RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-COM-20-10-18/10/2013
Date de publication : 18/10/2013

CF - Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude - Droit d'enquête

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal
Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude
Titre 2 : Procédures de recherche et de lutte contre la fraude
Chapitre 1 : Droit d'enquête

Sommaire :

I. Objet et champ d'application
A. Personnes concernées
B. Territorialité
C. Règles de facturation
D. Recherche des manquements aux règles de facturation
II. Procédure
A. Les enquêteurs
1. Agents de la Direction générale des finances publiques
a. Compétence matérielle
b. Compétence territoriale
1° Principe
2° Exceptions
a° Région Île-de-France
b° Changement du lieu de dépôt des déclarations de TVA
c° Extension de compétence
3° Assistance par d'autres fonctionnaires des finances publiques
2. Agents de la Direction générale des douanes et droits indirects
B. Déroulement de la procédure
1. Locaux auxquels peuvent accéder les enquêteurs
2. Heures d'intervention
3. Avis d'enquête
a. Principe
b. Cas particulier
4. Interventions sur place
5. Auditions

C. Opérations effectuées
1. Période sur laquelle peut porter le droit d'enquête
2. Documents pouvant être examinés
3. Registres et comptabilité matières
a. Registres prévus à l'article 286 quater du CGI
b. Comptabilité matières et registres divers
4. Copie des documents
5. Constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation
6. Exercice complémentaire du droit d'enquête et du droit de communication
D. Clôture de l'enquête
III. Exploitation fiscale des constatations opérées et sanctions applicables
A. Exploitation fiscale des constatations opérées
1. Opposabilité des constatations du procès-verbal de clôture
2. Procédures concernées
B. Sanctions applicables
1. Amendes applicables
2. Opposition à fonction
IV. Dispositions particulières aux agents de la Direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI)
A. Mise en œuvre du droit d'enquête par les agents de la DGDDI
B. Contrôle des moyens de transport par les agents de la DGDDI

1

Le droit d'enquête permet de rechercher les manquements aux règles et obligations de facturation auxquelles sont tenus les assujettis à la TVA (articles L.80 F à L.80 J du livre des procédures fiscales(LPF)).

À cet effet, la facturation peut être rapprochée des livres, des registres, de la comptabilité-matières ainsi que de tout document professionnel se rapportant à des opérations qui ont donné lieu ou auraient dû donner lieu à facturation.

Les principales étapes de la procédure sont matérialisées par la remise d'un avis d'enquête, des procès-verbaux d'intervention et comptes rendus d'audition permettant à l'assujetti, ou à son représentant, de prendre connaissance, au fur et à mesure de leur déroulement, des recherches et constatations de l'administration.

Le droit d'enquête est conclu par un procès-verbal consignant, soit l'absence de manquement, soit des manquements aux règles de facturation. Ceux-ci ne peuvent être opposés à l'assujetti que dans le cadre d'une procédure de contrôle de l'impôt, prévu à l'article L.47 du LPF.

Le droit d'enquête est mis en œuvre par les agents de la Direction des finances publiques et également, pour ce qui concerne les acquisitions et livraisons intracommunautaires, par les agents des douanes.

Le droit d'enquête permet à l'administration fiscale d'intervenir de manière inopinée chez un assujetti. Il se distingue :

- des procédures de contrôle de l'impôt prévues aux articles L.10 du LPF à L.47 A du LPF ;

- du droit de communication visé aux articles L.81 et suivants du LPF dont notamment, il n'a pas le caractère passif ;

- du droit de visite et de saisie. Il ne permet pas d'accéder aux domiciles privés et ne peut se traduire par la saisie de documents.

I. Objet et champ d'application

A. Personnes concernées

10

Le droit d'enquête peut être mis en œuvre auprès de tout assujetti à la TVA au sens des articles 256 A et 256 B du code général des impôts (CGI) et du IV de l'article 298 sexies du CGI.

20

Sont assujetties, au sens de l'article 256 A du CGI, les personnes qui effectuent de manière indépendante des activités économiques de producteur, commerçant, prestataire de service, y compris les activités extractives, agricoles et libérales.

La qualité d'assujetti est indépendante du statut juridique des personnes, de leur régime d'imposition, de leur situation au regard d'autres impôts, de la nature ou de la forme de leur intervention.

La qualité d'assujetti suppose la réalisation répétée de prestations de services ou de livraisons de biens. La personne qui réalise une opération à titre occasionnel n'a, en principe, pas la qualité d'assujetti.

L'exploitation d'un bien corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère de permanence confère également la qualité d'assujetti alors même qu'elle se concrétiserait par la réalisation d'une seule opération.

La qualité d'assujetti est indépendante du but ou des résultats de l'activité économique exercée, en particulier de son caractère lucratif ou non lucratif.

Le fait que certaines opérations ne soient pas soumises à la TVA en application d'exonérations spécifiques ou de l'existence de seuils de franchise en base ne fait pas perdre à la personne exerçant une activité économique, dans les conditions prévues ci-dessus, la qualité d'assujetti.

30

Le droit d'enquête peut être mis en œuvre auprès des personnes morales de droit public lorsque celles-ci sont assujetties en application des dispositions de l'article 256 B du CGI.

40

Toute personne qui effectue à titre occasionnel la livraison d'un moyen de transport neuf expédié ou transporté sur le territoire d'un autre État membre à destination de l'acheteur, par le vendeur, par l'acheteur ou pour leur compte, est considérée comme assujettie (IV de l'article 298 sexies du CGI).

Ces dispositions concernent les personnes morales non assujetties qui livrent des moyens de transport neufs dans les conditions précisées ci-dessus. Le droit d'enquête peut donc s'exercer auprès de celles-ci. Il peut également concerner des particuliers qui livrent des moyens de transport neufs dans les mêmes conditions, sous réserve que ceux-ci disposent de locaux à usage professionnel (cf. II-B-1 § 190).

B. Territorialité

50

Le droit d'enquête peut être mis en œuvre en France métropolitaine et dans les départements d'outre-mer à l'exception de la Guyane où la TVA n'est provisoirement pas applicable en application de l' article 294 du CGI.

60

Les assujettis à la TVA de la Martinique, de la Guadeloupe et de la Réunion sont soumis à l'obligation de facturation prévue par l'article 289 du CGI. Cependant, il est rappelé que les départements d'outre-mer sont considérés comme territoires d'exportation par rapport à la France métropolitaine, au même titre que les pays tiers (2 de l'article 294 du CGI). Les opérations effectuées avec ces départements ne constituent pas des échanges intracommunautaires.

Les assujettis à la TVA n'y disposent pas de numéro d'identification à la TVA.

C. Règles de facturation

70

Le droit d'enquête est mis en œuvre en vue de s'assurer de l'application des règles de facturation de portée générale ou particulières.

Il permet le contrôle de la facturation quelle que soit la date d'émission ou de réception des documents délivrés à ce titre.

La régularité de la facturation est, en conséquence, appréciée en fonction des dispositions en vigueur à la date où la facture contrôlée a été émise.

À cet égard, il y a lieu de se reporter au BOI-TVA-DECLA-30-20.

D. Recherche des manquements aux règles de facturation

80

Peuvent être relevés, par exemple, les manquements suivants aux règles de facturation :

- facturations incomplètes (absence d'une ou plusieurs mentions obligatoires) ou erronées ;
- absence de facturation ;
- facturation de complaisance : fausse facturation, émission de factures ne correspondant pas à des opérations réelles, etc.

II. Procédure

A. Les enquêteurs

1. Agents de la Direction générale des finances publiques

a. Compétence matérielle

90

En application de l'article L.80 F du LPF, les agents de la Direction générale des finances publiques ayant au moins le grade de contrôleur ont compétence pour mettre en œuvre le droit d'enquête dans les conditions prévues aux articles L.80 F et suivants du LPF.

b. Compétence territoriale

100

Les articles R.80 F-1 à R.80 F-3 du LPF précisent la compétence territoriale des agents des finances publiques.

1° Principe

110

Les agents mentionnés au **II-A-1-a § 90** peuvent exercer le droit d'enquête dans le ressort territorial du service auquel ils sont affectés. Le droit d'enquête ne concernant que les assujettis à la TVA, ce principe doit être apprécié au regard des obligations déclaratives incombant à ces derniers et qui sont fixées aux articles 32 de l'annexe IV au CGI et 33 de l'annexe IV au CGI.

Les déclarations de TVA devant, sauf exceptions, être déposées auprès du service auquel doit parvenir la déclaration de bénéfices ou de revenus, le service compétent est donc, en principe, celui dont dépend le lieu d'exercice de l'activité, le principal établissement ou le siège.

Ces règles de compétence s'appliquent quel que soit le lieu où sont détenus les documents objets de l'enquête.

2° Exceptions

a° Région Île-de-France

120

Compte tenu des particularités de la situation des entreprises dans la région Île-de-France, l'article R.80 F-1 du LPF institue, pour les agents affectés dans ce ressort territorial, une compétence élargie à l'ensemble de la région.

b° Changement du lieu de dépôt des déclarations de TVA

130

L'article R.80 F-3 du LPF prévoit qu'en cas de changement du lieu de dépôt de déclaration en matière de taxe sur la valeur ajoutée ou du lieu d'exercice de l'activité d'un assujetti, les fonctionnaires territorialement compétents pour procéder à la mise en œuvre du droit d'enquête, eu égard à la nouvelle situation de l'assujetti, le sont concurremment avec les services de l'ancien lieu de dépôt de déclaration ou d'exercice de l'activité, pour toute la période visée à l'article L.102 B du LPF .

Dans cette hypothèse, le service compétent pour mettre en œuvre un contrôle de facturation est :

- le service de l'ancien lieu de dépôt (ou d'exercice) jusqu'à la date du changement ;

- le service du nouveau lieu de dépôt à compter de la date du changement et sur la période visée à l'article L.102 B du LPF.

c° Extension de compétence

140

Conformément à la première phrase de l'article R.80 F-2 du LPF, les fonctionnaires qui ont compétence pour procéder à la mise en œuvre du droit d'enquête auprès d'un assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée peuvent exercer ce droit dans tous les établissements de l'intéressé, quel que soit leur lieu de situation.

Cette disposition ne peut évidemment bénéficier qu'aux agents territorialement compétents pour engager la procédure auprès de l'assujetti. Ces agents, après engagement de la procédure au siège ou au principal établissement, peuvent poursuivre leurs investigations dans tous les autres établissements. Ils sont seuls compétents à cet égard.

150

La deuxième phrase de l'article R.80 F-2 du LPF confère aux agents compétents pour exercer la procédure d'enquête à l'égard d'un assujetti, le droit de mener une procédure identique auprès des assujettis ayant avec le premier des relations professionnelles impliquant une obligation de facturation ou de production de documents en tenant lieu, quel que soit le lieu de leur siège, de leur établissement, de leur domicile ou de l'exercice de leur activité.

3° Assistance par d'autres fonctionnaires des finances publiques

160

Le deuxième alinéa de l'article R.80 F-1 du LPF instaure la possibilité pour les agents compétents pour diligenter un droit d'enquête de se faire assister par tout autre fonctionnaire de la Direction générale des finances publiques appartenant à des corps de catégories A et B et affecté ou non dans le ressort territorial du même service.

2. Agents de la Direction générale des douanes et droits indirects

170

Les agents de la Direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) ayant au moins le grade de contrôleur peuvent également recourir au droit d'enquête pour la recherche des manquements aux règles de facturation portant sur les seules opérations intracommunautaires (LPF, art. L.80 I). Pour les dispositions particulières aux agents de la DGDDI, voir IV § 390 et suivants.

B. Déroulement de la procédure

180

Le droit d'enquête permet d'intervenir de manière inopinée dans les locaux professionnels d'un assujetti ou sur convocation dans les bureaux de l'administration.

Une même enquête peut donner lieu à une ou plusieurs interventions sur place ou convocations.

Lors de la première intervention ou de la première convocation, un avis d'enquête est remis à l'assujetti.

Chaque intervention chez un assujetti donne lieu à l'établissement d'un procès-verbal d'intervention.

Les auditions, effectuées dans l'entreprise ou dans les bureaux de l'administration, donnent lieu à l'établissement d'un compte rendu d'audition.

1. Locaux auxquels peuvent accéder les enquêteurs

190

Le droit d'enquête peut être mis en œuvre dans les locaux à usage professionnel, ainsi que sur les terrains ou dans les entrepôts affectés à une activité professionnelle. Il peut également l'être dans les moyens de transport à usage professionnel. Dans ce cas, le chargement peut être examiné.

En aucun cas, les enquêteurs ne peuvent accéder aux locaux affectés au domicile privé ou aux parties privatives des locaux à usage mixte.

2. Heures d'intervention

200

Le droit d'enquête est mis en œuvre de 8 heures à 20 heures et durant les heures d'activité professionnelle.

3. Avis d'enquête

a. Principe

210

En application du premier alinéa de l'article L.80 G du LPF, un avis d'enquête est remis lors de la première intervention chez l'assujetti ou lors de la première convocation dans les bureaux de l'administration.

L'avis d'enquête mentionne notamment :

- le(s) nom(s) et la qualité des enquêteurs participant à la première intervention ainsi que le service auquel il(s) appartient(-nent) ;

- le nom ou la dénomination sociale et l'adresse de l'assujetti ;

- la date de l'intervention ou, le cas échéant de la convocation.

Il est remis à l'assujetti lorsqu'il s'agit d'une entreprise individuelle, ou lorsque celui-ci est une personne morale, à son représentant légal (gérant, président directeur général, etc.).

b. Cas particulier

220

L'article L.80 G du LPF prévoit que, lorsque l'assujetti ou dans le cas d'une personne morale, son représentant légal, est absent lors de la première intervention, l'avis d'enquête est remis à la personne qui reçoit les enquêteurs (salarié, dirigeant, parent, etc.). Celle-ci en accuse réception.

Dans ce cas, dès que l'intervention est terminée, un procès-verbal est établi. Celui-ci comporte notamment :

- la liste des documents demandés et/ou examinés ;

- la date ainsi que les heures de début et de fin d'intervention ;

- le nom et la qualité de la personne à qui a été remis l'avis d'enquête et si celle-ci est différente, celle de la personne qui a assisté au déroulement de cette intervention.

Cette dernière personne ou celle à qui a été remis l'avis d'enquête, est invitée à signer le procès-verbal. En cas de refus, mention en est faite au procès-verbal.

Une copie de ce document signé par l'enquêteur lui est remise. Un autre exemplaire est adressé sans tarder à l'assujetti ou au représentant légal de la personne morale, par lettre recommandée avec avis de réception.

4. Interventions sur place

230

En application de l'article L.80 F du LPF, chaque intervention dans l'entreprise donne lieu à un procès-verbal relatant les opérations effectuées. Celui-ci mentionne notamment :

- le(s) nom(s) et la qualité de l'enquêteur (ou des enquêteurs) procédant à l'intervention ainsi que le service auquel il(s) appartient(-nent) ;

- le nom ou la dénomination sociale et l'adresse de l'assujetti ;

- la date et les heures d'intervention ;

- et, s'il y a lieu, le nom de la personne chargée d'accompagner les enquêteurs.

Ce procès-verbal est signé par l'enquêteur et par l'assujetti ou la personne chargée d'accompagner l'enquêteur. En cas de refus de signer de l'assujetti ou de la personne chargée d'accompagner l'enquêteur, mention en est faite au procès-verbal.

5. Auditions

240

Chaque audition donne lieu à un compte rendu d'audition.

Celui-ci est signé par le(s) enquêteur(s) ayant procédé à l'audition et la personne entendue. En cas de refus de signer de cette dernière, mention en est faite au compte rendu.

C. Opérations effectuées

1. Période sur laquelle peut porter le droit d'enquête

250

Le droit d'enquête peut porter sur la période de six ans mentionnée à l'article L.102 B du LPF (BOI-CF-COM-10-10-30-10).

2. Documents pouvant être examinés

260

En application de l'article L.80 F du LPF, les enquêteurs peuvent se faire présenter les factures ou tout document en tenant lieu, la comptabilité matières, les livres, les registres ainsi que les documents professionnels pouvant se rapporter à des opérations ayant donné lieu ou qui auraient dû donner lieu à facturation.

Ces documents sont examinés par l'enquêteur, pour s'assurer de la réalité des mentions portées sur la facture et de celle des opérations ayant donné lieu à facturation, et détecter les opérations qui auraient dû donner lieu à facturation.

Les factures concernées sont les factures reçues ou les factures émises, quel que soit leur support.

Le contrôle des règles de facturation peut porter sur les factures électroniques (CGI, art. 289, V à VII ; et BOI-TVA-DECLA-30-20-30).

Lorsque l'authenticité de l'origine, l'intégrité du contenu et la lisibilité des factures sont assurées par des contrôles prévus au 1° du VII de l'article 289 du CGI, les enquêteurs peuvent accéder à l'ensemble des informations, documents, données, traitements informatiques ou systèmes d'information constitutifs de ces contrôles et à la documentation décrivant leurs modalités de réalisation (article L. 80 F, alinéa 2 du LPF).

Les documents pouvant tenir lieu de facture sont notamment les notes d'honoraires, de commission ou de courtage, les quittances de loyers des locaux dans lesquels est exercée une activité professionnelle, les factures-congés émises par les marchands en gros de boissons, les comptes rendus adressés par l'intermédiaire à l'achat ou à la vente au commettant, etc.

Les livres sont ceux dont la tenue est obligatoire en application notamment :

- de l'article L.123-12 du code de commerce, c'est-à-dire le bilan, le compte de résultat et l'annexe ainsi que les journaux auxiliaires tels que, par exemple, les livres de clients, de fournisseurs, les livres de banque ou de caisse :

- de l'article 99 du CGI, c'est-à-dire le livre-journal et le document mentionné au 3ème alinéa de cet article ;

- des articles 38 sexdecies P à 38 sexdecies RB bis de l'annexe III au CGI ;

- de réglementations propres à certaines professions.

Sont également concernés les documents annexes tels que les pièces de recettes et de dépenses.

Parmi les documents professionnels pouvant être examinés, figurent notamment les bons de commande ou de livraison, les contrats, les correspondances commerciales, les documents de transport ou d'accompagnement, etc.

Lorsque les documents pouvant être examinés dans le cadre du droit d'enquête, et notamment les factures, sont conservés sur support informatique en application de l'article L.102 B du LPF, ils sont restitués sur support papier à la demande de l'administration.

3. Registres et comptabilité matières

a. Registres prévus à l'article 286 quater du CGI

270

Ainsi, en application de l'article L.80 F du LPF, le droit d'enquête permet de se faire présenter les registres prévus par les dispositions adoptées par les États membres pour l'application des articles 217 à 248 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 et le code général des impôts.

Sont visés les registres prévus à l'article 286 quater du CGI : le registre des biens expédiés ou transportés, le registre des façonniers et le registre des prestataires de services autres que façonniers.

La tenue de ces registres doit être conforme aux modalités prévues aux articles 41 bis de l'annexe IV à 41 quinquies de l'annexe IV au CGI (BOI-TVA-DECLA-20-30-30).

b. Comptabilité matières et registres divers

280

Le droit d'enquête permet également d'examiner la comptabilité matières et les registres dont la tenue est rendue obligatoire par une disposition légale ou réglementaire. Il en est ainsi par exemple :

- de la comptabilité matières prévue au III de l'article 298 bis du CGI (BOI-TVA-SECT-80-30-50-20) ;

- du registre des objets mobiliers (encore appelé livre de police des antiquaires), prévu par l'article 321-7 du code pénal ;

- du livre des agents immobiliers prévu par l'article 5 modifié de la loi n° 70-9 du 2 janvier 1970 et les articles 51 à 53 du décret modifié n° 72-678 du 20 juillet 1972.

4. Copie des documents

290

Les enquêteurs peuvent se faire délivrer copie des factures ou de tout autre document se rapportant à des opérations facturées ou qui auraient dû donner lieu à facturation.

5. Constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation

300

Les enquêteurs peuvent procéder à des constatations matérielles et à l'inventaire, au jour de leur intervention, de tout ou partie des ressources utilisées pour l'exploitation de l'entreprise. Il peut s'agir des moyens immobiliers, mobiliers et humains affectés à l'activité industrielle, commerciale, libérale, artisanale ou agricole. Il s'agit également des stocks et encours de matières premières, fournitures diverses, produits et prestations.

6. Exercice complémentaire du droit d’enquête et du droit de communication

310

La Cour de cassation (C.Cass, 16 novembre 1999 n°97-15159) a jugé que les droits d'enquête (articles L.80 F à L.80 H du LPF) et de communication (articles L.81 à L.88 du LPF) ne sont pas exclusifs l'un de l'autre et peuvent être exercés de façon complémentaire de sorte que l'administration peut, dans le cadre d'une procédure d'enquête, demander aux personnes qui réalisent des opérations définies au 6° de l'article 257 du CGI communication d'un document visé par l'article L.88 du LPF.

Au cas particulier, le document dont la communication était demandée était le répertoire dont la tenue était exigée par les articles 852 du CGI et 50 sexies de l'annexe IV à ce code (cf. II-C-3-b § 280).

La société soutenait qu'à peine de détournement de procédure, la procédure d'enquête, dont l'objet est de rechercher des manquements éventuels aux règles de facturation, ne pouvait être utilisée pour constater une irrégularité (défaut de tenue du répertoire) au regard de l'article 1115 du CGI et permettre à l'administration de prononcer la déchéance du régime prévu par ce texte. À cet égard, il est précisé que la procédure de vérification diligentée contre la société avait été introduite conformément aux dispositions de l'article L.47 du LPF.

D. Clôture de l'enquête

320

En application de l'article L.80 H du LPF, l'enquête se conclut par un procès-verbal. Celui-ci est rédigé au plus tard dans les trente jours qui suivent la dernière intervention sur place ou la dernière convocation.

Ce document consigne les manquements constatés aux règles de la facturation ou l'absence de tels manquements.

Une liste des documents dont une copie a été délivrée aux enquêteurs est annexée au procès-verbal de clôture.

Le procès-verbal de clôture doit être signé par les agents de l'administration ayant procédé à la constatation des manquements portés dans le procès-verbal de clôture et par l'assujetti ou, lorsqu'il s'agit d'une personne morale, son représentant légal. En cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal.

Une copie est remise à l'intéressé. Celui-ci dispose d'un délai de trente jours pour faire valoir ses observations. Ce délai est un délai franc dont le premier jour est fixé au lendemain de la remise ou de la réception du procès-verbal de clôture. Il expire le trente et unième jour suivant.

Ces observations peuvent être portées sur le procès-verbal lors de sa signature, ou faire l'objet d'une note adressée au service. Celle-ci est alors annexée au procès-verbal. Dans les deux cas, les observations doivent être signées par l'assujetti ou son représentant légal lorsqu'il s'agit d'une personne morale.

Enfin, il est précisé que plusieurs enquêtes peuvent être mises en œuvre auprès d'un même assujetti, pour une même période au cours d'une année.

III. Exploitation fiscale des constatations opérées et sanctions applicables

A. Exploitation fiscale des constatations opérées

330

En application du 3ème alinéa de l'article L.80 H du LPF les constatations du procès-verbal ne peuvent être opposées au contribuable ainsi qu'aux tiers concernés par la facturation que dans le cadre des procédures de contrôle mentionnées à l'article L.47 du LPF au regard des impositions de toute nature et de la procédure d'enquête prévue à l'article L.80 F du LPF.

Elles peuvent être également invoquées lorsque la mise en œuvre des procédures de visite et de saisie mentionnées aux articles L.16 B du LPF et L.38 du LPF est demandée.

1. Opposabilité des constatations du procès-verbal de clôture

340

Le terme de « constatations » concerne celles directement liées à la facturation qui ont été recueillies au cours de la procédure d'enquête, grâce à l'examen de documents dont la présentation a été demandée ou dans le cadre d'une audition, et qui sont retracées dans le procès-verbal de clôture.

350

La notion de « tiers concernés par la facturation » repose sur le constat de l'interdépendance des acteurs d'une même chaîne de facturation. Il s'agit de permettre à l'administration d'utiliser les constatations du procès-verbal d'enquête à l'encontre des assujettis qui ont été partie prenante à un quelconque titre dans le circuit économique retracé par la facturation.

2. Procédures concernées

360

L'article L.80 H du LPF prévoit expressément que les constatations d'un droit d'enquête peuvent être utilisées dans le cadre d'une autre procédure de même nature.

Par ailleurs, les informations relatées dans un procès-verbal de clôture d'enquête étant susceptibles, parmi d'autres éléments, de fonder la conviction du magistrat chargé de vérifier concrètement le bien-fondé d'une demande d'autorisation de visite et de saisie, le 3ème alinéa de l'article L.80 H du LPF confirme que les constatations relatives à la facturation consignées dans le procès-verbal de clôture d'enquête peuvent être invoquées lorsque la mise en œuvre des procédures de visite et de saisie mentionnées aux articles L.16 B du LPF et L.38 du LPF est demandée.

B. Sanctions applicables

1. Amendes applicables

370

La mise en œuvre du droit d'enquête ne peut donner lieu à l'application d'amendes hormis celles prévues aux 1, 2 et 3 du I et au II de l'article 1737 du CGI et à l'article 1788 B du même code (LPF, art. L.80 H).

Les modalités d'application de ces amendes sont commentées dans le BOI-CF-INF.

2. Opposition à fonction

380

Le refus de l'assujetti de laisser les enquêteurs accéder aux locaux visés à l'article L.80 F du LPF ou le refus de présentation des documents demandés est constitutif d'une opposition à fonction au sens de l'article 1746 du CGI. Celle-ci est constatée par procès-verbal.

IV. Dispositions particulières aux agents de la Direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI)

A. Mise en œuvre du droit d'enquête par les agents de la DGDDI

390

En application de l'article L.80 I du LPF, les agents des douanes peuvent mettre en œuvre le droit d'enquête dans les mêmes conditions que les agents des finances publiques.

Toutefois, le champ d'application dans lequel ils interviennent est limité par cet article à la recherche des manquements aux règles de facturation relatives aux seules acquisitions et livraisons effectuées avec des États membres de la Communauté européenne.

Les agents des douanes ne peuvent recourir au droit d'enquête visé dans le présent titre dans les départements d'outre-mer (cf. I-B § 50).

B. Contrôle des moyens de transport par les agents de la DGDDI

400

Pour prévenir les manquements à l'application des règles de facturation afférentes aux acquisitions et livraisons intracommunautaires, les agents des douanes peuvent procéder au contrôle des moyens de transport à usage professionnel et de leur chargement et se faire présenter les documents professionnels de toute nature en possession du conducteur (LPF, art. L.80 J, 1er alinéa).

Ces contrôles à la circulation sur des échanges de biens entre États membres sont pratiqués en application des articles 60 du code des douanes et 61 du code des douanes qui autorisent les agents

de cette administration à visiter les moyens de transport et les marchandises qu'ils contiennent.

410

Le deuxième alinéa de l'article L. 80 J du LPF permet aux agents des douanes, dans le cadre des contrôles à la circulation, de prendre copie des documents professionnels et de les communiquer spontanément aux services compétents de la Direction générale des finances publiques.

Cette communication s'effectue sur le fondement des dispositions de l'article L.83 A du LPF dont les conditions d'application sont décrites dans le BOI-CF-COM-10-70 au I-C § 90.

420

Le troisième alinéa de l'article L. 80 J du LPF autorise les agents des douanes à se faire assister, lors des contrôles à la circulation, par des agents de la Direction générale des finances publiques.

Cette disposition permet aux agents des finances publiques, dans le cadre d'une intervention programmée conjointement par les services compétents des deux administrations, d'assister les agents des douanes lors des contrôles des moyens de transport à usage professionnel et de leur chargement et dans l'exercice des demandes de documents.

Pour autant, les agents des finances publiques ne disposent pas du pouvoir de contrôle de l'article L.80 J du LPF. Ils se contentent de prêter leur concours aux agents des douanes, seuls investis de ce pouvoir.

Ainsi, seuls les agents des douanes peuvent initier un contrôle à la circulation et établir un procès-verbal constatant une opposition à fonction à l'occasion du contrôle des moyens de transport (infraction relevant des articles 53 du code des douanes et 413 bis du code des douanes).