



Le contrôle fiscal de la TVA

La TVA rapportant chaque année, à elle seule, environ la moitié des recettes fiscales nettes de l'État, l'administration fiscale déploie beaucoup d'efforts pour la récupérer auprès des entreprises. Voici quelques points importants dont vous devez tenir compte en cas de contrôle.

Le contrôle débute par un avis de vérification

Avant le début des opérations de contrôle, le dirigeant de l'entreprise est destinataire d'un avis de vérification de comptabilité ou d'examen de comptabilité (Livres des procédures fiscales – LPF art. L 13 et suiv., L 13 G et L 47 et suiv.).

Même si la société a été choisie principalement pour être contrôlée au regard de la TVA, l'agent des Finances publiques (le vérificateur) mentionne également sur son avis, par précaution, les autres impôts et taxes dont l'entreprise serait susceptible d'être encore redevable au titre de la période vérifiée.

Le but poursuivi est le même dans ces deux situations de contrôle. Mais dans le cadre d'une vérification de comptabilité, le vérificateur vient au siège de la société (dans les locaux de l'entreprise), alors que dans celui d'un examen de comptabilité, il effectue l'ensemble du contrôle depuis son bureau, sans se déplacer dans les locaux de l'entreprise.

Comment se déroulent ces contrôles ?

La vérification de comptabilité

Dès la première entrevue sur place et au début des opérations de vérification, le dirigeant tenant une comptabilité informatisée doit remettre au vérificateur les documents comptables sous la forme dématérialisée, à savoir une copie de l'ensemble des fichiers historiques des écritures comptables (FEC) pour chacun des exercices soumis à contrôle (LPF art. L 47 A).

À partir de la seconde intervention, le vérificateur procède à l'examen approfondi de l'ensemble des documents comptables et des pièces justificatives se rapportant à l'activité de l'entreprise. Concrètement, il va confronter ses constatations matérielles avec les diverses données chiffrées mentionnées sur les déclarations souscrites en matière de TVA.



Tout en sachant qu'il est possible de négocier les jours et heures des visites du vérificateur, celui-ci doit instaurer un dialogue constructif et être transparent dans ses intentions, à l'issue de chaque séance de travail. Dans tous les cas, lors de l'achèvement du contrôle, le vérificateur est tenu de présenter ses conclusions à l'occasion d'une réunion de synthèse. Au cours de celle-ci, il a l'obligation de vous exposer de manière détaillée l'ensemble des motifs de fait et de droit fondant les

Contrôle des comptabilités informatisées

L'obligation de présentation sous forme dématérialisée des comptabilités informatisées concerne les contribuables imposés à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC, des BNC et des BA selon un régime réel (BOI-CF-IOR-60-40-10 n° 20).

Le défaut de présentation de la comptabilité sous forme dématérialisée (ou la remise de fichiers non conformes aux normes) entraîne l'application d'une amende de 5 000 € ou, en cas de rectification et si le montant est plus élevé, d'une majoration de 10 % des droits mis à la charge du contribuable (CGI art. 1729 D). Il en va de même en cas de défaut de mise à disposition, dans les normes et délais prévus, des fichiers ou copies de ces fichiers qui nécessitent des traitements informatiques (CGI art. 1729 H). L'amende s'applique une seule fois au titre d'un même exercice, même en cas de traitements multiples au cours du contrôle (BOI-CF-IOR-60-40-30 n° 560).

À noter que dans le cadre d'un contrôle inopiné, le vérificateur est autorisé à prendre deux copies (placées sous scellés) des fichiers informatiques, l'une étant remise au contribuable et l'autre conservée par le service (LPF art. L 47 A, III).



rectifications et les sanctions fiscales envisagées, en recueillant vos observations.

Veiller au respect du débat oral et contradictoire

L'examen de comptabilité

Depuis le 1^{er} janvier 2017, les agents de la direction générale des Finances publiques (DGFIP) ont la faculté de procéder uniquement de leur bureau, au contrôle des contribuables professionnels astreints à tenir une comptabilité informatisée. Ce dispositif particulièrement novateur est destiné évidemment à vérifier beaucoup plus d'entreprises en moins de temps possible.

Procédure de contrôle à distance

Lorsqu'elle considère que les enjeux et la typologie d'une entreprise, dont la comptabilité est tenue de manière informatisée, ne nécessitent pas de procéder à des investigations sur place, l'administration peut recourir à cette procédure d'examen de comptabilité plutôt que d'engager une vérification de comptabilité.

Cet examen ne peut être engagé sans que l'administration en ait préalablement informé le contribuable par l'envoi d'un avis précisant la période concernée, la faculté qui lui est ouverte de se faire assister par un conseil ainsi que la disponibilité en ligne de la charte du contribuable vérifié dont le contenu est opposable.

Transmission du FEC sous 15 jours

Dès son avis de contrôle, le vérificateur invite le dirigeant à lui faire parvenir les FEC relatifs aux exercices soumis à vérification, dans un délai de 15 jours à compter de la réception de l'avis précité. Le but est d'effectuer « les tris, classements et tous calculs » aux fins de s'assurer de la concordance entre les copies des FEC et les liasses fiscales déposées par l'entreprise (LPF art. L 47 AA). Corrélativement, le vérificateur se réserve le droit de vous demander tous renseignements, justifications et éclaircissements sur l'ensemble de la période vérifiée, notamment pour les opérations afférentes à la TVA collectée ou déductible déclarée, intracommunautaire ou non.

Durée de l'examen : six mois

Non seulement la caractéristique essentielle de ce type de contrôle est que les échanges avec l'inspecteur se font exclusivement par courrier, courriel, téléphone... ou à son bureau si vous en exprimez le





souhait, mais il doit s'achever obligatoirement à l'issue d'un délai de six mois après la réception de la copie des FEC.

Les suites communes aux deux contrôles

La proposition de rectification

Sauf si à l'issue de la vérification de comptabilité ou de l'examen de comptabilité le représentant de l'administration fiscale n'a rien trouvé à redire, la société est destinataire d'une proposition de rectification. Ce document doit être analysé scrupuleusement, notamment au regard de la motivation des rectifications entraînant la détermination du surplus d'imposition en matière de TVA.

À noter que lorsque le contribuable a désigné un mandataire habilité à recevoir l'ensemble des actes de la procédure d'imposition et qu'il en a informé l'administration, celle-ci est, en principe, tenue d'adresser au mandataire tous les actes de la procédure et, notamment, la proposition de rectification. Précisons que ce mandat n'est opposable à l'administration que s'il a été adressé au service compétent postérieurement au premier acte de procédure notifié au contribuable (CAA Versailles 10-1-2019

Renseignements et documents obtenus de tiers

Lorsqu'elle se fonde sur des renseignements et documents obtenus de tiers (par exemple d'une banque) pour établir l'imposition faisant l'objet de la proposition de rectification (ou de la notification des bases imposées d'office), l'administration est tenue d'informer le contribuable de la teneur et de l'origine de ces renseignements et documents. Si le contribuable en fait la demande, l'administration doit lui communiquer, avant la mise en recouvrement, une copie des documents en cause.

n° 17VE01135). En outre, l'expédition de tout ou partie des actes au siège du contribuable est réputée régulière si le pli de notification est effectivement retiré par le contribuable ou l'un de ses préposés (Cass. com. 6-12-2016 n° 15-18.718).

Droit de réponse du contribuable

Un délai de réponse supplémentaire

À moins que les rappels d'impôts aient été notifiés exceptionnellement en application d'une procédure d'office, demandez avant le terme du délai de réponse légal initial de 30 jours à bénéficier des 30 jours supplémentaires pour adresser votre réponse et vos observations à la proposition de rectification.

La réponse à la proposition de rectification

La réponse doit reprendre méticuleusement, point par point, la démarche adoptée par le vérificateur et se caractériser par sa concision, hormis évidemment la présentation de l'argumentaire de fond.

La réponse de l'inspecteur

Suite à vos observations, le vérificateur est tenu de vous communiquer sa position finale par le biais de sa « réponse aux observations du contribuable ». L'absence de réponse du vérificateur équivaut à une acceptation des observations de l'entreprise, entraînant automatiquement l'abandon des rectifications contestées (LPF art. L 57).

Le vérificateur doit répondre à vos observations dans un délai de 60 jours si les trois conditions suivantes sont réunies (LPF art. L 57 A) :

- les rehaussements ont été notifiés selon la procédure de rectification contradictoire ;
- la comptabilité présentée par l'entreprise s'est avérée régulière et sincère ;
- ses chiffres d'affaires au titre des années ou exercices vérifiés ont été inférieurs à 1 526 000 € HT pour les entreprises exerçant une activité industrielle ou commerciale et ayant pour commerce principal la vente de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou la fourniture de logement, ou à 460 000 € HT pour les autres entreprises (entreprises non commerciales et prestataires de services).

Principe important

Le refus de la prise en considération des observations de l'entreprise doit être motivé très clairement. En d'autres termes, le vérificateur a l'obligation d'étayer distinctement, point par point, la réfutation des arguments de l'entreprise.

Recours en cas de désaccord persistant

Saisine éventuelle de la Commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires

Cet organisme consultatif n'est pas compétent pour statuer sur un litige en matière de TVA déductible. Et si l'entreprise entend solliciter l'avis de la Commission sur des rappels de TVA collectée, elle doit en effectuer la demande, à titre conservatoire, dans le délai de 30 jours de la réception de la « réponse aux observations du contribuable » (LPF art. L 59, L 59 A et R *59-1).

Pour les entreprises qui exercent une activité industrielle ou commerciale et dont le chiffre d'affaires HT excède 50 000 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, ou de 25 000 000 € s'il s'agit d'autres entreprises, c'est la Commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires qui est compétente pour connaître des différends portant sur la détermination du bénéfice et du chiffre d'affaires (LPF art. L 59 C et CGI art. 1651 H).

Entre-temps, deux recours hiérarchiques sont possibles

L'entreprise a la possibilité d'obtenir une entrevue avec l'inspecteur principal ou divisionnaire, supérieur hiérarchique du vérificateur. Si celui-ci tient la position, l'entreprise peut demander à ce que son dossier soit examiné, pour arbitrage, par l'interlocuteur départemental de la direction des finances publiques dont elle dépend.

Si ces deux recours hiérarchiques n'ont, en aucune manière, débloqué la situation, l'entreprise peut saisir la Commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires sur les rappels de TVA collectée restés en litige.

Si cette dernière entérine la position de l'administration fiscale, l'entreprise peut contester, après leur mise en recouvrement, les rappels de TVA, comme les autres impositions supplémentaires éventuelles, sous la forme d'une réclamation contentieuse en bénéficiant du sursis de paiement jusqu'à la date de la décision (LPF art. R* 190-1).

Cas d'imposition d'office

En cas de contrôle, il importe, en tout état de cause, d'adopter une attitude coopérative. Rappelons que si le contrôle fiscal ne peut avoir lieu du fait du contribuable,



les bases d'imposition sont évaluées d'office (LPF art. L 74). Ces dispositions s'appliquent en cas d'opposition à l'accès ou au contrôle des documents informatisés, dans le cadre d'une vérification de comptabilité. Cette procédure n'est à l'évidence pas contradictoire. L'administration établit d'office les impositions supplémentaires sans que le contribuable puisse faire valoir son point de vue. Si l'intéressé conteste l'imposition, il doit apporter la preuve que l'administration s'est trompée.

Procédure dite de « flagrance fiscale »

Dans le cadre des opérations de vérification sur place, l'agent de l'administration des impôts peut être amené à constater des faits frauduleux. La procédure de « flagrance fiscale » vise à déceler l'exercice d'activités non déclarées. Initialement limitée aux contrôles en matière de TVA, elle concerne désormais tous les cas de défaillance déclarative afférents aux principaux impôts dus par les contribuables exerçant une activité professionnelle.

Dans le cadre de cette procédure, l'agent qui constate les cas de fraude ou de non-respect des obligations déclaratives est autorisé à établir un procès-verbal. La notification du procès-verbal de flagrance fiscale permet d'effectuer les mesures conservatoires et entraîne une amende fixe de 5 000 €, 10 000 €, 20 000 €, voire 30 000 €, selon le montant du chiffre d'affaires ou des recettes (ou du revenu imposable).

La constatation de faits relevant de la flagrance fiscale entraîne :

- un allongement du délai de reprise de l'administration fiscale, autrement dit de la période durant laquelle l'administration a le droit de procéder à des redressements ;
- la possibilité d'une taxation d'office sans envoi préalable d'une mise en demeure.