

TIME TO ADAPT

COVID-19 & Taux réduit de TVA

28 mai 2020

Précisions concernant la rétroactivité du taux réduit applicable aux produits adaptés à la lutte contre la propagation du virus COVID-19

(articles 5 et 6 loi n°2020-473 du 25 avril 2020 de finances rectificative)

Des précisions concernant l'application rétroactive du taux réduit aux livraisons de biens et aux acquisitions intracommunautaires de biens viennent d'être apportées par l'administration fiscale dans un BOFIP en date du 26 mai 2020 (BOI-TVA-LIQ-30-10-55-20200526).

Pour rappel, les articles 5 et 6 de la loi de finances rectificative pour 2020 prévoient une application temporaire du taux réduit de TVA de 5,5% (2,1% pour les DOM) prévu à l'article 278-0 bis, K bis et K ter du CGI. Ce taux s'applique aux livraisons et acquisitions intracommunautaires des produits suivants :

- Les masques et les tenues de protection adaptés à la lutte contre le covid-19. Le taux réduit s'applique rétroactivement à compter du 24 mars 2020 ;
- Les produits destinés à l'hygiène corporelle et adaptés à la lutte contre le covid-19. Le taux réduit s'applique rétroactivement à compter du 1^{er} mars 2020.

Le taux réduit de TVA est également applicable aux importations. Il sera applicable jusqu'au 31 décembre 2021.

L'administration fiscale est venue préciser que durant la période débutant respectivement le 1 mars ou le 24 mars et s'achevant le 8 mai 2020, la TVA peut avoir été facturée et acquittée à un taux supérieur au taux réduit de 5,5% pour les produits concernés.

Le BOFIP fournit des explications quant aux conséquences de l'application rétroactive de ce taux et aux modalités de régularisation de la TVA qu'elle implique. Pour les importations, le taux réduit s'applique à compter du lendemain de la publication de l'arrêté du 7 mai 2020, c'est-à-dire le 9 mai 2020. Il est cependant admis que le taux de 5,5% s'applique aux importations réalisées à partir du lendemain de la publication de la loi de finances rectificative, c'est-à-dire le 27 avril 2020.

Concernant la procédure de régularisation, il est nécessaire de distinguer les opérations relevant d'une obligation de facturation et celles qui ne sont pas soumises à cette obligation.

Les opérations avec facturation obligatoire

En principe, lorsque la facturation est obligatoire, les redevables de la TVA qui auraient facturé les opérations à un mauvais taux **ont la faculté d'obtenir la restitution du trop versé**. Cette restitution s'opère par imputation sur la déclaration de TVA, celle-ci devant être déposée **au plus tard le 31 décembre 2022**. Les montants à restituer sont à inscrire sur la ligne 21 « autre TVA à déduire » de la CA3. Le redevable devra, pour exercer cette faculté, délivrer **une facture rectificative**. Le client, quant à lui, devra corriger le montant de TVA qu'il a déduit corrélativement.

Cependant, compte tenu de la **situation exceptionnelle** dont découle ce taux réduit, l'administration fiscale a émis une **tolérance** pour la période s'écoulant respectivement du 1 mars ou du 24 mars au 8 mai 2020. Les parties peuvent, **d'un commun accord**, renoncer à cette procédure de régularisation, c'est-à-dire à l'émission d'une facture rectificative. Cependant, **le redevable ne pourra pas procéder à une quelconque imputation** et l'administration ne remettra pas en cause la déduction du client au motif que la TVA a été facturée à un taux supérieur au taux de 5,5%.

Les opérations sans facturation obligatoire

Concernant les opérations ne relevant pas de l'obligation de facturation (notamment celles à destination des particuliers), les redevables de la TVA ont également **la faculté d'obtenir la restitution du trop versé** par imputation et **cette faculté n'est pas subordonnée à l'émission d'une facture rectificative**. La restitution au client du trop versé dépendra des clauses contractuelles et de la politique commerciale du contribuable mais n'a pas d'incidence en matière fiscale.

Malgré ces précisions bienvenues, il faut néanmoins noter que l'administration fiscale passe sous silence certaines autres problématiques telles que la question de l'enrichissement sans cause du redevable ayant obtenu restitution du trop versé par le Trésor et n'ayant pas l'obligation de rembourser son client.

Contacts

Philippe Breton

Partner – Indirect Tax
+33 6 13 29 95 92
philippebreton@kpmgavocats.fr

Laurent Chetcuti

Partner – Indirect Tax
+33 6 27 79 48 10
laurentchetcuti@kpmgavocats.fr

Arnaud Moraine

Partner – Indirect Tax
+33 6 72 27 93 06
arnaudmoraine@kpmgavocats.fr