

Carrousels de TVA : la position de l'administration fiscale et de la jurisprudence française condamnée



D.R.

Par Hervé Zapf (photo),
avocat associé, et
Mathieu Le Tacon,
avocat, PDGB

Dans une décision Fauba du 27 juillet 2005, le Conseil d'Etat a considéré que, si un redevable de la TVA est présumé avoir effectué une livraison intracommunautaire exonérée de TVA lorsqu'il dispose du numéro d'identification de l'acquéreur européen et de justificatifs du transport des marchandises, l'Administration peut néanmoins apporter la preuve contraire en démontrant que des livraisons répétées et importantes ont eu pour destinataires des personnes dépourvues de toute activité réelle.

Cette solution, qui confirme les redressements opérés par l'administration fiscale, est particulièrement rigoureuse. Depuis quelques années, certaines entreprises françaises se sont retrouvées dans un véritable imbroglio fiscal lié à des fraudes à la TVA de type carrousel. En effet, des intermédiaires indéliçats proposent à une entreprise respectable, exerçant généralement dans des secteurs comme les produits informatiques ou la téléphonie, de lui vendre des marchandises à charge ensuite pour elle de les revendre et ce généralement à un client établi dans un autre Etat membre. Bien entendu, le fournisseur comme le client sont des sociétés éphémères gérées par des prête-noms et surtout défaillantes au regard de la TVA, le fournisseur ne versant pas la TVA collectée au Trésor français, le client établi dans un autre Etat membre revendant à son tour la marchandise sans reverser la TVA collectée à cette occasion.

Le gain de chaque opérateur indéliçat consiste à capter la TVA à son profit, étant précisé que la même marchandise peut faire l'objet de multiples opérations dans différents Etats membres, d'où le terme de carrousel. Bien entendu, lorsque l'administration fiscale décèle la fraude, les véritables instigateurs de celle-ci ont disparu depuis longtemps. La situation de l'entreprise respectable peut alors devenir cauchemardesque puisque l'administration fiscale considère généralement qu'au regard du contexte de réalisation des opérations litigieuses l'entreprise respectable ne pouvait ignorer le comportement frauduleux de ses partenaires. En conséquence, cette entreprise, qui n'a commis absolument aucune infraction à la législation fiscale, se voit très lourdement redressée par l'administration fiscale qui remet en cause soit le droit à déduction de la TVA liée à l'achat des marchandises litigieuses, soit l'exonération de TVA sur la livraison intracommunautaire des mêmes marchandises, le tout assorti de sanctions pouvant aller jusqu'à une amende de 50 % du chiffre d'affaires litigieux. Or, le principe même de ce redressement est tout à fait contestable puisqu'il suppose que cette entreprise est responsable des infractions fiscales de ses partenaires commerciaux généralement situés dans d'autres Etats membres ! Il faut également souligner que le degré de com-

plexité des carrousels de TVA est aujourd'hui tel que l'Administration elle-même, alors qu'elle dispose pourtant d'importants moyens d'investigation (notamment dans le cadre de l'assistance administrative internationale), ne parvient pas à déceler cette fraude suffisamment rapidement pour sanctionner ses véritables auteurs. Certaines entreprises ont ainsi l'impression d'être tout autant victimes des fraudeurs que de l'incapacité de l'Administration à appréhender ceux-ci. C'est dans ce contexte qu'est intervenu un arrêt de la CJCE rendu le 12 janvier 2006¹ qui devrait sécuriser la situation de ces entreprises participant à leur insu à une fraude à la TVA de type carrousel. La question posée à la Cour était de savoir si trois sociétés britanniques exportatrices de microprocesseurs avaient le droit d'obtenir le remboursement de la TVA versée à leurs fournisseurs, ce que refusait l'administration fiscale locale en invoquant la fraude commise en amont ou en aval par certains opérateurs. La Cour devait donc déterminer si, au regard de la TVA, une chaîne de multiples opérations d'achat-revente devait être appréciée globalement ou si la situation de chaque maillon de cette chaîne devait être prise en compte séparément. C'est cette seconde solution qui a été retenue par la Cour, qui a estimé qu'il serait contraire à la directive TVA de prendre en considération l'intention d'un opérateur autre que l'assujetti concerné intervenant dans la même chaîne et/ou l'éventuelle nature frauduleuse, dont cet assujetti n'avait et ne pouvait avoir connaissance, d'une opération antérieure ou postérieure. Il résulte de cette solution que, selon la CJCE, le droit à déduction d'un assujetti ne peut être remis en cause sur le seul fondement d'une fraude entachant une opération antérieure ou postérieure à celle réalisée par l'assujetti. La position de l'administration fiscale française, mais également, celle du Conseil d'Etat, sont ainsi manifestement contraires à la jurisprudence communautaire. Désormais, un assujetti qui aura effectué des diligences normales ne devrait donc plus être inquiété par l'administration fiscale, seuls les cas de complicité avérée pouvant être sanctionnés. Bien entendu, la difficulté sera de fixer les critères permettant de déterminer à partir de quel stade la passivité consciente d'un assujetti doit être assimilée à de la complicité répréhensible. ■

1. Affaires C-354/03, C-355/03
et C-484/03