

# **Les solidarités fiscales en questions : fausses garanties et vraies punitions**

**IACF - Paris, le 12 avril 2016**

**Alain Frenkel, Eve Obadia, Marc Pelletier,  
Thierry Pons**

**Avocats, membres de la commission contrôle et contentieux de l'IACF**

# 1. Solidarité et normes supérieures : peut-on sortir du déni ?

## 1. Solidarité et normes supérieures

- Cons. Const., 21 janvier 2011, n° 2010-90 QPC, *Cuaz*

[Responsabilité solidaire des dirigeants pour le paiement d'une amende fiscale]

*« Considérant (...) que la solidarité est fondée sur les fonctions exercées par les dirigeants au moment du fait générateur de la sanction ; qu'elle n'est pas subordonnée à la preuve d'une faute des dirigeants ; qu'elle constitue une garantie pour le recouvrement de la créance du Trésor public ; que, conformément aux règles de droit commun en matière de solidarité, le dirigeant qui s'est acquitté du paiement de la pénalité dispose d'une action récursoire contre le débiteur principal et, le cas échéant, contre les codébiteurs solidaires ; qu'ainsi, cette solidarité ne revêt pas le caractère d'une punition au sens des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789 ; qu'il s'ensuit que les griefs invoqués par le requérant sont inopérants »*

## 1. Solidarité et normes supérieures

- CJUE, 10 avril 2014, aff. n° C-231/11 à C-233/11, *Commission / Siemens Österreich e.a. et Siemens Transmission & Distribution e.a. / Commission*
- Cons. Const., 28 juin 2013, n° 2013-330 QPC, *Bosc*  
[Décharge de plein droit de l'obligation de paiement solidaire de certains impôts]

## 1. Solidarité et normes supérieures

- Cons. const, 31 juillet 2015, n° 2015-479 QPC, *Gecop*

[Solidarité financière du donneur d'ordre pour le paiement des sommes dues par un cocontractant ou sous-traitant au Trésor public et aux organismes de protection sociale en cas de travail dissimulé]

*« Considérant que la solidarité instituée par les dispositions contestées constitue une garantie pour le recouvrement des créances du Trésor public et des organismes de protection sociale ; que, conformément aux règles de droit commun en matière de solidarité, le donneur d'ordre qui s'est acquitté du paiement des sommes exigibles en application du 1° de l'article L. 8222-2 dispose d'une action récursoire contre le débiteur principal et, le cas échéant, contre les codébiteurs solidaires ; qu'ainsi, cette solidarité n'a pas le caractère d'une punition au sens des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789 ; qu'il s'ensuit que les griefs tirés de la violation des principes de présomption d'innocence, d'individualisation et de proportionnalité des peines sont inopérants »*

*« Considérant qu'aux termes de l'article 4 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « La liberté consiste à pouvoir faire tout ce qui ne nuit pas à autrui » ; qu'il résulte de ces dispositions qu'en principe tout fait quelconque de l'homme qui cause à autrui un dommage oblige celui par la faute duquel il est arrivé à le réparer ; que la faculté d'agir en responsabilité met en œuvre cette exigence constitutionnelle ; que la loi peut instituer une solidarité de paiement dès lors que les conditions d'engagement de cette solidarité sont proportionnées à son étendue et en rapport avec l'objectif poursuivi par le législateur »*

## 1. Solidarité et normes supérieures

- Cons. const, 22 janvier 2016, n° 2015-517 QPC,  
*Fédération des promoteurs immobiliers*

[Prise en charge par le maître d'ouvrage ou le donneur d'ordre de l'hébergement des salariés du cocontractant ou du sous-traitant soumis à des conditions d'hébergement indignes]

*« Considérant qu'il résulte de l'article 4 de la Déclaration de 1789 que la loi peut prévoir l'engagement de la responsabilité d'une personne autre que celle par la faute de laquelle le dommage est arrivé à la condition que l'obligation qu'elle crée soit en rapport avec un motif d'intérêt général ou de valeur constitutionnelle et proportionnée à cet objectif »*

## 1. Solidarité et normes supérieures

- CJUE, 21 décembre 2011, aff. 499/10, *Vlaamse Oliemaatschappij NV*

*« l'article 21, paragraphe 3, de la sixième directive doit être interprété en ce sens qu'il ne permet pas aux États membres de prévoir que le gérant d'un entrepôt autre qu'un entrepôt douanier est tenu solidairement au paiement de la TVA due à la suite d'une livraison de marchandises effectuée à titre onéreux, au départ de cet entrepôt, par le propriétaire de celles-ci assujetti à cette taxe, alors même que le gérant dudit entrepôt est de bonne foi ou qu'aucune faute ou négligence ne peut lui être reprochée »*

## **2. Solidarité des dirigeants : quelles armes en défense ?**



## 2. Solidarité des dirigeants

### Art. L. 267 du LPF

*« Lorsqu'un dirigeant d'une société, d'une personne morale ou de tout autre groupement, est responsable des manœuvres frauduleuses ou de l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales qui ont rendu impossible le recouvrement des impositions et des pénalités dues par la société, la personne morale ou le groupement, ce dirigeant peut, s'il n'est pas déjà tenu au paiement des dettes sociales en application d'une autre disposition, être déclaré solidairement responsable du paiement de ces impositions et pénalités par le président du tribunal de grande instance. A cette fin, le comptable public compétent assigne le dirigeant devant le président du tribunal de grande instance du lieu du siège social. Cette disposition est applicable à toute personne exerçant en droit ou en fait, directement ou indirectement, la direction effective de la société, de la personne morale ou du groupement.*

*Les voies de recours qui peuvent être exercées contre la décision du président du tribunal de grande instance ne font pas obstacle à ce que le comptable prenne à leur encontre des mesures conservatoires en vue de préserver le recouvrement de la créance du Trésor. »*

Le texte vise :

- le dirigeant - de droit ou de fait - d'une société
- responsable de manœuvres frauduleuses / de l'inobservation – grave et répétée - des obligations fiscales
- qui ont rendu impossible le recouvrement des impositions dues par la société.

Il permet :

- de faire déclarer le dirigeant solidairement responsable de la dette sociale (s'il n'y est pas tenu par une autre disposition)
- au moyen d'une assignation devant le juge judiciaire.

## 2. Solidarité des dirigeants

### Les 3 conditions légales d'engagement de la responsabilité

- 1<sup>ère</sup> condition : comportement fautif
  - gravité des fautes
  - caractère répété
  - appréciation in *concreto*
- 2<sup>ème</sup> condition : irrécouvrabilité totale ou partielle
- 3<sup>ème</sup> condition : lien entre faute et irrécouvrabilité
  - selon la jurisprudence tient essentiellement à la diligence du comptable

## 2. Solidarité des dirigeants

### La condition « doctrinale » d'engagement de la responsabilité

Les poursuites contre le dirigeant doivent être engagées dans un **délai satisfaisant**.

- Ne résulte pas du texte légal
- Figure dans une instruction du 6 septembre 1988 jugée opposable par la Cour de cassation
- Mais non reprise expressément au BOFiP, seule la jurisprudence de la Cour de cassation étant citée

- Quid en cas de procédure collective ?
- Quid en cas de sursis de paiement dans le cadre d'un contentieux initié par la société ?

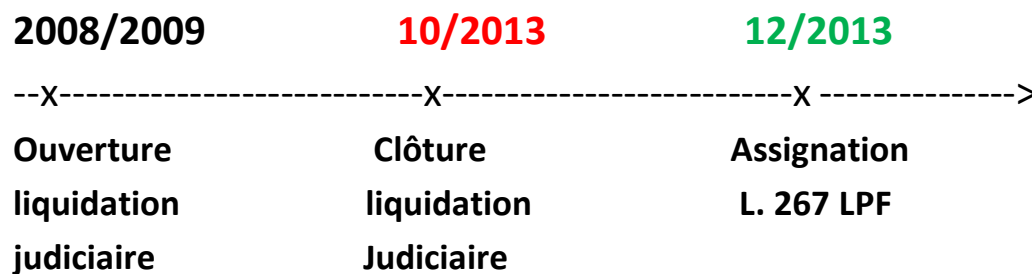
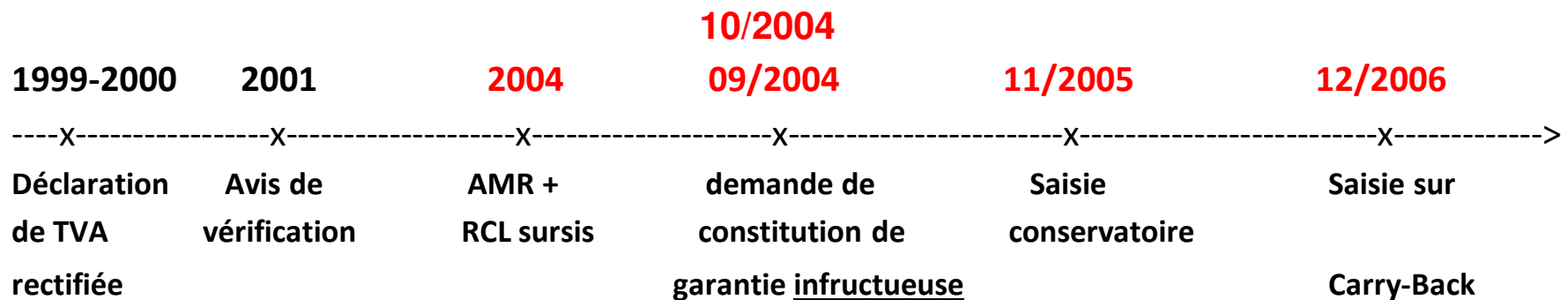
## 2. Solidarité des dirigeants

### Les moyens de défense du dirigeant

- L'absence d'effectivité des fonctions
- La prescription
- Le mal fondé de la dette

## 2. Solidarité des dirigeants

### L. 267 du LPF



## 2. Solidarité des dirigeants

### Art. 1754 et 1759 du CGI

Responsabilité solidaire des dirigeants  
pour non désignation des bénéficiaires des revenus distribués

Article 1754, V, 3. :

*« Les dirigeants sociaux mentionnés à l'article 62 et aux 1° , 2° et 3° du b de l'article 80 ter ainsi que les dirigeants de fait gestionnaires de la société à la date du versement ou, à défaut de connaissance de cette date, à la date de déclaration des résultats de l'exercice au cours duquel les versements ont eu lieu, sont solidairement responsables du paiement de l'amende prévue à l'article 1759. »*

## 2. Solidarité des dirigeants

### SOLIDARITE PENALE

- Article 1745 du CGI :
  - « Tous ceux qui ont fait l'objet d'une condamnation définitive, prononcée en application des articles 1741 (soustraction), 1742 (complicité) ou 1743 (omission) peuvent être solidairement tenus, avec le redevable légal de l'impôt fraudé, au paiement de cet impôt ainsi qu'à celui des pénalités fiscales y afférentes ».
- Article 1691 alinéa 1 du CGI :
  - « Les individus qui, en application de l'article 1742, ont été condamnés comme complices de contribuables s'étant frauduleusement soustraits ou ayant tenté de se soustraire frauduleusement au paiement de leurs impôts soit en organisant leur insolvabilité, soit en mettant obstacle, par d'autres manœuvres, au paiement de l'impôt, sont tenus solidairement avec les contribuables au paiement desdits impôt ».

## 2. Solidarité des dirigeants

### SOLIDARITE PENALE

- **Mesure pénale ou mode d'exécution ?**

#### 1. Mise en œuvre

- Sur requête de la partie civile lors de la plainte pour fraude fiscale ou devant le juge d'instruction : art L 232 du LPF
- Incidence sur les appels correctionnels
  - Cass. Crim. 16 jan. 2013 n° 12-82.546 (revirement)
  - Cass. Crim. 22 jan. 2014 n° 13-80.881 et 13-80.998
- Prononcé facultatif et non motivé



## 2. Solidarité des dirigeants

### SOLIDARITE PENALE

## 2. Exécution

- Jugement ou décision sans force exécutoire :
  - Titre exécutoire, point de départ de la prescription de recouvrement (CAA Nantes 8 oct. 2015 n° 14NT03355)
  - Mesures conservatoires (Cass. Com. 4 déc. 2007 n° 05-20.744)
  
- Contestation du principe et de l'étendue de la solidarité :
  - Contentieux du recouvrement : article L 281 LPF
  
- Contestation de la régularité et du bien-fondé de l'imposition :
  - Contentieux de l'assiette : juge de l'impôt

## 2. Solidarité des dirigeants

### SOLIDARITE PENALE

- Dispenses :  
Recours gracieux : L 247 LPF (CAA Versailles 8 nov. 2005  
n° 14VE01914)
- Action récursoire contre le débiteur principal

## 2. Solidarité des dirigeants

### SOLIDARITE PENALE

### 3. Conseil Constitutionnel : Une jurisprudence restrictive

- Cass. Crim 25 juin 2014 n° 13.87 692 (1745 CGI: non transmission)
  - QPC 21 juin 2011 n° 2010-90 CUAZ (1754 V 3 CGI)
  - QPC 31 juillet 2015 n° 2015-479 GECOP (8222-1 Code du travail)
- Garantie de recouvrement de la créance du trésor
  - Action récursoire contre le débiteur principal

Pour le Conseil Constitutionnel, la solidarité fiscale ne revêt pas le caractère d'une punition au sens des articles 8 et 9 de la Déclaration de 1789

### **3. Solidarité des époux et héritiers : procédures et vices de procédure**

### 3. SOLIDARITE DES EPOUX ET DES HERITIERS

## 1. Les époux

### QPC : 4 déc. 2015 n° 2015-503 QPC

Principe : article L 54 A LPF : présomption irréfutable de représentation mutuelle au cours de la période d'imposition commune (CE 20 oct. 2010 n° 312461 Lafarge)

- Imposition distincte ---> réserve d'interprétation du Conseil Constitutionnel
  - Notification de l' AMR à chacun des époux (*sans obligation pour l' Administration : JP du CE sur le débiteur tiers solidaire inapplicable aux époux*) ---> recours effectif préservé
  - Notification de l' AMR à l' un d' eux : droit de réclamation *sui generis* à la date du premier acte de recouvrement forcé (article R 196-1 C du LPF)

### 3. SOLIDARITE DES EPOUX ET DES HERITIERS

**Article 1691 bis II du CGI** : Décharge de responsabilité solidaire des époux séparés ou divorcés et des partenaires (PACS) :

- Soumis à une imposition commune **IR** et **TH** (1691 bis) et **ISF** (1723 ter 00 B)
- Aucune solidarité pour la CSG/CRDS (CAA Bordeaux 7 mai 2015 n° 13BX01712)
- Limites : L'impôt correspondant à ses propres revenus et 50% des revenus communs
- Condition de rupture et disproportion manifeste appréciées à la date de la demande (CAA 10 mars 2016 n° 14BX03268)

Les recours :

- Judiciaire : Régime de plein contentieux (1er janvier 2008: R 811-1 CJA)  
Epoux séparés – CE 2 juil. 2014 n° 363734 ; CE 16 fév. 2015 n° 373977  
et n° 373976 -
- Gracieux : - Epoux séparés : L 247 1° LPF pour le surplus  
- Epoux non séparés : L 247 1° LPF

### 3. SOLIDARITE DES EPOUX ET DES HERITIERS

#### Procédures particulières

Cumul : - Demande en décharge de fraude fiscale ?

TA Cergy-Pontoise 14 avr. 2015 n° 1302007

- Demande en décharge et procédure collective ?

BOI-REC-EVTS-30-20 n° 490 et 500, 01-07-2015

### 3. SOLIDARITE DES EPOUX ET DES HERITIERS

#### 2. La représentation mutuelle des codébiteurs solidaires:

respect des principes fondamentaux du contradictoire et de loyauté des débats

##### ASSIETTE

- Cass. Com. 18 nov. 2008 n° 0719762 (Aff. Marie - donation partage)
- Cass. Com. 7 avr. 2010 n° 0914516 (Aff. Rigault - droits de succession)
- Cass. Com. 12 juin 2012 n° 1130396/1130397 (Aff. Technio - droits de donation)
- Cass. Com. 26 février 2013 n° 1213877 (article 1709 CGI - droits de succession)

##### En conséquence :

- Proposition de rectification ---> à l' un des codébiteurs (ou à tous: interprétations divergentes)
- Actes subséquents de procédure ---> à tous, avant mise en recouvrement
- Sauf article R 59B-1 du LPF (désignation d' un représentant de la succession)

##### • Moyen de défense :

Le codébiteur solidaire peut opposer toutes les exceptions qui lui sont personnelles ainsi que celles communes aux autres débiteurs.

- Sanction : Irrégularité de la procédure *erga omnes*



### 3. SOLIDARITE DES EPOUX ET DES HERITIERS

#### RECOUVREMENT

- Cass. Com. 25 Mars. 2014 n° 1227612

Notification des titres exécutoires et actes de poursuites à tous les débiteurs solidaires

Sanctions: inopposabilité de l'acte ----> exception personnelle ----> JEX  
(contentieux de la régularité en la forme)

- CE 9 déc. 2015 n° 367310

Solidarité de paiement d'une pénalité subordonnée à l'envoi préalable d'un AMR à l'auteur principal dans le délai de reprise (les droits en principal ?)

### 3. SOLIDARITE DES EPOUX ET DES HERITIERS

## Le droit au mariage : quels recours aux normes supérieures ?

- CESDH, art. 12 :

« *Droit au mariage*

*À partir de l'âge nubile, l'homme et la femme ont le droit de se marier et de fonder une famille selon les lois nationales régissant l'exercice de ce droit. »*

- Cons. const., 20 novembre 2003, n° 2003-484 DC, *Loi relative à la maîtrise de l'immigration, au séjour des étrangers en France et à la nationalité*

« *Considérant, toutefois, que le respect de la liberté du mariage, composante de la liberté personnelle protégée par les articles 2 et 4 de la Déclaration de 1789, s'oppose à ce que le caractère irrégulier du séjour d'un étranger fasse obstacle, par lui-même, au mariage de l'intéressé »*

« *(...) les dispositions de l'article 76 sont de nature à dissuader les intéressés de se marier ; qu'ainsi, elles portent également atteinte au principe constitutionnel de la liberté du mariage »*

# **La solidarité « sanction » en matière de TVA : Carrousel, travaux à façon**

## I. Introduction: des cas de solidarité spécifiques en matière de TVA

- **Le travail à façon:** l' article 283- 5 du CGI
- **Carrousel:** l'article 283, 4 bis du CGI
- **Fraude sur le régime de la marge applicable aux véhicules d' occasion,** l'article 283 4 ter du CGI: l'assujetti en faveur duquel a été effectuée une livraison de véhicules terrestres à moteur et qui **savait ou ne pouvait ignorer** que tout ou partie de cette livraison ou de toute livraison antérieure des mêmes véhicules a bénéficié indûment du régime de la marge.

## I. Introduction: des cas de solidarité spécifiques en matière de TVA (suite)

- **La sortie d'entrepôt fiscal (CGI art. 277 A, II-2-c)** : la personne qui a obtenu l'autorisation d'ouverture du régime d'entrepôt fiscal suspensif est solidairement tenue au paiement de la taxe due, lorsque le bien sort du régime

Nota: Pas de clause de sauvegarde explicite dans le texte, mais CJUE 21 décembre 2011 aff. 499/10, Vlaamse Oliemaatschappij NV: la mesure (similaire, belge) est manifestement disproportionnée par rapport à l'objectif poursuivi. Il faut permettre à la personne de démontrer qu'elle avait agi de bonne foi, en déployant toute la diligence d'un opérateur avisé et qu'elle avait pris toute mesure raisonnablement en son pouvoir pour ne pas participer à une fraude.

- **TVA au taux réduit sur travaux (CGI art. 279-0 bis, 3): Solidarité du client qui a fourni des éléments d'information erronés** au prestataire et a ainsi indûment bénéficié du taux de TVA réduit de 10% sur tout ou partie des travaux réalisés. Le **client** peut être recherché en paiement du complément de TVA légalement dû.

Nota : Quelle action récursoire envisageable par le client?

## **II Le travail à façon: solidarité des donneurs d'ordre pour le paiement de la TVA**

**L'article 283-5 du CGI:** *Pour les opérations de façon, lorsque le façonnier réalise directement ou indirectement plus de 50 % de son chiffre d'affaires avec un même donneur d'ordre, ce dernier est solidairement tenu au paiement de la taxe à raison des opérations qu'ils ont réalisées ensemble. Le pourcentage de 50 % s'apprécie pour chaque déclaration mensuelle ou trimestrielle.*

*Toutefois, ces dispositions ne sont pas applicables lorsque le donneur d'ordre établit qu'il n'a pas eu connaissance du non-respect par le façonnier de ses obligations fiscales.*

## II Le travail à façon: solidarité des donneurs d'ordre pour le paiement de la TVA (suite)

- Champ d'application: Cette solidarité concerne **uniquement la TVA facturée** par le façonnier au donneur d'ordre solidaire, sur les opérations en cause réalisées entre eux.
- **Un effet mécanique** : La solidarité prévue par le texte vise les cas où le façonnier réalise directement ou indirectement, au titre d'une période considérée, **au moins 50% de son chiffre d'affaires** avec le même donneur d'ordre.
- Un effet néanmoins limité par une **clause de sauvegarde explicite** si le donneur d'ordre établit qu'il n'a pas eu connaissance du non-respect par le façonnier de ses obligations fiscales.

Selon l'administration (Inst. 10 août 1999, 12 C-3-99 n° 13 à 19), lors de la conclusion du contrat, puis à chaque échéance annuelle lorsque la durée de celui-ci est supérieure à un an, le donneur d'ordre doit exiger du façonnier une **attestation de situation régulière de TVA**, délivrée par le centre des impôts dont il dépend. Une copie de cette attestation doit être fournie par le donneur d'ordre en cas de demande du service, notamment dans le cadre d'un contrôle fiscal.

Nota: Le caractère probant de ce type d'attestation est remis en cause dans d'autres domaines (carrousel)

## II Le travail à façon: solidarité des donneurs d'ordre pour le paiement de la TVA (suite)

- Cet article **complète le dispositif** plus large, applicable également aux situations de sous-traitance et de façon, relatif à la lutte contre **le travail dissimulé**, qui instaure une solidarité pour le paiement **de tous les impôts (art. 1724 quater du CGI)**, et les **cotisations** dues aux organismes de protection sociale (**article L8222-3 du code du travail**), ainsi que des pénalités et majorations de retard, régime qui est applicable à toute **personne qui ne procède pas aux vérifications prévues à l'article L 8222-1** du code du travail, (ou qui a été condamnée pour avoir recouru directement ou par personne interposée aux services de celui qui exerce un travail dissimulé).
- Les exigences de l'article 1724 quater du CGI, qui crée une solidarité sur tous les impôts, sont plus importantes (vérifications prévues Art L 8222-1 et D 8222-4 et s. code travail), mais elles sont insuffisantes pour éviter la solidarité TVA si le contrôle TVA n'a pas été effectué (CE 18 novembre 2015 n° 369162, 9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> s.-s., SARL **David III**)



## II Le travail à façon: solidarité des donneurs d'ordre pour le paiement de la TVA (suite)

- Le débiteur solidaire de l'impôt bénéficie des **mêmes droits que le débiteur principal** , notamment la possibilité de contester la régularité ou le bien-fondé de la procédure d'imposition suivie contre le redevable principal.
- Quelle appréciation de constitutionnalité au regard de la jurisprudence CC QPC Gecop?

### III. Le carrousel TVA

Article 283, 4 bis du CGI (Loi 30 déc 2006): L'assujetti en faveur duquel a été effectuée une livraison de biens ou une prestation de services (Loi 30 déc 2009) et qui savait ou ne pouvait ignorer que tout ou partie de la taxe sur la valeur ajoutée due sur cette livraison ou sur toute livraison antérieure des mêmes biens, ou sur cette prestation ou toute prestation antérieure des mêmes services, ne serait pas reversée de manière frauduleuse est solidairement tenu, avec la personne redevable, d'acquitter cette taxe. Les dispositions du premier alinéa et celles prévues au 3 de l'article 272 (Loi 30 déc 2006) ne peuvent pas être cumulativement mises en œuvre pour un même bien [ ou pour un même service ] .

➤ Exemple type de fraude carrousel donné par l'administration : **X** achète des droits d'auteur à une personne établie dans l'UE, sans auto-liquider la TVA française due en principe, et revend à **Y**, qui, par hypothèse, savait ou ne pouvait ignorer l'existence d'une fraude (le non versement de la TVA par X) mais déduit la TVA.

### III. Le carrousel TVA (suite)

#### 1) Les conditions d'application du dispositif

- L'administration peut appeler le client en solidarité (l'article 283, 4 bis) de la TVA fraudée par le fournisseur, **ou** remettre en cause directement le droit à déduction du client sur la TVA qui lui a été facturée par le fournisseur (l'article 272-3), mais elle **ne peut pas cumuler** les deux dispositifs.
- Solidarité peut s'exercer à l'égard de **tout acquéreur dans la chaîne**, sous réserve de la règle de non-cumul avec l'article 272-3
- La solidarité en paiement est actionnée par le comptable chargé du recouvrement à partir des éléments constatés par les services de contrôle, après **l'authentification de la dette fiscale du fournisseur défaillant** par l'administration.

A cet effet, l'administration émet un avis de mise en recouvrement (AMR) au nom du fournisseur défaillant.

### III. Le carrousel TVA (suite)

#### 1) Les conditions d'application du dispositif (suite)

- La preuve que l'acquéreur du bien ou du *service* « **savait ou ne pouvait ignorer** » qu'il participait à une fraude portant sur ce bien ou cette prestation:
  - Une définition française potentiellement différente de celle de la CJUE qui se réfère aux termes « *savait ou aurait dû savoir* », mais la CJUE insiste en fait sur l'exigence de faits objectifs montrant la « connaissance » de la fraude.
  - Une **définition imprécise** de la preuve que doit apporter l'administration : preuve de la négligence (relative ou totale ?) ou de la connaissance, impliquant une complaisance coupable, ou une complicité (élément intentionnel) ?

Selon l'administration, il lui suffit d'établir que l'opérateur ne pouvait valablement prétendre avoir ignoré l'existence de la fraude, il n'est pas nécessaire que soit établie la connivence ou la complicité.

### III. Le carrousel TVA (suite)

#### 2) La charge et l'administration de la preuve

- **L'administration a en principe la charge de la preuve** de la fraude et de la connaissance de la fraude, donc pas de clause de sauvegarde explicite (contrairement à 283- 5 du CGI sur le travail à façon)
- **En pratique, une présomption de fait:** l'entreprise doit démontrer qu'elle a effectué des diligences suffisantes
  - Des diligences minimum non définies, à géométrie variable (comparer avec 283-5): exemple des attestations de situation régulière TVA
  - Une preuve contraire impossible dès lors que la contrepartie a réussi à frauder, surtout pour les contreparties à risque accru (petites sociétés domiciliées, etc.)?
  - Une remise en cause systématique des entreprises (solvables) et une présomption irréfragable?

### III. Le carrousel TVA (suite)

#### 3) Quelle appréciation au regard de la jurisprudence CC QPC Gecop?

- Existence d'une action récursoire, même théorique
- Le débiteur solidaire peut contester l'assiette et/ou le recouvrement de la taxe mise à la charge du débiteur principal, y compris si le débiteur principal ne conteste pas les rappels notifiés.

### III. Le carrousel TVA (suite)

#### 4) Par comparaison, quelle appréciation de la règle de l'article 272 – 3 ?

- Remise en cause directe du droit à déduction, pas d'action récursoire, informations potentiellement limitées sur la situation du fournisseur ayant fraudé
- Critère identique (« savait ou ne pouvait ignorer »), l'administration peut choisir librement, mais recommande plutôt le recours au 272-3
- Même imprécision de ce critère, qui crée un doute sur la nature de la mesure:
  - Sanction (principes de présomption d'innocence, d'individualisation et de proportionnalité des peines ),
  - responsabilité pour faute (méconnaissance du principe de responsabilité ?)
  - Simple règle d' assiette (principe d' égalité devant les charges publiques?)