rabais, remises ou réductions de prix acquis lors de l'importation sont à déduire.

Compte tenu de ces règles, il peut y avoir des écarts entre la facture d'un fournisseur situé hors de l'Union européenne et la base de la TVA à l'importation. Autrement dit, le montant indiqué sur la facture du fournisseur devra être modulé (souvent à la hausse en raison des frais accessoires et des droits de douane) et rectifié pour la déclaration. Les données envoyées par les services de la douane à l'administration fiscale peuvent être consultées de manière détaillée sur le site ATVAI à partir du 14 du mois qui suit l'importation. Ce détail est indispensable pour pouvoir expliquer les éventuels écarts relevés.

Besoin d'éclaircissements supplémentaires ?

Si les particuliers continueront de payer la TVA à l'importation au moment du dédouanement, indépendamment de la réforme de l'auto-liquidation de la TVA à l'import, cette réforme, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2022, implique pour les professionnels concernés, de nombreux et profonds changements déclaratifs pour les importations de biens réalisés depuis cette année. Si vous êtes visé par la réforme, vous devez donc rapidement réagir (si ce n'est déjà fait bien entendu), prendre les dispositions qui s'imposent, sécuriser vos pratiques, à tout le moins les mettre en conformité avec les dernières exigences réglementaires en matière de TVA et de douane.

Votre conseil habituel interviendra de manière pratique et réactive pour répondre à vos besoins. De même, pour plus de précisions, n'hésitez pas à contacter votre Centre de Gestion Agréé.

Flash spécial du CGA.FRANCE ■ le 4 avril 2022

Propriété exclusive du CGA.FRANCE, cette note d'information est destinée à ses seuls adhérents et à ses partenaires. Toute reproduction ou diffusion externes, en tout ou en partie, sous quelque forme et par quelque procédé que ce soit, sont strictement interdits.