

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-PGR-30-40-30-20120912

Date de publication : 12/09/2012

CF - Garanties liées aux procédures de rectification - Déduction en cascade - Procédure d'établissement des impositions supplémentaires après cascade et conséquences de la remise en cause ultérieure des impositions ayant donné lieu à imputation en cascade

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Prescription du droit de reprise de l'administration et garanties du contribuable

Titre 3 : Garanties liées aux procédures de rectification

Chapitre 4 : Déduction en cascade

Section 3 : Procédure d'établissement des impositions supplémentaires après cascade - conséquence de la remise en cause ultérieure des impositions ayant donné lieu à imputation en cascade

Sommaire :

I. Procédure d'établissement des impositions supplémentaires après cascade - Conséquences de la remise en cause ultérieure des impositions ayant donné lieu à imputation en cascade

A. Procédure d'établissement des impositions supplémentaires après cascade

B. Conséquences de la remise en cause ultérieure des impositions ayant donné lieu à imputation en cascade

II. Surveillance à exercer par le service après application de la cascade

I. Procédure d'établissement des impositions supplémentaires après cascade - Conséquences de la remise en cause ultérieure des impositions ayant donné lieu à imputation en cascade

A. Procédure d'établissement des impositions supplémentaires après cascade

Du fait des imputations prévues par le [premier alinéa de l'article L77 du LPF](#), les bases des impositions supplémentaires résultant de la vérification sont nécessairement ramenées, après application du procédé de la cascade, à des chiffres inférieurs à ceux qui avaient été initialement notifiés aux contribuables. Dans ces conditions, il n'est pas nécessaire, pour la régularité de la procédure d'imposition, d'en informer ces derniers par de nouvelles propositions de rectification ([CE, arrêt du 5 janvier 1972, req. n° 78035](#)).

B. Conséquences de la remise en cause ultérieure des impositions ayant donné lieu à imputation en cascade

10

Pour les créances acquises au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2008, les dégrèvements d'impôt suivent les règles de droit commun de rattachement des produits et le montant de ces dégrèvements doit donc être rattaché à l'exercice au cours duquel les sommes constituent une créance acquise par l'entreprise.

Pour les créances acquises au titre des exercices clos antérieurement au 31 décembre 2008, si des dégrèvements ou restitutions sont ultérieurement accordés sur le montant des taxes et impôt ayant donné lieu à imputation prévue à l'[article L77 du LPF](#), le montant de ces dégrèvements ou restitutions est, le cas échéant, rattaché dans les conditions de droit commun aux bénéfices ou revenus de l'exercice ou de l'année en cours à la date de l'ordonnancement.

II. Surveillance à exercer par le service après application de la cascade

20

Lorsque des rappels de taxes sur le chiffre d'affaires auront été déduits par anticipation en application des dispositions du premier alinéa de l'[article L77 du LPF](#), le service devra veiller à ce qu'une seconde déduction des mêmes rappels ne soit pas abusivement opérée sur les résultats des exercices au cours desquels a lieu leur mise en recouvrement ou leur règlement.

Dans la mesure où les taxes sur le chiffre d'affaires rappelées ont été reversées dans la caisse sociale, conformément au sixième alinéa de l'article susvisé, la surveillance à exercer ultérieurement se trouvera facilitée par la constitution de la « provision spéciale pour impôts à payer », à laquelle la société vérifiée a dû obligatoirement procéder.

Par contre, lorsqu'il s'agit de suppléments de taxes sur le chiffre d'affaires ne donnant pas lieu à reversement, la constitution d'une provision destinée à faire face à leur paiement ne saurait être exigée des entreprises. Toutefois, il est recommandé aux vérificateurs, afin d'éviter une double déduction toujours possible, d'inviter l'entreprise concernée à constituer une provision pour le montant de ces rappels.

Cette « provision pour paiement des taxes sur le chiffre d'affaires déduites par anticipation » devra être dotée par le débit d'un compte du bilan, tel que « réserves » ou « report à nouveau » pour une société, « capital », « prélèvements » ou « compte courant personnel » pour un exploitant individuel. Mais elle pourra, également, être constituée par le débit du « compte de résultat » de l'exercice en cours. Dans ce dernier cas, elle devra figurer au tableau des provisions prévu par le [II de l'article 38 de l'annexe III au CGI](#) et être rapportée aux résultats comptables, au titre des provisions non déductibles, pour la détermination des résultats fiscaux.

Afin de rendre plus facile et plus efficace la surveillance par le service d'assiette, des déclarations souscrites par les entreprises admises au bénéfice de la cascade, les vérificateurs mentionneront dans leurs rapports les écritures passées pour constituer les provisions afférentes au paiement des taxes imputées en donnant, en sus de l'indication du libellé et des sommes, toutes précisions quant à leur date et à leurs références. L'absence de telles écritures sera, le cas échéant, indiquée, ainsi que le montant des taxes déduites en cascade.

Le contrôle des déclarations de résultats ultérieurement souscrites par les entreprises ayant bénéficié de la cascade s'exercera dans les conditions suivantes :

- dans le cas où aucune provision n'a été constituée en vue du règlement des rappels de taxes sur le chiffre d'affaires, le service devra s'assurer, d'une manière systématique, que le montant de ces rappels n'a pas été abusivement compris dans les charges d'un exercice postérieur au dernier exercice vérifié. Les rectifications nécessaires seront opérées s'il est constaté que les taxes sur le chiffre d'affaires déduites en cascade n'ont fait l'objet, au titre de l'exercice au cours duquel elles ont été payées, ni d'une réintégration extra-comptable dans les résultats déclarés ni d'un prélèvement sur des bénéfices mis en réserve ou reportés, s'il s'agit d'une société, ou sur les comptes « capital », « prélèvements » ou « compte courant personnel », s'il s'agit d'une entreprise individuelle ;
- lorsqu'une provision aura été créée par le débit d'un compte du bilan, il suffira de veiller à ce qu'elle ne reste pas totalement ou partiellement inemployée à la clôture de l'exercice de paiement des taxes sur le chiffre d'affaires rappelées ;
- si, enfin, la provision a été créée par le débit du compte de résultat, il conviendra de vérifier d'abord qu'elle a bien fait l'objet d'une réintégration extra-comptable au titre de l'exercice de sa constitution (exercice en cours au moment où la déduction en cascade a été accordée) et ensuite qu'elle se trouve intégralement utilisée à la clôture de l'exercice au cours duquel les rappels de taxes sur le chiffre d'affaires ont été acquittés.

La surveillance ainsi exercée par le service d'assiette ne dispensera pas, bien entendu, les agents amenés ultérieurement à vérifier sur place, dans le délai de reprise, les comptes des exercices clos postérieurement à l'application du système de la cascade, de procéder à un examen approfondi des écritures relatives à l'emploi de la provision éventuellement constituée à cette occasion et au règlement des suppléments de taxes sur le chiffre d'affaires imputés sur les résultats des exercices précédemment vérifiés.

En tout état de cause, chaque fois que l'importance des taxes sur le chiffre d'affaires rappelées et « déduites par anticipation » justifiera une surveillance particulière, une vérification ponctuelle sera effectuée sur place pour déceler, le cas échéant, la fraude qui consiste à détourner de son objet (ou à annuler en comptabilité) la provision éventuellement constituée, et à comprendre à nouveau parmi les charges de l'exercice au cours duquel elles sont réellement acquittées, les taxes qui ont déjà fait l'objet d'une imputation fiscale.