

Montreuil, le 17 décembre 2020

Note aux OPERATEURS

- Objet** : Mise en œuvre, pour les assujettis, des nouvelles modalités de régularisation de la TVA à l'importation
- Réf.** : – Article 193 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 ;
– Circulaire (FCPD1610607C) du 19 avril 2016 relative à la réglementation douanière applicable en matière de remboursement ou de remise des droits à l'importation à compter du 1er mai 2016 ;
– Décret n°2014-1395 du 24 novembre 2014 relatif aux modalités de remboursement de certains droits et taxes perçus par l'administration des douanes.
- P.J.** : – Annexe 1 (DGDDI) : Modèle d'attestation sur l'honneur
– Annexe 2 (DGDDI) : Modèle de tableau récapitulatif de régularisation des valeurs provisoires
– Annexe 3 (DGFIP) : Tableau récapitulatif des régularisations
– Annexe 4 (DGFIP) : Exemples de régularisations

L'article 193 de la loi de finances pour 2019 revoit les modalités de régularisation de la TVA à l'importation ou en sortie de régime suspensif, dont l'assiette est constatée par la Direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) pour les assujettis, qu'ils soient autorisés à autoliquider la TVA à l'importation (TVAI) en vertu du II de l'article 1695 du code général des impôts (CGI) ou non.

L'ajout du point IV à l'article 1695 du CGI implique qu'à compter du 1er janvier 2020 et jusqu'au 31 décembre 2021, les assujettis redevables de la TVA devront opérer leurs régularisations de taxe en matière de TVAI directement sur leur déclaration de chiffre d'affaires.

La présente note décrit le champ d'application du dispositif (1) et précise le traitement des demandes de régularisation (2).

Cette note abroge la **DA n°08-S-024 du 31 juillet 2008** relative au traitement des demandes de remboursement ou de remise des droits à l'importation ou à l'exportation.

1. Description du dispositif et de son champ d'application

Par dérogation aux articles 352 et 352 *bis* du code des douanes, les assujettis redevables effectuent les régularisations de TVA due au titre des opérations d'importation et de sortie de régimes suspensifs sur leur déclaration de chiffre d'affaires, dans les mêmes conditions que pour les autres opérations imposables à la TVA.

1.1. Les opérations concernées

Sont visées par ce dispositif les régularisations effectuées à l'initiative d'un assujetti redevable de la TVA au titre des opérations suivantes :

- les importations ;
- les sorties des régimes particuliers et fiscaux suspensifs (RFS) ou dans le cas du retrait de l'autorisation de RFS.

Ainsi, ces régularisations de TVA devront directement être effectuées sur la déclaration de chiffre d'affaires de l'assujetti concerné. Cet assujetti est celui qui est désigné destinataire réel des biens conformément au troisième alinéa du 1 de l'article 293 A du CGI ou comme redevable conformément au a du 2 du II de l'article 277 A du même code. En aucun cas, il ne peut s'agir du représentant en douane s'il est différent de l'assujetti.

La TVA perçue par l'administration des douanes au titre des prestations de transports réalisées entre la France et les territoires tiers mentionnées au 3° du I de l'article 1695 du CGI, est exclue de ce dispositif dans la mesure où elle n'est perçue par la DGDDI qu'auprès d'opérateurs qui n'ont pas désigné en France de représentant fiscal et, par conséquent, qui ne déposent pas de déclaration de chiffre d'affaires.

Point d'attention concernant l'entrée en vigueur de la mesure

Ces dispositions s'appliquent aux opérations pour lesquelles l'exigibilité de la TVA intervient à compter du 1er janvier 2020.

Pour les opérations dont l'exigibilité est intervenue avant le 1^{er} janvier 2020, les assujettis redevables doivent toujours s'adresser à l'administration des douanes pour régulariser la TVA. Dès lors, les régularisations de la TVA relative aux opérations susmentionnées dont l'exigibilité est intervenue avant le 1er janvier 2020 continuent d'être instruites par la DGDDI, et ce jusqu'au 31 décembre 2022 au plus tard.

En revanche, les régularisations relatives aux opérations susmentionnées pour lesquelles l'exigibilité est intervenue depuis le 1er janvier 2020 ne seront plus gérées par l'administration des douanes. La TVA doit désormais être régularisée sur la déclaration de chiffre d'affaires.

Pour les personnes non-assujetties à la TVA, les demandes de régularisation restent instruites par la DGDDI.

1.2. Les opérateurs concernés

Ces nouvelles dispositions concernent tous les assujettis redevables de la TVA à l'importation, qu'ils soient autorisés à autoliquider la TVA en application du II de l'article 1695 du CGI ou non.

Sont ainsi exclues les personnes qui ne déposent pas habituellement une déclaration de chiffre d'affaires. Il s'agit notamment :

- des particuliers (non-assujettis) ;
- des personnes morales non-assujetties, y compris quand elles sont identifiées à la TVA pour leurs acquisitions intracommunautaires ;
- des assujettis soumis au régime de la franchise en base (art. 293 B du CGI).

Les demandes de régularisation de TVA de ces derniers continueront d'être traitées par la DGDDI.

À cette fin, les redevables non-assujettis ainsi que les redevables assujettis soumis au régime de la franchise en base (art. 293 B du CGI) devront apporter, lors de toute demande de régularisation auprès de la DGDDI, la preuve de leur qualité (assujetti soumis au régime de la franchise en base ou non-assujetti) au moyen d'une attestation sur l'honneur (modèle en annexe 1).

Dans le cas où la demande est déposée par un représentant en douane, celui-ci devra produire les mêmes informations relatives à son client (attestation sur l'honneur datée et signée) ainsi qu'une habilitation de son mandant.

1.3. Les procédures concernées



À titre liminaire, il convient de rappeler que les assujettis redevables de la TVA_{AI} doivent toujours rectifier ou invalider leur déclaration en douane (et dans ce second cas, en déposer une nouvelle) conformément aux dispositions des articles 15.2, 173 et 174 du code des douanes de l'Union (CDU).

Par ailleurs, les assujettis redevables continuent toujours à solliciter le remboursement **des droits de douane** auprès des services de la DGDDI en application des articles 116 à 121 du CDU.

En revanche, depuis le 1^{er} janvier 2020, la DGDDI n'est plus compétente pour leur octroyer le remboursement de la TVA ou pour percevoir la TVA supplémentaire en cas d'une constatation à la hausse de l'assiette et/ou de la liquidation (montant) de la TVA (hors procédure de contrôle).

Après rectification ou invalidation de la déclaration en douane (suivie dans le second cas du dépôt d'une nouvelle déclaration), les régularisations à la baisse ou à la hausse doivent désormais être déclarées sur la déclaration de chiffre d'affaires de la personne redevable de la TVA à l'importation ou en sortie de régime suspensif, auprès de la Direction générale des finances publiques (DGFIP).

Point d'attention concernant l'autoliquidation de la TVA_{AI}

→ Cas d'une déclaration sur laquelle le CANA 1035¹ a bien été sollicité : si cette déclaration est rectifiée à l'initiative de l'assujetti autorisé à autoliquider ou son représentant en douane enregistré (RDE), ou bien invalidée et remplacée par une nouvelle toujours avec sollicitation du CANA 1035, et qu'il est constaté une augmentation ou une diminution de l'assiette et/ou du montant de TVA_{AI} autoliquidée, la DGDDI ne procède pas à la perception ou au remboursement du différentiel de TVA_{AI} autoliquidée. Il appartient à l'assujetti d'effectuer cette régularisation de TVA_{AI} autoliquidée sur sa déclaration de chiffre d'affaires selon les modalités décrites au point 2.1.2.

En effet, depuis l'entrée en vigueur du dispositif de l'autoliquidation, la DGDDI ne perçoit plus la TVA_{AI} autoliquidée : elle ne peut donc pas rembourser de la TVA_{AI} autoliquidée, ni percevoir un différentiel de TVA_{AI} autoliquidée, **sous réserve que** cette régularisation ne résulte pas d'une procédure de contrôle (cf. encadré ci-dessous).

→ Oubli du CANA 1035 : si un opérateur autorisé à autoliquider (ou son RDE) a omis de renseigner le CANA 1035 sur la déclaration en douane dans les délais et conditions précisés en note de base de page², la TVA_{AI} a alors été normalement perçue par la DGDDI en vertu du I de l'article 1695 du CGI. L'assujetti n'est – **au seul motif de cet oubli** - ni éligible à un remboursement auprès de la DGDDI ni à une régularisation de la déclaration de chiffre d'affaires.

Point d'attention concernant la TVA constatée à la suite d'un contrôle

Les nouvelles mesures n'impactent pas les procédures de contrôle et de recouvrement de la TVA_{AI} (autoliquidée ou non) due à la suite d'un contrôle opéré par la DGDDI. Les redressements et recouvrements de TVA suite à contrôle continueront, jusqu'en 2022, d'être réalisés par la DGDDI, sur la base du code des douanes national (CDN). La DGDDI demeure compétente pour percevoir la TVA redressée (y compris lorsqu'il s'agit de TVA_{AI} initialement autoliquidée).

En effet, conformément au V de l'article 1695 du CGI, l'obligation d'opérer une régularisation sur la déclaration de chiffre d'affaires ne s'applique pas aux créances faisant l'objet d'un avis de mise en recouvrement.

1 CANA 1035 : Article 1695 du CGI – Autoliquidation de la TVA à l'importation

2 Lorsque le seul motif est l'ajout d'un CANA 1035 omis initialement, les conditions suivantes s'appliquent :

– **dans le cas d'une déclaration normale (en un temps)**, pour ajouter un CANA 1035, l'opérateur peut demander une rectification de sa déclaration mais uniquement durant la journée de validation de la déclaration normale. Au-delà de ce délai, toute demande de rectification de la déclaration en douane en vue d'ajouter un CANA 1035 doit être refusée par le service et la TVA_{AI} est définitivement due/payée à la douane.

– **dans le cas d'une déclaration simplifiée (en deux temps)**, l'opérateur peut solliciter le CANA 1035 par rectification de la déclaration simplifiée ou lors de sa complétion. En revanche, après validation (et acceptation par le service) de la DCG, toute demande de rectification de la déclaration en douane en vue d'ajouter le CANA 1035 (demande « papier » MDCG) doit être refusée par le service et la TVA_{AI} est définitivement due à la douane.

2. Les modalités de régularisation

2.1. S'agissant d'une demande déposée par un assujetti redevable ou pour son compte

2.1.1. Rectifier ou invalider au préalable, la déclaration en douane auprès de la DGDDI

L'assujetti redevable est tenu de procéder à la rectification ou à l'invalidation de sa déclaration en douane (suivie dans le second cas du dépôt d'une nouvelle déclaration en douane) selon les dispositions des articles 15-2, 173 et 174 du CDU.

La procédure de rectification des déclarations est décrite dans les décisions administratives n°08-24 du 18 avril 2008 (fiche 5 bis) et n°07-046 du 30 juillet 2007 (fiche 5 bis). La procédure d'invalidation est quant à elle décrite dans les décisions administratives n° 06-022 du 25 avril 2006 (fiche 6) et n° 07-019 du 20 mars 2007 (fiche 5).

La rectification de la déclaration en douane ou la nouvelle déclaration établie à la suite de l'invalidation de la première déclaration en douane constitue le justificatif de la régularisation de TVA effectuée par l'assujetti sur sa déclaration de chiffre d'affaires, hormis certains cas spécifiques présentés ci-après.

Cas particulier : autorisation de valeur provisoire (AVP)

Les opérateurs titulaires d'une AVP³ sont amenés à régulariser les valeurs provisoires déclarées par le biais d'une déclaration complémentaire (article 167 du CDU) dans le délai imparti par l'autorisation, lorsque l'opérateur dispose des éléments de données ou des documents nécessaires à la détermination de la valeur définitive.

La régularisation des valeurs provisoires peut se faire déclaration par déclaration, ou d'une manière globalisée (mensuellement, trimestriellement, ou annuellement).

Lorsque la régularisation se fait de manière globalisée, la déclaration complémentaire peut prendre la forme d'un tableau récapitulatif⁴ répertoriant l'ensemble des déclarations pour la période de globalisation. L'opérateur doit obligatoirement fournir les factures définitives justifiant de la valeur en douane définitive. Ces documents, visés par les autorités douanières, valent justificatifs auprès de la DGFIP de la nouvelle assiette de TVA constatée par la douane.

Une fois la valeur définitive connue, l'opérateur doit également procéder à la rectification des déclarations concernées pour réviser les valeurs initialement déclarées. En pratique, la rectification se fait pour chaque déclaration soit dans Delta, soit, quand cette modification ne peut s'effectuer de manière dématérialisée, par le biais du document MDCG (modificatif de déclaration complémentaire globale).

S'il est constaté une diminution de l'assiette ayant une incidence sur les droits de douane, l'assujetti pourra déposer une demande de remboursement de ces droits de douane selon les dispositions des articles 116 à 121 du CDU en suivant les modalités prévues par la circulaire du 19 avril 2016 visée en référence.

2.1.2. Déclarer ensuite la régularisation de la TVA auprès de la DGFIP

La régularisation de la TVA est toujours réalisée sur la déclaration de chiffre d'affaires du redevable de la TVA même lorsque la rectification de la base d'imposition a été réalisée pour son compte auprès de la DGDDI par une autre personne.

Les montants de TVA corrigés auprès de la DGDDI doivent être régularisés à la DGFIP de façon différente, selon les hypothèses présentées en annexe 3 :

– soit avec le dépôt d'une déclaration de TVA rectificative portant sur la période des importations corrigées ;

³ Cf. Page dédiée à l'autorisation de valeur provisoire (AVP) sur le site internet de la douane

⁴ Cf. Modèle de tableau récapitulatif de régularisation des valeurs provisoires en annexes



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*



– soit, lorsque c'est autorisé, en opérant les régularisations sur la déclaration de chiffre d'affaires se rapportant au mois ou au trimestre au cours duquel la régularisation a été effectuée à la DGDDI.

Les cases de la déclaration de TVA (imprimé n°3310-CA3) concernées par les régularisations de TVA à l'importation sont précisées en annexe 3 et des exemples détaillés vous sont fournis en annexe 4.

Les conditions d'exercice du droit à déduction relèvent de la compétence de la Direction générale des finances publiques (DGFIP).

Pour toute question relative aux modalités de régularisation de la TVA sur la déclaration de chiffre d'affaires (annexes 3 et 4), vous êtes invités à vous rapprocher de votre service des impôts des entreprises (SIE) territorialement compétent.

2.2. S'agissant d'une demande déposée par un redevable non-assujetti ou assimilé ou pour son compte

2.2.1. Effectuer une rectification ou une invalidation de la déclaration en douane

Les opérateurs sont tenus de rectifier la déclaration en douane dans les conditions prévues par les articles 15-2 et 173 du CDU et par les décisions administratives précitées (cf. 2.1.1.) ou d'invalidier la déclaration en douane puis d'en déposer une nouvelle conformément aux dispositions de l'article 174 du CDU.

2.2.1. Solliciter, le cas échéant, le remboursement de la TVA auprès de la DGDDI

La DGDDI rembourse la TVA selon deux procédures distinctes :

- lorsqu'il s'agit du remboursement des droits de douane et de la TVA incidente, la personne non-assujettie ou son représentant en douane doit respecter les conditions prévues par les articles 116 à 121 du CDU et suivre les modalités prévues par la circulaire du 19 avril 2016 visée en référence ;
- lorsqu'il s'agit du remboursement de la seule TVA, la personne non-assujettie doit respecter les conditions prévues par les articles 352 et 352 bis du CDN et suivre les modalités prévues par le décret du 24 novembre 2014 visé en référence.

Toute difficulté d'application au plan réglementaire devra être portée à l'attention du bureau Transports, fiscalité européenne (FID2) de la direction générale (dg-fid2@douane.finances.gouv.fr).

Mes services restent à votre disposition pour toute information complémentaire.

Le chef du bureau Transports, fiscalité européenne,

signé

Boris MINOT

Copie : FIN1, FIN3, JCF1, JCF2, COMINT1, COMINT3, RESEAU2, SGC, MAEE