

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

13 L-4-06

N° 145 du 30 AOÛT 2006

PROCEDURE DE CONTROLE EN MATIERE DE TVA DES REDEVABLES SOUMIS AU REGIME SIMPLIFIE DE
LIQUIDATION DES TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES
(ARTICLE 90 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE N° 2005-1720 DU 30 DECEMBRE 2005)

(Livre des procédures fiscales article L. 16 D)

NOR : BUD L 06 00135 J

Bureau CF 1

PRESENTATION

Le II de l'article 90 de la loi de finances rectificative pour 2005, codifié à l'article L. 16 D du livre des procédures fiscales (LPF) institue une procédure de contrôle spécifique en matière de TVA, des redevables soumis au régime simplifié de liquidation des taxes sur le chiffre d'affaires (RSI). Il s'agit d'un contrôle fiscal externe qui s'exerce dans les mêmes conditions et sous les mêmes garanties que la vérification de comptabilité, mais qui peut s'appliquer, avant toute échéance déclarative, aux opérations de l'année de création d'activité et de l'année en cours.

Lorsque le contrôle conclut à la délivrance ou à la réception par le redevable d'au moins une facture fictive ou de complaisance au sens du 4 de l'article 283 du code général des impôts (CGI), le redevable est placé au régime réel normal d'imposition pour l'exercice au cours duquel la facturation a été établie conformément au 2^{ème} alinéa de l'article L.16 D du LPF.

Le dispositif est applicable aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2006.

La présente instruction commente les nouvelles dispositions.

•

INTRODUCTION	1 et 2
CHAPITRE 1 : PRESENTATION DE LA PROCEDURE DE CONTROLE	3 à 14
1. Champ d'application de la procédure	3 à 10
a) Entreprises concernées	3
b) Impôts visés	4
c) Périodes vérifiées	5
d) Opérations soumises à contrôle	6 et 7
e) Les investigations en cours de contrôle	8
f) Les droits et garanties du contribuable	9 et 10
2. Existence de fausse facturation	11 à 14
CHAPITRE 2 : CONSEQUENCE DES CONSTATATIONS OPEREES LORS D'UN CONTROLE L. 16 D	15 à 20
1. L'entreprise est maintenue au régime du RSI	16 et 17
2. L'entreprise est placée sous le régime du réel normal	18 à 20
CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR	21
Annexe	

INTRODUCTION

1. Les dispositions de l'article L. 16 D du livre des procédures fiscales prévoient une procédure de contrôle spécifique en matière de TVA, réservée aux redevables soumis au régime simplifié d'imposition (RSI). L'engagement du contrôle n'est pas lié à une obligation déclarative, contrairement aux règles de procédure de contrôle fiscal externe qui relèvent de l'article L. 13 du livre des procédures fiscales. Il peut donc être effectué avant l'expiration du délai de dépôt de la déclaration annuelle CA12.

2. S'il est constaté l'existence d'au moins une facture fictive ou de complaisance au sens de l'article 283-4 du code général des impôts, le redevable se trouve placé d'office sous le régime du réel normal d'imposition pour l'exercice au cours duquel la facturation a été établie.

CHAPITRE 1 : PRESENTATION DE LA PROCEDURE DE CONTROLE

1. Champ d'application de la procédure

a) Entreprises concernées

3. La procédure de contrôle concerne toutes les entreprises qui se déclarent assujetties à la TVA selon le régime du RSI lors de leur création et celles qui y sont déjà soumises.

Elle s'applique également aux entreprises dont l'activité n'a pas été déclarée et que des recoupements conduisent à placer sous ce régime.

b) Impôts visés

4. L'article L. 16 D du livre des procédures fiscales vise les redevables de la taxe sur la valeur ajoutée. Le contrôle est donc limité à l'ensemble des opérations soumises à cette taxe et aux autres taxes sur le chiffre d'affaires (taxes spéciales et taxes assimilées).

c) Périodes vérifiées

5. Le contrôle de l'article L. 16 D peut être engagé à compter du début du deuxième mois suivant la réalisation ou la facturation des opérations par le redevable, indépendamment de toute échéance déclarative.

Le contrôle est réputé engagé à la date d'envoi de l'avis de vérification.

Ainsi, le contrôle selon l'article L. 16 D d'un redevable soumis au RSI peut concerner l'ensemble de la période non prescrite jusqu'à l'avant dernier mois qui précède celui de l'envoi de l'avis de vérification.

d) Opérations soumises à contrôle

6. L'article L. 16 D du livre des procédures fiscales permet de contrôler les « opérations réalisées ou facturées ».

7. Sont concernées l'ensemble des opérations de livraison de biens ou de prestation de services dont la réalisation traduit l'exercice d'une activité de quelque nature que ce soit (industrielle, commerciale, non commerciale, artisanale, agricole ou civile, si elle est soumise à la TVA), déclarée ou non.

Sont également concernées les opérations fictives ayant fait l'objet de facturation, qui ne correspondent pas à la livraison d'un bien ou à l'exécution d'une prestation de services ou correspondent à une opération autre que celle mentionnée sur la facture.

e) Les investigations en cours de contrôle

8. Elles sont de même nature que celles effectuées lors d'une vérification de comptabilité.

Le vérificateur a accès à l'ensemble des documents comptables nécessaires au contrôle des opérations soumises à la TVA, visées dans l'avis de vérification.

f) Les droits et garanties du contribuable

9. Le contrôle prévu à l'article L. 16 D du livre des procédures fiscales constitue une procédure de contrôle externe. L'ensemble des droits et garanties du contribuable visés aux articles L. 47 et suivants du livre des procédures fiscales s'appliquent comme en matière de vérification générale :

- Art L. 47 : information du contribuable par l'envoi d'un avis de vérification et de la « charte des droits et obligations du contribuable vérifié », information sur la possibilité de se faire assister d'un conseil, possibilité de contrôle inopiné ;

- Art. L. 47 A : dispositions relatives au contrôle informatisé ;

- Art. L. 47 B : dispositions relatives à l'examen des comptes mixtes ;

- Art. L. 48 : information sur les conséquences financières des rappels ;

- Art. L. 49 : information sur le résultat du contrôle, même en l'absence de rappel ;

- Art. L. 51 : impossibilité de procéder à un nouveau contrôle. Cependant, la combinaison de cet article avec l'article L. 176 du livre des procédures fiscales, qui fixe le délai de reprise en matière de TVA, permet à l'administration de contrôler la TVA de la période écoulée depuis la clôture du dernier exercice jusqu'au jour du contrôle et de reprendre au cours d'une vérification générale ultérieure, le contrôle de cette période avec celui de l'exercice auquel elle se rattache ;

- Art. L. 52 : limitation à 3 mois de la durée des opérations sur place. Les seuils à prendre en compte pour l'application du L. 52 du livre des procédures fiscales sont inchangés (763 000 € pour les ventes et 230 000 € pour les autres opérations).

D'une manière générale, les droits et garanties rappelés par la « charte des droits et obligations du contribuable vérifié » sont applicables au contrôle prévu par l'article L. 16 D, notamment le débat oral et contradictoire et la possibilité du recours hiérarchique.

10. La procédure de régularisation prévue par l'article L. 62 du livre des procédures fiscales n'est pas applicable aux rappels issus d'un contrôle L. 16 D dans la mesure où ceux-ci ne peuvent résulter que du rétablissement d'une obligation déclarative au réel normal non respectée.

2. Existence de fausse facturation

11. L'article L. 16 D du livre des procédures fiscales prévoit que, s'il est constaté l'existence d'au moins une facture fictive ou de complaisance au sens de l'article 283-4 du code général des impôts, le redevable se trouve placé d'office sous le régime du réel normal d'imposition pour l'exercice au cours duquel la facturation a été établie par lui-même ou un fournisseur.

12. Selon l'article 283-4 du code général des impôts, lorsque la facture ne correspond pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de services ou fait état d'un prix qui ne doit pas être acquitté effectivement par l'acheteur, la taxe est due par la personne qui l'a facturée.

13. Se trouve ainsi assujettie au régime du réel normal l'entreprise directement impliquée dans la fausse facturation, qu'elle soit émettrice ou destinataire d'au moins une facture de cette nature, au titre de la période d'émission de la facture.

14. La démonstration de l'existence de cette facturation peut résulter aussi bien des investigations menées sur place au cours du contrôle, que d'informations recueillies éventuellement avant l'engagement de celui-ci dans le cadre d'autres procédures (droit de communication, procédure de visite et de saisie visée par l'article L. 16 B du LPF, vérification de comptabilité d'un tiers...).

CHAPITRE 2: CONSEQUENCES DES CONSTATATIONS OPEREES LORS D'UN CONTROLE L.16 D

15. Les conséquences sur le régime TVA applicable à l'entreprise et corrélativement sur les rappels que le service peut proposer dépendent des constatations opérées sur place, qui permettent de maintenir ou pas l'entreprise sous le régime du RSI en matière de TVA.

1. L'entreprise est maintenue au régime du RSI

16. En l'absence de factures répondant aux critères définis au 4 de l'article 283 du CGI, l'entreprise qui ne franchit pas les seuils du RSI est maintenue sous ce régime. Aucun rappel n'est effectué à ce stade et un avis d'absence de rectification est adressé au contribuable. Cet avis sera annoté des éventuelles anomalies constatées au cours du contrôle, dont l'entreprise devra tenir compte lors du dépôt de sa prochaine déclaration de régularisation CA 12.

17. Pour l'appréciation du franchissement des seuils, il y a lieu de faire application des dispositions prévues par l'article 302 septies A du code général des impôts, modifiées par le I de l'article 90 de la loi de finances rectificative pour 2005.

2. L'entreprise est placée sous le régime du réel normal.

18. Deux situations conduisent à placer l'entreprise sous le régime du réel normal :

- elle a délivré ou reçu au moins une facture répondant aux critères définis au 4 de l'article 283 du code général des impôts. Elle est assujettie rétroactivement au régime du réel normal à compter du début de l'année ou, lorsque l'exercice ne correspond pas à l'année civile, à compter du début de la période au titre de laquelle la facture a été délivrée ou reçue ;

- elle a franchi les seuils du RSI mentionnés à l'article 302 septies A du CGI et dans les conditions définies à cet article. Elle est assujettie rétroactivement au réel normal à compter du début de l'année ou lorsque l'exercice ne correspond pas à l'année civile, à compter du début de la période au titre de laquelle les seuils ont été dépassés.

L'exclusion du régime du RSI ne concerne que le régime d'imposition à la TVA.

19. Les rappels de la TVA sont effectués suivant la procédure de taxation d'office, sans mise en demeure, en vertu des dispositions de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales.

Cette procédure s'applique même si les obligations relatives au RSI ont été respectées (versement d'acomptes, dépôt de la déclaration de régularisation CA12).

20. Lorsque la vérification concerne la période en cours, l'entreprise placée sous le régime du réel normal pour la période vérifiée est tenue au dépôt des déclarations CA3 mensuelles pour le reste de l'exercice.

CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR

21. Le dispositif est applicable aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2006.

Le Sous-directeur,

Jean-Louis GAUTIER

•

ANNEXE

**Article L. 16 D du livre des procédures fiscales
(article 90-II de la loi de finances rectificative n° 2005-1720 du 30 décembre 2005)**

« Les opérations réalisées ou facturées par les redevables de la taxe sur la valeur ajoutée soumis au régime simplifié de liquidation des taxes sur le chiffre d'affaires prévu à l'article 302 septies A du code général des impôts peuvent faire l'objet d'un contrôle à compter du début du deuxième mois suivant leur réalisation ou leur facturation, dans les conditions prévues aux articles L. 47 à L. 52 A, à l'exception des articles L. 47 C et L. 50.

« Lorsque le redevable a délivré ou reçu pendant la période contrôlée au moins une facture répondant aux critères mentionnés au 4 de l'article 283 du code général des impôts, il relève du régime réel normal d'imposition pour l'exercice au cours duquel la facturation a été établie. »