

Le carrousel de TVA

Détection, contrôle et stratégie pénale

Frédéric ANTOINE
Axel GONZALEZ

Sommaire

- I. Présentation de la fraude carrousel
- II. Détection des sociétés carrousellistes et stratégie pénale ab initio
- III. Contrôle des sociétés carrousellistes
- IV. Autres procédés de fraude à la TVA à l'international

I. Présentation de la fraude carrousel

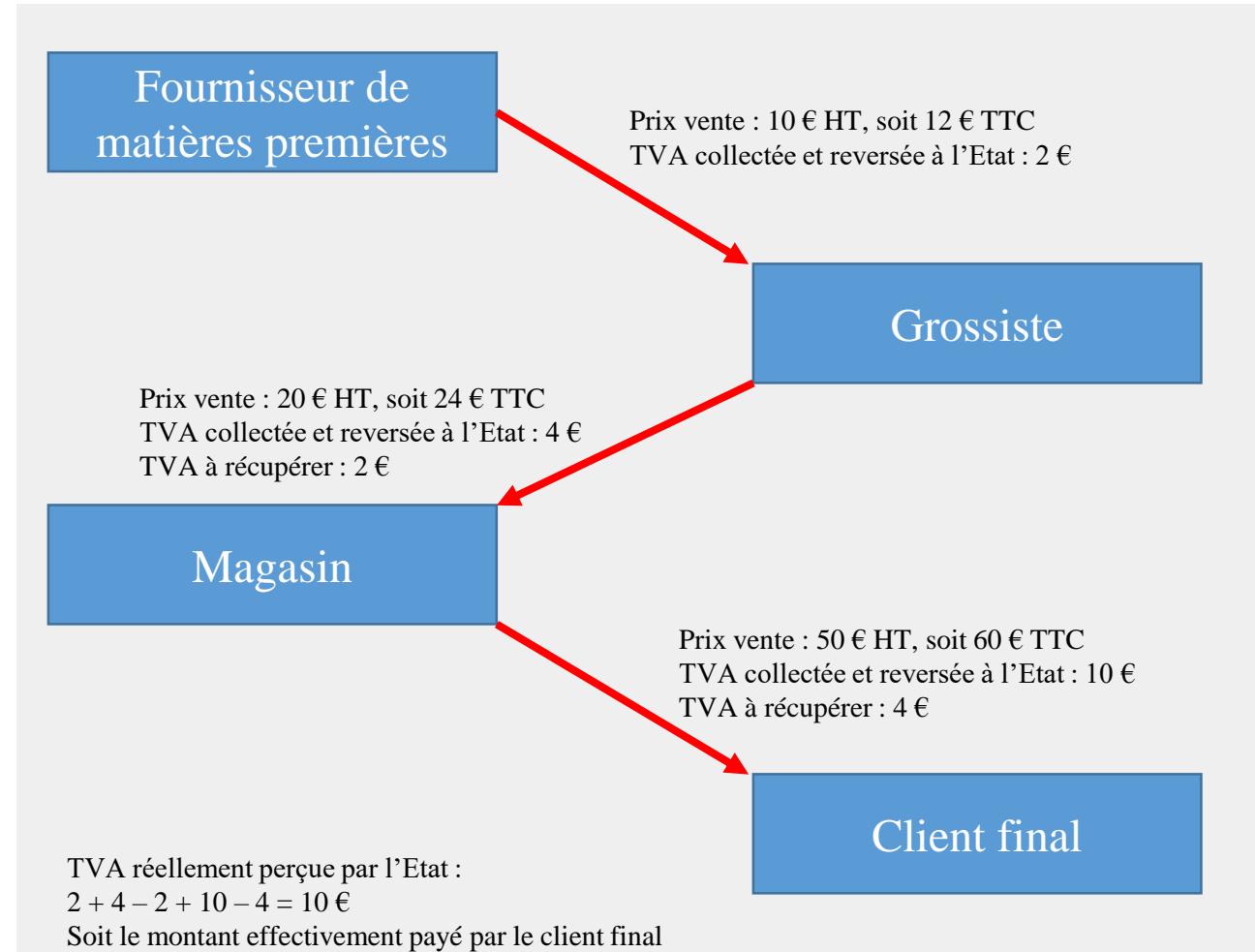
- a. Rappel de notions essentielles
- b. Définition de la fraude carrousel
- c. Définition des acteurs

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

La TVA est un impôt indirect sur la consommation en vigueur dans une très grande majorité d'Etats (166 sur 193 reconnus).

Fonctionne sur le principe de la chaîne avec collecte fractionnée.

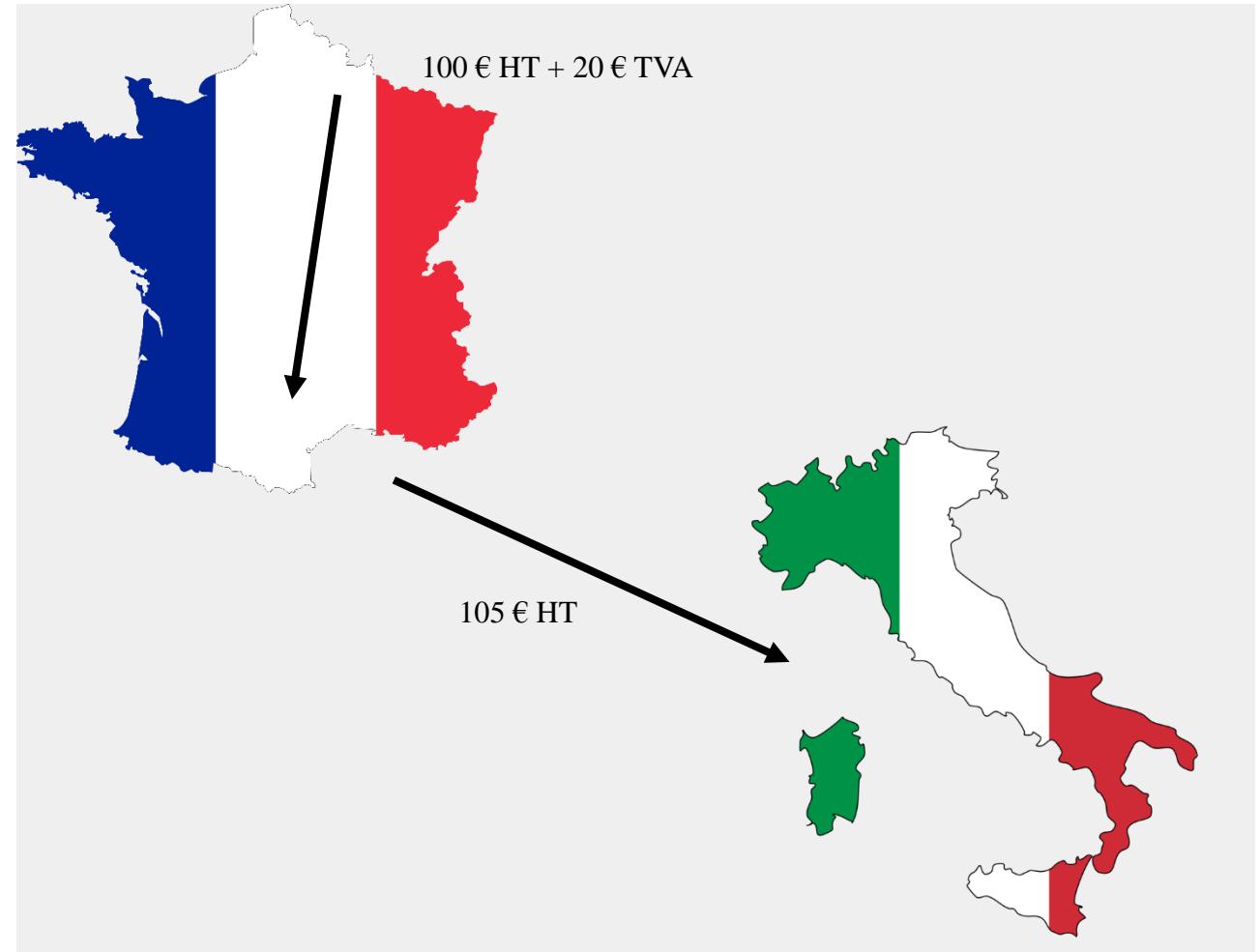
Représente 38,1 % des recettes fiscales brutes de la France en 2021 (source : PLF 2022)



Livraison intra-communautaire (LIC)

Déclaration de l'opération sur CA 3 :

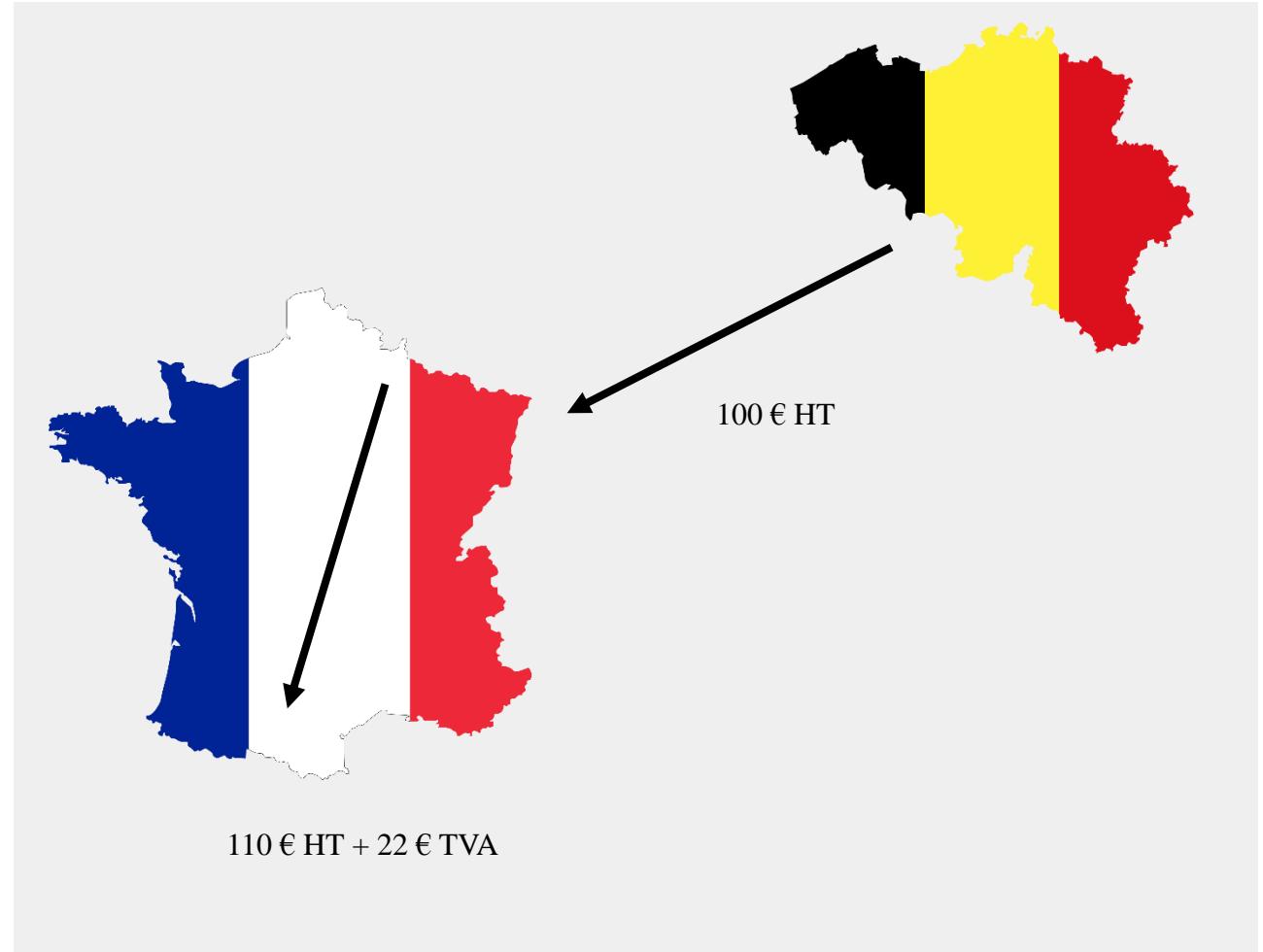
- TVA collectée (exonérée) : 0 €
- TVA déductible : 20 €
- **Crédit de TVA : 20 €**



Acquisition intra-communautaire (AIC)

Déclaration de l'opération sur CA 3 :

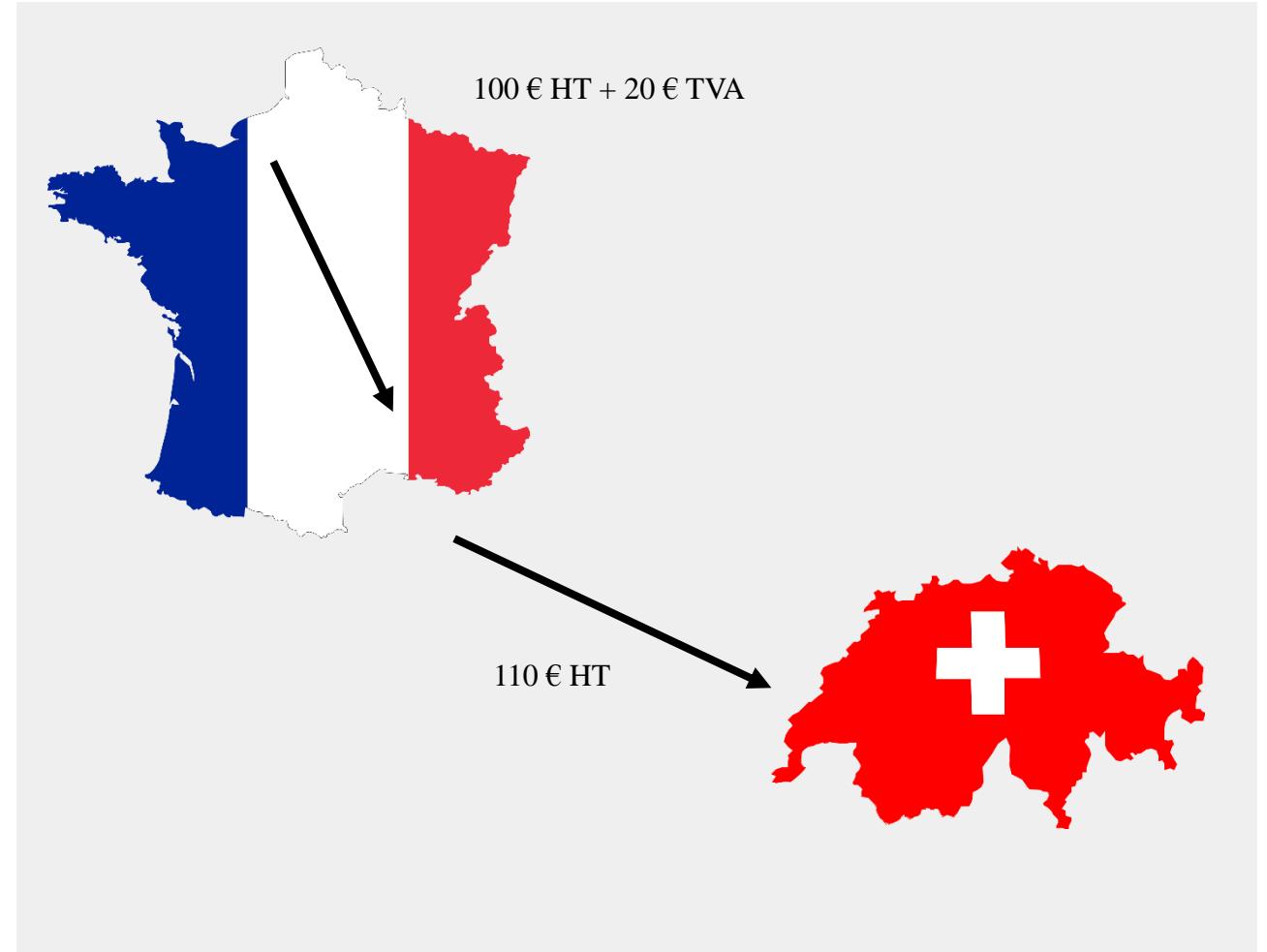
- TVA collectée sur AIC : 20 €
- TVA déductible sur AIC : 20 €
- TVA collectée sur ventes : 22 €
- **TVA nette due : 2 €**



Exportation

Déclaration de l'opération sur CA 3 :

- TVA collectée (exonérée): 0 €
- TVA déductible : 20 €
- **Crédit de TVA : 20 €**



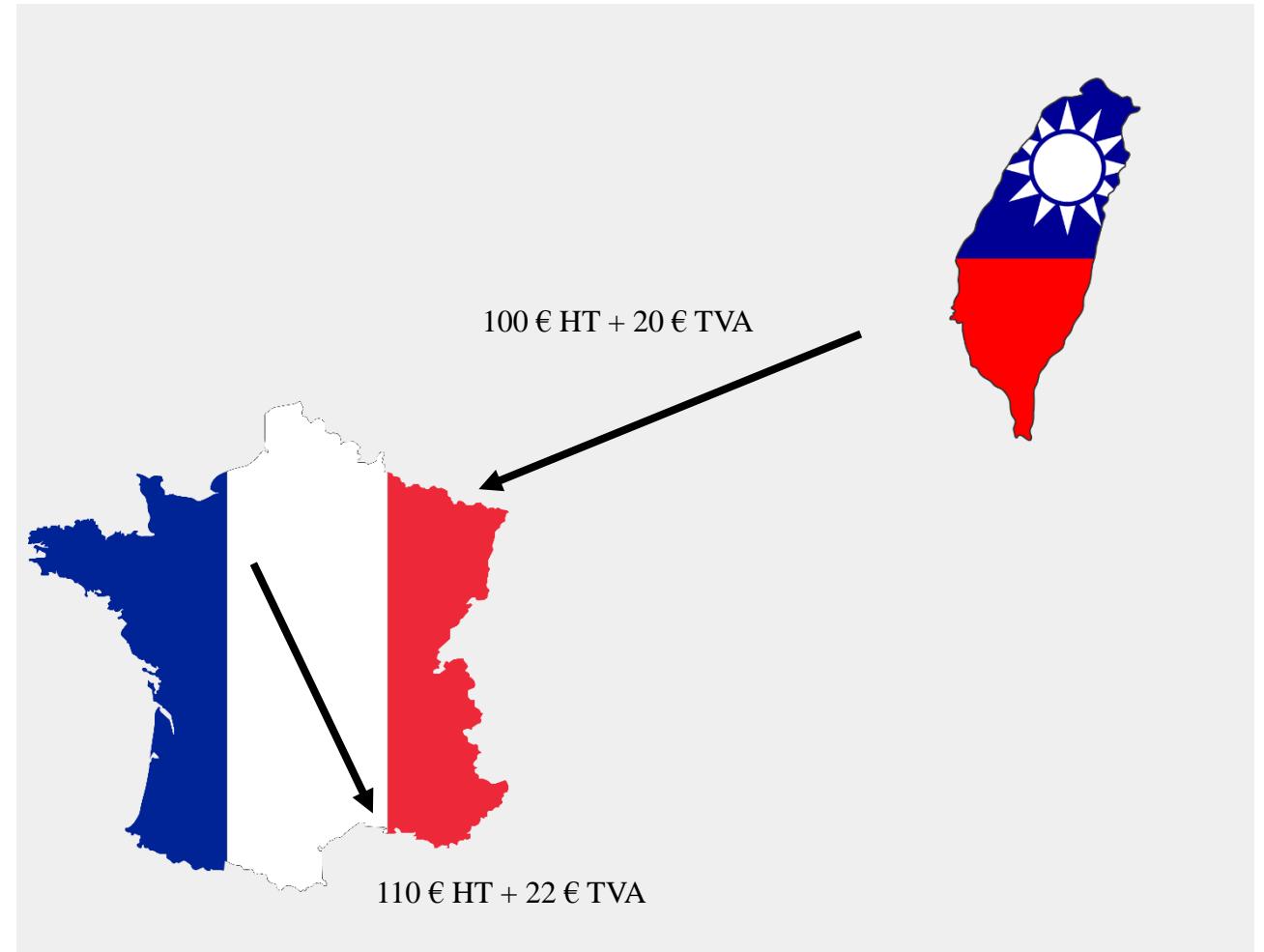
Importation

Déclaration de l'opération sur CA 3 :

- TVA déductible (sur importation) : 20 €
- TVA collectée sur ventes (en France) : 22 €
- **TVA nette due : 2 €**

Déclaration de l'opération sur CA 3 (depuis 01/01/2022) :

- TVA collectée sur importation : 20 €
- TVA déductible sur importation : 20 €
- TVA collectée sur ventes : 22 €
- **TVA nette due : 2 €**



Définition de la fraude « carrousel »

- Une fraude à la TVA impliquant plusieurs entreprises d'une même chaîne commerciale
- Etablies dans au moins deux Etats-membres de l'Union Européenne (UE)
- Ayant pour but de constituer artificiellement des droits à déduction par l'intermédiaire de sociétés éphémères (« taxis » ou « missing trader »)

Les acteurs du carrousel

Dans un schéma classique :

- « Taxi » ou « missing trader »
- Déditeur

Dans un schéma complexe :

- Conduit company (ou « conduite »)
- Société écran (« Buffer »)
- Plate-forme logistique
- Mise en place d'une société écran de droit étranger (« Remote trader »)

La société « taxi » ou « missing trader »

- Société de création récente
- Absence d'infrastructures
- En situation de défaillance déclarative
- Caractère éphémère (faible capital social, dirigeant inconnu ou de nationalité étrangère, etc.)
- Vente à perte

La société déductrice : celle qui profite du « casse »

- Pivot financier de l'opération
- Grossiste reconnu sur le marché
- Exerce une activité économique réelle
- Respecte ses obligations déclaratives

La société écran : les apparences de la société honnête

- Infrastructures réduites voire inexistantes
- Respecte ses obligations déclaratives
- Marge commerciale très faible

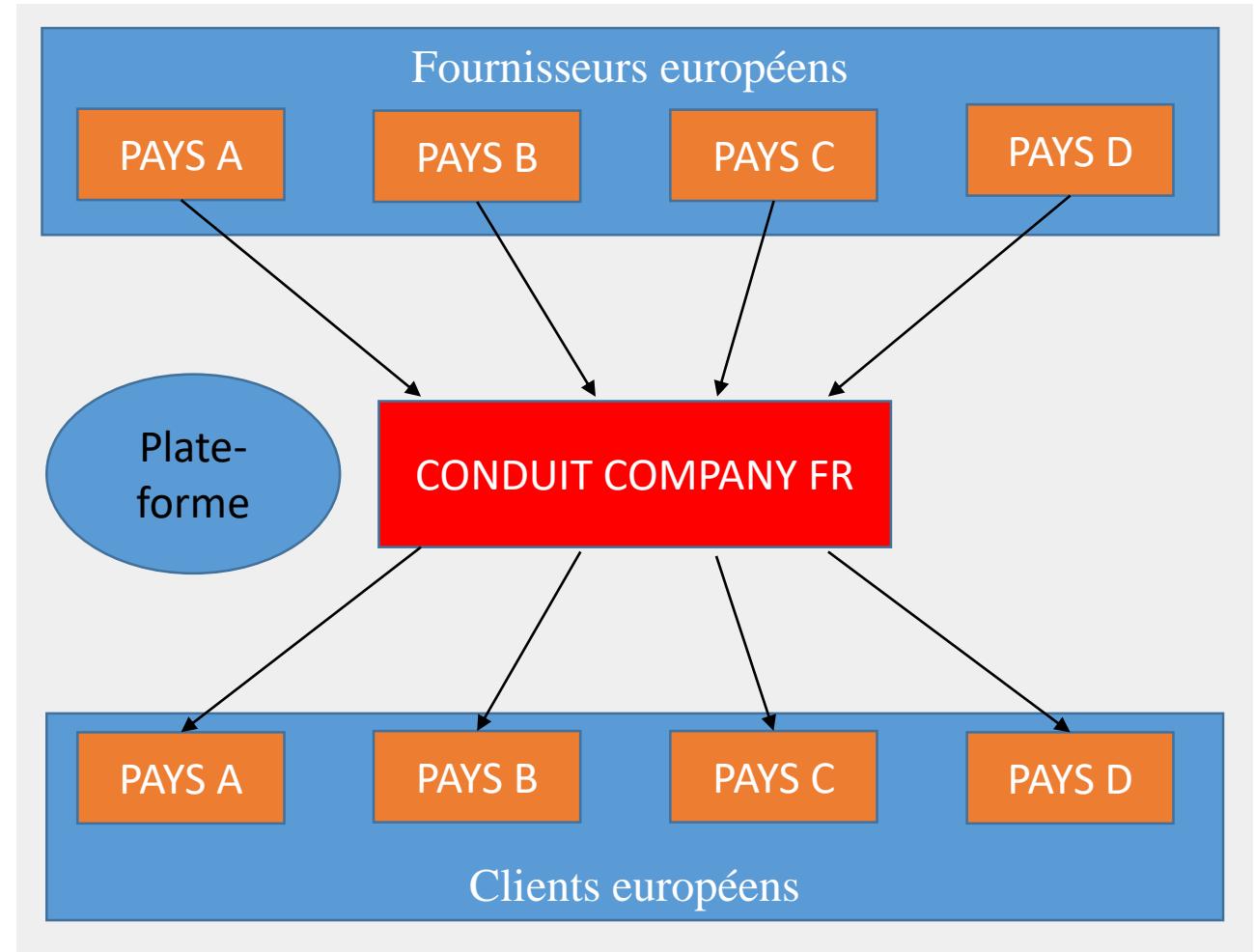
La plate-forme logistique : un acteur essentiel

- Opacification du circuit des marchandises
- Fonction probante
- Source d'informations pour la détection des circuits frauduleux

La conduite :

Un facilitateur de la fraude

- Société qui ne réalise que des acquisitions intra-communautaires suivies de livraisons intra-communautaires dans des Etats-membres de l'UE, distincts ou non
- La fraude à la TVA ne se situe pas dans le pays d'établissement de la conduite
- Respecte ses opérations déclaratives
- CA pouvant être supérieur à plusieurs millions d'€



Négoce intra-communautaire entre opérateurs « sains »

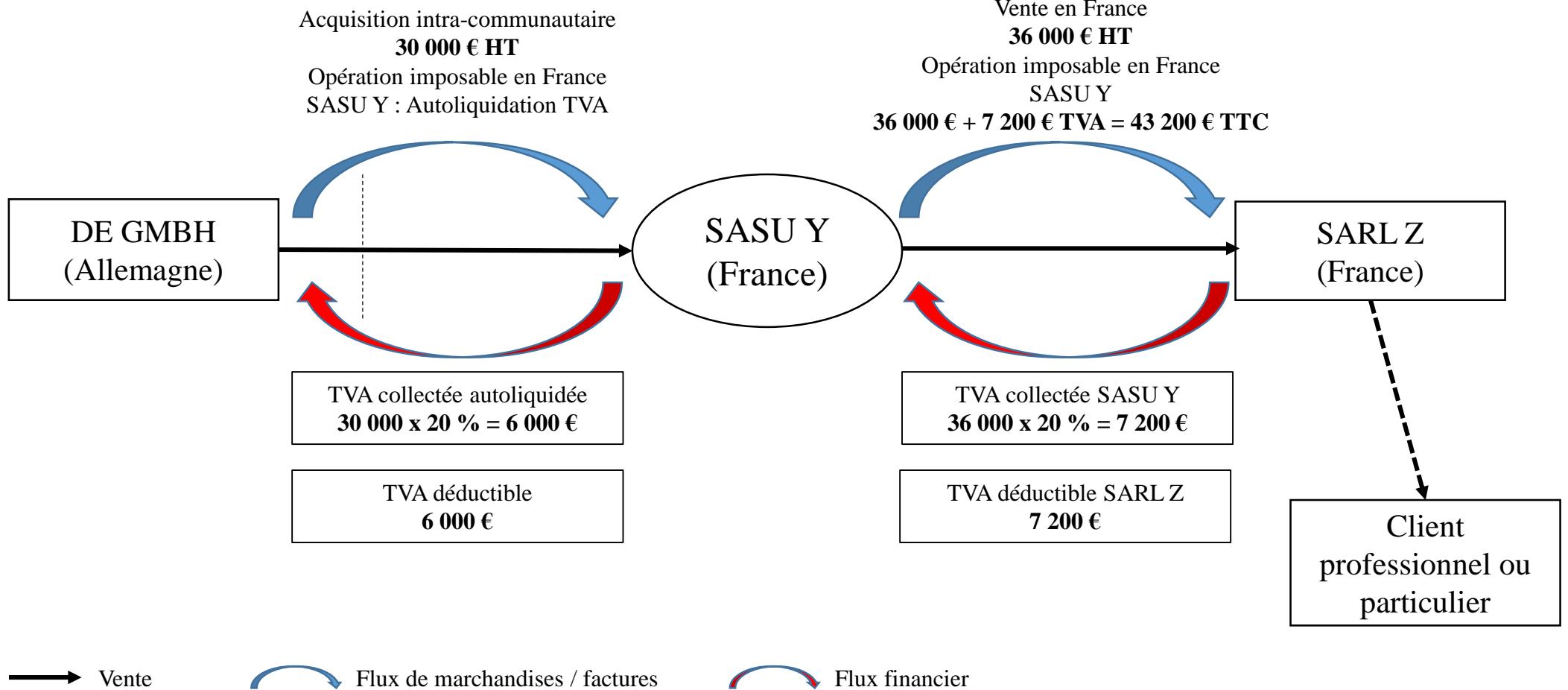
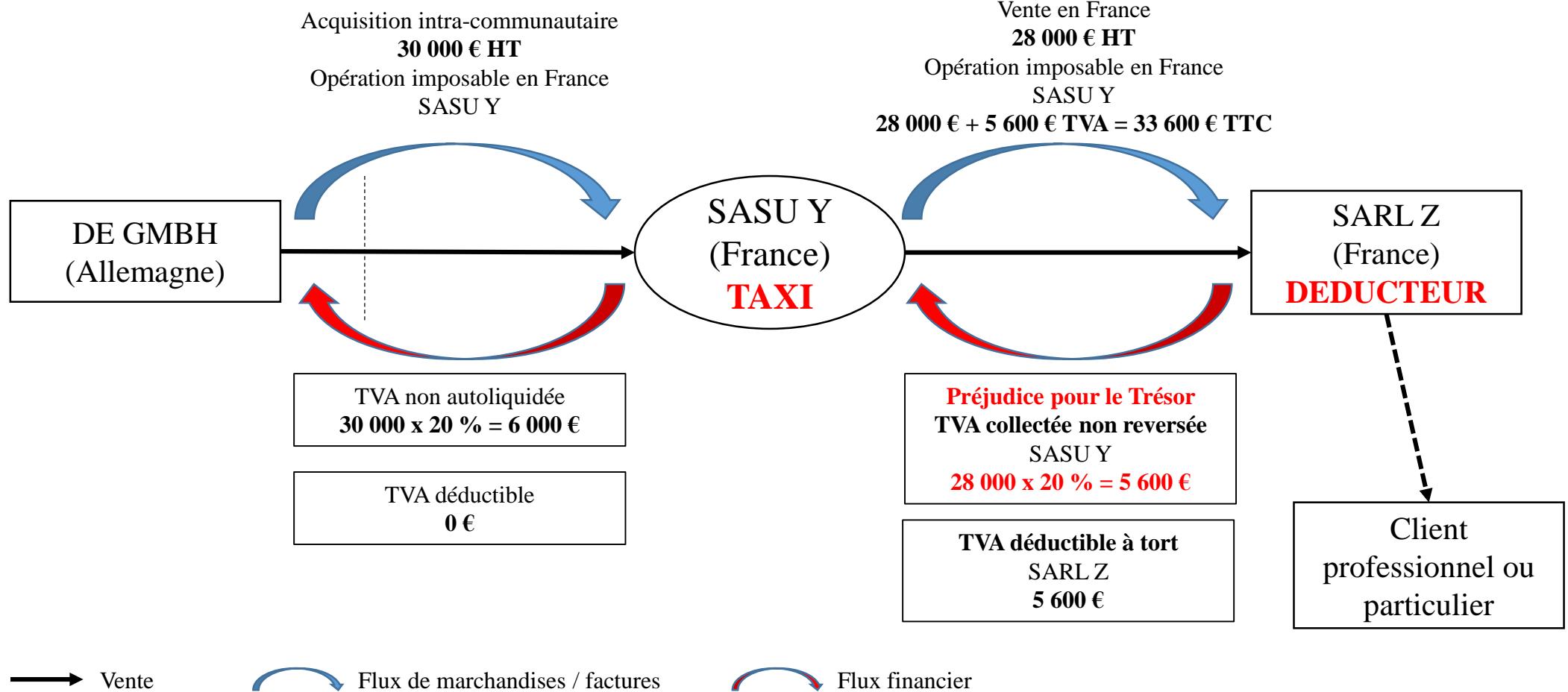


Schéma simple de carrousel de TVA



Opération carrousselliste avec interposition d'un écran

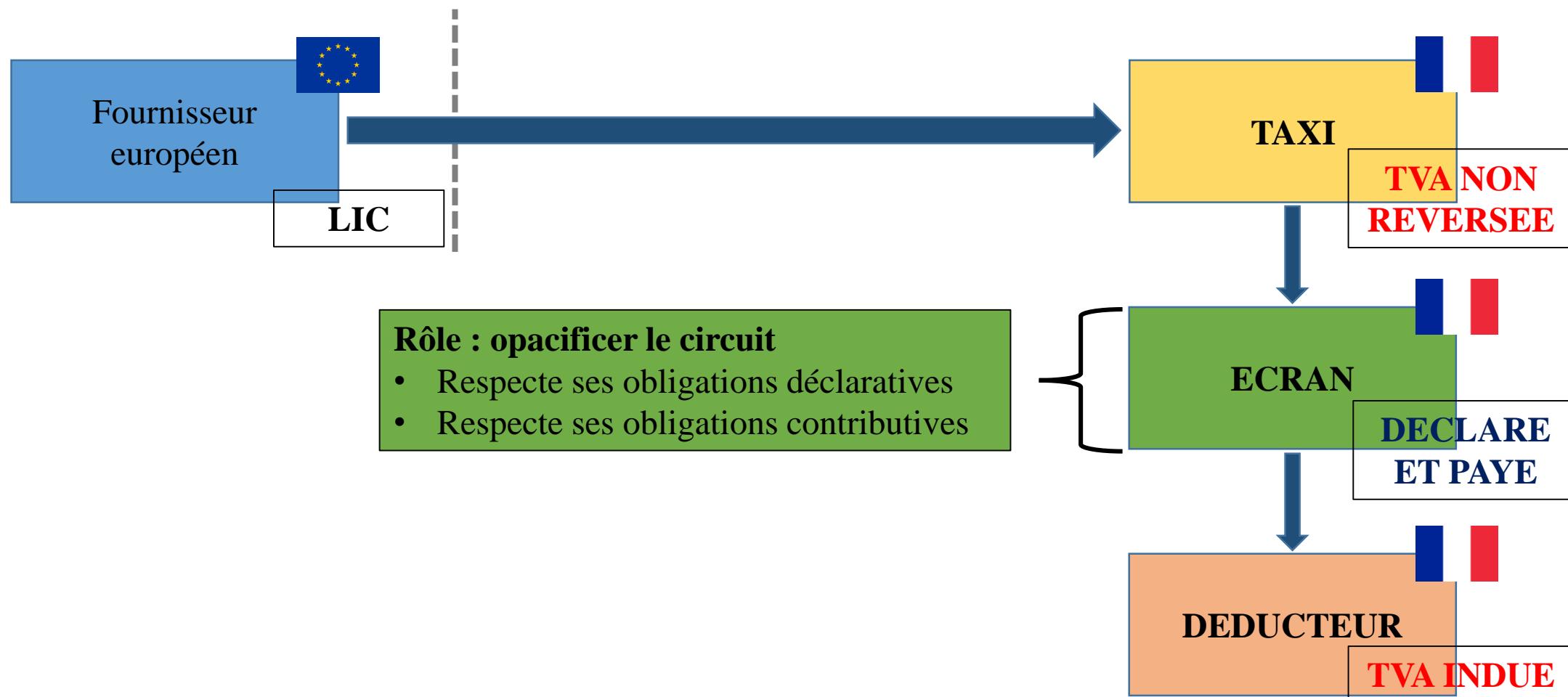


Schéma complexe de carrousel de TVA avec écran

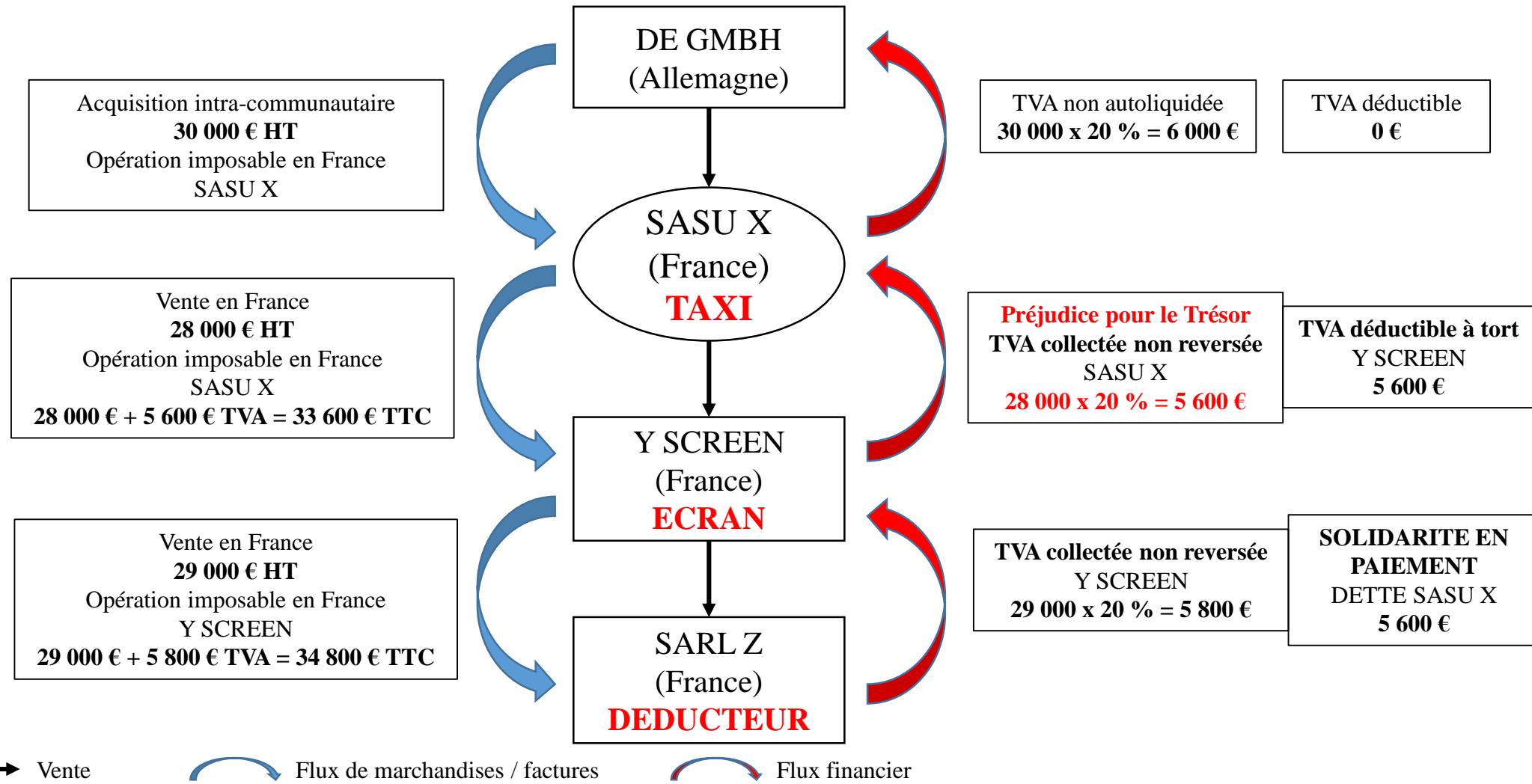
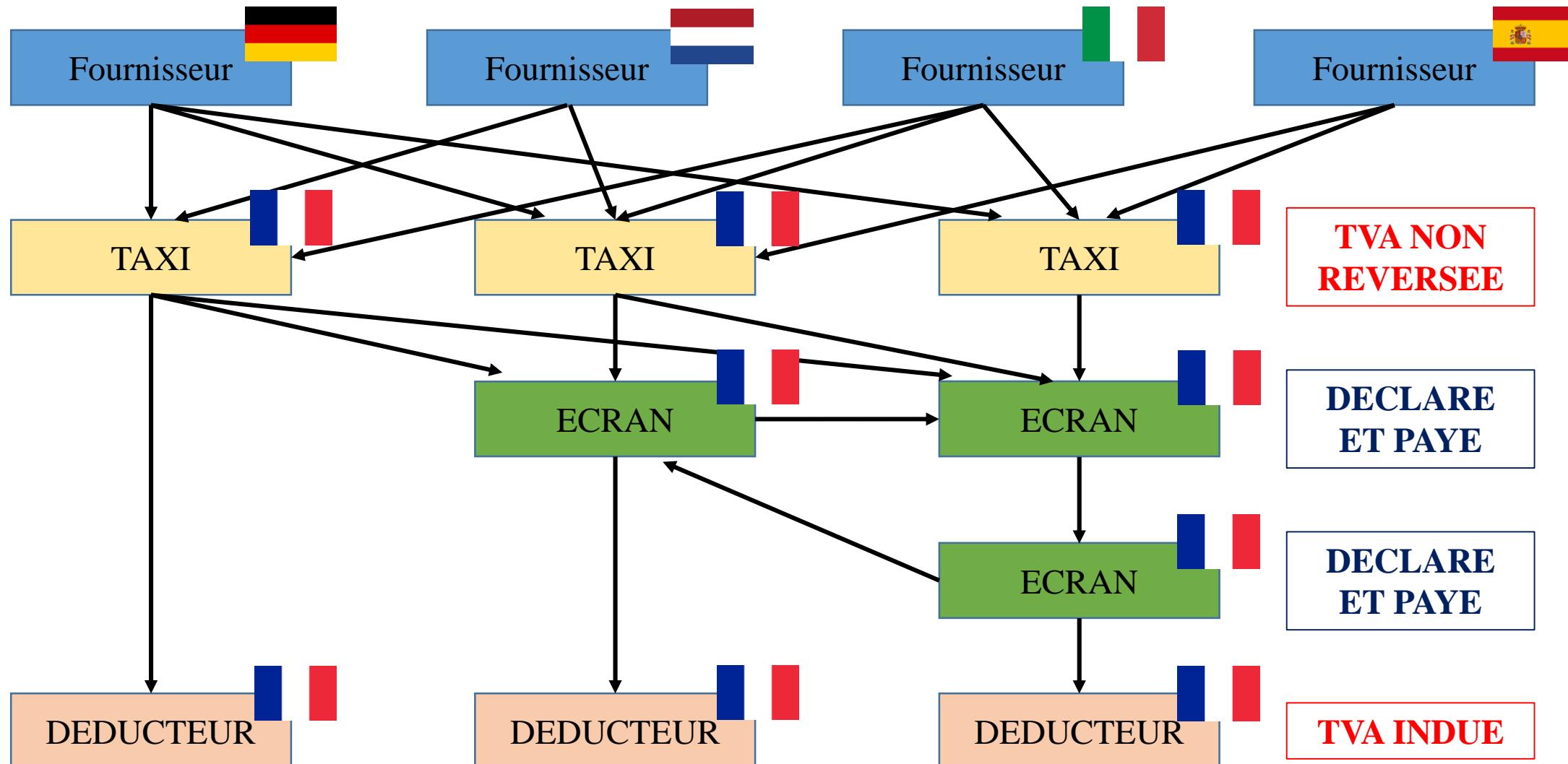
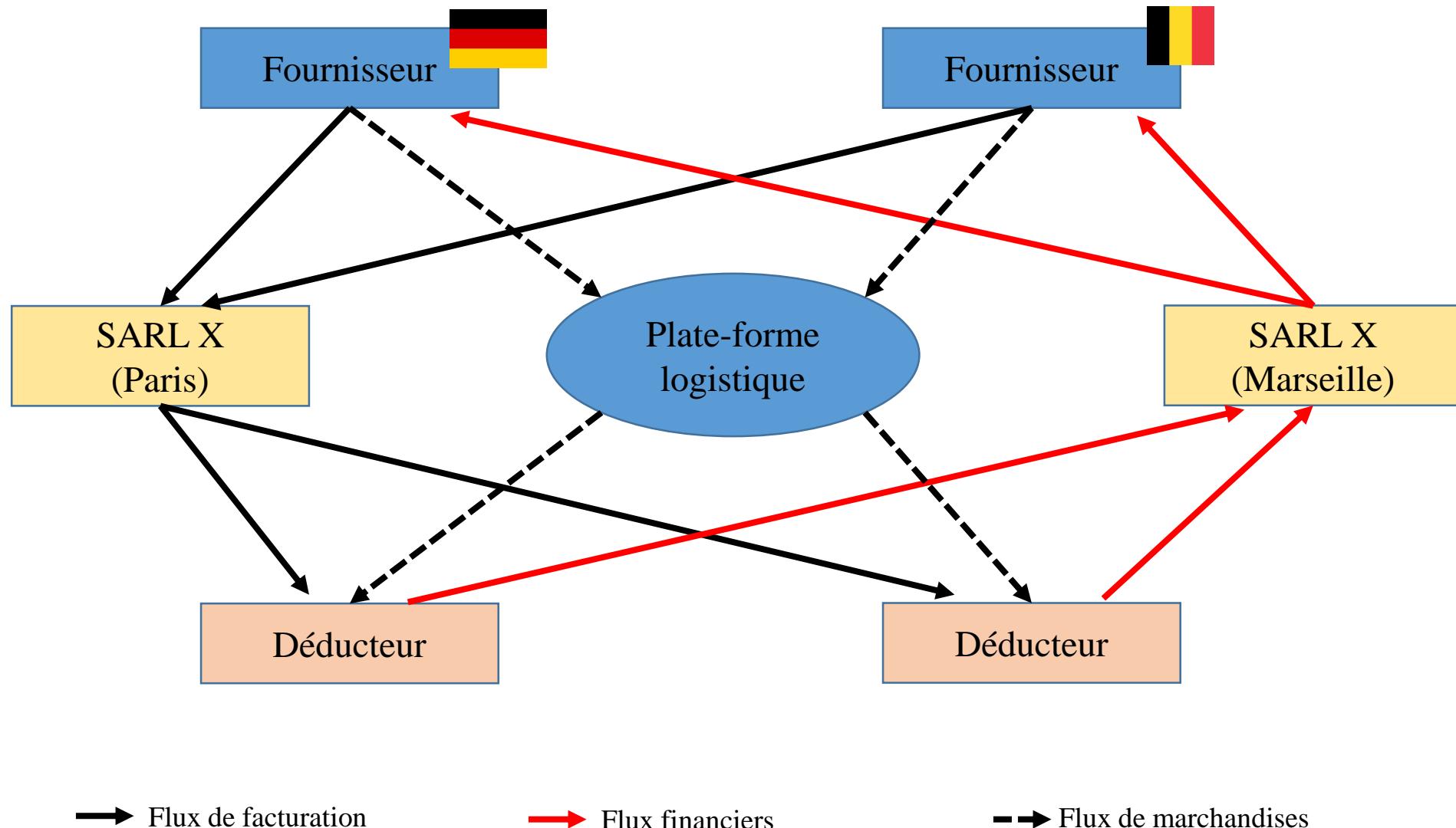


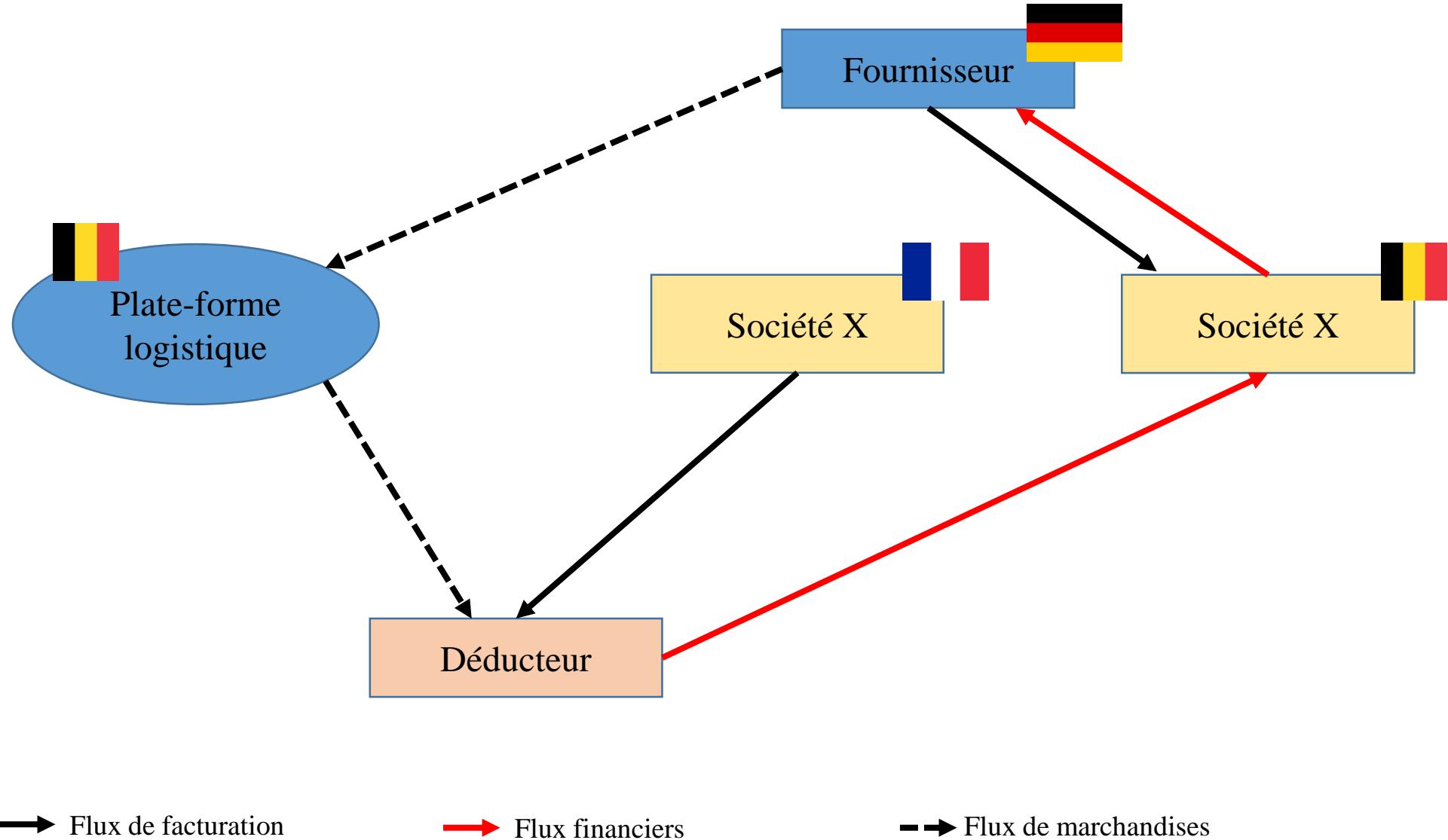
Schéma complexe : avec ou sans écran



Le « taxi » à double identité



La confusion des genres



→ Flux de facturation

→ Flux financiers

→ Flux de marchandises

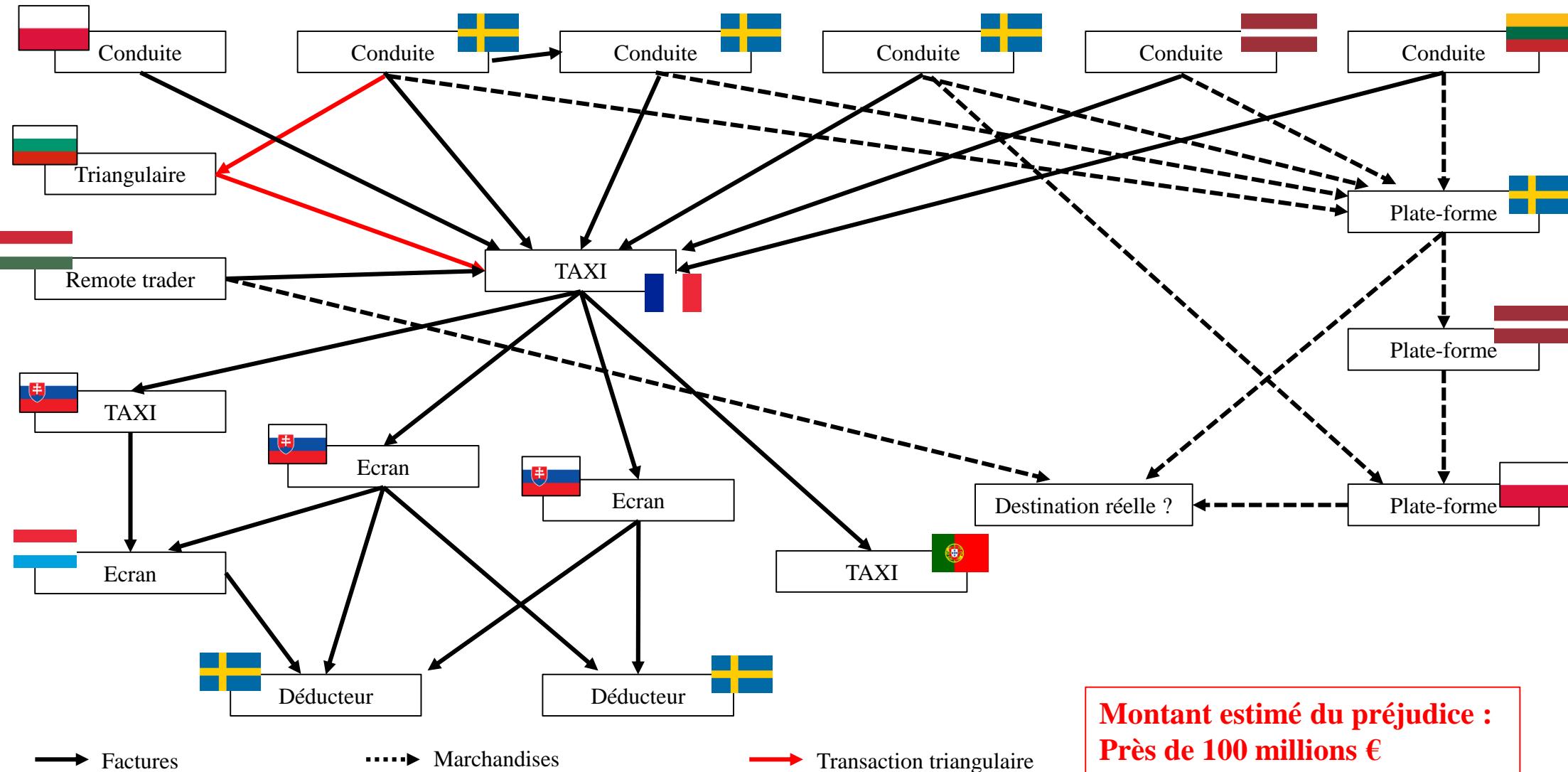
Nouvelles tendances observées dans les réseaux carrousellistes

- Allongement des réseaux par le recours à des sociétés écrans de plus en plus nombreuses
- Utilisation de plateformes logistiques situées à l'étranger
- Utilisation de comptes bancaires à l'étranger non déclarés
- Usurpation de l'identité de structures existantes ou de leur numéro TVAI
- Transmission Universelle de Patrimoine (TUP) par des sociétés étrangères

Les raisons d'un circuit frauduleux

- Réaliser un gain financier en ne reversant pas au Trésor Public la TVA collectée sur les ventes
- Faire baisser artificiellement le prix des marchandises vendues
- Obtenir une TVA déductible indue

Schéma d'une situation réelle



III. Détection des sociétés carrousellistes

- a. Le rôle de la DNEF
- b. Les méthodes d'enquête
- c. La stratégie pénale *ab initio*

Pilotage de la lutte contre la fraude carrousel

- Objectifs : lutter plus efficacement contre la fraude carrousel
- Détection : transmission d'informations des services territoriaux à la DNEF
- Stratégie pénale et contrôle : la DNEF assure la coordination et le pilotage des opérations de contrôle et de recherche
- Coopération internationale ; la DNEF peut détenir des informations sur des clients ou les fournisseurs européens via l'assistance administrative internationale (AAI) ou le réseau EUROFISC

Les services de détection de la DNEF

- Un service d'enquête spécialisé dans la lutte anti-fraude à la TVA (1^{ère} BNI)
- Trois services de contrôle fiscal spécialisés (les BIR)
- Une Division dédiée
- Des services de recherche et de perquisition
- Un service de data mining

Les moyens de détection de la DNEF

- Application douanière
- Assistance administrative internationale (AAI)
- EUROFISC
- Procédure de perquisition administrative
- Vérification de comptabilité par un service vérificateur
- Droit d'enquête

Mode global de détection et reconstitution des réseaux : Action descendante à partir des « taxis »

- Méthode de redescente vers les écrans et les déducteurs
- Outils utilisés :
 - Applications douanières et EUROFISC
 - Veille TVA à partir des informations d'origine douanière
 - AAI
 - AIC auprès de sociétés sous surveillance EUROFISC
 - Utilisation de procédures d'enquête : droit de communication et/ou droit d'enquête auprès des plates-formes logistiques, transporteurs et établissements bancaires

Mode global de détection et reconstitution des réseaux : Action ascendante à partir des déducteurs

- Méthode de remontée vers les écrans et les déducteurs
- Outils utilisés :
 - Ciblage des ruptures de comportement : forte augmentation des demandes de remboursement de crédit de TVA ; ajouts de nouvelles activités sans lien avec la précédente ; changement de dirigeant ; changement de circuit d'approvisionnement
 - Ventes (LIC) à des sociétés sous surveillance EUROFISC (sociétés douteuses ou frauduleuses)
 - Utilisation des fonctions inversées de l'application douanière
 - Utilisation de procédures d'enquête : droit de communication et/ou droit d'enquête chez les déducteurs

Actions initiales sur le numéro TVAI

- **Suspension du numéro TVAI :**
 - Suspension immédiate dès lors qu'il existe des indices de suspicion de fraude ou une situation de défaillance déclarative
- **Refus de l'attribution du numéro TVAI :**
 - Durcissement des conditions d'attribution du numéro TVAI (loi relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière du 06/12/2013)

Stratégie pénale au stade de l'enquête : Judiciarisation du dossier *ab initio*

- Cadre juridique : note interne de la DGFiP
- Critères retenus sur l'opportunité de la mise en œuvre d'un article 40 CPP :
 - Détection d'un réseau répondant aux critères suivants :
 - Enjeux financiers suffisants (volume des échanges détectés, estimation d'un montant significatif permettant d'intéresser les jurisdictions), mais pas de seuil minimal pour l'escroquerie à la TVA
 - Caractère international
 - Complexité du réseau
 - Impossibilité d'atteindre les instigateurs de la fraude par le seul moyen du contrôle fiscal
 - Critères complémentaires : apparition récurrentes des mêmes déducteurs
 - Compétence matérielle du Parquet National Financier (PNF)

Stratégie pénale au stade de l'enquête : Judiciarisation du dossier *ab initio*

- Définir un périmètre constitutif d'une fraude en réseau :
 - A minima : taxi, écran si existant, et déducteur
 - Toutes cibles identifiées afin de permettre des actions administratives et/ou judiciaires
 - Ne pas éluder ou limiter les cibles visées
 - Echange informel préalable entre la DNEF et le PNF pour s'accorder sur l'étendue du périmètre visé
- Etablir la dénonciation sur la base de l'article 40 CPP en vue d'en assurer sa recevabilité
 - Faits constatés dans l'enquête et protagonistes
 - Schéma de fraude
 - Identification des circuits de facturation, des flux de marchandises et des flux financiers
 - Problématique fiscale

III. Contrôle : vérification de comptabilité par les BIR

- a. Objectifs
- b. Procédures utilisées
- c. Stratégie pénale au stade du contrôle
- d. Démonstration de la fraude
- e. Motivation légale des rectifications

Objectifs des BIR

- Identifier et démanteler les réseaux frauduleux
- Rechercher les éléments de la fraude fiscale
- Faciliter l'action en recouvrement
- Informer les services de la DGFiP et les autres Etats-membres de l'UE
- Pénalisation des dossiers

Procédures utilisées par les BIR

- Vérification simple de TVA ou vérification générale du déducteur ou de l'écran non défaillant
- Droits de communication
- Droits d'enquête
- AAI

Stratégie pénale au stade du contrôle : principes

- Pas de vérification des taxis et des sociétés défaillantes (sauf exception)
- Contrôle des déducteurs : une stratégie soumise à conditions
 - Engagement du contrôle : nécessaire discussion avec les autorités judiciaires pour déclencher les vérifications
 - Tenir compte des perquisitions judiciaires qui pourraient impacter le débat oral et contradictoire (saisie et mise sous scellés de la comptabilité, de factures, etc)

Démonstration de la fraude

Constitution du faisceau d'indices chez le déducteur : éléments de démonstration de la fraude (« savait ou ne pouvait ignorer »)

- Défaillance fiscale du fournisseur : démonstration de la défaillance (pas de justification particulière)
- Absence d'activité économique du fournisseur
- Liens entre les personnes morales et physiques
- Mise en évidence du fait que le déducteur ne pouvait ignorer que les prix étaient inférieurs au marché :
 - Vente à perte : chercher à confronter le prix payé par le déducteur avec le prix moyen du marché (recherche de comparables) ; vente à perte dans la chaîne de fournisseurs (mise en œuvre des moyens informatiques disponibles) ; utilisation des ressources de l'enquête judiciaire obtenues par voie légale
- Anomalies sur le transport des marchandises
- Anomalies sur le circuit des paiements

Démonstration de la fraude

Comment appréhender les instigateurs ?

- Contrôle des personnes physiques
- Difficulté : instigateurs souvent inconnus ou non solvables (difficulté à mettre en œuvre une stratégie de contrôle systématique a priori)
- Compte tenu des problématiques (identification tardive des instigateurs suspendue à l'enquête judiciaire, question de la domiciliation, etc), envisager au cas par cas :
 - Droit de communication en cours d'instruction afin d'identifier les différentes personnes physiques
 - Evaluer la pertinence d'une action administrative : contrôle des personnes physiques, solidarité financière du gérant de fait
 - Sur les déducteurs : extension en VG si identification d'un bénéficiaire des distributions

Motivation légale des rectifications

Chez la société déductrice

- En cas de livraison effective des biens (majorité des cas) :
 - Remise en cause de la TVA déductible
 - Mise en œuvre de la solidarité en paiement sous réserve du contrôle sur place ou sur pièces du taxi
- En cas de livraison fictive (cas exceptionnel) :
 - Remise en cause de la TVA déductible, et amende de 50 % pour facturation fictive
 - Remise en cause de l'exonération des LIC : rappels de TVA collectée

Recouvrement

- Mesures conservatoires chez le déducteur (si les rappels risquent de mettre en péril la solvabilité de la société)
- Procédure de solidarité en paiement chez le déducteur si son fournisseur direct est non-défaillant
- Blocage des remboursement de crédit de TVA chez le déducteur
- Flagrance fiscale à l'encontre du taxi
 - Droit d'enquête comme procédure entrante
 - Conditions : existence d'un compte bancaire en France ; AMR pour sécuriser les saisies

IV. Autres procédés de fraude à la TVA

- Négoce de véhicules d'occasion : utilisation indue du régime de la TVA sur la marge
- Fraude au régime douanier CP 42
- Fraude à la TVA et blanchiment (fusion des fraudes BTP – téléphone ou BTP – boissons sucrées)
- Régime spécifique de la vente à distance

MERCI POUR VOTRE ATTENTION !



Direction Nationale
d'Enquêtes Fiscales