

Intégrer la dimension TVA dans les choix stratégiques de l'entreprise

- Comment se préparer et affronter un contrôle fiscal informatique?
- Quelle procédure de vigilance mettre en place pour éviter les circuits frauduleux?
- Opérations intracommunautaires : quels points de vigilance mettre en œuvre ?
- Autoliquidation : rappel des principes, quelles précautions prendre ?

Comment se préparer et affronter un contrôle fiscal informatique?

- Introduction
- Quelles Obligations pour les entreprises?
- Quelles démarches adopter pour être conforme?
- Questions/réponses

Caroline Moroni-Seror, avocat, CMS Bureau Francis Lefebvre

Introduction

Le pouvoir de contrôle de l'administration fiscale : corollaire du système déclaratif

Article L10 alinéa 1 du LPF : l'administration des impôts contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement des impôts, droits, taxes et redevances. A cette fin elle peut demander aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés.

La vérification des comptabilités concerne les personnes morales et physiques soumises aux obligations de tenue de comptabilité

Article L13 alinéa 1 du LPF : « Les agents de l'administration des impôts vérifient sur place, en suivant les règles prévues par le présent livre, la comptabilité des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables. »

Introduction

Le recours généralisé à l'outil informatique à partir des années 70

La possibilité d'adapter l'environnement informatique aux besoins de l'entreprise et à sa taille:

Progiciel comptable

- ✓ un module unique qui gère la comptabilité
- ✓ Les informations sont saisies directement dans le module
- ✓ Les états comptables (grand livre, journaux, etc..) sont générés automatiquement

Progiciel comptable et commercial

- ✓ les données du module de gestion commercial alimentent directement le module comptable

Progiciel intégré: ERP (Entreprise Ressource Planning ou PGI progiciel de gestion intégrée)

- ✓ Progiciel utilisant une base de données unique qui gère l'ensemble des fonctions de l'entreprises (paie, gestion des commandes et des stocks, facturation et gestion commerciale, comptabilité générale et analytique, contrôle de gestion, etc..)

Introduction

La nécessité de développer une stratégie de contrôle fiscal adaptée

Un cadre légal adapté :

- Article L13 alinéa 2 du LPF relatif au droit de contrôle de l'administration
- Article L47 A du LPF relatif aux modalités d'exercice du droit de contrôle
- Article L57 alinéa 2 du LPF relatif aux procédures de rectification
- Article L74 alinéa 2 du LPF relatif à l'évaluation d'office
- Article L102 B relatif aux obligations et délais de conservation des documents

La doctrine administrative :

- BOI 13 L-6-91 du 14 octobre 1991
- BOI 13 L-9-96 du 24 décembre 1996
- BOI 13 L-1-06 du 24 janvier 2006
- BOI 13 L-2-08 du 6 mars 2008

Introduction

La création des BVCI (Brigade de contrôle de comptabilités informatisées) spécialisés en informatique apportant un soutien au vérificateur

L'utilisation d'un logiciel d'analyse de données ACL (Audit Control Language) mis à la disposition des vérificateurs

I. Quelles obligations pour l'entreprise ?

I. Quelles obligations pour l'entreprise ?

Les objectifs poursuivis par le vérificateur lors d'un CFI....

- Rapprocher les éléments portés sur les déclarations fiscales des informations figurant sur les documents comptables présentés par l'entreprise
- S'assurer que les comptes présentés retracent la réalité et l'exhaustivité de l'activité économique
- S'assurer de la tenue régulière, sincère et probante de la comptabilité

.....impliquent pour l'entreprise les obligations suivantes:

1. Obligations en matière de présentation des **documents comptables**
2. Obligations en matière de présentation de **pièces justificatives**
3. Obligations en matière de **tenue de comptabilité informatisée**
4. Obligation en **matière de conservation**

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

L'obligation pour l'entreprise de présenter sa comptabilité repose sur les textes suivants

Article 54 du CGI : *«Les contribuables mentionnés à l'article 53 A sont tenus de représenter à toute réquisition de l'administration tous documents comptables, inventaires, copies de lettres, pièces de recettes et de dépenses de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans leur déclaration.»*

Article 410-6 du PCG et R 123-173 du Code de commerce liste les documents comptables:

- ✓le livre-journal ,
- ✓le grand livre,
- ✓Livre d'inventaire.

rmq: Depuis le 19 mai 2011 (date d'entrée en vigueur de la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit), les SA et les SCA n'ont plus l'obligation de communiquer l'inventaire aux actionnaires (C. com. art. L 123-17). Néanmoins, cela ne dispense pas ces sociétés d'établir ce document

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

Points de vigilance :

- S'assurer que la comptabilité répond aux prescriptions des textes français notamment lorsque la société est membre d'un groupe international:
 - ✓ Vérifier l'existence d'un journal au minimum mensuel et un grand livre conformes aux prescriptions du plan comptable général (Bull. CNCC n° 52, décembre 1983, EC 83-38, p. 509).
 - ✓ Vérifier le respect du principe de la partie double (PCG, art. 420-1)
 - ✓ Vérifier que pour chaque écriture sont fournis une date, un libellé en français (C. com. art. L 123-22, al. 1), le numéro de compte français et des montants en monnaie nationale (PCG, art. 410-1)
 - ✓ Vérifier que la documentation comptable est accessible
- Sanction :
 - ✓ Rejet de comptabilité
 - ✓ Impossibilité de produire en justice la comptabilité (C. com. art. L 123-23) ;
 - ✓ Sanction pénale

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

Illustration : Votre entreprise est contrôlée et lors de la première réunion le vérificateur vous demande de lui transmettre les enregistrements comptables sous un format dématérialisé.

- a) L'entreprise peut-elle remettre les documents comptables sous un format papier?
- b) L'entreprise peut-elle invoquer qu'elle n'a pas conservé le fichier des écritures comptables?
- c) L'entreprise doit-elle remettre ce fichier au vérificateur ?

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

a) L'entreprise peut-elle présenter les documents comptables sous format papier?

- **Non**, le vérificateur est en droit de refuser le format papier

Article L102 B du LPF : « [...] lorsque les livres, registres, documents ou pièces mentionnés au premier alinéa sont établis ou reçus sur support informatique, ils doivent être conservés sous cette forme pendant une durée au moins égale au délai prévu à l'article L 169 ».

Instruction 13 L-1-06 du 24 janvier 2006 § 78 « la seule impression papier [des documents comptables] ne permet pas de considérer que l'obligation de conservation est satisfaite ».

- La présentation des documents comptables doit être réalisée **sur support informatique** en format édition permettant d'effectuer des recherches.
- Sanction : Risque de rejet de la comptabilité

Instruction 13 L-1-06 §158 cite le cas de la présentation sous des formats non recevables (illisibles, propriétaires) des documents comptables et pièces justificatives dématérialisées.

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

Recommandations :

- ✓ Vérifier que le logiciel comptable dispose à minima, d'**outils de visualisation** des documents comptables obligatoires dotés de fonctionnalités autorisant des recherches (libellés, intitulés de comptes, dates, montant...) et des éditions
- ✓ Afin de garantir l'exploitabilité des données dans le temps, y compris en cas de modification de l'environnement informatique, mettre en place une procédure d'archivage sur support informatique pérenne en format d'édition garantissant la lisibilité des documents comptables.

Techniquement, il s'agit de conserver sur support informatique l'image des livres comptables obligatoires en format d'édition en utilisant par exemple des fichiers au format « PDF » ou tout autre fichier standard autorisant des recherches et des éditions compatibles avec les PC.

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

Points de vigilance :

- ✓ La numérisation au format PDF de documents papier ne permet pas de répondre aux exigences de la réglementation,
- ✓ L'utilisation de formats propriétaires c'est-à-dire uniquement lisibles par les logiciels qui les ont générés n'est pas conforme à la réglementation. En effet, ce type de document ne dispose pas de la portabilité des fichiers images sur différents postes informatiques ni d'une garantie de lisibilité équivalente à celle des éditions sur support papier.

A noter:

- ✓ La conservation sous un format image à des fins de présentation exonère l'entreprise de toute édition papier complète de la comptabilité.
- ✓ La conservation des documents immatériels à des fins de présentation, n'exonère pas l'entreprise de l'obligation de conserver les données comptables élémentaires.

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

b) L'entreprise peut-elle invoquer qu'elle n'a pas conservé le fichier des écritures comptables?

- Non, l'entreprise doit conserver l'ensemble des données élémentaires permettant de reconstituer autant que de besoin les états comptables.

Ces données sont nécessaires au maintien de la continuité du chemin de révision comptable et permettent donc de répondre efficacement à une demande de traitement.

L102 B du LPF relatif à l'obligation de conservation sur support informatique

L13 al 2 du LPF *« lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables [...] ».*

Article 410-3 du PCG *« l'organisation du système de traitement permet de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, états et renseignements, soumis à la vérification, ou à partir de ces comptes, états et renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives ».*

Sanction : Risque d'opposition à contrôle fiscal (L74 al 2 du LPF)

Instruction 13 L-1-2006 §162 cite le cas où les données ne sont pas accessibles pour la réalisation des traitements

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

c) L'entreprise doit-elle remettre ce fichier au vérificateur?

➤ **Non**, l'entreprise n'a pas l'obligation de remettre au service vérificateur les données comptables élémentaires. L'accès au format image est suffisant.

➤ La transmission des fichiers des écritures comptables est aujourd'hui **optionnelle**

L 47 A I du LPF : «Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contribuable peut satisfaire à l'obligation de représentation des documents comptables mentionnés au premier alinéa de l'article 54 du code général des impôts en remettant, sous forme dématérialisée répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget, une copie des fichiers des écritures comptables définies aux articles 420-1 et suivants du plan comptable général. L'administration peut effectuer des tris, classements ainsi que tous calculs aux fins de s'assurer de la concordance entre la copie des enregistrements comptables et les déclarations fiscales du contribuable. L'administration restitue au contribuable, avant la mise en recouvrement, les copies des fichiers transmis et n'en conserve aucun double.»

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

- Comment l'entreprise doit-elle se déterminer?
 - Savoir ce que le vérificateur fait avec les fichiers des écritures comptables
 - La remise des fichiers des écritures comptables doit permettre au service vérificateur de vérifier que les écritures comptables sont sincères et probantes
 - La loi autorise l'administration fiscale à réaliser uniquement des opérations simples (tris, somme, multiplications, etc.) pour vérifier la concordance des documents comptables et des déclarations fiscales (BOI 13 L-2-08)
 - Un exemple : Altoweb :
 - ✓ application web créée par la DVNI pour la consultation des comptabilités dématérialisées et inspirée d'Alto (dircofi)
 - ✓ outil d'analyse des données comptables adapté aux grandes entreprises
 - ✓ L'application est localisée sur un serveur Web afin de décharger l'utilisateur des obligations tenant à l'installation et à l'archivage des données.

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

Altoweb permet de contrôler la cohérence comptable (équilibre des écritures, cohérence avec la liasse fiscale)

The screenshot shows the Altoweb software interface with a balance sheet table. The table has columns for 'exercice', 'import.ec', 'Balance des comptes', and several columns of numerical data. Annotations in green boxes point to specific parts of the table:

- Masse Crédit**: Points to the top right section of the table.
- Solde Débit**: Points to the bottom right section of the table.
- Masse Débit**: Points to the middle left section of the table.
- Nombre d'écritures**: Points to the rightmost column of the table.
- Balance comptable par année**: Points to the leftmost column of the table.

exercice	import.ec	Balance des comptes						
622400	622400 - Honoraires		0,00	4,77				0
622410	622410 - Honoraires		0,00	1,63				0
622420	622420 - Honoraires		0,00	74,48		0,34		0
622430	622430 - Honoraires		0,00	62,90				0
622440	622440 - Honoraires		0,00	0,00				0
622450	622450 - Honoraires		0,00	0,00				0
622460	622460 - Honoraires		0,00	0,00				0
622470	622470 - Honoraires		0,00	0,00				0
622480	622480 - Honoraires		0,00	0,00				0
622490	622490 - Honoraires		0,00	0,00				0
622500	622500 - Honoraires		0,00	0,00				0
622510	622510 - Honoraires		0,00	0,00				0
622520	622520 - Honoraires		0,00	0,00				0
622530	622530 - Honoraires		0,00	0,00				0
622540	622540 - Honoraires		0,00	0,00				0
622550	622550 - Honoraires		0,00	0,00				0
622560	622560 - Honoraires		0,00	0,00				0
622570	622570 - Honoraires		0,00	0,00				0
622580	622580 - Honoraires		0,00	0,00				0
622590	622590 - Honoraires		0,00	0,00				0
622600	622600 - Honoraires		0,00	0,00				0
622610	622610 - Honoraires		0,00	0,00				0
622620	622620 - Honoraires		0,00	0,00				0
622630	622630 - Honoraires		0,00	0,00				0
622640	622640 - Honoraires		0,00	0,00				0
622650	622650 - Honoraires		0,00	0,00				0
622660	622660 - Honoraires		0,00	0,00				0
622670	622670 - Honoraires		0,00	0,00				0
622680	622680 - Honoraires		0,00	0,00				0
622690	622690 - Honoraires		0,00	0,00				0
622700	622700 - Honoraires		0,00	0,00				0
622710	622710 - Honoraires		0,00	0,00				0
622720	622720 - Honoraires		0,00	0,00				0
622730	622730 - Honoraires		0,00	0,00				0
622740	622740 - Honoraires		0,00	0,00				0
622750	622750 - Honoraires		0,00	0,00				0
622760	622760 - Honoraires		0,00	0,00				0
622770	622770 - Honoraires		0,00	0,00				0
622780	622780 - Honoraires		0,00	0,00				0
622790	622790 - Honoraires		0,00	0,00				0
622800	622800 - Honoraires		0,00	0,00				0
622810	622810 - Honoraires		0,00	0,00				0
622820	622820 - Honoraires		0,00	0,00				0
622830	622830 - Honoraires		0,00	0,00				0
622840	622840 - Honoraires		0,00	0,00				0
622850	622850 - Honoraires		0,00	0,00				0
622860	622860 - Honoraires		0,00	0,00				0
622870	622870 - Honoraires		0,00	0,00				0
622880	622880 - Honoraires		0,00	0,00				0
622890	622890 - Honoraires		0,00	0,00				0
622900	622900 - Honoraires		0,00	0,00				0
622910	622910 - Honoraires		0,00	0,00				0
622920	622920 - Honoraires		0,00	0,00				0
622930	622930 - Honoraires		0,00	0,00				0
622940	622940 - Honoraires		0,00	0,00				0
622950	622950 - Honoraires		0,00	0,00				0
622960	622960 - Honoraires		0,00	0,00				0
622970	622970 - Honoraires		0,00	0,00				0
622980	622980 - Honoraires		0,00	0,00				0
622990	622990 - Honoraires		0,00	0,00				0
623000	623000 - Honoraires		0,00	0,00				0
623010	623010 - Honoraires		0,00	0,00				0
623020	623020 - Honoraires		0,00	0,00				0
623030	623030 - Honoraires		0,00	0,00				0
623040	623040 - Honoraires		0,00	0,00				0
623050	623050 - Honoraires		0,00	0,00				0
623060	623060 - Honoraires		0,00	0,00				0
623070	623070 - Honoraires		0,00	0,00				0
623080	623080 - Honoraires		0,00	0,00				0
623090	623090 - Honoraires		0,00	0,00				0
623100	623100 - Honoraires		0,00	0,00				0
623110	623110 - Honoraires		0,00	0,00				0
623120	623120 - Honoraires		0,00	0,00				0
623130	623130 - Honoraires		0,00	0,00				0
623140	623140 - Honoraires		0,00	0,00				0
623150	623150 - Honoraires		0,00	0,00				0
623160	623160 - Honoraires		0,00	0,00				0
623170	623170 - Honoraires		0,00	0,00				0
623180	623180 - Honoraires		0,00	0,00				0
623190	623190 - Honoraires		0,00	0,00				0
623200	623200 - Honoraires		0,00	0,00				0
623210	623210 - Honoraires		0,00	0,00				0
623220	623220 - Honoraires		0,00	0,00				0
623230	623230 - Honoraires		0,00	0,00				0
623240	623240 - Honoraires		0,00	0,00				0
623250	623250 - Honoraires		0,00	0,00				0
623260	623260 - Honoraires		0,00	0,00				0
623270	623270 - Honoraires		0,00	0,00				0
623280	623280 - Honoraires		0,00	0,00				0
623290	623290 - Honoraires		0,00	0,00				0
623300	623300 - Honoraires		0,00	0,00				0
623310	623310 - Honoraires		0,00	0,00				0
623320	623320 - Honoraires		0,00	0,00				0
623330	623330 - Honoraires		0,00	0,00				0
623340	623340 - Honoraires		0,00	0,00				0
623350	623350 - Honoraires		0,00	0,00				0
623360	623360 - Honoraires		0,00	0,00				0
623370	623370 - Honoraires		0,00	0,00				0
623380	623380 - Honoraires		0,00	0,00				0
623390	623390 - Honoraires		0,00	0,00				0
623400	623400 - Honoraires		0,00	0,00				0
623410	623410 - Honoraires		0,00	0,00				0
623420	623420 - Honoraires		0,00	0,00				0
623430	623430 - Honoraires		0,00	0,00				0
623440	623440 - Honoraires		0,00	0,00				0
623450	623450 - Honoraires		0,00	0,00				0
623460	623460 - Honoraires		0,00	0,00				0
623470	623470 - Honoraires		0,00	0,00				0
623480	623480 - Honoraires		0,00	0,00				0
623490	623490 - Honoraires		0,00	0,00				0
623500	623500 - Honoraires		0,00	0,00				0
623510	623510 - Honoraires		0,00	0,00				0
623520	623520 - Honoraires		0,00	0,00				0
623530	623530 - Honoraires		0,00	0,00				0
623540	623540 - Honoraires		0,00	0,00				0
623550	623550 - Honoraires		0,00	0,00				0
623560	623560 - Honoraires		0,00	0,00				0
623570	623570 - Honoraires		0,00	0,00				0
623580	623580 - Honoraires		0,00	0,00				0
623590	623590 - Honoraires		0,00	0,00				0
623600	623600 - Honoraires		0,00	0,00				0
623610	623610 - Honoraires		0,00	0,00				0
623620	623620 - Honoraires		0,00	0,00				0
623630	623630 - Honoraires		0,00	0,00				0
623640	623640 - Honoraires		0,00	0,00				0
623650	623650 - Honoraires		0,00	0,00				0
623660	623660 - Honoraires		0,00	0,00				0
623670	623670 - Honoraires		0,00	0,00				0
623680	623680 - Honoraires		0,00	0,00				0
623690	623690 - Honoraires		0,00	0,00				0
623700	623700 - Honoraires		0,00	0,00				0
623710	623710 - Honoraires		0,00	0,00				0
623720	623720 - Honoraires		0,00	0,00				0
623730	623730 - Honoraires		0,00	0,00				0
623740	623740 - Honoraires		0,00	0,00				0
623750	623750 - Honoraires		0,00	0,00				0
623760	623760 - Honoraires		0,00	0,00				0
623770	623770 - Honoraires		0,00	0,00				0
623780	623780 - Honoraires		0,00	0,00				0
623790	623790 - Honoraires		0,00	0,00				0
623800	623800 - Honoraires		0,00	0,00				0
623810	623810 - Honoraires		0,00	0,00				0
623820	623820 - Honoraires		0,00	0,00				0
623830	623830 - Honoraires		0,00	0,00				

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

Altoweb permet de naviguer dans plusieurs millions de lignes d'écritures comptables en un temps réduit.

Livre-journal filtré sur « 623410 »

Filtres possibles par libellé, syntaxique, ou seuils

No	DateEcriture	CompteNum	CompteTitulés	Débit	Crédit							
2083	10/03/2009	623410	623410-Cadeaux clientele > 31 eur.ttc	4 900,48	0	SOGEC GESTION gestion des ramb cp 70# alicia Beulan	7267	9000000828	N101250003	KE	0.00568	0-2.1
2084	10/03/2009	623410	623410-Cadeaux clientele > 31 eur.ttc	17 990,48	0	SOGEC GESTION gestion des ramb cp 70# alicia Beulan	7272	9000000829	N101250003	KE	0.00563	0-2.1

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

Altoweb permet de sélectionner de manière pertinente des écritures en fonction de critères tels que la date, le montant ou le libellé.

Livre-journal filtré sur Écriture « 2084 »

Possibilité de sélectionner l'écriture pour demande d'explication

No	Date	Compte	Compte Intitulé	Débit	Crédit	Libellé
2084	10/03/2009	445551	445551-Tva déductible sur les débits	104.31	0	SOGEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan
2084	10/03/2009	622410	622410-Cadeaux clientèle > 31 eur ttc	17 990.40	0	SOGEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan
2084	10/03/2009	626100	626100-Frais postaux	209.44	0	SOGEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan
2084	10/03/2009	611000	611000-Sous-traitance générale	322.73	0	SOGEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan
2084	10/03/2009	401000	401000-Nature fournisseur	0	18 926.95	SOGEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

Le vérificateur peut sélectionner des écritures nécessitant des explications/justifications



DVNI
DIRECTION DES
VERIFICATIONS
NATIONALES ET
INTERNATIONALES

dvni box#3 VGR

AltoWWW - panier d'écritures remarquables de Démo
exporté le 10/03/2009 13:52:02 par tool3 /DisplayAlto (0.991 RC3 du 11/05/2008)

Utilisateur = eric Projet = Démo Exercice = Import_ec_2006
 Nombre de lignes d'écritures comptables = 34500

Description du projet :
 Création 08/01/2009 10:45:58 par eric Modification 08/01/2009 10:47:46 par eric Dernier accès 08/01/2009 10:56:21 par eric
 Volume de données = 0.0 Ko Nombre d'exercices = 1 Nombre de lignes d'écritures comptables = 34600

Sélection 1 : Journal NumEcriture='2084' -- 5 lignes

5 lignes d'écritures comptables retournées en 0.209 ms

id	Nr	NumPciece	DateEcriture	DatePciece	Libelle	Comptabil						
7271	2084	5000000829			SOSEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan	C40100003						
7272	2084	5000000829			SOSEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan	N101250003	623410	623410-Cadeaux: clientele > 31 eur etc	17990,48	0	KE	0,00563 0-2,1
7273	2084	5000000829			SOSEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan	N206080002	626100	626100-Frais postaux	209,44	0	KE	0,00563 0-2,1
7274	2084	5000000829			SOSEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan	N205180033	611000	611000-Scus-traitance générale	322,73	0	KE	0,00563 0-2,1
7275	2084	5000000829			SOSEC GESTION gestion des remb op 70# alicé boulan	D101020000	401000	401000-Nature fournisseur	0	18626,95	KE	0,00563 0-2,1

©2007-2009 DVNI/BVCI#3 - Réalisation VGR · TIDV

Écriture « 2084 » mise au panier pour édition et demande à la société

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

➤ Bien se déterminer pour le choix de cette option

- avantages de l'option :

- ✓ Le côté pratique du format dématérialisé
- ✓ Le gain de temps : on limite le temps d'intervention du vérificateur dans l'entreprise
- ✓ L'instauration d'un bon climat de contrôle

- Inconvénients de l'option

- ✓ L'Administration peut réaliser en pratique son contrôle en dehors des locaux de l'entreprise
- ✓ L'Administration peut effectuer son contrôle de façon plus efficace et l'identification des risques fiscaux est donc facilitée :
 - Vérification de l'intégralité des opérations et non d'un échantillon
 - Réalisation de tests de cohérence rapides et efficaces révélant ainsi des risques fiscaux qui auraient été plus difficiles à détecter sur support papier compte tenu de la volumétrie des transactions.
 - Le risque d'un rejet de comptabilité est plus important : les logiciels comptables présentent parfois des anomalies qui sont en pratique corrigées manuellement par le comptable de l'entreprise. Il faut donc s'assurer que tous les retraitements opérés manuellement pourront être justifiés.

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

- Recommandations :

- S'assurer que le système comptable en exploitation prévoit la possibilité d'extraire les fichiers des écritures comptables dans un format admis par l'administration fiscale :
 - Arrêté du 11 octobre 2005 (format csv)
 - Seules les données afférentes à la comptabilité générale doivent être transmises à l'exception des données de gestion dont l'obtention nécessite la mise en œuvre d'un traitement informatique (Art. L47 A II du LPF)
- S'assurer de l'exhaustivité du fichier et de la concordance entre les informations comptables et les déclarations déposées
- Veiller à ce que la remise des fichiers ne prive pas l'entreprise de la garantie du droit à un débat oral et contradictoire.
- S'assurer de la restitution des fichiers et de leur conservation en cas de litige

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

- Exemples de contrôles réalisés au moyen du logiciel d'analyse de données ACL (Audit Control Language)

- Vérification que les enregistrements comptables sont séquentiels (recherche de doublons ou d'omissions)
- Vérifier la cohérence du plan comptable utilisé (absence de compte de classe "0")
- Vérifier que le fichier ne contient pas de comptes de la comptabilité analytique
- Valider le CA déclaré à partir du fichier des écritures comptables

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

Illustration d'analyse des données comptables au moyen d'ACL

	Compte	Date facture	Date opé	Debit	Credit	FE	FF	Jal	Journal	Libellé compte	Libellé
1	10130000	01/01/2006	01/01/0001	C				BO	OUV	CAPITAL SOCIAL	A nouv
2	10130000	18/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD	CAPITAL SOCIAL	ECR D
3	10130000	18/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	CAPITAL SOCIAL	ANNUI
4	10130000	18/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	CAPITAL SOCIAL	CNTAT
5	10420000	18/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	PRIME DE FUSION	CNTAT
6	10420000	18/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	PRIME DE FUSION	REC N
7	10420000	18/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	PRIME DE FUSION	REC N
8	10420000	31/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD3	PRIME DE FUSION	HN FU
9	10420000	31/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD3	PRIME DE FUSION	HN FU
10	10420000	31/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	PRIME DE FUSION	FACT F
11	10420000	31/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	PRIME DE FUSION	FACT F
12	10420000	31/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	PRIME DE FUSION	FACT 1
13	10420000	31/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	PRIME DE FUSION	FACT
14	10420000	31/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	PRIME DE FUSION	REUL
15	10420000	31/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	PRIME DE FUSION	CRPR
16	10420000	31/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	PRIME DE FUSION	FRAI H
17	10611000	01/01/2006	01/01/0001	C				BO	OUV	RESERVE LEGALE	A nouv
18	10611000	18/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	RESERVE LEGALE	ANNUI
19	10611000	18/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	RESERVE LEGALE	REC N
20	11000000	01/01/2006	01/01/0001	C				BO	OUV	REPORT A NOUVEAU CREDITEUR	A nouv
21	11000000	30/09/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	REPORT A NOUVEAU CREDITEUR	AFFEC
22	11000000	18/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	REPORT A NOUVEAU CREDITEUR	ANNUI
23	11900000	18/12/2006	01/01/0001	D				OD	OD	REPORT A NOUVEAU DEBITEUR	ECR D
24	12000000	01/01/2006	01/01/0001	C				BO	OUV	RESULTAT EXERCICE BENEFICE	A nouv
25	12000000	30/09/2006	01/01/0001	D				OD	OD99	RESULTAT EXERCICE BENEFICE	AFFEC
26	14583100	01/01/2006	01/01/0001	C				BO	OUV	AMORT DEROGATOIRE	A nouv
27	14583100	30/09/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	AMORT DEROGATOIRE	DT AMI
28	14583100	18/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	AMORT DEROGATOIRE	ANNUI
29	14583100	18/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	AMORT DEROGATOIRE	REC N
30	14583100	31/12/2006	01/01/0001	C				OD	OD99	AMORT DEROGATOIRE	REUL
31	15120010	01/01/2006	01/01/0001	C				BO	OUV	PROV GARANTIES CLIENTS	A nouv
32	15120010	24/01/2006	01/01/0001	C				OD	JANA	PROV GARANTIES CLIENTS	DTATI
33	15120010	26/01/2006	01/01/0001	D				OD	JANA	PROV GARANTIES CLIENTS	REPRI

1. Les obligations en matière de présentation des documents comptables

➤ Points de vigilance : vers une obligation de remise des fichiers des écritures comptables

*«L'accès aux comptabilités informatisées des entreprises reste à développer. Depuis 2010, les entreprises sont invitées à transmettre sur un serveur sécurisé, une copie de leurs comptabilités informatisées. Aujourd'hui, seulement un quart d'entre elles ont accepté de le faire, malgré une communication importante de l'administration à ce sujet. **Si le taux d'acceptation n'augmente pas d'ici 2012, des obligations légales de transmission des données, contenant un échéancier précis, pourraient être nécessaires.**» (Cour des comptes-rapport public annuel 2012 – Février 2012)*

2. Obligations en matière de présentation de pièces justificatives

2. Obligations en matière de présentation de **pièces justificatives**

L'entreprise a l'obligation de présenter les pièces justificatives appuyant les écritures comptables

- Tout enregistrement comptable précise l'origine, le contenu et l'imputation de chaque donnée, ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie (PCG 1999 - Titre IV - 420-2)
- Chaque écriture s'appuie sur une pièce justificative datée, établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis (PCG 1999 - Titre IV - 420-3).
- Les documents comptables et les pièces justificatives sont conservées pendant 10 ans (art. L 123-22 du code de commerce)

L'obligation de respecter le format d'origine sous peine de rejet de comptabilité

*« Dans la mesure où l'original d'une pièce de recettes ou de dépenses, qui justifie le résultat mentionné dans les déclarations déposées, est établi par un procédé informatique, ce document informatique doit être archivé **obligatoirement sur support informatique** pérenne, tout en respectant les conditions de lisibilité. Le défaut d'archivage est de nature à conférer un caractère irrégulier et non probant aux comptes présentés. » (Instruction 13 L-1-06 du 24 janvier 2006)*

2. Obligations en matière de présentation de **pièces justificatives**

Focus sur la dématérialisation fiscale de factures

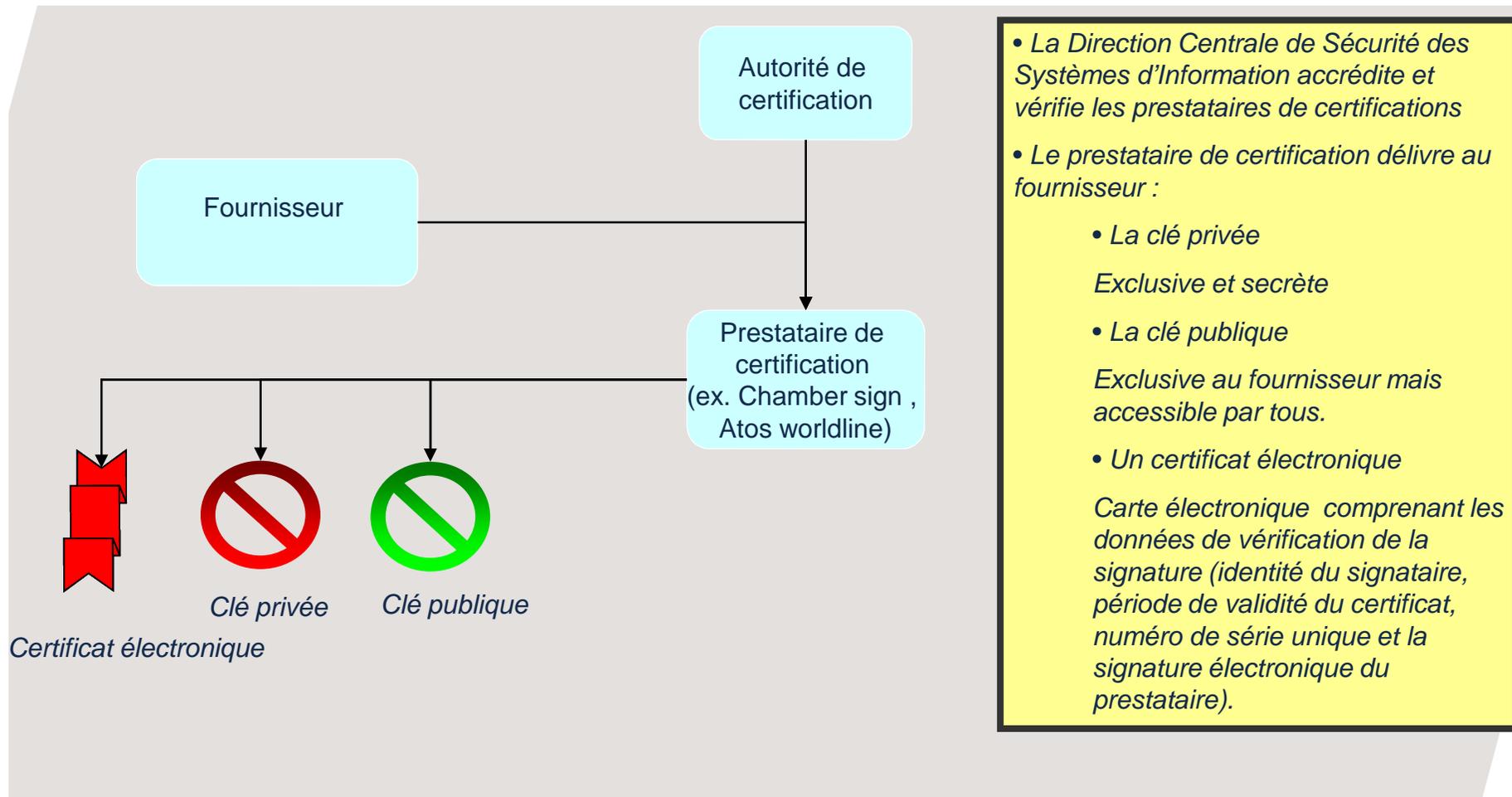
Sous réserve de l'acceptation du destinataire, les factures peuvent être transmises par voie électronique.

Les factures émises et reçues par voie électronique constituent **des factures d'origine** lorsque :

- L'authenticité de leur origine et l'intégralité de leur contenu sont garanties au moyen d'une signature électronique qui s'appuie sur un certificat électronique délivré par un prestataire de service de certification (Art 289 V du CGI)

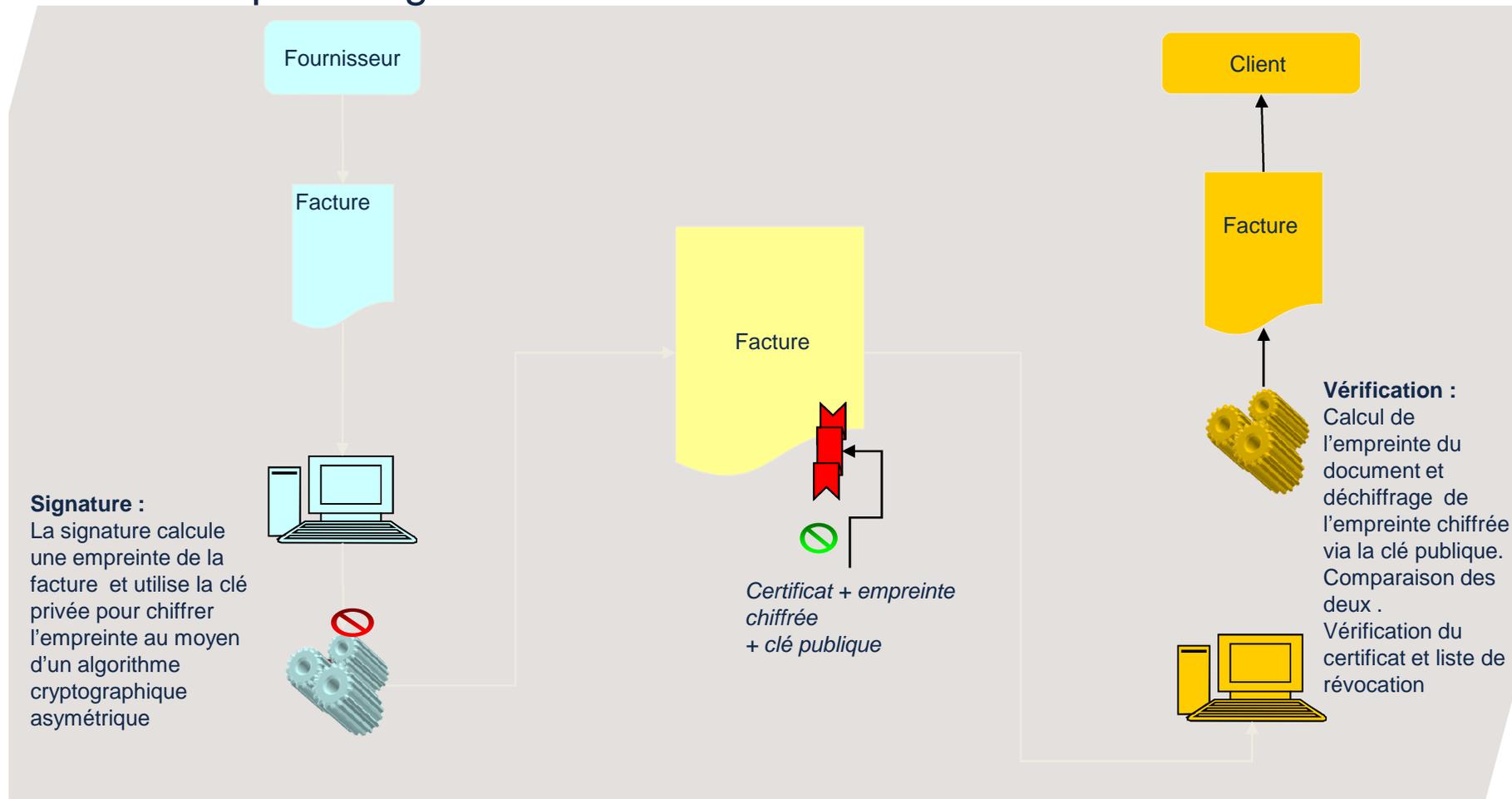
La facture électronique signée : comment cela fonctionne ?

1ère étape : l'obtention de la signature électronique



- La Direction Centrale de Sécurité des Systèmes d'Information accrédite et vérifie les prestataires de certifications
- Le prestataire de certification délivre au fournisseur :
 - La clé privée
Exclusive et secrète
 - La clé publique
Exclusive au fournisseur mais accessible par tous.
 - Un certificat électronique
Carte électronique comprenant les données de vérification de la signature (identité du signataire, période de validité du certificat, numéro de série unique et la signature électronique du prestataire).

La facture électronique signée : comment cela fonctionne ? 2ème étape: la signature et la vérification

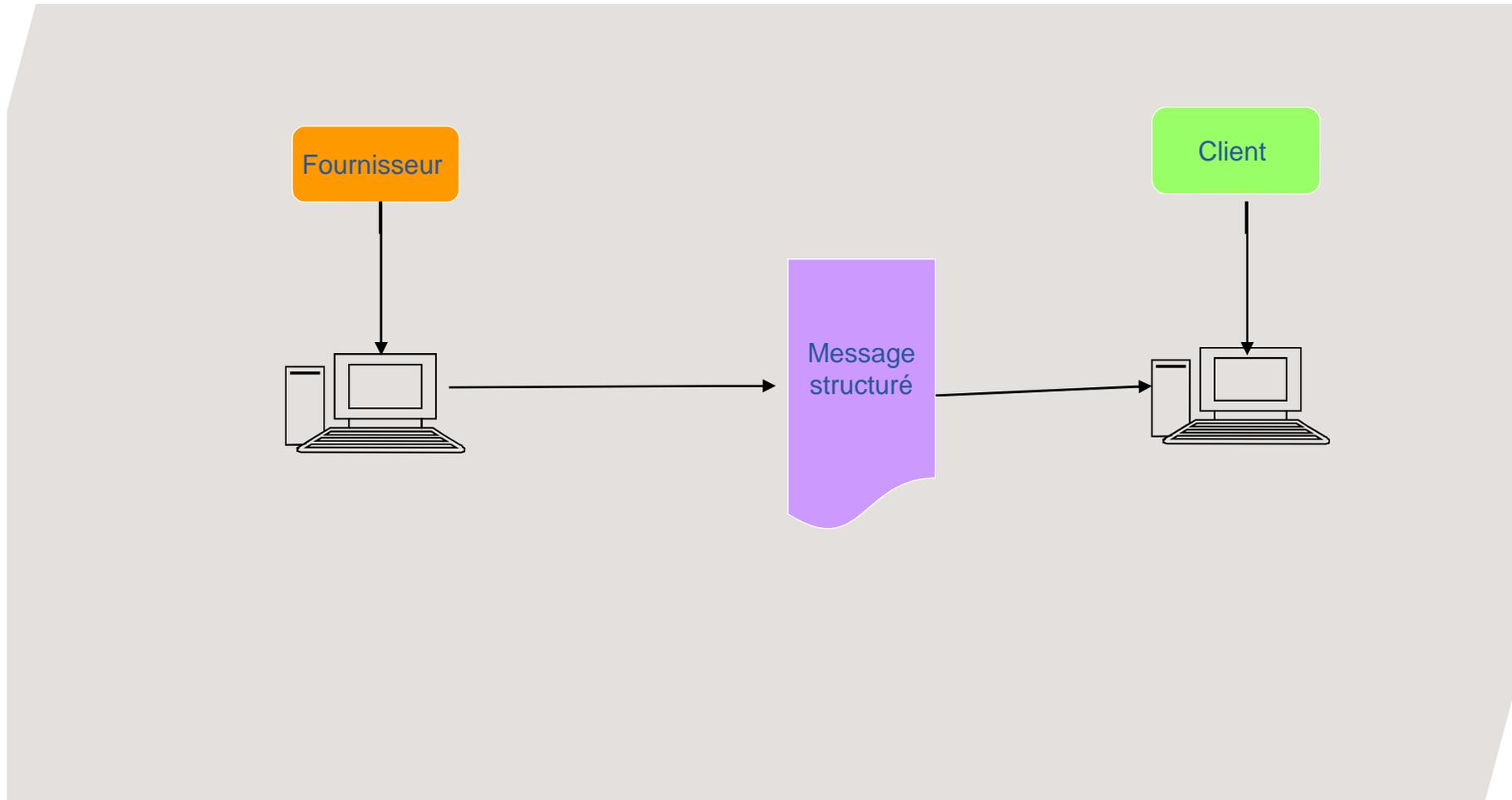


2. Obligations en matière de présentation de **pièces justificatives**

➤ L'authenticité de leur origine et l'intégralité de leur contenu sont garanties au moyen d'échange de données informatisées (art 289 bis du CGI)

- Identité du message émis et reçu
- Constitution d'une liste récapitulative et d'un fichier des partenaires

L'EDI : comment cela fonctionne ?



2. Obligations en matière de présentation de **pièces justificatives**

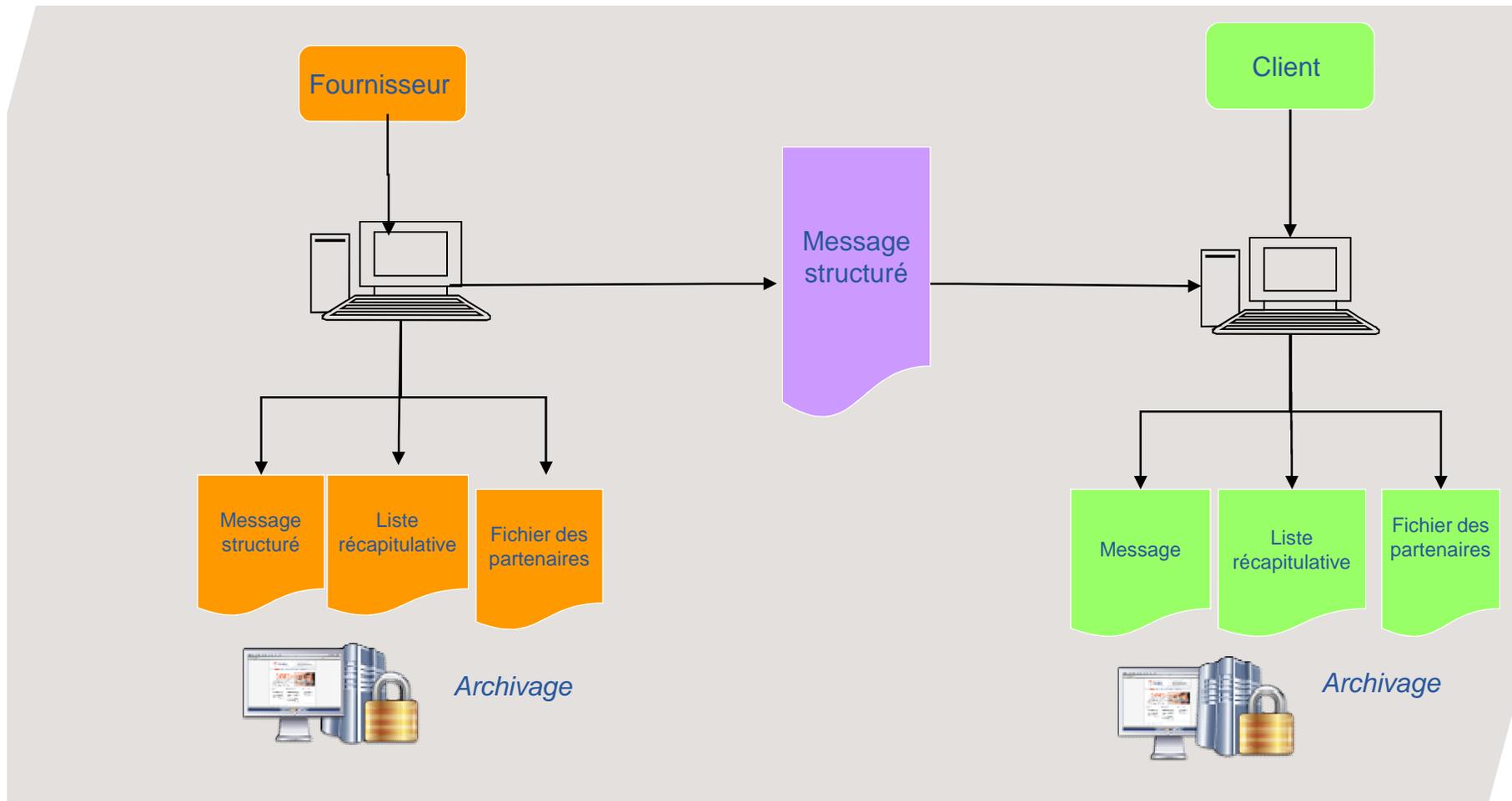
Les contraintes :

- Des obligations en matière de conservation portant sur :
 - le format : obligation de conservation sur support informatique,
 - le délai : L102 B du LPF impose une conservation pendant un délai de six ans dont trois sur support informatique. En matière commerciale le délai de conservation est de 10 ans.
 - et lieu : territoire français ou dans un pays lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 76/308/CE du Conseil du 15 mars 1976.
- Nécessité de prévoir un accès en ligne rapidement et librement à des fins de consultation et de recherche depuis le siège social ou le principal établissement.

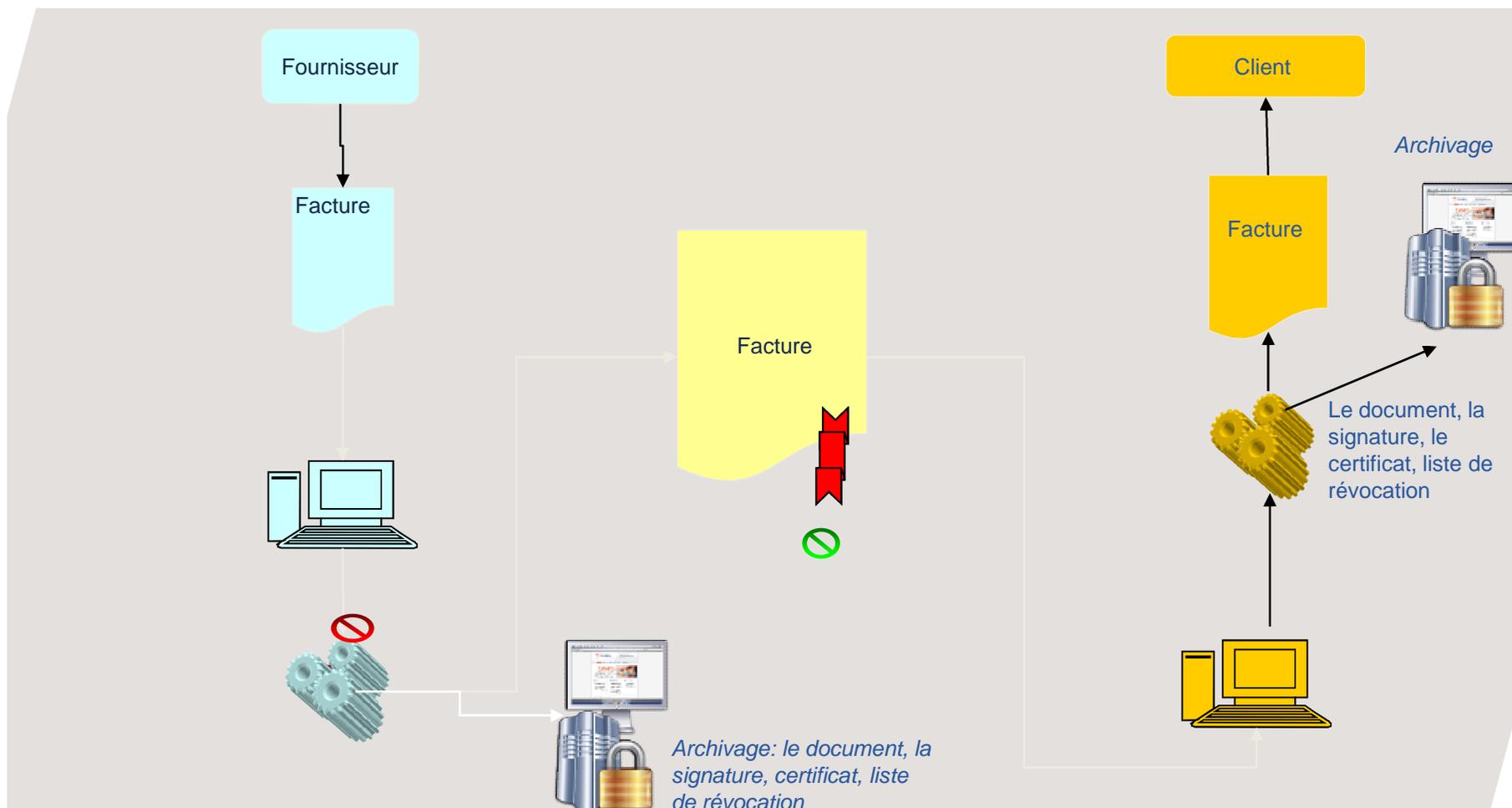
Les sanctions:

- Amende pour absence de délivrance de facture égale à 50% du montant de la transaction pouvant être ramenée à 5% du montant si le fournisseur apporte dans les 30 jours de la mise en demeure adressée par l'administration fiscale la preuve que l'opération a été régulièrement comptabilisée (art 1737 du CGI)
- Amende pénale de 75 000 € pouvant être portée à 50% du montant de la transaction (L441-4 du Code de commerce)
- Perte du droit à déduction de la TVA

L'EDI : que doit-on conserver?



La facture électronique signée : que doit-on conserver?



2. Obligations en matière de présentation de **pièces justificatives**

L'introduction de la notion de chemin de révision en matière de dématérialisation de factures

➤ Directive européenne 2010/45/UE du 23 juin 2010 (transposable en janvier 2013)

*« l'authenticité de l'origine, l'intégralité du contenu et la lisibilité d'une facture, que celle-ci se présente **sur papier ou sous forme électronique**, sont assurées à compter du moment de son émission et jusqu'à la fin de sa période de conservation.*

*Chaque assujetti détermine la manière dont l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité de la facture sont assurées. **Cela peut être réalisé par d'éventuels contrôles de gestion qui établiraient une piste d'audit fiable entre une facture et une livraison de biens ou de services [...]** »*

3. Obligations en matière de **tenue de comptabilité informatisée**

La comptabilité sera reconnue comme régulière, sincère et probante que si l'entreprise est en mesure de démontrer que les principes comptables suivants ont été respectés :

La comptabilité est clôturée (Art 420-6 du PCG)

**Les écritures sont intangibles et irréversibles
(Art 420-4 du PCG)**

La permanence du chemin de révision est assurée (Art 410-3 du PCG)

3. Obligations en matière de **tenue de comptabilité informatisée**

Recommandations

Auditer le système afin de s'assurer du respect de ces principes :

- Tenter d'enregistrer une écriture sur une période et/ou un exercice clôturé ;
- Comparer deux exemplaires d'une même balance de clôture d'un exercice édité, la première produite juste après la clôture dudit exercice, la seconde produite pendant l'exercice suivant;
- Faire des contrôles sur les dates «système» et de «posting» des écritures comptables pour s'assurer qu'elles sont conformes avec les dates de l'exercice;
- Vérifier que le logiciel comptable ne propose pas une fonction active autorisant la suppression ou la reprise en modification d'une écriture validée. A défaut, le logiciel doit, à minima, pouvoir être paramétré de telle sorte que l'utilisation de cette fonction soit rendue impossible. L'utilisation de ce logiciel pourra participer à la constitution d'un faisceau de présomptions conduisant à s'interroger sur le caractère régulier, sincère et probant de la comptabilité présentée.

4. Obligations en matière de **conservation**

Résulte de l'obligation de garantir la matérialité des transactions enregistrées et le chemin de révision

Implique une conservation :

- Des données élémentaires
- Des traitements
- De la documentation

Impose une réflexion sur l'étendue et les modalités de l'archivage

- Archivage ou sauvegarde
- Durée de l'archivage

II. Quelles démarches adopter pour être conforme ?

Comment se préparer aux investigations réalisées par le service vérificateur lors d'un contrôle fiscal informatisé

1. La démarche d'investigation du service vérificateur

a) Les objectifs poursuivis dans le cadre des opérations de contrôle :

- S'assurer du bon fonctionnement du système,
- Vérifier si les règles de gestion présentées par l'entreprise sont correctement appliquées sur les exercices vérifiés,
- Apprécier la conformité des règles de gestion au regard de la réglementation fiscale.

b) Une méthodologie fondée sur la notion de risques :

- Analyse des enjeux fiscaux majeurs,
- Identification des sous systèmes concernés,
- Application d'une grille d'analyse.

1. La démarche d'investigation du service vérificateur

c) Un périmètre d'investigation large :

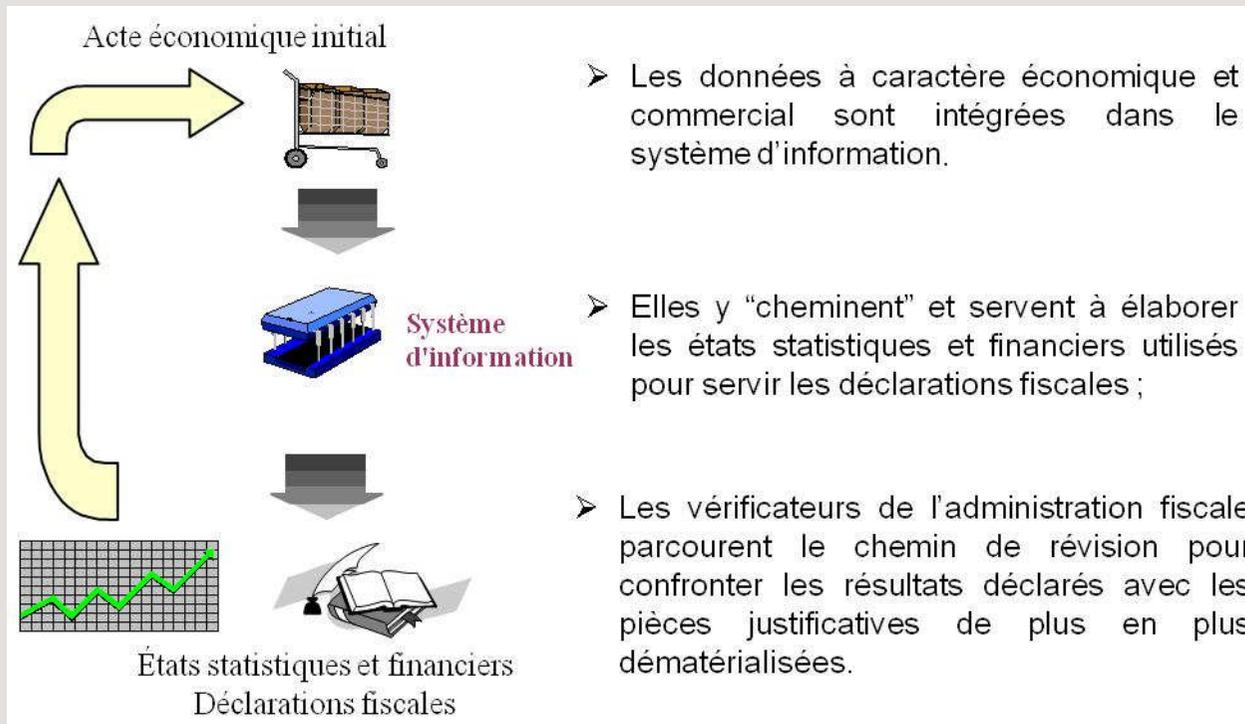
Aux termes de l'article 13, al. 2, du LPF : « *lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le CGI ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements* ».

Re transcription de la notion de chemin de révision connue en matière comptable :

« *l'organisation du système de traitement permet de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, états et renseignements, soumis à la vérification ou à partir de ces comptes, états, renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives* » (art 410-3 du PCG)

1. La démarche d'investigation du service vérificateur

Illustration : La piste d'audit ou le chemin de révision doit permettre de suivre les opérations depuis les données initiales entrées dans le système d'information jusqu'au montant figurant sur l'état comptable et inversement



2. L'évaluation du système par la réalisation de **traitements**

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, les agents de l'administration fiscale peuvent effectuer leur contrôle en procédant à des **traitements informatiques** des données conservées (art. L47 A II du LPF)

Ces traitements informatiques peuvent être réalisés, selon l'**option** du contribuable :

- soit par le vérificateur sur le matériel présent dans l'entreprise (art. L 47 A, II-a) ;
- soit par le contribuable lui-même qui effectue tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification (art. L 47 A, II-b) ;
- soit par le vérificateur, hors de l'entreprise, après remise de copie des fichiers informatiques nécessaires par le contribuable (art. L 47 A, II-c)

2. L'évaluation du système par la réalisation de **traitements**

Points de vigilance :

Information écrite préalable au contribuable à chaque demande de traitement sous peine de la nullité des redressements

✓ Le service vérificateur doit formaliser par écrit la nature des investigations envisagées afin de donner au contribuable une information précise lui permettant de faire son choix sur les modalités de traitement en toute connaissance de cause. Le vérificateur décrit la nature des investigations souhaitées. Il s'agit d'une description suffisamment précise sans qu'elle ne s'assimile à un « cahier des charges ». Chaque nouvelle demande de traitement fait l'objet d'une formalisation identique. (Inst. 6 mars 2008, 13 L 2-08 n° 22)

✓ L'absence d'information du contribuable entraîne la nullité de tous les redressements qui trouvent leur source dans la vérification irrégulière, même de ceux qui ne sont pas directement fondés sur l'examen de la comptabilité informatisée. (TA Pau 9 novembre 2006 n° 04-1569, 1e ch., Illaramendi)

Le contribuable doit formuler par écrit son choix pour l'une des modalités et doit préciser, en concertation avec le vérificateur, la date à laquelle les conditions nécessaires à la mise en œuvre de l'option retenue seront effectives (Inst. 6 mars 2008, 13 L-2-08 n° 23).

2. L'évaluation du système par la réalisation de **traitements**

Quelle option choisir?

Par le vérificateur sur le matériel présent dans l'entreprise (Art L47 A II a)		
<p><u>Avantages :</u></p> <p>Cette option décharge en partie l'entreprise.</p> <p>Pas de contrainte de délai dans la réalisation des traitements.</p>	<p><u>Inconvénients :</u></p> <p>Nécessite de prendre des mesures visant à assurer la préservation des données et la sécurité du matériel et logiciels.</p> <p>Oblige à mettre à la disposition de l'administration un environnement intellectuel et matériel permettant de réaliser dans des conditions normales les investigations.</p>	<p><u>Recommandations :</u></p> <p>Cette option n'est pas recommandée car :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Le vérificateur risque de s'installer à demeure, - Risque de ne pas avoir un véritable débat oral et contradictoire.

2. L'évaluation du système par la réalisation de **traitements**

Quelle option choisir?

Par le contribuable lui-même qui effectue tout ou partie des traitements informatiques nécessaires à la vérification (art.L47 A, II-b)		
<p><u>Avantages :</u></p> <p>La nature des travaux à réaliser et le délai doivent être indiqués par l'administration fiscale.</p> <p>Permet de discuter les modalités des travaux.</p> <p>Le contribuable peut revenir sur son choix en choisissant une autre option ou en proposant d'autres modalités sous réserve de ne pas porter atteinte au déroulement normal du contrôle.</p>	<p><u>Inconvénient :</u></p> <p>Nécessite du temps et des équipes.</p>	<p><u>Recommandations :</u></p> <p>Garantie le débat oral et contradictoire.</p> <p>Permet de vérifier les résultats avant la remise.</p> <p>Permet de préparer des arguments de défenses.</p> <p>Rmq : obligation de remettre les résultats sous forme dématérialisée répondant aux normes fixées par l'arrêté du 28 décembre 2007.</p>

2. L'évaluation du système par la réalisation de **traitements**

Quelle option choisir?

Par le vérificateur, hors de l'entreprise, après remise de copie des fichiers informatiques (art. L47 A, II-c)		
<p><u>Avantage :</u> Remise peut être réalisée sous tous supports informatiques.</p>	<p><u>Inconvénients :</u> Les résultats des traitements réalisés qui donnent lieu à des rehaussements sont communiqués au plus tard lors de l'envoi de la proposition.</p>	<p><u>Recommandations :</u> A éviter car :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Les résultats sont connus tardivement. - Si les moyens mis en œuvre par le vérificateur pour exploiter les informations doivent être discutés lors du contrôle, les échanges peuvent être très limités. <p>Rmq : les copies sont restituées au contribuable, l'administration ne conserve pas de copies. Il est important de les conserver pour discuter des traitements ou en appliquer de nouveaux.</p>

3. Quelle précaution prendre pour être serein?

L'AUDIT du SYSTEME

Il a un triple objectif :

- Identifier les processus informatiques et/ou les domaines applicatifs les plus caractéristiques de l'activité de l'entreprise et évaluer leurs conditions de fonctionnement dans une optique de contrôle fiscal avec assistance d'une BVCI
- Identifier les termes d'intérêt fiscal les plus susceptibles de faire l'objet d'un contrôle CFI et évaluer les risques afférents en matière de conservation de données, traitements et documentations informatiques (art L13, L102-B, L47-A du Livre des Procédures Fiscales)
- Proposer des mesures correctives et les mettre en place

3. Quelle précaution prendre pour être serein?

L'AUDIT du SYSTEME

Il nécessite une démarche basée sur 4 étapes :

1. Cartographier les processus informatiques caractéristiques de l'activité de la société
2. Évaluer la politique générale de la société en matière d'élaboration et de conservation des archives
3. Évaluer la capacité de la société à réaliser des traitements informatiques à la demande de l'Administration fiscale
4. Permettre l'élaboration et la mise en œuvre de procédures correctives

Quelle procédure de vigilance mettre en place pour éviter les circuits frauduleux?

- Introduction
- Quelles précautions prendre pour parer le risque d'être impliqué dans une fraude à la TVA?
- Le formalisme: un vecteur de redressements significatifs
- Questions/réponses

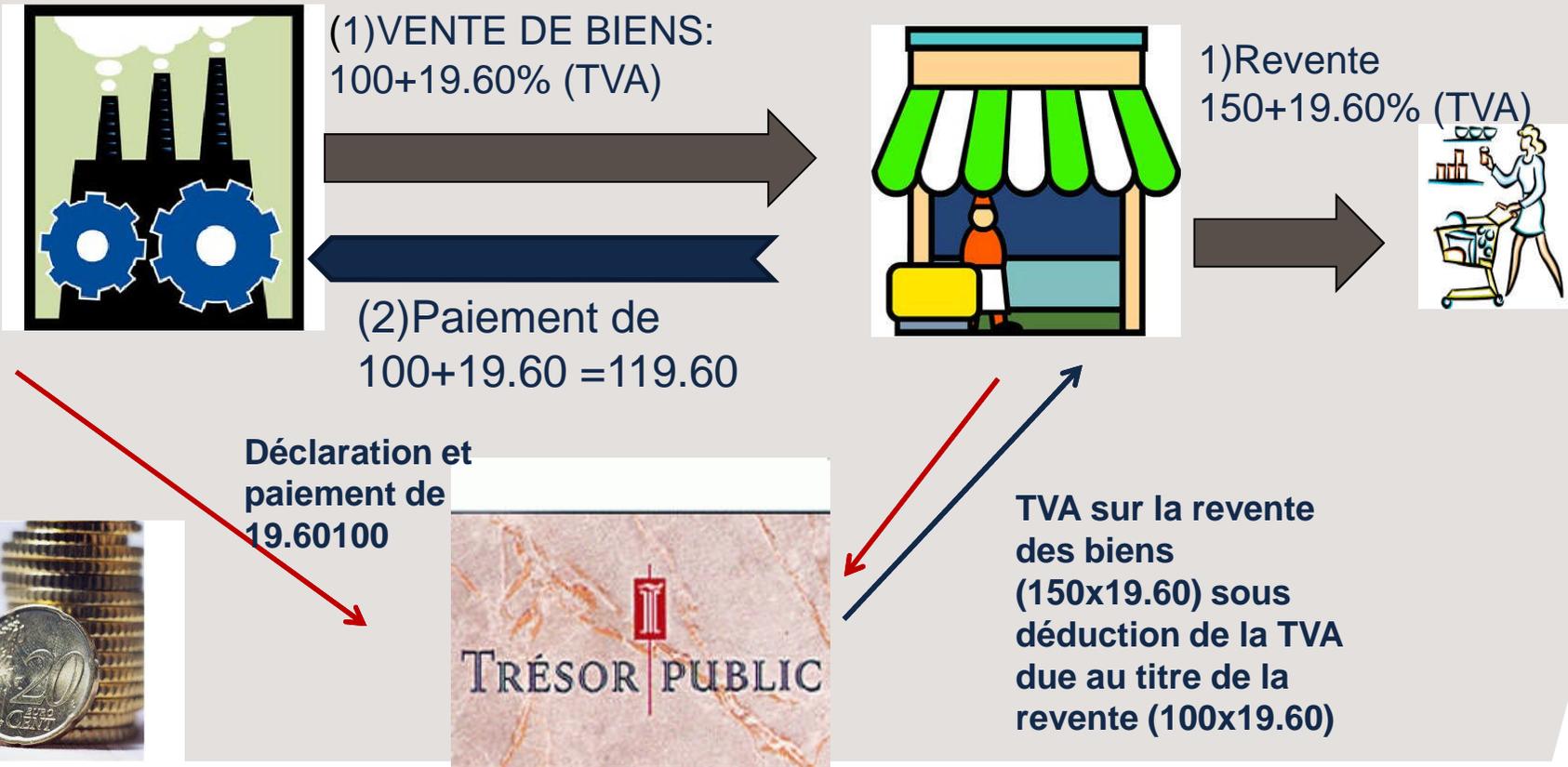
Anne Grousset, avocat associé, CMS Bureau Francis Lefebvre

➤ Quelles précautions prendre pour parer le risque d'une implication dans un schéma de fraude à la TVA?

La TVA et la fraude à la TVA, comment ça marche ?

1. La TVA est un impôt qui frappe l'ensemble des activités économiques. Elle répond à un principe très simple, dans les opérations entre entreprises soumises à la TVA (ce qui est le cas en ce qui concerne notre dossier) :
2. La TVA est due par le vendeur du bien ou le prestataire du service sur le montant de l'opération réalisée. C'est le prestataire ou le vendeur du bien qui doit verser cette TVA au Trésor qu'il a encaissée auprès du client. On dit que le vendeur ou le prestataire collectent la TVA. Cette TVA ne leur appartient pas. Ils doivent la reverser au Trésor.
3. Le client qui a « supporté » la TVA sur son achat de bien ou de prestation, peut neutraliser cette charge en déduisant la TVA qu'il a ainsi supportée de la TVA qu'il doit lui-même au titre des opérations imposables qu'il réalise.
4. C'est pourquoi, il est dit que la TVA est neutre.
5. Le principe de la déduction est un des piliers des règles de la TVA. Le mécanisme de la TVA suppose cet équilibre en TVA due sur les opérations (TVA d'amont) et TVA déductible sur les achats de biens ou services (TVA d'aval). Il suppose également que la chaîne de taxation /déduction ne soit pas rompue.

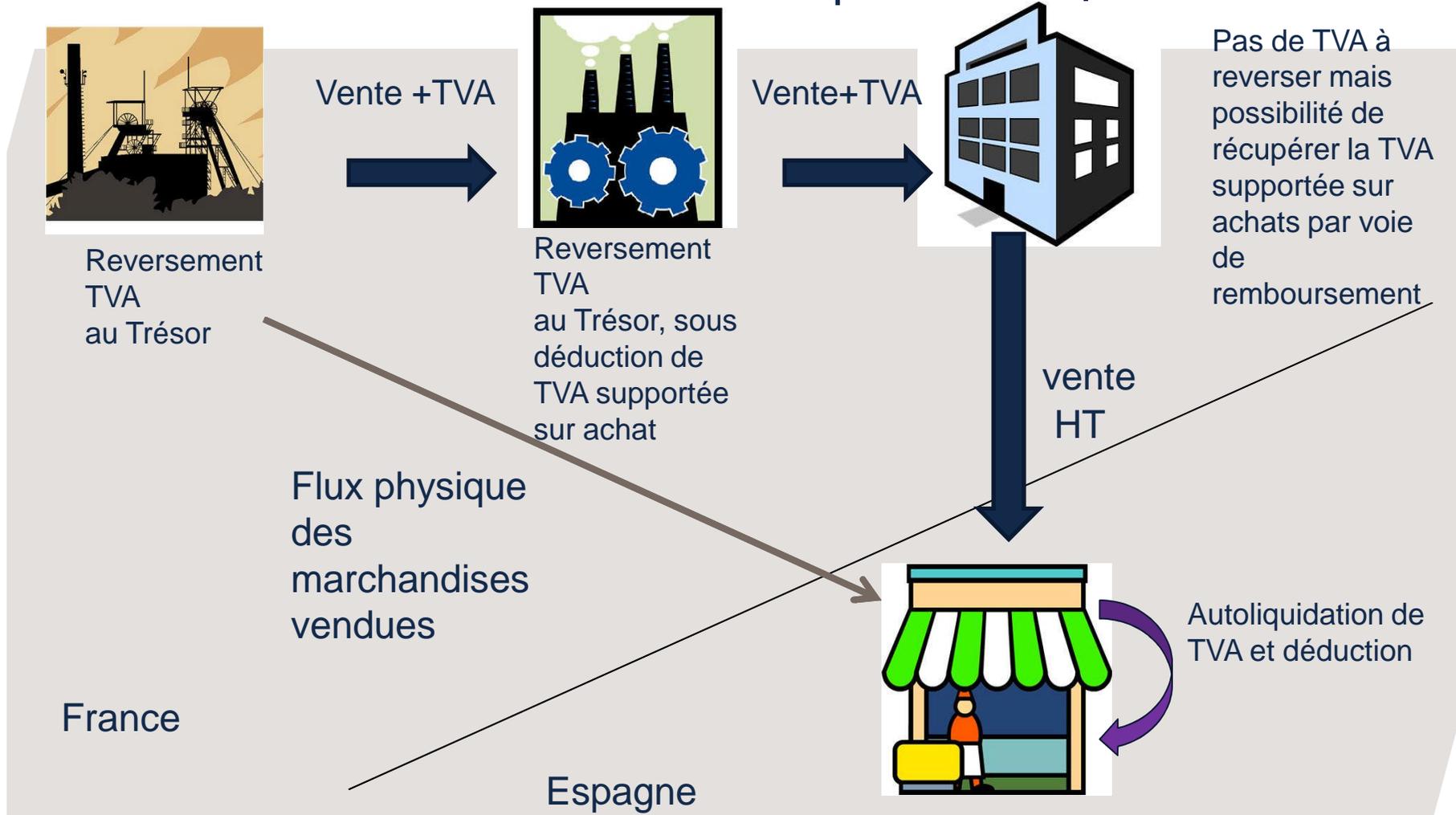
Mécanisme classique de la TVA



Mécanisme classique de la TVA

1. C'est un peu le jeu du Mistigri.
2. En fait celui qui reste avec le Mistigri dans la main, c'est le consommateur final, qui lui ne peut déduire la TVA qu'il supporte sur ses achats car il ne facture aucune opération en TVA.
3. Il ne faut pas perdre de vue que la TVA collectée auprès des clients par les prestataires et vendeurs de biens au titre des opérations, est considérée comme appartenant à l'administration fiscale bien que juridiquement parlant, la TVA soit considérée comme un élément du prix. C'est pourquoi en cas de rétention de la TVA (non versement au Trésor), l'administration fiscale applique immédiatement des pénalités lourdes (40%) lorsque les sommes ont été déclarées mais que le versement n'est pas intervenu et des pénalités encore plus forte (pouvant aller jusqu'à 80%), lorsqu'elle constate une dissimulation de chiffre d'affaires assortie de manœuvres frauduleuses.
4. De même, lorsqu'un contribuable fait état de droits à déduction de TVA jugés illégitimes en raison de l'existence d'une fraude, l'administration remet en question la déduction de TVA opérée, assortissant ses redressements de pénalités (40 à 80%).

Mécanisme normal de la TVA entre plusieurs opérateurs



Quels sont les mécanismes de fraude?

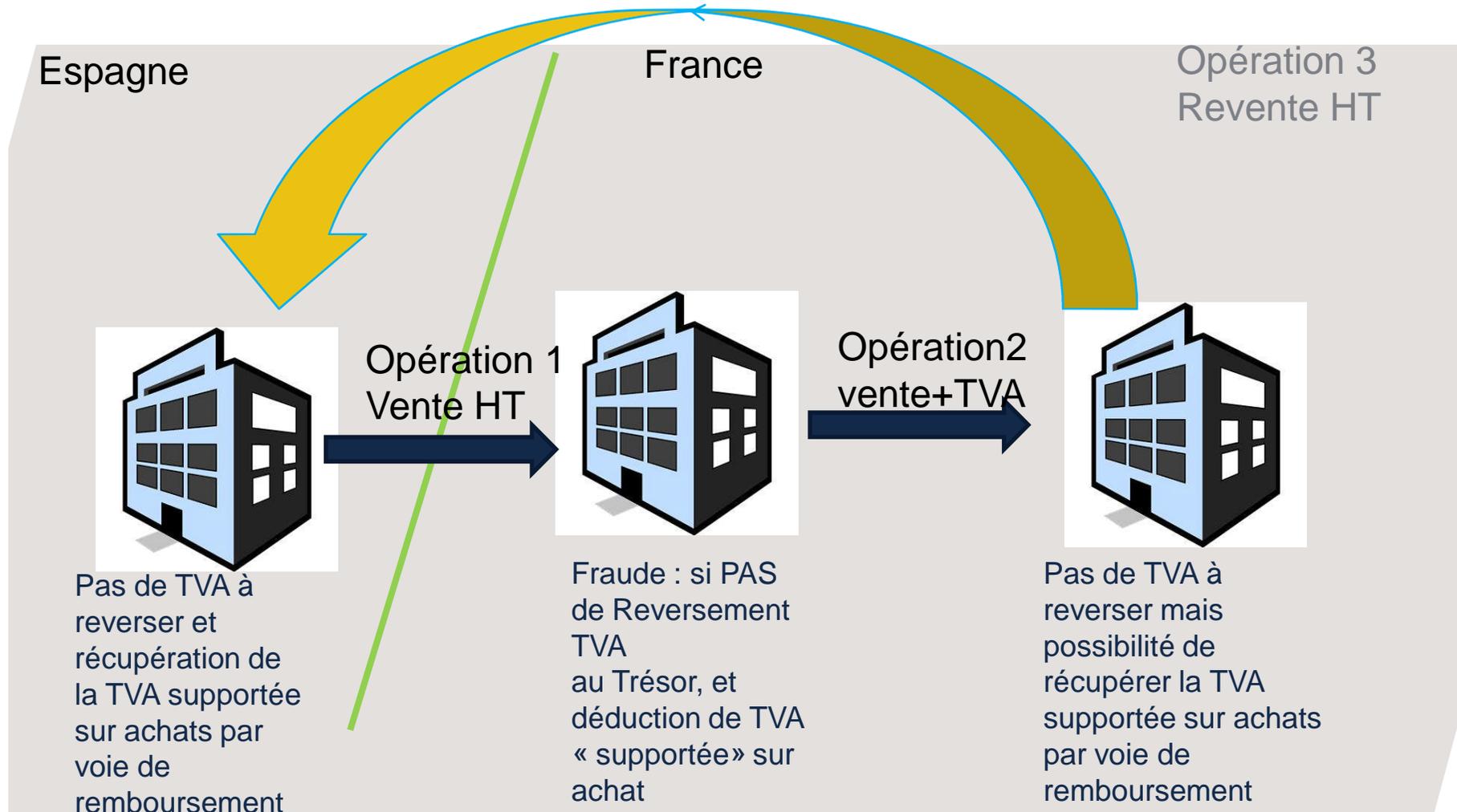
La fraude à la TVA, implique, en principe, plusieurs entreprises d'une même chaîne commerciale généralement établie dans au moins deux Etats membres de l'Union européenne. Cette fraude (carrousel) consiste dans le non reversement à l'Etat de la TVA par une société qui l'a facturée à son client au titre de livraisons fictives.

- Le schéma de base de la fraude est souvent le suivant :
 - Une entreprise (A) située dans un Etat membre autre que la France vend des marchandises à une entreprise (B) établie en France: livraison intracommunautaire autrement dit d'une vente entre deux Etats membres en principe exonérée dans le pays de départ et taxable dans le pays d'arrivée; B doit payer la TVA au titre de son achat à son trésor Public (auto liquidation) et déduire la TVA dans les conditions de droit commun.
 - L'entreprise (B) revend les marchandises à l'un de ses clients (C), également établi en France. La taxe est facturée à C mais n'est ni déclarée ni acquittée par B.
 - Le client (C) exerce son droit à déduction et le cas échéant demande le remboursement de la taxe qui lui a été facturée par B et revend les marchandises éventuellement à l'entreprise (A) en exonération de TVA (livraison intracommunautaire) ou à un autre client établi en France.

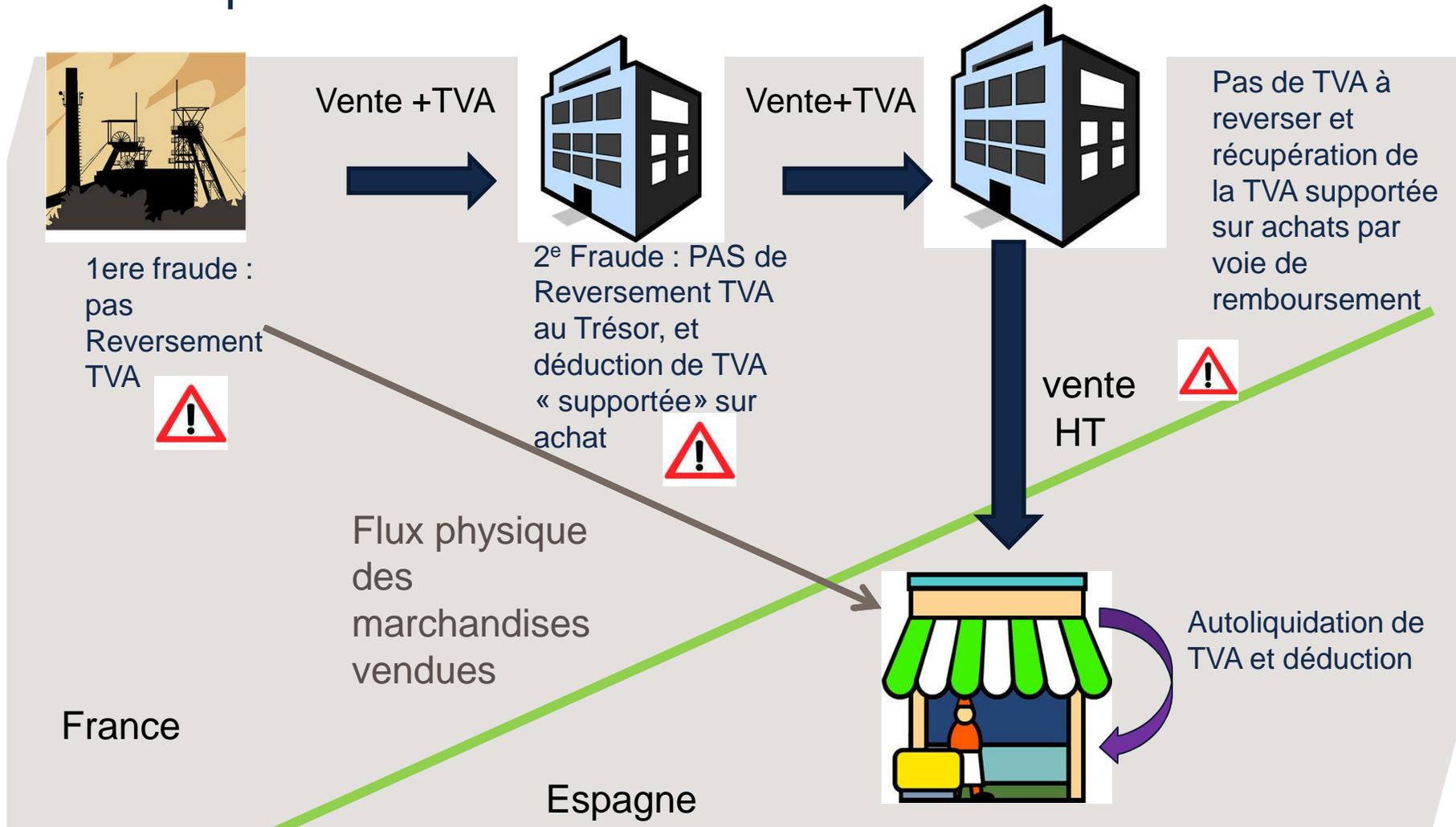
Quels sont les mécanismes de fraude?

- En pratique, plusieurs entreprises écrans peuvent s'intercaler entre les entreprises (B) et (C) afin de masquer leurs relations.
- La fraude repose sur le non reversement à l'Etat de la TVA par celui qui l'a collectée (entreprise B) et qui, dans la majorité des cas disparaît rapidement (société éphémère), rendant difficile ou impossible le recouvrement de cette taxe, alors que le client (entreprise C) la déduit ou en demande le remboursement.
- Ce montage repose sur le rôle clé de la société « taxi » dans notre exemple. Cette société est le véritable instrument de la fraude.

Schéma de fraude TVA entre plusieurs opérateurs



Un exemple de fraude



Indices retenus par l'administration pour établir la fraude (inst. 30 nov 2007)

- « l'existence de liens juridiques, économiques et personnels entre les opérateurs participant à la fraude
- un prix payé soit inférieur au prix le plus faible que l'acquéreur pouvait raisonnablement s'attendre à payer pour ces biens sur le marché, soit inférieur au prix exigé pour toute livraison antérieure des mêmes biens (la constatation d'une offre pour un prix anormal par rapport à celui pratiqué sur le marché devrait entraîner une obligation de vigilance et une obligation de s'inquiéter sur les origines des marchandises dont l'opérateur fait le commerce);
- des acquisitions sur de courtes périodes et pour des montants importants auprès de fournisseurs successifs qui s'avèrent défaillants ;
- une adresse de domiciliation du fournisseur, l'absence de personnel et de moyens d'exploitation en adéquation avec le volume des transactions alléguées
- l'absence de documents relatifs à la livraison des marchandises
- une activité économique du fournisseur sans lien avec les livraisons de biens effectuées;
- un mode de règlement des achats qui ne correspond pas à un usage commercial normalement établi dans la profession (paiements rapides, par chèque de banque) ».

Pour lutter contre la fraude l'administration peut:

- Soit remettre en question l'exonération de TVA applicable à la livraison intracommunautaire
- Soit remettre en cause le droit à déduction de l'acquéreur
- Soit faire appliquer la solidarité de paiement de la TVA à l'un des opérateurs de la chaîne. Mais dans tous ces cas l'administration doit apporter la preuve que l'opérateur savait ou ne pouvait ignorer que, par son opération, il participait à une fraude.

Loi de finances rectificative pour 2006

- Reprise dans la loi de la jurisprudence du Conseil d'État selon laquelle l'administration peut remettre en cause le bénéfice de l'exonération d'une livraison intracommunautaire lorsque le fournisseur savait ou ne pouvait ignorer que le destinataire n'avait pas d'activité réelle.
- Remise en cause du droit à déduction exercé par l'acquéreur d'un bien auprès d'un fournisseur défaillant lorsque cet acquéreur savait ou ne pouvait ignorer qu'il participait à une fraude consistant à ne pas reverser au Trésor la taxe qui lui a été facturée ;
- Institution d'une solidarité en paiement avec l'opérateur défaillant pour l'assujetti participant, en connaissance de cause, à une chaîne frauduleuse.
 - Ces deux dernières dispositions ne peuvent pas être cumulativement mises en œuvre pour un même bien.

La remise en cause de l'exonération de la TVA des livraisons intracommunautaires de biens

- Cette disposition s'appuie sur une jurisprudence du Conseil d'État qui, dans son arrêt du 27 juillet 2005 Société Fauba France, a admis la remise en cause de l'exonération d'une livraison intracommunautaire dès lors que l'administration est en mesure de démontrer que l'exportateur a sciemment participé à un mécanisme de fraude à la TVA.
- I. Absence d'activité réelle du destinataire présumé
- L'administration doit démontrer que le destinataire présumé de la livraison n'a pas d'activité réelle.
- Critères retenus par l'administration : absence de substance du destinataire (par exemple défaut de locaux, matériels, personnel...) ou absence d'activité économique du destinataire en rapport avec les marchandises acquises.
- En pratique, cette démonstration nécessite de rassembler un faisceau d'indices, tout élément de nature à établir l'absence d'activité réelle pouvant être retenu..

La remise en cause de l'exonération de la TVA des livraisons intracommunautaires de biens

Le fournisseur « savait ou ne pouvait ignorer » l'absence d'activité réelle de l'acquéreur

En pratique, l'administration doit démontrer :

1) que le fournisseur « savait »

L'administration doit apporter la preuve, sur la base d'éléments objectifs incontestables, que le fournisseur avait connaissance de l'absence d'activité de son client.

2) ou que le fournisseur « ne pouvait ignorer »

A défaut de pouvoir démontrer de manière objective et incontestable que le fournisseur avait connaissance de l'absence d'activité réelle de son client, l'administration doit apporter la preuve qu'il ne pouvait l'ignorer, c'est à dire que les éléments de faits réunis sont tels que le fournisseur ne peut valablement prétendre avoir ignoré le fait que son client n'avait pas d'activité. En revanche, il n'est pas nécessaire que soit démontrée la connivence ou la complicité.

Cette démonstration nécessite la réunion d'un faisceau d'indices

Remise en cause du droit à déduction de l'acquéreur

- La taxe sur la valeur ajoutée afférente à une livraison de biens ne peut faire l'objet d'aucune déduction lorsqu'il est démontré que l'acquéreur savait ou ne pouvait ignorer que, par son acquisition, il participait à une fraude consistant à ne pas reverser la taxe due à raison de cette livraison.»
- La remise en cause du droit à déduction ne peut donc s'exercer qu'à raison de la seule taxe facturée directement à l'acquéreur par son fournisseur défaillant. Un acquéreur ne peut se voir remettre en cause le bénéfice du droit à déduction au motif qu'un fournisseur situé en amont de son fournisseur direct dans la chaîne est défaillant

Une solidarité de paiement de l'acquéreur avec le fournisseur défaillant

- L'article 283 du CGI est complété d'un 4bis ainsi rédigé :
- «L'assujetti en faveur duquel a été effectuée une livraison de biens et qui savait ou ne pouvait ignorer que tout ou partie de la taxe sur la valeur ajoutée due sur cette livraison ou sur toute livraison antérieure des mêmes biens ne serait pas reversée de manière frauduleuse est solidairement tenu, avec la personne redevable, d'acquitter cette taxe.
- Les dispositions du premier alinéa et celles prévues au 3 de l'article 272 ne peuvent pas être cumulativement mises en œuvre pour un même bien. »
- A la différence du dispositif de remise en cause du droit à déduction, la solidarité en paiement peut s'exercer à l'égard de tout acquéreur dans la chaîne à raison de la taxe non reversée au Trésor par le fournisseur défaillant situé plus en amont dans la chaîne, sous réserve de la règle de non-cumul

Une solidarité de paiement de l'acquéreur avec le fournisseur défaillant

Procédure

- A l'issue de la procédure de contrôle, la solidarité en paiement est actionnée par le comptable chargé du recouvrement à partir des éléments constatés par les services de contrôle.
- Elle peut être mise en œuvre à la suite de l'authentification de la dette fiscale du fournisseur défaillant par l'administration. A cet effet, l'administration émet un avis de mise en recouvrement au nom du fournisseur défaillant.
- Le texte n'ayant prévu aucun principe de subsidiarité qui obligerait à actionner en premier lieu le redevable légal de la créance, cette dernière peut être recouvrée auprès de l'un ou l'autre des débiteurs, redevable légal ou solidaire.

En pratique: que faire lors de la passation de nouveaux contrats?

- Identifier les secteurs « à risque » tout en ayant conscience que la fraude touche aujourd'hui tous les domaines
- Recueillir tous les renseignements sur vos clients non seulement auprès des autorités fiscales mais également des autres partenaires (établissements bancaires notamment).
- S'interroger lorsque l'activité de la société du partenaire commercial est très éloignée de l'activité réalisée avec votre société.
- Vérifier systématiquement les numéros d'identification des partenaires et conserver la preuve de l'interrogation
- Vérifier l'inscription de la société partenaire au registre du commerce
- Si le client est établi à l'étranger ne pas hésiter à interroger l'administration locale sur le respect par le partenaire commercial de ses obligations : certaines administrations le font;
- Vérifier les prix de marché et les comparer au prix vendu. En cas de prix anormalement bas s'interroger.
- S'étonner de moyens de paiement non conformes aux usages commerciaux (en liquide, chèques de banque...)

En pratique : le suivi du contrat

- S'étonner des croissance anormalement rapide et exponentielles de CA avec ces nouveaux clients
- S'enquérir auprès du destinataire d'attestation de réception des marchandises
- Obtenir les preuves de transport des biens vendus
- Vérifier périodiquement les numéros d'identification des partenaires et conserver la preuve de l'interrogation
- Vérifier l'inscription de la société au registre du commerce afin de s'assurer qu'elle n'a pas été radiée entre temps

- Le formalisme : un vecteur de redressements significatifs
- Questions/réponses



Fidelio

Membre indépendant de Crowe Horwath International



Crowe Horwath Partenaires

Membre de Crowe Horwath International

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

➤ Le formalisme des factures

Le formalisme des factures: réglementation économique (article L441-3 du Code de commerce),

- le nom des parties ainsi que leur adresse ;
- la date de la vente ou de la prestation de services ;
- la quantité ;
- la dénomination précise ;
- le prix unitaire hors TVA des produits vendus et des services rendus ;
- toute réduction de prix acquise à la date de la vente ou de la prestation de services et directement liée à cette opération de vente ou de prestation de services ;
- la date à laquelle le règlement doit intervenir ;
- les conditions d'escompte applicables en cas de paiement anticipé (si aucun escompte n'est accordé, il convient d'indiquer une mention telle que « sans escompte ») ;
- le taux des pénalités exigibles le jour suivant la date de règlement inscrite sur la facture (ce taux ne peut être inférieur à 3 fois le taux d'intérêt légal).

Les règles applicables en droit des sociétés et au registre du commerce

Ces règles imposent l'indication, sur les papiers d'affaires édités par les sociétés, y compris les factures, des mentions suivantes :

- dénomination et forme sociale ;
- lieu du siège social ;
- numéro d'immatriculation ;
- la mention RCS suivie du nom de la ville où se trouve le greffe où elle est immatriculée.

TVA: article 242 nonies A de l'annexe II au CGI

- le nom complet et l'adresse du fournisseur ou prestataire et de son client ainsi que le numéro d'identification à la TVA du fournisseur ou prestataire ;
- la date et le numéro de la facture;
- pour chaque bien vendu ou service fourni, la quantité, la dénomination précise, le prix unitaire hors taxe, le taux de TVA et le prix TTC ;
- la date à laquelle est effectuée, ou achevée, la livraison de biens ou la prestation de services ou la date de versement d'acomptes dans la mesure où cette date est déterminée et est différente de la date de délivrance ou d'émission de la facture ;
- par taux de TVA, le total hors taxe et la taxe correspondante ainsi, que les escomptes, rabais ou ristournes qui ne sont pas compris dans le prix unitaire ;
- en cas d'exonération, la référence à la disposition pertinente du CGI ou à la disposition correspondante de la Directive 2006/112/CE ou à toute autre mention indiquant que l'opération bénéficie d'une mesure d'exonération

Les sanctions:

- Au regard du droit économique, conformément à l'article L441-4 du Code de commerce, les infractions aux règles de facturation sont sanctionnées d'une amende de 75.000 € (montant pouvant être porté à 50 % de la somme facturée ou qui aurait dû être facturée).
- En matière de TVA, lorsque l'émission d'une facture est obligatoire, l'émetteur encourt le risque d'une amende de 15 € par erreur ou omission. Toutefois, le montant total des amendes dues au titre de chaque facture ou document ne peut excéder le quart du montant qui y est ou aurait dû y être mentionné (article 1737 du CGI).
- D'autres sanctions, plus sévères (50% du montant de la transaction), sont cependant susceptibles de s'appliquer si les erreurs ou omissions conduisent à considérer qu'il y a eu dissimulation de l'identité du client.



C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

Les opérations intracommunautaires

Stéphane Bernard-Migeon
Président, CEO, FIDELIO
Expert-comptable, Chartered accountant



C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

➤ Principes généraux de traitement des opérations entre états membres

Principes et objectifs

- Assurer l'attribution de la recette de TVA à l'état de consommation
- Maintenir l'autonomie fiscale des états
- Maîtriser la collecte de la taxe
- Minimiser les coûts de gestion des acteurs/collecteurs
- Maîtriser les risques de fraude

Les méthodes de taxation

Deux méthodes de taxation:

- Principe de l'origine : la TVA est calculée en fonction du taux de l'état d'établissement du fournisseur ou du prestataire, auquel elle revient.
 - Principe de destination : la TVA est calculée en fonction du taux de l'état d'établissement de l'acquéreur ou du preneur, auquel elle revient.
- Taxation en fonction du pays d'origine
- Constitue le régime "définitif" censé assurer le bon fonctionnement du marché unique, sans distinction entre opérations domestiques et opérations impliquant plusieurs EMUE

Principe de l'origine

- L'objectif d'attribution de la recette à l'état de consommation présente alors des difficultés de mise en œuvre:
 - Difficulté pour assurer aux assujettis le droit à déduction dans l'état d'origine
 - Harmonisation des taux afin d'éviter le tax shopping des non assujettis ou des assujettis partiels (approvisionnement privilégié dans les pays à taux les plus faibles)
 - Nécessité de mise en œuvre d'un système de compensation entre états
 - Interdépendance des états pour le recouvrement de la taxe

- Ces difficultés ont retardé la mise en œuvre du régime définitif (principe de l'origine) au profit du régime transitoire depuis 1993, qui privilégie le principe de la destination.

Principe de la destination

Taxation aux taux de l'état de destination (état de l'acquéreur ou du preneur)

- B2C : Attribution automatique de la taxe au pays de consommation
- B2B (entre assujettis): 2 redevables possibles:
 - Le fournisseur ou prestataire est le redevable de la taxe:
 - Acquiescement de la taxe dans l'état de consommation → lourdes obligations administratives d'immatriculation du redevable
 - Acquiescement de la taxe au moyen d'un "guichet unique" dans l'état d'établissement du redevable
 - L'acquéreur est le redevable → système de l'autoliquidation

B2B - Principe de la destination

Schémas de taxation :

- 2 types d'acteurs : assujettis et non assujettis
- 2 types de transactions : livraisons de biens et prestations de services

1 - Opérations entre assujettis (B2B)

– Les livraisons de biens

- Livraisons sans transport : imposables au lieu de transfert du pouvoir disposer de la chose comme un propriétaire
- Livraisons avec transport : le lieu de livraison est réputé être celui où se trouve le bien au moment du départ (mais exonération via le système de livraison intracommunautaire)
- Dérogations spécifiques pour certaines opérations: livraisons avec montage par ex.

B2B - Principe de la destination

- Création d'une opération nouvelle: l'acquisition intracommunautaire afin d'assurer la taxation par l'acquéreur dans l'état de destination et à son taux
 - Autoliquidation par l'acquéreur
 - Mise en place d'un système de contrôle (fichier VIES, DEB)

Inconvénients: système vulnérable à la fraude:

- L'acquéreur du bien HT en provenance d'un EMUE le revend sur son marché domestique en facturant la TVA à son client qui la déduit
- Puis il ne reverse pas la TVA collectée sur cette vente, causant un préjudice de la TVA calculée sur le prix de vente et non pas seulement sur la seule valeur ajoutée.

B2B - Principe de la destination

– Les prestations de services (B2B)

Depuis le paquet TVA (2010)

- Principe de taxation au lieu du preneur avec autoliquidation
 - Simplifications administratives pour le prestataire
 - Simplifications pour le preneur pour la récupération de la TVA (imputation et non plus demande de remboursement)
- Dérogations afin d'assurer la taxation effective au lieu de consommation
 - Prestations portant sur les immeubles, locations de moyens de transport, prestations de restauration, etc.
- Accélération de la dématérialisation (guichet unique de remboursement) et mise en place de systèmes de contrôle (DES) pour s'assurer que la taxe a bien été acquittée par le preneur

B2C: Principe d'origine corrigé

2 - Opérations avec les non assujettis (B2C): application du principe d'origine corrigé

- Livraisons de biens : création de régimes d'exception pour éviter le “tax shopping”
 - Régime des ventes à distance
Dérogação au principe de taxation au lieu de départ: taxation au lieu d'arrivée (sous conditions de volume notamment)
 - Moyens de transports neufs: taxation dans l'état de résidence du particulier acquéreur
 - PBRD: au delà d'un certain seuil, autoliquidation dans l'état d'arrivée, sans déduction ou avec déduction partielle

B2C: Principe d'origine corrigé

– Prestations de services

La taxation au lieu du prestataire permet d'atteindre le plus souvent le but recherché : taxation au lieu de la consommation finale.

- Existence de dérogations spécifiques (transports intracommunautaires de biens, activités sportives, culturelles, etc.)
- Nouvelles dérogations à compter de 2015 : prestations de services rendues par voie électronique, télécommunications, radiodiffusion et télévision: taxation dans le pays du preneur – mise en place d'un guichet unique pour ces opérateurs



Fidelio

Membre indépendant de Crowe Horwath International



Crowe Horwath Partenaires

Membre de Crowe Horwath International

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

➤ Les pièges de la TVA intracommunautaire

Les pièges de la TVA intracommunautaire

– Rappel des différentes notions

- Acquisition intracommunautaire : obtention du pouvoir de disposer comme d'un propriétaire d'un bien meuble provenant d'un autre état membre de l'UE (art 256 bis du CGI)
 - *NB: les incoterms prévoient plutôt le transfert des risques de la chose que le transfert de propriété*
- Assujettis : toutes les personnes (physiques ou morales) exerçant une activité décrite à l'art. 256 A du CGI. Les particuliers ne sont pas assujettis
- Exportation : expédition de biens hors UE (art. 262 I du CGI)
- Importation : entrée sur le territoire de l'UE d'un bien meuble en provenance d'un pays tiers ou mise à la consommation d'un bien entré dans l'UE sous un régime suspensif (entrepôt douanier par ex.) (art. 291 CGI)

Les pièges de la TVA intracommunautaire

- Livraison : transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire (art. 256 II-1 du CGI)
 - Pays tiers : pays n'appartenant pas à l'UE
 - Prestation de service: toute opération qui n'est pas qualifiée de livraison
- ➔ Existence de pièges et de zone de risques à chaque fois que le flux physique est différent du flux de facturation
- 2 grands types d'opérations:
- les flux de biens
 - Les prestation de services

Les flux de biens – les livraisons

Le principe en livraison intracommunautaire est la taxation dans le pays de destination, sous 2 conditions cumulatives:

- L'acquéreur est un assujetti qui communique son NIF dans un autre état membre
- Existence d'un flux physique: le bien quitte le pays du vendeur (nécessité de conserver les éléments de preuve du transport)

Difficultés lorsque le transport n'a pas été pris en charge par le vendeur / incoterms irrecevables

NB: le transfert suit les mêmes règles (déplacement d'un bien d'un pays membre vers un autre sans transfert de propriété)

→ Le transfert implique une immatriculation à la TVA dans le pays de destination

NB: La localisation et la nationalité de l'acheteur ou du vendeur sont indifférentes

Attention aux obligations déclaratives: ligne 06 de la CA3 + DEB

Les flux de biens – les livraisons

- Rappel : Le principe en livraison intracommunautaire est la taxation dans le pays de destination

→ **Attention** : diligences du vendeur concernant l'activité de son acquéreur :

l'administration peut remettre en cause l'exonération lorsque le fournisseur "savait ou ne pouvait ignorer que le destinataire présumé de l'expédition ou du transfert n'avait pas d'activité réelle" CGI art. 262 ter

Les flux de biens – les livraisons

Lieu d'imposition des livraisons de biens:

- Livraisons sans expédition ni transport

Taxation à l'endroit où se trouve le bien au moment de la livraison

Ex: un assujetti français loue une machine en France auprès d'une société allemande. En cas d'achat de cette machine, la livraison a lieu en France c'est donc la TVA française qui doit être acquittée

- Livraisons avec expédition ou transport

Le lieu de livraison est réputé se situer à l'endroit où se trouve le bien au moment du départ

Les flux de biens – livraisons particulières

La vente en consignation

- Régime dérogatoire permettant d'assimiler à une livraison intracommunautaire une vente malgré un stockage intermédiaire dans le pays de destination (donc sans flux physique concomitant)

Condition: La période de stockage ne doit pas excéder 3 mois

Livraisons avec montage ou installation dans l'UE

- Définition: livraison d'un bien meuble issu d'un autre EMUE, avec installation par le vendeur ou pour son compte.
- Principe: opération imposable à l'endroit où s'effectue l'installation ou le montage

Les flux de biens – livraisons particulières

Exemple: Livraison avec installation d'une machine en Roumanie par un fournisseur français au bénéfice de son acquéreur

Dans ce cas, cette opération est passible de la TVA roumaine (autoliquidation si acquéreur assujetti).

En revanche, si la machine doit être installée par l'acquéreur roumain lui-même, la livraison sera imposable en France

ou, si l'acquéreur est assujetti: livraison intracommunautaire exonérée en France suivie d'une acquisition intracommunautaire en Roumanie.

Les flux de biens – livraisons particulières

Les opérations triangulaires

- Nécessité d'une véritable opération triangulaire: trois sociétés dans 3 états différents
- Attention au formalisme et aux mentions obligatoires

Les flux de biens – les acquisitions

Acquisitions entre assujettis : règles générales

- Le lieu de l'acquisition intracommunautaire de biens meubles corporels est réputé se situer en France lorsque les biens se trouvent en France au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur

→ Piège: achat par une société française à une société allemande de marchandise qui lui sont livrées en Belgique

La société française est réputée effectuer une acquisition intracommunautaire en Belgique → immatriculation obligatoire en Belgique et acquittement de la TVA belge

Les flux de biens – les acquisitions

- Rappel: règle dite du « filet de sécurité » art. 258C II du CGI :
Lorsque les biens ne sont pas expédiés ou transportés en France, le lieu de l'acquisition est néanmoins réputé se situer en France si l'acquéreur a donné au vendeur son numéro d'identification en France
(sauf si cet acquéreur peut établir que l'acquisition a été soumise à TVA dans l'état de destination des biens)

Les prestations de services

- Principe : taxation dans l'état membre ou le preneur est établi (réputé être l'état de consommation)
 - Redevable : preneur du service si le prestataire n'est pas établi là ou le service est imposable. La TVA est exigible dès la réalisation de la prestation (avant le paiement)
 - Formalités : Assujettissement du prestataire, dépôt de la DES
 - Illustrations : prestations immatérielles (conseil, publicité, traitement de données, fourniture d'informations, location de biens meubles corporels (autres que transport), mise à disposition de personnel
 - ➔ prestation imposable dans l'EMUE ou est établi le prestataire si le client est assujetti dans le même EMUE ou si son client est un non assujetti.
- Si le client est établi dans un autre EMUE, la prestation est imposable dans cet autre état

Les prestations de services

- Exceptions/aménagements: taxation dans l'état de consommation des services (et non plus dans l'état d'établissement du preneur)
 - Locations de moyens de transport de courte durée (<31 j.) : taxation dans le pays de mise à disposition du véhicule
 - Transports internationaux de personnes : imposables par fraction dans les EMUE traversés
 - Services des agences de voyages: taxables dans l'état où est établie l'agence
 - Services rattachés aux immeubles
 - Taxation dans le pays de réalisation de la prestation. Obligation d'immatriculation pour le prestataire non établi

Les prestations de services

- Foires et salons, prestations culturelles artistiques et sportives
 - Depuis le 1^{er} janvier 2011 : seuls les droits d'accès sont taxables au lieu de la réalisation de la prestation. Les autres prestations suivent le régime général (taxation dans le pays d'établissement du preneur)
- Travaux, réparations et expertises sur biens meubles corporels
 - Principe : prestation imposable dans l'EMUE d'établissement du prestataire (pays de réalisation du service) si son client est assujetti dans le même EMUE ou si son client est non assujetti.

Si le client est établi dans un autre EMUE et que les biens repartent vers cet état, la prestation est imposable dans cet autre état (autoliquidation)

NB: Attention au formalisme et aux obligations déclaratives

Les prestations de services

- Transport de biens

Principe: taxation dans le pays de départ

Sauf:

- lorsque le preneur fournit au transporteur un NIF dans un autre état membre. Dans ce cas, taxation dans le pays du preneur

Le principe de l'autoliquidation s'applique sauf si le transporteur et son client sont situés dans le même pays.

Les prestations de services

Cas pratique: un transporteur français enlève des marchandises en Allemagne pour les livrer en Belgique

- Si le client (preneur) lui communique son numéro belge, le transporteur français facture HT et le client belge autoliquide la TVA
- Si le client lui communique un NIF français, le transporteur facturera avec TVA française
- Si le client ne communique pas de NIF (particulier par ex.), le transporteur doit facturer la TVA allemande, pays de départ du transport. Il devra éventuellement s'identifier en Allemagne.

➔ Le numéro de TVA communiqué par le client est donc déterminant

Autoliquidation : rappel des principes ; quelles précautions prendre ?

Stéphane Bernard-Migeon
Président, CEO, FIDELIO
Expert-comptable, Chartered accountant

Rappel des principes

- En règle générale, le défaut d'autoliquidation n'est pas sanctionné par un rappel de TVA mais par une amende de 5% du montant de la TVA déductible (CGI art. 1788 A)
- Opérations concernées:
 - Acquisitions intracommunautaires de biens livrés en France
 - Achats de services auprès d'entreprises ou de prestataires établies hors de France
 - Acquisitions de biens situés en France, auprès de fournisseurs non établis en France
 - Livraisons à soi-même: biens ou services, travaux immobilisés
 - Entre entreprises établies en France: achats de services de communications électroniques, de gaz naturel et d'électricité, de déchets neufs d'industrie, et transferts de quotas d'émission de gaz à effet de serre

Quelles précautions prendre ?

- Attention à la base imposable à TVA autoliquidée: elle doit inclure les éventuelles taxes locales applicables dans le pays du fournisseur ou du prestataire
- De plus, la TVA éventuellement facturée à tort par un fournisseur n'est en principe pas déductible
- Défaut d'autoliquidation – sanctions applicables:
 - si l'entreprise récupère en totalité la TVA: 5% de la TVA déductible
 - Si redevable partiel, rappel du montant de TVA non déductible + intérêt de retard (0.40% par mois)

Quelles précautions prendre ?

– Régularisations :

Principe: dispense d'amende en cas de régularisation spontanée de la TVA déductible (rescrit 2009-45 RC du 2 juin 2009)

- Possible sur les 3 dernières années : soit jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'omission
 - Au 31 décembre 2012: régularisation possible des années 2010, 2011 et 2012
- Spontanée, avant toute action de la part des services fiscaux (envoi d'un avis de vérification par ex.)
- Forme: soit déclaration rectificative, soit régularisation sur déclaration ultérieure, mais avec indication distincte des opérations régularisées

Quelles précautions prendre ?

– Points de vigilance :

- Vigilance particulière concernant toutes les factures d'achat ne comportant pas de TVA
- En cas de doute : il vaut mieux trop autoliquider que pas assez



Fidelio

Membre indépendant de Crowe Horwath International



Crowe Horwath Partenaires

Membre de Crowe Horwath International

C/M/S/ Bureau Francis Lefebvre

Merci