

TVA : exercice du droit à déduction en l'absence de factures

Lire les conclusions de :

Jean-Paul Vallecchia

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 17LY03927 – EURL ABC Déménagements – 19 mars 2019 – C+ [↗](#)

INDEX

Mots-clés

TVA, Droit à déduction, Conditions formelles, Conditions de fond, Preuve, Administration de la preuve

Rubriques

Fiscalité

TEXTES



Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ L'absence de facture n'interdit pas la déduction de la TVA si les conditions de fond sont satisfaites. Le défaut de production d'une facture d'achat, qui ne constitue qu'une exigence formelle du droit à déduction, ne saurait empêcher la déduction de la TVA y afférente si l'assujetti établit, par des preuves objectives, que les conditions matérielles de ce droit sont remplies [1]. En l'espèce, s'agissant des rappels de TVA, en l'absence de présentation de factures mentionnant une taxe déductible, ou de tout autre document permettant de vérifier que les conditions de fond relatives à l'exercice du droit à déduction sont satisfaites, aucune réduction ne saurait être prononcée à ce titre.

² *19-02-01-04-01, 19-04-02-01-06-01-01, 19-04-02-01-06-01-04, Fiscalité, Contributions et taxes, Taxe sur la valeur ajoutée, Exercice du droit à déduction, Conditions, Conditions formelles, Conditions de fond, Administration de la preuve, Preuve par la présentation de factures mentionnant une taxe déductible, ou de tout autre document permettant de vérifier que les conditions de fond relatives à l'exercice du droit à déduction sont satisfaites, Existence, Rejet en l'espèce*

NOTES

[1] Cf. CJUE 21-11-2018 aff. 664/16, RJF février 2019, n° 237 ; CJUE 13-12-2018 aff. 491/18 sp. z o.o., RJF mars 2019, n° 316. [Retour au texte](#)

Conclusions du rapporteur public

Jean-Paul Vallecchia

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.6525](https://doi.org/10.35562/alyoda.6525)

¹ Comme son nom l'indique, l'EURL ABC Déménagements exerce une activité de prestations de déménagements. Alors qu'elle avait déclaré au service des impôts des entreprises avoir été sans activité du 12 octobre 2009 au 16 janvier 2012, la vérification de comptabilité dont elle a fait l'objet pour la période allant du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2013, a donné lieu à des rappels de TVA couvrant la période allant du mois de janvier 2011 au mois de février 2012, taxés d'office en l'absence de dépôt des déclarations correspondantes dans les délais légaux, et, selon la procédure de rectification contradictoire, à des rappels d'impôt sur les sociétés et à des rappels de TVA couvrant la période allant du mois de mars 2012 au mois de décembre 2013.

² L'EURL ABC Déménagements avait poursuivi son activité de manière occulte au cours de l'année 2011 et, pour les années 2012 et 2013 une partie significative de ses produits avait été enregistrée sur un compte bancaire non retracé en comptabilité.

³ Après admission partielle de la réclamation de l'EURL, pour ce qui concerne l'amende de 100% de l'article 1759 du code général des impôts, au titre de 2011 (à hauteur de 536 euros) et au titre de 2012 (à hauteur de 81 euros), le tribunal administratif de Clermont-Ferrand a, par jugement n° 1501619 du 8 novembre 2017 de sa 1^{ère} chambre, rejeté la demande de décharge de l'EURL ABC Déménagements.

⁴ La requérante conteste la régularité de ce jugement, qui se serait fondé sur un moyen relevé d'office (celui de la dévolution de la charge de la preuve au regard de l'article L.193 du LPF), sans en informer les parties, et qui en outre ne serait pas d'ordre public. Toutefois cette question de la dévolution de la charge de la preuve relève de l'office du juge et n'entre nullement dans le champ de l'article R.611-7 du code de justice administrative : voyez sur ce point [Conseil d'Etat n° 140779 du 5 mars 1999](#) à la RJF 4/99 n° 452.

⁵ L'EURL ABC Déménagements ne conteste pas le principe du rejet de sa comptabilité mais critique la méthode et le résultat de la reconstitution extra comptable. Elle reconnaît ce qu'elle qualifie de « *négligences* », à savoir la dissimulation de l'ensemble de ses produits pour l'année 2011, et, pour les années 2012 et 2013, la dissimulation d'une part significative de ses produits sur un compte bancaire non retracé en comptabilité. Cela lui aurait permis de développer un établissement secondaire de garage automobile... Mais

au-delà de cette reconnaissance elle estime le rehaussement des bases d'imposition exagéré, alors que, selon la doctrine, toute reconstitution doit rester dans des limites réalistes au regard des conditions effectives d'exploitation. L'EURL rappelle ainsi que des achats sans factures peuvent être déduits dans la mesure où leur réalité est établie, alors même que l'identité des fournisseurs ne serait pas connue. Et l'EURL soutient que l'administration fiscale aurait écarté à tort des charges non appuyées de justificatifs, ce qui aboutirait à retenir des taux de bénéfices bruts complètement irréalistes. La méthode de reconstitution de l'administration serait donc radicalement viciée. Elle produit devant la Cour une reconstitution réalisée avec l'aide d'un cabinet d'expertise comptable, avec des taux de bénéfices bruts pour les années 2011 et 2012 largement inférieurs à ceux retenus par l'administration (32% au lieu de 71, 18% pour 2011 et 19% au lieu de 80, 09 % pour 2012).

⁶ L'EURL ABC Déménagements reconnaît comme nous l'avons vu l'existence de deux comptes bancaires, l'un auprès de la Banque Populaire retranscrit en comptabilité, l'autre auprès de la Banque Nuger, non retranscrit en comptabilité et dont le gérant avait reconnu, que toutes les sommes figurant au crédit de ce compte constituaient des recettes provenant des prestations de services de déménagements effectuées par l'entreprise, et qu'il n'avait conservé aucune facture émise en faveur des clients, aucun justificatif des sommes débitées (notamment pour 2011 une petite partie des débits pour 2012 ayant été intégrée dans la comptabilité par le compte d'associé du gérant), ni aucun bordereau d'encaissement des chèques.

⁷ Ainsi, le vérificateur a, pour les charges professionnelles déductibles du bénéfice taxable de l'EURL ABC Déménagements, essentiellement tenu compte des relevés bancaires mis à sa disposition et, sur ces relevés, des règlements par carte bancaire ayant des intitulés explicite au regard de l'activité de l'EURL, ainsi que des explications orales données lors du contrôle, l'amenant à prendre en compte d'autres débits par carte ou par chèques, y compris sur le compte occulte de la Banque Nuger.

⁸ Il n'y a donc pas là de méthode de reconstitution sommaire ou radicalement viciée. Le coefficient de marge brute pour 2013 dont se sert la requérante pour conforter sa critique n'apparaît pas comme un critère de comparaison pertinent puisqu'en 2013 73% de son activité correspondait à de la vente de véhicules d'occasion alors qu'en 2011 et 2012 l'activité de prestation de services de déménagements s'élevait respectivement à 100% et 68% du chiffre d'affaires total. Le taux de marge brut d'exploitation moyen des entreprises du secteur auquel se réfère également la requérante

n'apparaît pas non plus pertinent puisque, comme elle le précise, l'administration fiscale n'a pas utilisé de méthode forfaitaire de reconstitution.

⁹ Enfin la reconstitution opérée par l'EURL avec l'aide d'un cabinet d'expertise comptable ne peut être retenue en l'absence de tout justificatif.

¹⁰ Et pour ce qui concerne l'amende de 100% de l'article 1759 du code général des impôts, vous ne pourrez que la maintenir, l'EURL ABC Déménagements persistant à ne pas vouloir désigner le bénéficiaire des revenus ainsi distribués issus des recettes non déclarées.

¹¹ Par ces motifs nous concluons, au rejet, dans toutes ses conclusions, de la requête d'appel présentée par l'EURL ABC Déménagements.