



TVA : ce que change la loi de finances pour 2022



Séparation des volets fiscal et statistique de la Deb, aménagement de la TVA due à l'importation, simplifications dans l'agroalimentaire... La loi de finances pour 2022 apporte des nouveautés en matière de TVA.

Assouplissement des modalités d'option à la TVA des entreprises du secteur financier (art. 9, I-4°)

Les opérations qui se rattachent aux activités bancaires, financières et, d'une manière générale, au commerce des valeurs et de l'argent peuvent, lorsqu'elles en sont exonérées, être soumises sur option à la TVA (CGI art. 260 B).

Auparavant, cette option était globale et s'appliquait à l'ensemble des opérations entrant dans son champ d'application. Lorsque l'option était exercée, les assujettis devaient donc soumettre l'intégralité de leurs opérations concernées à la TVA.

Le caractère global de l'option est supprimé et les acteurs du secteur financier ont la possibilité **d'appliquer l'option pour la taxation à la TVA de leurs activités bancaires et financières aux seules opérations qu'ils déterminent.**

À défaut de précision particulière, la présente mesure s'applique à compter du **1er janvier 2022.**

Opérations fournies en contrepartie de la remise de bons à usage multiples : précisions sur la base d'imposition (article 9, I-6° et III-A)

Les modalités de détermination de la base d'imposition à la TVA des opérations fournies en contrepartie de la remise de bons à usages multiples **en l'absence d'information sur cette contrepartie** sont précisées.

Ainsi, la base d'imposition de la livraison de biens ou de la prestation de services effectuée en lien avec un BUM est égale, en l'absence d'information sur la contrepartie payée en échange du bon, à la **valeur monétaire indiquée** sur le BUM ou dans la documentation correspondante, **diminuée du montant de la TVA** afférente aux biens livrés ou aux services fournis.

Commentaire : Cette hypothèse vise notamment le cas dans lequel, d'une part, l'émetteur du BUM et le fournisseur ou le prestataire sont deux personnes distinctes et, d'autre part, le fournisseur ou le prestataire auquel l'utilisateur remet le BUM, en échange d'une livraison de biens ou d'une prestation de services, ignore le prix payé par cet utilisateur pour acquérir le BUM

(notamment, s'il l'a acquis auprès d'un revendeur tiers).

Cette mesure entrera en vigueur le **1er juillet 2022**.

Livraisons de biens : la TVA sera exigible à l'encaissement d'acomptes (article 9, I-7° et III-B)

Actuellement, l'exigibilité de la TVA afférente à une livraison de biens intervient, en principe, lors de la réalisation du fait générateur, à savoir au moment où cette livraison est réalisée (CGI art. 269, 1-a et 2-a).

En cas d'intermédiation opaque, le fait générateur et l'exigibilité de la TVA interviennent au moment où est effectuée la livraison de biens dans laquelle l'intermédiaire opaque s'entremet. Ces règles ne sont pas modifiées.

Toutefois, en cas de versement préalable d'un acompte, la TVA deviendra exigible **au moment de l'encaissement de l'acompte à concurrence du montant encaissé**. Ainsi, en l'absence d'acompte, la taxe demeurera exigible à la livraison. Ces nouvelles règles d'exigibilité s'appliqueront aux acomptes encaissés à compter du **1er janvier 2023**.

Cette mesure permettra aux entreprises versant des acomptes sur leurs livraisons de déduire plus tôt la TVA sur leurs achats et d'éviter d'avoir à supporter une charge de trésorerie. Corrélativement, ils acquitteront la TVA sur leurs ventes plus tôt s'ils perçoivent des acomptes.

Attention, la mesure ne s'applique pas aux autres livraisons de biens pour lesquelles des règles particulières concernant le fait générateur et l'exigibilité sont prévues. L'exigibilité de la TVA continuera ainsi d'intervenir, par exemple, au moment de l'expiration auxquelles les décomptes ou encaissements se rapportent pour les livraisons d'électricité, de gaz, de chaleur, de froid ou de biens similaires donnant lieu à des décomptes ou à des encaissements successifs. Toutefois l'exigibilité peut intervenir, sur option du redevable, au moment du débit et intervient en tout état de cause dès la perception d'acomptes et à concurrence de leur montant, lorsqu'il en est demandé avant l'intervention du fait générateur ou du débit (CGI art. 269, 1-a bis et 269, 2-a-al. 2).

Simplification des taux de TVA dans le secteur agroalimentaire (article 30, I-10°-a et 11°)

Avant le 1er janvier 2022	A compter du 1er janvier 2022
<p>Taux de 5,5 % pour les boissons (autres que les boissons alcooliques, lesquelles sont soumises au taux normal) et aux produits destinés à l'alimentation humaine qui constituent des aliments susceptibles d'être utilisés en l'état pour l'alimentation humaine (CGI art. 278-0 bis, A-1°)</p>	<p>Taux de 5,5 % pour les produits destinés à la consommation humaine (sauf exceptions), quelles que soient les étapes de leur production (CGI art. 278-0 bis, A-1°).</p> <p>Suppression de la distinction selon que les produits sont susceptibles ou non d'être consommés en l'état.</p> <p>Exception : les boissons alcooliques, produits de confiserie, certains chocolats, margarines et graisses végétales et caviar, restent soumis au taux normal.</p>
<p>Taux intermédiaire de 10 % pour les produits d'origine agricole, la pêche, la pisciculture et l'aviculture n'ayant subi aucune transformation, y compris les poulains vivants, et qui sont normalement destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires ou dans la production agricole (CGI art. 278 bis, 3°) et les matières premières, aliments composés et additifs utilisés pour l'alimentation des animaux nourris, élevés ou détenus pour la production de denrées alimentaires destinées à la consommation humaine (CGI art. 278 bis, 4°)</p>	<p>Taux intermédiaire de 10 % pour les produits :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ destinés à la consommation animale (CGI art. 278 bis, 3°) <p>Les produits sont toutefois soumis au taux réduit de 5,5 % lorsqu'ils remplissent les critères prévus par l'article 278-0 bis, A-1° précité relatifs aux denrées alimentaires destinées à la consommation humaine et produits utilisés dans la préparation ou pour compléter ou remplacer ces denrées.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ destinés à être utilisés dans la production agricole et non destinés à l'alimentation animale (CGI art. 278 bis, 5)
<p>Taux normal de 20 % pour les boissons alcooliques, produits de confiserie, certains chocolats, margarines et graisses végétales et au caviar, les produits agricoles transformés et les produits non agricoles tant qu'ils ne sont pas consommables en l'état ainsi qu'aux produits alimentaires destinés aux animaux non destinés à la consommation humaine</p>	<p>Taux normal de 20 % pour les boissons alcooliques, produits de confiserie, certains chocolats, margarines et graisses végétales et au caviar</p>

Modifications concernant certains taux de TVA (article 30 et 31)

Taux réduit

A compter du 1er janvier 2022, l'application du taux réduit de 5,5 %, prévu pour les appareillages et équipements spéciaux pour handicapés (CGI art. 278-0 bis, A-2°), est étendu à certains **dispositifs médicaux innovants** qui bénéficient, de façon dérogatoire, d'une prise en charge précoce et temporaire par l'assurance maladie. Sont concernés les appareillages, matériels et équipements bénéficiant du « forfait innovation » et « prise en charge précoce » (Loi art. 30, I-10°-b).

Par ailleurs, l'application du taux réduit aux livraisons, importations et acquisitions intracommunautaires de certains **matériels de protection (masques, tenues de protection) et produits d'hygiène** destinés à la lutte contre la propagation du Covid-19 est prorogée d'un an (CGI art. 278-0 bis, K bis et K ter). Ces produits continueront donc de bénéficier du taux réduit de TVA à 5,5 % jusqu'au 31 décembre 2022 (Loi art. 31).

Taux super réduit

A compter du 1er janvier 2022, sont soumis au **taux particulier de 2,1 %**, lorsqu'ils sont préparés à partir du sang ou de ses composants (CGI art. 281 octies) :

- les produits sanguins labiles destinés à des fins de recherche sur la personne humaine ;
- les dispositifs médicaux de diagnostic in vitro (Loi art. 30, I-12°).

Auparavant, toute personne physique ou morale qui réalisait en France des livraisons ou des acquisitions de biens à destination ou en provenance d'un État membre devait souscrire une déclaration d'échange de biens (DEB) qui regroupe la déclaration statistique périodique (CGI art. 289 C, 1 appelée « déclaration des échanges de biens entre États membres ») et l'état récapitulatif des clients (CGI art. 289 B).

Cette **DEB est supprimée et remplacée par deux procédures distinctes** : une enquête statistique et un état récapitulatif des clients pour les besoins de la TVA.

Suppression du volet statistique de la DEB

La déclaration statistique des échanges intracommunautaires de marchandises est supprimée. Ce volet devient une véritable enquête statistique. Les informations qui sont demandées à cette occasion sont confidentielles et ne peuvent être utilisées qu'à des fins statistiques.

La collecte d'informations statistiques ne concerne que les personnes morales ou les entreprises personnes physiques figurant sur une liste qui devrait être, en janvier 2022, très proche de la population des entreprises déposant des DEB en 2021.

Des échantillons complémentaires pourront être sélectionnés en cours d'année, notamment pour les personnes morales ou les entreprises personnes physiques dont les flux d'introduction ou d'expédition intra-UE prennent de l'essor en cours d'année.

L'état récapitulatif doit notamment comprendre le montant des opérations et le numéro d'identification à la TVA des acquéreurs.

L'état récapitulatif des clients doit être transmis par voie électronique

Les états récapitulatifs des clients doivent être souscrits par voie électronique. Les assujettis bénéficiant du régime de franchise peuvent souscrire l'état récapitulatif au moyen d'un formulaire papier conforme au modèle établi par l'administration des douanes.

Les documents nécessaires à l'établissement de l'état récapitulatif doivent, comme auparavant, être conservés par les assujettis pendant un délai de 6 ans à compter de la date de l'opération faisant l'objet de cet état.

Les sanctions applicables en cas de défaut de production de l'état récapitulatif ou en cas d'omission ou d'inexactitude relevée dans cet état sont identiques à celles auparavant applicables pour la DEB (CGI art. 1788 A).

Des précisions déjà données

L'administration des douanes a donné certaines précisions sur les nouvelles modalités déclaratives applicables à compter du 1er janvier 2022 dans deux notes aux opérateurs publiées les 4 juin 2021 et 18 octobre 2021.

Ainsi, elle précise que les entreprises doivent fournir une seule réponse à l'enquête statistique par type de flux (introduction/expédition) et un seul état récapitulatif des clients, pour un mois de référence donné et par compte de déclarant. Le dépôt de déclaration journalier, hebdomadaire ou autre n'est plus autorisé, qu'il s'agisse de la formalité fiscale ou de la formalité statistique.

La réponse à l'enquête statistique est obligatoire même en cas d'absence de flux réalisés par l'entreprise pour un mois donné.

La dissociation des fonctions fiscales et statistiques se traduit par une modification des écrans du portail « DEB sur le WEB » pour faire apparaître distinctement la saisie de l'état récapitulatif TVA et la saisie de la réponse à l'enquête statistique. Afin de limiter la charge de réponse des entreprises, l'état récapitulatif des clients peut être prérempli automatiquement, si l'entreprise le souhaite, à partir de sa réponse à l'enquête statistique.

Entrée en vigueur

Cette mesure s'applique aux opérations pour lesquelles la déclaration ou l'état récapitulatif est exigé au titre d'une période engagée postérieurement au 1er janvier 2022.

Aménagement de la TVA due à l'importation (article 30, I-13°, 18°, 19° et 23°)

Concomitamment au transfert à la DGFIP, au 1er janvier 2022, de la gestion et du recouvrement de la TVA due à l'importation par les assujettis, des modifications sont apportées.

Extension du transfert de recouvrement de la TVA par la DGFIP aux personnes morales non assujetties

Le champ d'application des personnes visées par ce transfert de recouvrement à la DGFIP est étendu aux personnes non assujetties qui sont identifiées à la TVA c'est-à-dire les personnes qui remplissent déjà des obligations fiscales auprès de la DGFIP en matière de TVA et notamment des personnes non assujetties qui sont tenues de s'identifier à la TVA car réalisant des acquisitions intracommunautaires pour un montant supérieur à 10 000 € par an.

Modification de certaines modalités déclaratives

Est supprimée la possibilité pour les redevables soumis au régime réel normal souscrivant des déclarations mensuelles de TVA de bénéficiaire, à compter du 1er janvier 2022, d'un report de la déclaration des importations et sorties de régimes d'entrepôt fiscal.

Par ailleurs, les redevables qui réalisent des acquisitions intracommunautaires de biens, des importations ou des sorties de régimes d'entrepôt fiscal, expressément exclus du régime simplifié d'imposition et devant souscrire des déclarations mensuelles CA 3 sont autorisés à souscrire des déclarations trimestrielles de TVA lorsque la taxe exigible annuellement est inférieure à 4 000 €.

L'assujetti redevable de la TVA à l'importation n'a pas à indiquer sa dénomination sociale

La dénomination sociale est supprimée des éléments que les assujettis redevables de la TVA à l'importation doivent communiquer à l'administration des douanes. Outre les informations nécessaires pour constater la base imposable de l'importation et pour le contrôle, seul est exigé l'identifiant (CGI art. 286 ter).

De même, il n'est pas nécessaire de mentionner cette dénomination sur la déclaration d'importation lors de l'exercice de l'option pour être redevable de la TVA à l'importation (CGI art. 293 A quater). Seul l'identifiant visé ci-dessus doit être mentionné.

Accréditation d'un représentant fiscal : des exigences supplémentaires (article 30, I-14° et 21° et III-C)

De nouvelles exigences sont prévues pour l'accréditation des représentants fiscaux en matière de TVA.

Les assujettis établis dans un pays tiers à l'Union européenne n'ayant pas conclu de convention d'assistance au recouvrement des créances fiscales avec la France qui réalisent en France certaines livraisons, prestations ou acquisitions communautaires pour lesquelles ils sont redevables de la TVA doivent faire accréditer, auprès du service des impôts, un représentant fiscal, assujetti et établi en France, qui s'engage à remplir les formalités leur incombant et, en cas d'opérations imposables, à acquitter la taxe à leur place (CGI art. 289 A, I).

Dans certaines situations où aucune taxe n'est due en France, ces assujettis ont également la possibilité de recourir à une forme simplifiée de représentation fiscale en désignant un **représentant fiscal** ponctuel (CGI art. 289 A, III).

Pour être accrédité, le représentant fiscal, tout comme le représentant fiscal ponctuel, doit présenter une moralité fiscale indiscutable appréciée au regard du respect des obligations pour son compte et en qualité de représentant (BOI-TVA-DECLA-20-30-40-10 n° 170).

De nouveaux critères pour l'obtention de l'accréditation sont mis en place prenant en compte non seulement la moralité fiscale, mais aussi la **moralité économique, l'adéquation des moyens à la mission de représentation et la solvabilité financière**.

Ainsi, pour pouvoir être accréditée en tant que représentant fiscal, une personne doit désormais remplir les conditions suivantes (CGI art. 289 A, IV nouveau) :

- ne pas avoir commis, ainsi que son ou ses dirigeants lorsqu'il s'agit d'une personne morale, d'infractions graves ou répétées aux dispositions fiscales, ne pas avoir fait l'objet de condamnation au paiement de l'insuffisance d'actif entraînant une liquidation judiciaire en cas de faute de gestion (C. com. art. L 651-2), d'interdiction de diriger à la suite d'une faillite personnelle (C. com. art. L 653-2) ou d'interdiction de diriger prononcée à la place d'une faillite personnelle, en cas de refus de communication, de mauvaise foi, de renseignements dans le cadre d'une procédure collective ou d'omission délibérée d'une telle procédure (C. com. art. L 653-8) au cours des trois années qui précèdent et ne pas faire l'objet d'une mesure d'interdiction en cours d'exécution;
- disposer d'une organisation administrative et de moyens humains et matériels lui permettant d'assurer sa mission de représentation ;
- disposer d'une solvabilité financière en relation avec ses obligations de représentant ou d'une garantie financière à hauteur d'un quart des sommes nées de ces obligations.

Il est mis fin à l'accréditation du représentant fiscal lorsque ce dernier cesse de remplir les conditions de moralité, de moyens et de solvabilité financière ou lorsqu'il ne respecte pas les obligations déclaratives et de paiement des taxes qui lui incombent pour le compte des personnes qu'il représente ou pour son propre compte.

Les modalités de délivrance et de retrait de l'accréditation seront déterminées ultérieurement par décret en Conseil d'État.

Pour les représentants fiscaux et les représentants fiscaux ponctuels, les nouveaux critères s'appliquent tant **aux accréditations délivrées à compter du 1er janvier 2022 qu'à celles en cours à cette date.**

Les représentants fiscaux déjà accrédités à cette date bénéficient d'un délai de 2 ans (soit jusqu'au 1er janvier 2024) pour se mettre en conformité avec l'obligation de solvabilité ou pour présenter la garantie financière requise.

Ces conditions d'accréditation s'appliquent également aux intermédiaires désignés pour l'utilisation du guichet unique permettant de liquider la TVA sur les ventes à distance de biens importés (« IOSS »).

Franchise de TVA dans les DOM (article 33)

Le dispositif dérogatoire de **franchise de TVA majorée** (CGI art. 293 B, I) applicable en Guadeloupe, en Martinique et à La Réunion est prolongé **jusqu'au 31 décembre 2022** (Loi art. 33). Au 1er janvier 2023, les seuils majorés applicables dans ces départements ne pourront plus s'appliquer pour servir de référence s'agissant de l'application de la franchise en base de TVA.

Par conséquent, à cette date, l'application de la franchise en base sera exclusivement déterminée en comparant les chiffres d'affaires 2021 et 2022 aux seuils de droit commun de la franchise, actualisés, comme pour les assujettis établis en métropole.

Didier ROSTAING
Expert-Comptable & Commissaire Aux Comptes