RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-INF-20-20-20210616
Date de publication : 16/06/2021

CF - Infractions et sanctions - Infractions et pénalités particulières aux taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal
Infractions et sanctions
Titre 2 : Infractions et pénalités fiscales particulières
Chapitre 2 : Infractions et pénalités particulières aux taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées

Sommaire :

I. Sanctions fiscales particulières aux taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées
A. Insuffisances des acomptes de TVA
1. Règle générale
a. Acomptes provisionnels (régime réel normal d'imposition)
b. Acomptes semestriels (régime simplifié d'imposition)
2. Cas particulier des exploitants agricoles
a. Exploitants agricoles nouvellement assujettis à la TVA
b. Situation des exploitants agricoles à partir de la deuxième année d'imposition
B. Achats et ventes sans facture régulière
C. Dispositions communes à la DGFIP et à la DGDDI
1. Défaut de déclaration d'échange de biens entre Etats membres de l'Union européenne
2. Non respect des obligations liées au régime d'entrepôt fiscal
3. Constatation des infractions et prononcé des pénalités prévues en cas de défaut de déclaration d'échange de biens entre États membres de l'Union européenne ou de non respect des obligations liées au régime d'entrepôt fiscal
D. Non déclaration par un redevable d'une taxe qu'il peut déduire
1. Règle générale
2. Mesure de tolérance applicable au redevable qui, ayant omis de déclarer la TVA qu'il est autorisé à déduire, régularise spontanément sa situation
E. Défaut de présentation ou de tenue des registres prévus à l'article 286 quater du CGI
II. Sanctions fiscales des infractions commises en matière de taxes sur le chiffre d'affaires et de taxes assimilées perçues à l'importation

I. Sanctions fiscales particulières aux taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées

A. Insuffisances des acomptes de TVA

1. Règle générale

a. Acomptes provisionnels (régime réel normal d'imposition)

1

En vertu des dispositions du premier alinéa de l'article 1784 du code général des impôts (CGI), lorsque l'acompte acquitté par un redevable soumis au régime réel normal d'imposition et bénéficiant de l'autorisation prévue au deuxième alinéa du 2 de l'article 287 du CGI se révèle inférieur de plus de 20 % à la somme réellement due, l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI et la majoration prévue à l'article 1731 du CGI sont applicables.

La base de calcul est constituée par la différence entre le montant de l'acompte réellement versé et celui de l'acompte théorique égal à 80 % des droits réellement dus (CGI, art. 1693).

b. Acomptes semestriels (régime simplifié d'imposition)

10

En vertu des dispositions du 3 de l'article 287 du CGI, les redevables doivent verser, en juillet et décembre, des acomptes de TVA. L'acompte de juillet est égal à 55 % de la taxe due au titre de l'année ou de l'exercice précédent avant déduction de la taxe sur la valeur ajoutée relative aux biens constituant des immobilisations. L'acompte dû en décembre est égal à 40 % de cette taxe.

Lorsque le redevable estime que le montant des acomptes déjà versés au titre de l'année ou de l'exercice est égal ou supérieur au montant de la taxe qui sera finalement due, il peut se dispenser de nouveaux versements.

2. Cas particulier des exploitants agricoles

a. Exploitants agricoles nouvellement assujettis à la TVA

20

Aux termes de l'article 1785 du CGI, les exploitants agricoles nouvellement assujettis à la TVA sont passibles de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI et de la majoration visée à l'article 1731 du CGI si un ou plusieurs des acomptes qu'ils ont versés lors de leur première année d'imposition sont inférieurs de 30 % au moins au montant de l'impôt réellement dû pour le trimestre correspondant.

Il est admis que les pénalités ne s'appliquent que lorsque la déclaration de régularisation fait ressortir une insuffisance globale des versements trimestriels supérieure à 30 % de l'impôt exigible.

L'intérêt de retard se calcule à compter de la date prévue pour le dernier versement trimestriel et jusqu'à la date effective du paiement du solde figurant sur la déclaration de régularisation.

b. Situation des exploitants agricoles à partir de la deuxième année d'imposition

30

En vertu des dispositions du I de l'article 1693 bis du CGI, les redevables doivent verser, tous les trois mois, des acomptes au moins égaux au cinquième de l'impôt dû au titre de l'année précédente ou du

dernier exercice clos.

Lorsqu'un exploitant agricole estime que le ou les acomptes déjà payés au titre de l'année ou de l'exercice atteignent le montant de l'impôt dont il sera finalement redevable, il peut surseoir au paiement des acomptes suivants.

Toutefois, si le montant de l'impôt dû au titre d'une année donnée est supérieur de plus de 30 % au montant des acomptes versés, l'intérêt de retard et la majoration prévus à l'article 1731 du CGI sont applicables.

B. Achats et ventes sans facture régulière

40

L'article 1786 du CGI prévoit que, pour l'application des sanctions prévues en cas de manœuvres frauduleuses, tout achat pour lequel il n'est pas présenté de facture régulière et conforme à la nature, la quantité et la valeur des marchandises cédées est réputé avoir été effectué en fraude des taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées, quelle que soit la qualité du vendeur au regard des dites taxes. En pareil cas, l'acheteur est, soit personnellement, soit solidairement avec le vendeur si celui-ci est connu, tenu de payer lesdites taxes sur le montant de cet achat, ainsi que la pénalité exigible.

(50)

C. Dispositions communes à la DGFIP et à la DGDDI

1. Défaut de déclaration d'échange de biens entre Etats membres de l'Union européenne

60

La déclaration des échanges de biens entre États membres de l'Union européenne (CGI, art. 289 C) est produite auprès de l'administration des douanes sur support papier ou par voie informatique.

Aux termes du a des 1 et 2 de l'article 1788 A du CGI :

- le défaut de production dans les délais de cette déclaration donne lieu à l'application d'une amende de 750 €, qui est portée à 1 500 € à défaut de production de la déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure ;

- chaque omission ou inexactitude dans la déclaration produite donne lieu à l'application d'une amende de 15 €, sans que le total puisse excéder 1 500 €.

En cas d'omissions ou d'inexactitudes dans une déclaration produite tardivement, les amendes prévues au a des 1 et 2 de l'article 1788 A du CGI se cumulent.

2. Non respect des obligations liées au régime d'entrepôt fiscal

70

Conformément aux dispositions du III de l'article 277 A du CGI, la personne qui a obtenu l'autorisation d'ouverture d'un entrepôt fiscal doit, au lieu de situation de l'entrepôt :

- tenir, par entrepôt, un registre des stocks et des mouvements de biens et un registre devant faire apparaître, pour chaque bien, la nature et le montant des opérations réalisées, les nom et adresse des fournisseurs et des clients, ainsi que les prestations de services mentionnées au I de l'article 277 A du CGI ;

- être en possession du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives relatifs aux opérations mentionnées au I de l'article 277 A du CGI.

Aux termes du b des 1 et 2 de l'article 1788 A du CGI :

- le défaut de présentation ou de tenue des registres, du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives prévus au III de l'article 277 A du CGI donne lieu à l'application d'une amende de 750 € ;

- chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements devant figurer sur les registres prévus au 1° du III de l'article 277 A du CGI donne lieu à l'application d'une amende de 15 €.

Par ailleurs, le 3 de l'article 1788 A du CGI prévoit que les manquants ou excédents constatés, dans le cadre de la mise en œuvre de la procédure prévue à l'article L. 80 K du LPF et à l'article L. 80 L du LPF, par rapport aux documents prévus au III de l'article 277 A du CGI, donnent lieu à des amendes d'un montant égal à 80 % de la taxe sur la valeur ajoutée calculée sur la valeur d'achat sur le marché intérieur, à la date de constatation de l'infraction, de biens ou services similaires.

3. Constatation des infractions et prononcé des pénalités prévues en cas de défaut de déclaration d'échange de biens entre États membres de l'Union européenne ou de non respect des obligations liées au régime d'entrepôt fiscal

80

En vertu des dispositions du 5 de l'article 1788 A du CGI, les infractions prévues au **I-D § 60 et 70** peuvent être constatées par des agents de la direction générale des finances publiques et de la direction générale des douanes et des droits indirects ayant au moins le grade de contrôleur.

Les amendes prévues sont prononcées, dans le même délai de reprise qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, par l'administration qui constate l'infraction. Le recouvrement et le contentieux sont assurés et suivis par l'administration qui prononce l'amende suivant les mêmes procédures, et sous les mêmes garanties, sûretés et privilèges que ceux prévus pour cette taxe.

Lorsqu'une infraction a fait l'objet d'une amende prononcée par l'une des deux administrations, elle ne peut plus être sanctionnée par l'autre.

Il est précisé que la constatation de manquants ou d'excédents dans le cadre de la mise en œuvre de la procédure prévue à l'article L. 80 K du LPF et à l'article L. 80 L du LPF ne suffit pas, à elle seule, à établir l'opposition à contrôle fiscal. La procédure d'évaluation d'office prévue à l'article L. 74 du LPF et la sanction spécifique prévue à l'article 1732 du CGI (majoration de 100 %) ne s'appliquent que dans les situations où le contrôle est, de fait, impossible (BOI-CF-IOR-40).

D. Non déclaration par un redevable d'une taxe qu'il peut déduire

1. Règle générale

90

Aux termes du 4 de l'article 1788 A du CGI, lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287 du CGI, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible.

Toutefois, lorsque l'opération mentionnée précédemment est une livraison à soi-même de biens prévue par l'article 257 du CGI, le montant de l'amende est multiplié par le rapport entre les coûts ou les dépenses non grevés de taxe sur la valeur ajoutée figurant dans la base d'imposition de la livraison à soi-même telle qu'elle résulte de l'article 266 du CGI et la totalité de cette base d'imposition. Il existe différentes opérations pour lesquelles la taxe déductible est celle acquittée par les redevables eux-mêmes : acquisitions intracommunautaires (CGI, art. 256 bis), livraisons à soi-même de biens taxables en application des dispositions de l'article 257 du CGI, prestations immatérielles visées à l'article 259 B du CGI, prestations de services intracommunautaires réalisées entre deux assujettis (CGI, art. 259, 1°), transports intracommunautaires de biens meubles au profit d'un non assujetti (CGI, art. 259 A, 3°), prestations des intermédiaires sur des opérations portant sur des biens meubles autres que celles visées aux 3° et 5 ° de l'article 259 A du CGI (CGI, art. 259 A, 7°) et achats de biens ou de prestations de services réalisés auprès d'un assujetti non établi en France (CGI, art. 283, 1).

Lorsque, dans ces situations, la TVA due n'a pas été déclarée, elle ne fait pas l'objet d'un rappel si les conditions de fond du droit à déduction sont remplies, mais donne lieu à l'application d'une amende égale à 5 % du montant de la taxe que le redevable est en droit de déduire.

Lorsque le redevable est un redevable partiel de la taxe, l'amende de 5 % ne porte que sur la partie du montant de la taxe effectivement déductible.

La taxe non déductible fait l'objet d'un rappel qui est assorti des pénalités de droit commun (intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI et, le cas échéant, majorations prévues à l'article 1729 du CGI).

Dans l'hypothèse où le bien ou le service fait l'objet d'une exclusion du droit à déduction ou ne peut faire l'objet d'aucune déduction, la totalité de la taxe est rappelée et assortie des pénalités de droit commun.

La pénalité prévue par le 4 de l'article 1788 A du CGI est notamment applicable en cas de non respect des conditions d'application de la procédure d'achats en franchise de taxe prévues par les dispositions de l'article 275 du CGI selon la distinction suivante :

- en cas de non respect des conditions de fond (marchandises non exportées par exemple), le paiement de la TVA étant à la charge du bénéficiaire de la franchise, il est redevable de l'amende susvisée ;

- en cas de non respect des conditions de forme (absence d'attestation préalable à la livraison par exemple), le redevable de la taxe étant le fournisseur, l'amende susvisée n'est pas applicable.

2. Mesure de tolérance applicable au redevable qui, ayant omis de déclarer la TVA qu'il est autorisé à déduire, régularise spontanément sa situation

100

Conformément au principe exposé supra, lorsque la TVA due au titre d'opérations auto-liquidées n'a pas été déclarée, elle ne fait pas l'objet d'un rappel si les conditions de fond du droit à déduction sont remplies, mais donne lieu à l'application d'une amende de 5 % du montant de la taxe que le redevable est en droit de déduire.

En droit, l'amende est applicable du seul fait du défaut de mention de la taxe sur la déclaration afférente à la période au titre de laquelle cette taxe est devenue exigible. Néanmoins, par souci d'une application mesurée de la loi fiscale, cette amende ne sera pas appliquée à un contribuable qui, avant toute action de la part de l'administration, comme par exemple l'envoi d'un avis de vérification, constate qu'il a omis de déclarer une opération auto-liquidée et dépose spontanément une déclaration rectificative au titre de la période concernée.

Cette déclaration rectificative reprend les éléments initialement déclarés et mentionne les éléments déclaratifs omis. En pratique, la régularisation pourra être opérée sur une déclaration ultérieure, déposée suivant le format habituel, qui indique distinctement les éléments relatifs à l'opération auto-liquidée.

Un redevable peut régulariser spontanément un défaut de déclaration d'opérations auto-liquidées sans que lui soit opposé le délai de forclusion du droit à déduction prévu par le I de l'article 208 de l'annexe II au CGI.

Cette mesure de tolérance s'applique aux redevables partiels. La fraction de TVA non déductible, outre l'intérêt de retard, fera cependant l'objet de sanctions dans les conditions de droit commun.

E. Défaut de présentation ou de tenue des registres prévus à l'article 286 quater du CGI

110

Aux termes de l'article 286 quater du CGI :

- tout assujetti doit tenir un registre des biens expédiés ou transportés sur le territoire d'un autre Etat membre de l'Union européenne et destinés dans cet État à être utilisés dans les conditions prévues aux a et b du III de l'article 256 du CGI ;

- tout assujetti doit tenir un registre des biens qu'il transfère ou qui lui sont livrés dans le cadre du régime des stocks sous contrat de dépôt prévu au III bis de l'article 256 du CGI ;

- tout façonnier doit tenir un registre spécial permettant de suivre la réalisation du travail à façon ;

- les prestataires de services, autres que les façonniers, qui réalisent des travaux et expertises portant sur des biens meubles corporels, doivent tenir un registre spécial comportant certaines indications pour les biens expédiés à partir d'un autre État membre de l'Union européenne par ou pour le compte d'un assujetti identifié à la TVA dans cet État ;

Le premier alinéa de l'article 1788 B du CGI prévoit que le défaut de présentation ou de tenue de ces registres est sanctionné par une amende fiscale de 750 €.

Le deuxième alinéa de l'article 1788 B du CGI prévoit que les omissions ou inexactitudes relevées dans les renseignements devant figurer sur ces registres donnent lieu à l'application d'une amende de 15 € par omission ou inexactitude.

II. Sanctions fiscales des infractions commises en matière de taxes sur le chiffre d'affaires et de taxes assimilées perçues à l'importation

120

Aux termes de l'article 1790 du CGI, les infractions commises en matière de taxes sur le chiffre d'affaires et de taxes assimilées perçues à l'importation sont punies comme en matière de douane.

Il en est de même des infractions relatives à l'assiette, la liquidation et au recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée perçue par l'administration des douanes et droits indirects sur les produits pétroliers désignés au 1° du 1 de l'article 298 du CGI, à l'exception du contentieux relatif aux déductions.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 16/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4370-PGP.html/identifiant=BOI-CF-INF-20-20-20210616