

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

13 L-12-08

N° 109 du 31 DECEMBRE 2008

PROCEDURE DE FLAGRANCE FISCALE – RECOURS DU CONTRIBUABLE
(ARTICLE 15 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2007 N° 2007-1824 DU 25 DÉCEMBRE 2007)

NOR : BUD L 08 00054 J

Bureaux CF 1 et GF 2 B

PRESENTATION

Afin de renforcer les moyens de l'administration pour lutter contre la fraude fiscale des contribuables exerçant une activité professionnelle, l'article 15 de la loi de finances rectificative pour 2007 institue une procédure de flagrance fiscale.

L'objectif de cette procédure est, lorsque l'administration constate qu'une fraude fiscale grave est en train de se produire, de sanctionner rapidement et efficacement le contribuable et de sécuriser le recouvrement.

Selon les dispositions de l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales (LPF), l'administration peut, à l'occasion de certaines procédures de recherche ou de contrôle, constater en cas de fraudes spécifiques une situation de flagrance pour une période pour laquelle aucune des obligations déclaratives prévues aux articles 170, 172, 223 et 287 du code général des impôts (CGI) n'est échue.

Le constat de flagrance fiscale emporte alors conséquences au regard des régimes d'imposition et des procédures de contrôle et de reprise. Par ailleurs, lorsque les conditions sont remplies, l'administration peut recourir à des saisies conservatoires dans les conditions prévues à l'article L. 252 B du LPF. La constatation d'une flagrance fiscale entraîne enfin l'application d'une amende selon les dispositions de l'article 1740 B du CGI.

Afin de respecter les droits de la défense, le législateur a assorti la procédure de flagrance fiscale de garanties et de voies de recours au bénéfice du contribuable, dans les conditions de droit commun ou selon des dispositifs nouvellement créés. Le contribuable peut notamment bénéficier de deux recours cumulatifs en référé, l'un contre la mise en œuvre de la procédure de flagrance fiscale et l'autre contre la mise en œuvre des saisies conservatoires.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions entrées en vigueur au 1^{er} janvier 2008.

•

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE 1 : CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE ET EFFETS DE LA PROCEDURE DE FLAGRANCE FISCALE	2
Section 1 – Conditions de mise en œuvre de la procédure de flagrance	2
Section 2 – Effets de la procédure de flagrance fiscale	5
Sous-section 1 – incidences sur les régimes d'imposition et le droit de contrôle de l'administration	5
Sous-section 2 – Sanctions applicables	10
Sous-section 3 – Réalisation de saisies conservatoires	13
CHAPITRE 2 : GARANTIES	25
Section 1 – Garanties liées a la procédure de flagrance	25
Sous-section 1 – Référé en contestation du procès verbal de flagrance	25
Sous-section 2 – Référé en contestation des saisies conservatoires	51
Sous-section 3 – Articulation des procédures de référé	67
Section 2 – Garanties de droit commun	68
Sous-section 1 – Contestation des effets de la flagrance a l'occasion de procédures de contrôle	68
Sous-section 2 – Contentieux de l'amende prévue à l'article 1740 B du CGI	69
Annexe	

INTRODUCTION

1. L'article 15 de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 institue une procédure de flagrance fiscale, codifiée à l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales (LPF).

Lorsque les conditions de mise en œuvre de cette procédure sont réunies, la notification d'un procès-verbal de flagrance fiscale emporte des effets sur les régimes d'imposition et les procédures de contrôle et de reprise. Elle permet également la prise immédiate de saisies conservatoires sans autorisation préalable du juge, selon les modalités définies à l'article L. 252 B du LPF, et l'application d'une amende spécifique (chapitre 1).

Afin d'assurer le respect des droits de la défense, le contribuable dispose de garanties et de voies de recours, selon des dispositifs spécifiques nouvellement créés ou dans les conditions de droit commun (chapitre 2).

CHAPITRE 1 : CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE ET EFFETS DE LA PROCEDURE DE FLAGRANCE FISCALE

Section 1 – Conditions de mise en œuvre de la procédure de flagrance

2. La mise en œuvre de la procédure de flagrance fiscale est soumise aux conditions de fond cumulatives suivantes.

- La flagrance concerne des contribuables exerçant une activité professionnelle et qui sont soumis à ce titre à des obligations déclaratives en matière d'impôt sur le revenu (BIC, BNC, BA), d'impôt sur les sociétés et de TVA, quel que soit leur régime d'imposition.

- La mise en œuvre de la flagrance fiscale doit être justifiée par l'une des quatre situations suivantes :
 - l'exercice d'une activité que le contribuable n'a pas fait connaître à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, sauf s'il a satisfait, au titre d'une période antérieure, à l'une de ses obligations fiscales déclaratives.

Sont ainsi visés les contribuables qui exercent une activité occulte au sens du deuxième alinéa de l'article L. 169 du LPF (cf. instruction 13 L-4-97 du 13 novembre 1997), ainsi que les activités occultes nouvelles lorsque les contribuables exercent sans s'être fait connaître d'un centre de formalités des entreprises et n'ont pas encore d'obligations déclaratives au titre de l'exercice ou de la période en cours ;

- la délivrance de factures ne correspondant pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de services, ou de factures afférentes à des livraisons de biens au titre desquelles la taxe sur la valeur ajoutée ne peut faire l'objet d'aucune déduction en application des dispositions mentionnées au 3 de l'article 272 du code général des impôts ou la comptabilisation de telles factures reçues.

Sont ainsi visés d'une part les contribuables qui émettent ou comptabilisent en charges des factures fictives, c'est à dire sans contrepartie en terme de livraison de marchandise ou de prestation de service et, d'autre part, ceux participant à une fraude « carrousel » de TVA (cf. instruction 3 A-7-07 du 30 novembre 2007) ;

- lorsqu'ils sont de nature à priver la comptabilité de valeur probante, soit la réitération d'opérations commerciales sans facture et non comptabilisées, soit l'utilisation d'un logiciel de comptabilité ou de caisse aux fins de permettre la réalisation de l'un des faits mentionnés au 1° de l'article 1743 du code général des impôts.

Sont ainsi visés les contribuables qui réalisent des opérations sans émettre de factures et sans les inscrire en comptabilité, ainsi que ceux qui utilisent frauduleusement un logiciel comptable permissif (cf. instruction 13 L-1-06 du 24 janvier 2006). Par ailleurs, les faits constatés doivent être de nature à priver la comptabilité de valeur probante (cf. DB 4 G-3342) ;

- une infraction aux interdictions mentionnées à l'article L. 8221-1 du code du travail, relatives au travail dissimulé.

Sont ainsi visés les contribuables qui ont recours au travail dissimulé, soit par la dissimulation d'une activité exercée à but lucratif, soit par la dissimulation d'emploi salarié. La procédure de flagrance pourra être mise en œuvre après constat du travail dissimulé dans les conditions prévues aux articles L. 10 A et L. 10 B du LPF.

- La flagrance fiscale concerne uniquement la période en cours, c'est-à-dire celle pour laquelle aucune obligation déclarative n'est échue. Les faits constitutifs d'une situation de flagrance fiscale doivent donc être constatés au titre de la période en cours.

Ainsi, en matière d'impôt direct, la flagrance fiscale est appliquée au titre de l'année ou de l'exercice en cours au moment du constat, sur la base des faits constatés au cours de cette période.

S'agissant de la TVA, la flagrance fiscale produit ses effets au titre du seul mois en cours lorsque le contribuable est soumis au régime réel normal d'imposition, au titre de la période en cours depuis le 1^{er} janvier ou depuis l'ouverture de l'exercice en cours lorsque le contribuable est soumis au régime simplifié d'imposition, et au titre de la période en cours depuis le 1^{er} janvier lorsque le contribuable est placé sous le régime de la franchise en base prévu à l'article 293 B du CGI.

- Pour mettre en œuvre la flagrance fiscale, l'administration doit en outre apporter la preuve de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement d'une créance fiscale.

La menace pesant sur le recouvrement de la créance résulte de l'examen des circonstances de fait. Ces éléments ont trait au comportement ou à la situation du débiteur (entreprise éphémère, par exemple), ou encore à des circonstances susceptibles de menacer le recouvrement de la dette (par exemple la multiplication des créanciers, l'existence de biens grevés de plusieurs hypothèques pour des sommes importantes, ou tout acte préparatoire manifestant l'intention du redevable d'organiser son insolvabilité).

3. La procédure de flagrance fiscale ne peut être mise en œuvre que dans le cadre des procédures suivantes, limitativement énumérées par la loi : le droit de visite et de saisie (article L. 16 B du LPF), le droit d'enquête (article L. 80 F du LPF), la vérification de la TVA (article L. 13 du LPF), le contrôle de la TVA des redevables placés sous le régime simplifié d'imposition (article L. 16 D du LPF), la vérification inopinée (article L. 47 al. 4 du LPF).

4. Lorsque les conditions énoncées aux § n° 2 et 3 de la présente instruction sont réunies, les agents de l'administration ayant au moins le grade de contrôleur sont fondés à dresser un procès-verbal constatant la situation de flagrance fiscale.

Le procès-verbal est signé par les agents de l'administration ainsi que par le contribuable. En cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal.

L'original du procès-verbal est conservé par l'administration, et une copie est notifiée au contribuable dans les conditions de droit commun (courrier recommandé avec avis de réception, remise en mains propres, signification par voie d'huissier).

Section 2 – Effets de la procédure de flagrance fiscale

Sous-section 1 – Incidences sur les régimes d'imposition et le droit de contrôle de l'administration

1. Incidences sur les régimes d'imposition

5. Le contribuable ayant fait l'objet d'une procédure de flagrance dans les conditions énoncées à l'article L. 16-0 BA du LPF est exclu du régime de la franchise en base de TVA (art. 293 BA du CGI) et du régime simplifié d'imposition à la TVA (art. 302 septies AA du CGI) pour l'année ou l'exercice au cours duquel la procédure est mise en œuvre.

2. Incidences sur le droit de contrôle de l'administration

6. Le constat d'une flagrance dans les conditions énoncées à l'article L. 16-0 BA du LPF produit les effets suivants, s'agissant du droit de contrôle de l'administration.

7. S'agissant des procédures de contrôle, le constat d'une flagrance fonde l'administration à procéder à une nouvelle vérification de la comptabilité d'une période et d'un impôt déjà vérifiés (article L. 51 du LPF) et à procéder à des rectifications à l'impôt sur le revenu pour une période ayant fait l'objet d'un ESFP (article L. 50 du LPF).

La durée maximale de trois mois pour la vérification sur place des contribuables dont le chiffre d'affaires ou le montant annuel des recettes brutes n'excède pas les limites prévues au I de l'article 302 septies A du CGI n'est pas applicable pour le contrôle de l'année ou de l'exercice au cours duquel l'administration a auparavant dressé le procès-verbal, ainsi que pour la vérification des années antérieures (article L. 52 du LPF).

Exemple : Un contribuable fait l'objet en juin 2008 d'une flagrance fiscale au cours d'un droit d'enquête. En août 2008, le service de contrôle engage une vérification de comptabilité pour les exercices 2005, 2006 et 2007. L'administration n'est pas tenue au délai de trois mois pour cette vérification de comptabilité, quand bien même l'année 2008 ne fait pas l'objet du contrôle. Si, en 2009, l'administration étend la vérification de comptabilité à l'exercice 2008, le délai de trois mois ne sera également pas applicable.

8. S'agissant des procédures d'imposition, l'administration peut, en cas de flagrance, taxer ou évaluer d'office le résultat de l'année ou de l'exercice au cours duquel le procès-verbal a été établi sans envoi préalable d'une mise en demeure (articles L. 68 et L. 73 du LPF).

9. Le constat d'une flagrance porte le délai de reprise ouvert à l'administration de trois à six ans pour les impôts directs (4^{ème} alinéa de l'article L. 169 du LPF), la taxe professionnelle (2^{ème} alinéa de l'article L. 174 du LPF) et la TVA (2^{ème} alinéa de l'article L. 176 du LPF), pour la période antérieure au procès-verbal de flagrance fiscale.

Exemple : Un contribuable qui clôt son exercice au 31 décembre fait l'objet en mai 2008 d'une flagrance fiscale au cours d'un droit de visite et de saisie. Lors du contrôle engagé en juillet 2009, le droit de reprise pourra s'exercer au titre des années 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 et 2008.

Sous-section 2 – Sanctions applicables

10. Conformément aux dispositions de l'article 1740 B du CGI, l'administration est fondée, en cas de constat de flagrance, à faire application d'une amende de 5 000 €, mais dont le montant est porté à :

- 10 000 €, si le chiffre d'affaires hors taxes ou les recettes brutes excèdent, entre le début de la période en cours et la date du procès-verbal de flagrance, les limites prévues soit pour le régime d'imposition des micro-entreprises BIC (art. 50-0 du CGI), soit pour le régime déclaratif spécial BNC (art. 102 ter du CGI), soit pour le régime du forfait agricole (art. 64 et 69-I du CGI), selon la nature de l'activité ;

- 20 000 €, si le chiffre d'affaires hors taxes ou les recettes brutes excèdent, entre le début de la période en cours et la date du procès-verbal de flagrance, les limites prévues soit pour le régime simplifié d'imposition à la TVA (art. 302 septies A-I du CGI), soit pour le régime simplifié d'imposition des exploitants agricoles (art. 69 II-b du CGI), selon la nature de l'activité.

11. Lorsque les majorations de 80 % prévues au c du 1 de l'article 1728 (activité occulte) et au b de l'article 1729 du CGI (manœuvres frauduleuses), ou l'amende de 50 % prévue à l'article 1737 de ce même code (factures fictives) sont encourues pour les mêmes faits que ceux constitutifs de la flagrance et au titre de la même période, ces pénalités et amende ne s'appliquent que si leur montant est supérieur à celui de l'amende de l'article 1740 B. Dans ce cas, le montant de l'amende mentionnée à l'article 1740 B s'impute sur ces pénalités.

Si le contribuable encourt au titre de la même période des sanctions pour d'autres motifs (défaut ou retard de déclaration, retard de paiement, par exemple), celles-ci se rapportent à des infractions distinctes de celles constitutives de la flagrance fiscale. Le contribuable encourt alors une pénalité pour chaque infraction et les sanctions s'appliquent indépendamment de l'amende de l'article 1740 B du CGI.

12. L'application de l'amende de l'article 1740 B du CGI est motivée et prononcée sous les garanties prévues à l'article L. 80 D du LPF.

La mise en recouvrement de l'amende ne peut ainsi être effectuée avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification d'un document par lequel l'administration fait connaître au contribuable sa décision d'appliquer l'amende, les motifs de celle-ci et la possibilité dont il dispose de présenter ses observations dans ce délai.

Sous-section 3 – Réalisation de saisies conservatoires

13. La notification d'un procès-verbal de flagrance fiscale permet au comptable de faire diligenter des saisies conservatoires sans autorisation préalable du juge, selon les modalités définies à l'article L. 252 B du LPF.

1. Modalités de prise de mesures conservatoires

14. La notification du procès-verbal de flagrance fiscale a pour effet de permettre la réalisation immédiate de saisies conservatoires, selon les modalités définies à l'article L. 252 B du LPF.

Par dérogation aux dispositions de la loi n° 91-650 du 9 juillet 1991 et du décret n° 92-755 du 31 juillet 1992, le comptable des impôts peut prendre, dès la notification du procès-verbal mentionné à l'article L. 16-0-BA du livre précité, des mesures conservatoires sans autorisation du juge.

Ces mesures conservatoires sont toutefois régies par les textes précités et sont limitées aux saisies conservatoires, qui permettent de saisir des droits corporels (stock, véhicule, meuble meublant, par exemple), incorporels (somme d'argent, valeurs mobilières, principalement) ou de créances (comptes bancaires, créances détenues auprès de clients, essentiellement).

Les sûretés judiciaires, qu'elles portent sur les immeubles, les fonds de commerce ou les parts d'associés, ne sont pas concernées par le dispositif. Aucune inscription d'hypothèque ou nantissement ne peut donc être effectué.

2. Détermination du montant des mesures conservatoires

15. Les saisies conservatoires peuvent être pratiquées à hauteur d'un montant dont le plafond est déterminé selon les modalités définies au I de l'article L. 252 B du LPF, fonction de la nature de la créance : impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés ou TVA.

Ces saisies conservatoires peuvent être pratiquées de manière cumulative pour l'impôt direct et la TVA.

16. Le montant de ces saisies, et les modalités de calcul qui y concourent, sont portés à la connaissance du contribuable dans un procès-verbal établi par l'huissier qui procède à sa signification, selon les dispositions de l'article D. 221 du décret n° 92-755 du 31 juillet 1992.

a. En matière d'impôt sur le revenu

17. Le plafond des saisies conservatoires est déterminé à partir du montant du chiffre d'affaires hors taxes ou des recettes brutes réalisées au titre de l'année ou de l'exercice en cours à la date du constat de flagrance fiscale, jusqu'à la date du procès-verbal de flagrance. Ce montant est diminué d'un abattement représentatif de charges et de dépenses aux taux prévus aux articles 50-0 1 3^{ème} al. ou 102 ter 1 1^{er} al. du CGI, selon la nature de l'activité.

Le montant ainsi obtenu constitue la base de calcul, à laquelle sont appliqués les taux prévus à l'article 197 I-1 du CGI, en vigueur pour l'imposition des revenus de la précédente année civile, le nombre de parts étant fixé, conformément à l'article 194-I du même code pour l'imposition des revenus de la précédente année civile, d'après la situation et les charges de famille du contribuable constatées à la date du procès-verbal de flagrance fiscale.

Ce produit ne peut être inférieur à celui résultant de l'application, à la base de calcul déterminée ci-dessus, du taux de 33 1/3 %.

Exemple :

Un procès-verbal de flagrance fiscale est notifié le 7 juillet 2008 pour une activité non commerciale de prestataire de services que le contribuable n'a pas fait connaître à un centre de formalités des entreprises et pour laquelle il n'a satisfait à aucune de ses obligations fiscales déclaratives.

Le montant maximal des saisies conservatoires en matière d'impôt sur le revenu est déterminé comme suit.

♦ Détermination de la base de calcul

Montant des recettes brutes HT pour la période du 01/01/2008 au 07/07/2008 (<i>hypothèse</i>)	100 000 €
Abattement représentatif de charges appliqué au taux de 34 %, taux prévu au 1 de l'article 102 ter du CGI pour les revenus des activités non commerciales	- 34 000 €
Base de calcul	66 000 €

♦ Détermination du quotient familial

A la date du 07/07/2008, le foyer fiscal est constitué du contribuable et de son conjoint (<i>hypothèse</i>)	2 parts
--	---------

♦ <u>Application à la base de calcul du barème d'impôt sur le revenu en vigueur pour l'imposition des revenus de l'année 2007</u>	9 320 €
---	---------

♦ <u>Application à la base de calcul du taux de 33 1/3 %</u>	22 000 €
--	----------

Ce dernier montant étant supérieur à celui obtenu par l'application du barème de l'impôt sur le revenu, il doit être retenu comme plafond du montant des saisies conservatoires. En conséquence, les saisies conservatoires peuvent être pratiquées pour l'impôt sur le revenu à hauteur d'un montant maximum de 22 000 €.

b. En matière d'impôt sur les sociétés

18. Le plafond des saisies conservatoires est déterminé à partir du montant du chiffre d'affaires hors taxes réalisé au titre de l'année ou de l'exercice en cours à la date du constat de flagrance fiscale, jusqu'à la date du procès-verbal de flagrance. Ce montant est diminué d'un abattement représentatif de charges aux taux prévus à l'article 50-0 1 3^{ème} al. du CGI, selon la nature de l'activité.

Le montant ainsi obtenu constitue la base de calcul, à laquelle sont appliqués les taux prévus à l'article 219 du CGI.

Exemple :

Un procès-verbal de flagrance fiscale est notifié le 27 juin 2008 à une SARL pour la réitération d'opérations commerciales sans facture et non comptabilisées de nature à priver la comptabilité de valeur probante.

Le montant des saisies conservatoires en matière d'impôt sur les sociétés est déterminé comme suit.

♦ Détermination de la base de calcul

Montant du chiffre d'affaires HT pour la période du 01/01/2008 au 27/06/2008 (<i>hypothèse</i>)	160 000 €
Abattement représentatif de charges appliqué au taux de 71 %, taux prévu au 3 ^{ème} alinéa de l'article 50-0 du CGI pour les activités industrielles et commerciales d'achat/revente :	- 113 600 €
Base de calcul	46 400 €

♦ Application à la base de calcul des taux d'impôt sur les sociétés

La société remplit toutes les conditions prévues au b de l'article 219 du CGI pour pouvoir bénéficier du taux réduit d'IS

38 120 € x 15 %	5 718 €
8 280 € x 33 1/3 %	2 760 €
TOTAL :	8 478 €

♦ Imputation des acomptes provisionnels acquittés par le contribuable

Acompte acquitté le 15/04/2008 (<i>hypothèse</i>)	- 762 €
Montant maximum des saisies conservatoires	7 716 €

En conséquence, les saisies conservatoires peuvent être pratiquées pour l'impôt sur les sociétés à hauteur d'un montant maximum de 7 716 €.

c. En matière de TVA

19. Le plafond des saisies conservatoires est déterminé par application des taux prévus aux articles 278 à 281 nonies du CGI, selon la nature des opérations, à la base du chiffre d'affaires ou des recettes brutes hors taxes réalisés au titre de la période en cours à la date du constat de flagrance fiscale, jusqu'à la date du procès-verbal de flagrance.

Le montant ainsi obtenu est diminué d'un montant de taxe déductible dans les conditions prévues aux articles 271 à 273 septies C du CGI.

Exemple :

Un procès-verbal de flagrance fiscale est notifié le 21 mai 2008 pour l'utilisation frauduleuse d'un logiciel comptable permissif de nature à priver la comptabilité de valeur probante. Les saisies conservatoires en matière de TVA sont réalisées pour la période allant du 01/05/2008 au 21/05/2008.

Leur montant est déterminé comme suit.

♦ Détermination de la TVA collectée

Montant du chiffre d'affaires HT pour la période du 01/05/2008 au 21/05/2008 (<i>hypothèse</i>)	48 000 €
Taux applicable	19,6 %
Montant représentatif de TVA collectée	9 408 €

♦ <u>Application d'un montant de TVA déductible dans les conditions prévues aux articles 271 à 273 septies C du CGI (<i>hypothèse</i>)</u>	- 6763 €
--	----------

Montant maximum des saisies conservatoires	2 645 €
--	---------

En conséquence, les saisies conservatoires peuvent être pratiquées pour la TVA à hauteur d'un montant maximum de 2 645 €.

20. Pour arrêter le montant des saisies conservatoires, l'administration peut, par dérogation aux dispositions visées au VI de l'article L. 16 B du LPF et à l'article L. 80 H du LPF, utiliser les informations recueillies à l'occasion de l'exercice d'un droit de visite et de saisie ou d'un droit d'enquête.

21. L'administration est également autorisée à consulter sur place les registres et documents de toute nature, notamment ceux dont la tenue est prévue par le code général des impôts et le code de commerce. A cet effet, l'administration peut obtenir ou prendre copie des documents utiles, par tous moyens et sur tous supports.

Cette consultation sur place peut être effectuée dès que le procès-verbal de flagrance fiscale a été notifié au contribuable.

Les agents de l'administration ayant au moins le grade de contrôleur dressent à cette occasion un procès-verbal relatant les opérations effectuées (documents consultés, copies effectuées,...). Ce procès-verbal, distinct du procès-verbal de flagrance fiscale, est signé par les agents de l'administration ainsi que par le contribuable. En cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal. L'original du procès-verbal est conservé par l'administration, et une copie est notifiée au contribuable dans les conditions de droit commun.

Ces opérations ne constituent pas une vérification de comptabilité au sens de l'article L. 13 du LPF.

3. Mainlevée des saisies conservatoires

22. Hors les cas de mainlevée prononcée à l'initiative du juge (cf. § n° 41 et 63), les saisies conservatoires effectuées lors de la mise en œuvre de la flagrance fiscale perdurent jusqu'à l'échéance déclarative.

23. Conformément au III de l'article L. 252 B du LPF, le paiement des impositions dues au titre de l'exercice ou de la période comprenant celle couverte par le procès-verbal de flagrance entraîne la mainlevée des saisies conservatoires prévues au I du même article, sauf si l'administration réunit des éléments permettant d'établir que les déclarations du contribuable au titre desquelles ce paiement est intervenu ne sont pas sincères.

Lorsque le contribuable ne s'acquitte pas de l'impôt ou de la taxe résultant de la déclaration relative à l'exercice ou à la période au titre de laquelle la flagrance a été constatée, les saisies conservatoires sont maintenues et peuvent être converties en saisies attributions dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire selon les dispositions de la loi n° 91-650 du 9 juillet 1991 et du décret n° 92-755 du 31 juillet 1992.

24. La mainlevée des saisies conservatoires n'est pas privative du droit de contrôle de l'administration prévu à l'article L. 10 du LPF.

CHAPITRE 2 : GARANTIES

25. La procédure de flagrance fiscale est assortie de garanties et de voies de recours au bénéfice du contribuable, selon des dispositifs nouvellement créés ou dans les conditions de droit commun.

Le contribuable peut notamment bénéficier de deux recours cumulatifs en référé, l'un contre le procès-verbal de flagrance fiscale et l'autre contre le procès-verbal de mise en œuvre des saisies conservatoires.

Section 1 – Garanties liées a la procédure de flagrance

Sous-section 1 – Référé en contestation du procès verbal de flagrance

26. Le V de l'article L. 16-0 BA du LPF organise une procédure de référé administratif au profit du contribuable, qui peut, dans un délai de huit jours à compter de la réception du procès-verbal de flagrance fiscale, saisir le juge administratif mentionné à l'article L. 279 du LPF pour obtenir l'annulation des effets produits par ce dernier.

1. Engagement de la procédure du référé

a. Objet de la procédure du référé

27. La procédure de référé organisée par le V de l'article L. 16-0 BA du LPF est une procédure d'urgence qui donne au contribuable la possibilité de contester devant un conseiller du tribunal administratif, désigné par le président de ce tribunal comme juge du référé administratif, la régularité de la procédure de flagrance fiscale.

La procédure du référé donne à la juridiction administrative le pouvoir de se prononcer sur la régularité de la flagrance fiscale, c'est à dire sur :

- ♦ le constat de flagrance à l'occasion de l'une des procédures de contrôle limitativement énumérées au I de l'article L. 16-0 BA du LPF ;
- ♦ l'existence des faits constitutifs de flagrance fiscale ;
- ♦ leur constat sur la période en cours à la date du procès-verbal ;
- ♦ le risque réel de non-recouvrement de créances fiscales ;
- ♦ la régularité formelle du procès-verbal ou de sa notification.

b. Introduction du référé

28. Le référé est introduit par une simple requête du contribuable présentée dans la forme ordinaire des requêtes introductives d'instance (cf. documentation administrative de base (DB) 13 O 3231, n°1) et revêtue de la signature de son auteur (cf. DB 13 O 3231, n°4 et suivants).

La requête doit être accompagnée de trois copies (cf. DB 13 O 3232, n° 25) et du procès-verbal de flagrance fiscale.

29. Lorsqu'elle n'émane pas du contribuable lui-même, la requête en référé doit être obligatoirement présentée et signée par un avocat, par un avoué, par un mandataire régulièrement constitué ou par une personne habilitée à présenter une réclamation (cf. DB 13 O 3231, n°12).

30. La requête doit être adressée au greffe du tribunal administratif (cf. DB 13 O 3213, n°1).

c. Délai d'introduction

31. La requête en référé doit, à peine de forclusion, parvenir au greffe du tribunal administratif dans le délai de huit jours suivant la date de réception par l'intéressé du procès-verbal de flagrance fiscale.

32. La date de réception s'entend généralement de celle où le procès-verbal est remis en mains propres au contribuable. Lorsque le procès-verbal est adressé par courrier recommandé avec avis de réception, il convient de retenir la date de réception ou la date de présentation si le pli n'est pas retiré.

33. Le délai de huit jours constitue un délai franc. Il est fait abstraction du jour de réception du procès-verbal et de celui de l'échéance.

Exemple : Un procès-verbal de flagrance fiscale est remis en mains propres le 10 juin 2008. Le délai de 8 jours dont dispose le contribuable pour saisir le juge administratif court à compter du 11 juin et expire le 19 juin 2008.

2. Instruction et jugement de la requête

a. Instruction de la requête en référé

• Notification de la requête à l'administration

34. La requête en référé est obligatoirement soumise à une instruction contradictoire et, à cet effet, elle est notifiée en copie par le greffier à la direction territoriale des finances publiques qui a suivi l'affaire, conformément à l'article R* 200-4, 1^{er} alinéa, du LPF.

Cette notification fixe à l'administration un délai de réponse, ce délai ne pouvant d'ailleurs qu'être très bref en raison de l'urgence qui caractérise la procédure de référé.

• Mémoire en défense de l'administration

35. Le directeur procède à l'examen de la requête après avoir recueilli l'avis du ou des agents qui ont établi le procès-verbal de flagrance, et, dans le délai qui lui a été imparti, adresse au greffe du tribunal administratif un mémoire en défense contenant, avec ses conclusions, tous les éléments d'information susceptibles d'éclairer le juge du référé et de lui permettre de se prononcer en toute connaissance de cause sur la régularité de la procédure de flagrance.

Le mémoire de l'administration, accompagné de trois copies, est transmis au greffe du tribunal administratif sous pli recommandé avec avis de réception ou déposé en mains propres compte tenu des délais très brefs.

• Notification du mémoire en défense au requérant

36. Afin de conserver à la procédure son caractère contradictoire, le mémoire en défense de l'administration est notifié en copie par le greffier au requérant, qui a la faculté de répliquer.

b. Jugement de la requête en référé

37. Les règles générales de la procédure devant le tribunal administratif étant applicables aux requêtes en référé à défaut de dispositions spéciales de la loi, les parties (requérant et administration) sont informées par le greffier de la date à laquelle l'affaire sera appelée en référé pour être jugée et elles ont la faculté de présenter des observations orales à l'audience.

38. Conformément aux dispositions du V de l'article L. 16-0 BA du LPF, la décision du juge du référé doit intervenir dans le délai de quinze jours à compter de la date d'enregistrement de la requête au greffe.

39. Cette décision, prise sous forme d'ordonnance, doit être motivée. Elle est notifiée aux parties (requérant et administration) dans la forme prévue pour les jugements du tribunal administratif (cf. DB 13 O 358).

40. En l'absence de décision expresse intervenue dans le délai de quinze jours susvisé, le juge du référé est dessaisi au profit du tribunal administratif qui se prononce en urgence.

c. Conséquences de l'ordonnance rendue par le juge du référé

41. Compte tenu de la décision rendue par le juge du référé, deux situations peuvent se présenter lorsque ni l'administration ni le contribuable n'ont fait appel devant le tribunal administratif.

Lorsque le juge du référé décide que la procédure de flagrance fiscale est régulière, cette dernière produit tous ses effets et les saisies conservatoires éventuellement effectuées sont maintenues.

A l'inverse, lorsque le juge du référé décide que la procédure de flagrance fiscale est irrégulière, l'ensemble des effets attachés à la mise en œuvre de la procédure est annulé et l'administration procède à la mainlevée des saisies conservatoires éventuellement effectuées.

3. Appel contre l'ordonnance du juge du référé

42. Le contribuable ou l'administration peuvent, par simple requête, faire appel devant le tribunal administratif de l'ordonnance du juge du référé, conformément aux dispositions du V de l'article L. 16-0 BA du LPF.

a. Appel du contribuable

43. La requête par laquelle le contribuable fait appel de l'ordonnance de référé doit être adressée au greffe du tribunal administratif (cf. DB 13 O 3213, n° 1) et présentée dans la même forme que les requêtes introductives d'instance devant ce tribunal (cf. DB 13 O 3231). Elle doit contenir un exposé sommaire des moyens invoqués ainsi que les conclusions du requérant et être accompagnée de trois copies (cf. DB 13 O 3232, n° 25) ainsi que d'une copie de l'ordonnance du juge du référé (ou d'une copie de la requête au juge du référé avec la justification de sa présentation, en cas d'absence d'ordonnance).

b. Appel de l'administration

44. L'appel de l'administration est soumis aux mêmes règles de forme que celui du contribuable (cf. § n° 43).

La requête doit être revêtue de la signature du directeur ou d'un agent habilité. Elle est transmise par l'intermédiaire de la direction au greffe qui en délivre récépissé.

c. Délai d'appel

45. L'appel du contribuable ou celui de l'administration doivent être formés dans la huitaine de la décision du juge du référé, conformément au V de l'article L. 16-0 BA du LPF.

Le délai d'appel de huit jours commence à courir de la date de l'ordonnance de référé et non de la date de notification de cette ordonnance aux parties.

d. Instruction de l'appel

46. L'appel du contribuable et celui de l'administration sont soumis à l'instruction suivant les règles générales de la procédure prévue pour les instances en matière fiscale (cf. DB 13 O 3311).

47. Une copie de la requête est notifiée par le greffier à la partie adverse (contribuable ou administration) avec assignation d'un délai pour produire ses observations par voie de mémoires en défense ou en réplique (cf. DB 13 O 3311, n° 5 à 7).

Toutefois, lorsqu'il lui apparaît que la solution de l'affaire est d'ores et déjà certaine, le président du tribunal peut décider qu'il n'y aura pas lieu à instruction et transmettre le dossier au commissaire du Gouvernement (cf. DB 13 O 3311, n°2).

e. Jugement du tribunal administratif

48. Conformément aux dispositions du V de l'article L. 16-0 BA du LPF, le tribunal administratif statue en urgence sur la requête en appel du contribuable ou de l'administration dès l'enregistrement au greffe de ladite requête et il décide de la régularité de la flagrance fiscale.

Le jugement rendu par le tribunal administratif est exécuté dans les mêmes conditions que l'ordonnance du juge du référé (cf. n° 41).

49. Si, à cause d'appel, le jugement rendu par le tribunal administratif invalide l'ordonnance rendue par le juge du référé par laquelle l'action de l'administration avait été invalidée, celle-ci est rétablie dans ses droits. La procédure de flagrance produit alors tous ses effets, et les saisies conservatoires pour lesquelles une mainlevée avait été ordonnée sont rétablies.

4. Recours en cassation

50. La procédure de référé organisée par le V de l'article L. 16-0 BA du LPF comportant un double degré de juridiction, les jugements rendus en appel par le tribunal administratif ne peuvent, en cette matière, être déférés qu'au Conseil d'État par la voie du recours en cassation pour violation de la loi.

Sous-section 2 – Référé en contestation des saisies conservatoires

51. Le II de l'article L. 252 B du LPF organise une procédure de référé administratif au profit du débiteur, soit le contribuable, qui peut, dans un délai de huit jours à compter de la signification de la saisie conservatoire, saisir le juge administratif prévu à l'article L. 279 du LPF pour obtenir la mainlevée de celle-ci.

1. Engagement de la procédure du référé

a. Objet de la procédure du référé

52. La procédure du référé organisée par le II de l'article L. 252 B du LPF est une procédure d'urgence qui donne au contribuable la possibilité de contester devant un conseiller du tribunal administratif, désigné par le président de ce tribunal comme juge du référé administratif, la régularité de la saisie conservatoire.

La procédure du référé donne à la juridiction administrative le pouvoir de se prononcer sur le bien-fondé et la régularité de la saisie conservatoire, c'est à dire sur :

- ♦ l'existence d'une créance paraissant fondée en son principe ;
- ♦ le calcul de la somme visée par la saisie ;
- ♦ le préjudice irréparable causé à l'entreprise en cas de maintien de la saisie ;
- ♦ la régularité formelle du procès-verbal de flagrance servant de base à la saisie.

53. Le juge administratif n'est pas compétent pour apprécier la forme de la saisie et la nullité de celle-ci pour violation des règles de la procédure civile. Sur ce plan, le juge de l'exécution demeure compétent.

b. Introduction du référé

54. Le référé est introduit selon les mêmes modalités que le référé prévu au V de l'article L. 16-0 BA du LPF (cf. § n° 28 à 30).

c. Délai d'introduction

55. La requête en référé doit, à peine de forclusion, parvenir au greffe du tribunal administratif dans le délai de huit jours suivant la date de la signification des saisies conservatoires.

56. La date de la signification est celle de la remise du procès-verbal de saisie conservatoire en mains propres au contribuable. En son absence, l'huissier se conforme aux dispositions du décret n° 2005-1678 du 28 décembre 2005.

57. Le délai de huit jours constitue un délai franc. Il est fait abstraction du jour de réception du procès-verbal et de celui de l'échéance.

Exemple : Un procès-verbal de saisies conservatoires est remis en mains propres le 11 juin 2008. Le délai de 8 jours dont dispose le contribuable pour saisir le juge administratif court à compter du 12 juin et expire le 20 juin 2008.

2. Instruction et jugement de la requête

a. Instruction de la requête en référé

58. La requête en référé portant contestation des saisies conservatoires est instruite selon les mêmes modalités que la requête prévue au V de l'article L. 16-0 BA du LPF (cf. § n° 34 à 36).

b. Jugement de la requête en référé

59. Les règles générales de la procédure devant le tribunal administratif étant applicables aux requêtes en référé à défaut de dispositions spéciales de la loi, les parties (requérant et administration) sont informées par le greffier de la date à laquelle l'affaire sera appelée en référé pour être jugée et elles ont la faculté de présenter leurs observations orales à l'audience.

60. Conformément aux dispositions du II de l'article L. 252 B du LPF, la décision du juge du référé doit intervenir dans le délai de quinze jours à compter de la date d'enregistrement de la requête au greffe.

61. Cette décision, prise sous forme d'ordonnance, doit être motivée. Elle est notifiée aux parties (requérant et administration) dans la forme prévue pour les jugements du tribunal administratif (cf. DB 13 O 358).

62. En l'absence de décision expresse intervenue dans le délai de quinze jours susvisé, le juge du référé est dessaisi au profit du tribunal administratif qui se prononce en urgence.

c. Conséquences de l'ordonnance rendue par le juge du référé

63. Compte tenu de la décision rendue par le juge du référé, deux situations peuvent se présenter lorsque ni l'administration ni le contribuable n'ont fait appel devant le tribunal administratif.

Lorsque le juge du référé décide que la saisie conservatoire est régulière, la décision n'emporte d'effet ni sur les saisies conservatoires prises ni sur les autres effets attachés à la mise en œuvre de la procédure de flagrance.

A l'inverse, lorsque le juge du référé décide que la saisie conservatoire est irrégulière, le comptable procède à la mainlevée des saisies conservatoires prises, mais la décision ne remet pas en cause les autres effets attachés à la mise en œuvre de la procédure de flagrance.

3. Appel contre l'ordonnance du juge du référé

64. Le contribuable ou l'administration peuvent, par simple requête, faire appel devant le tribunal administratif de l'ordonnance du juge du référé, conformément aux dispositions du II de l'article L. 252 B du LPF.

65. L'appel est introduit, instruit et jugé selon les mêmes modalités que l'appel prévu au V de l'article L. 16-0 BA du LPF (cf. § n° 43 à 48).

Le jugement rendu par le tribunal administratif est exécuté dans les mêmes conditions que l'ordonnance du juge du référé (cf. n° 63).

4. Recours en cassation

66. La procédure de référé organisée par le II de l'article L. 252 B du LPF comportant un double degré de juridiction, les jugements rendus en appel par le tribunal administratif ne peuvent, en cette matière, être déférés qu'au Conseil d'État par la voie du recours en cassation pour violation de la loi.

Sous-section 3 – Articulation des procédures de référé

67. Les deux procédures de référé sont cumulatives. Dès lors, le contribuable pourra introduire, simultanément ou de manière très rapprochée en fonction des délais dont il dispose, un référé en contestation du procès-verbal de flagrance fiscale et un référé en contestation des saisies conservatoires.

L'interaction entre les deux procédures est régie par les principes suivants.

L'irrégularité de la procédure de flagrance constatée par le juge du référé compétent emporte l'annulation de l'ensemble des effets de cette dernière ; la mainlevée des saisies conservatoires éventuellement effectuées est réalisée par le comptable, même en l'absence de contentieux introduit par le contribuable à l'encontre de ces dernières.

L'irrégularité des saisies conservatoires constatée par le juge du référé compétent emporte pour seule conséquence la mainlevée des saisies conservatoires réalisées par le comptable ; à défaut d'un recours devant le juge du référé statuant sur la régularité de la procédure de flagrance, les effets produits par cette dernière sont maintenus.

Section 2 – Garanties de droit commun

Sous-section 1 – Contestation des effets de la flagrance à l'occasion de procédures de contrôle

68. La contestation par le contribuable des effets de la flagrance fiscale sur le droit de contrôle de l'administration (§ n° 6 à 9) intervient à l'occasion des procédures de contrôle ultérieures (contrôle sur pièces, vérification de comptabilité, ESFP), selon les garanties prévues au LPF qui leur sont attachées.

Ainsi, le contribuable peut, lors des opérations de contrôle postérieures au constat de flagrance, contester cette dernière lorsque l'administration en tire des conséquences au regard des procédures de contrôle, des procédures d'imposition et des délais de reprise.

Sous-section 2 – Contentieux de l'amende prévue a l'article 1740 b du cgi

69. Le contentieux sur l'application de l'amende mentionnée à l'article 1740 B du CGI est régi par les dispositions applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires, en application des dispositions du II de l'article 1754 du CGI (cf. instruction 13 N-1-07 du 19 février 2007, n° 274).

Le Sous-directeur,

Jean-Louis GAUTIER

•

Annexe

Art. L. 16-0 BA du LPF. - I. — Lorsque, dans le cadre des procédures mentionnées aux articles L. 16 B, L. 16 D et L. 80 F, de la vérification sur place de la taxe sur la valeur ajoutée, ainsi que dans le cadre du contrôle inopiné mentionné au quatrième alinéa de l'article L. 47, les agents de l'administration des impôts ayant au moins le grade de contrôleur constatent pour un contribuable se livrant à une activité professionnelle et au titre de la période en cours pour laquelle l'une des obligations déclaratives prévues aux articles 170, 172, 223 et 287 du code général des impôts n'est pas échue, l'un au moins des faits suivants :

1° L'exercice d'une activité que le contribuable n'a pas fait connaître à un centre de formalité des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, sauf s'il a satisfait, au titre d'une période antérieure, à l'une de ses obligations fiscales déclaratives ;

2° La délivrance de factures ne correspondant pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de services, ou de factures afférentes à des livraisons de biens au titre desquelles la taxe sur la valeur ajoutée ne peut faire l'objet d'aucune déduction en application du 3 de l'article 272 du code général des impôts ou la comptabilisation de telles factures reçues ;

3° Lorsqu'ils sont de nature à priver la comptabilité de valeur probante :

a) La répétition d'opérations commerciales sans facture et non comptabilisées ;

b) L'utilisation d'un logiciel de comptabilité ou de caisse aux fins de permettre la réalisation de l'un des faits mentionnés au 1° de l'article 1743 du code général des impôts ;

4° Une infraction aux interdictions mentionnées à l'article L. 8221-1 du code du travail,

ils peuvent, en cas de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement d'une créance fiscale de la nature de celle mentionnée au premier alinéa, dresser à l'encontre de ce contribuable un procès-verbal de flagrante fiscale.

Le procès-verbal de flagrante fiscale est signé par les agents de l'administration des impôts ainsi que par le contribuable. En cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal.

L'original du procès-verbal est conservé par l'administration des impôts et copie est notifiée au contribuable.

II. — La notification du procès-verbal de flagrante fiscale permet d'effectuer les saisies conservatoires mentionnées à l'article L. 252 B.

III. — Lorsque le procès-verbal de flagrante fiscale a été dressé dans le cadre de la procédure prévue à l'article L. 16 B, l'administration peut, par dérogation au VI de ce même article, utiliser pour la détermination du montant mentionné à l'article L. 252 B les informations recueillies au cours de cette procédure.

Lorsque le procès-verbal de flagrante fiscale a été dressé dans le cadre de la procédure prévue à l'article L. 80 F, l'administration peut, par dérogation à l'article L. 80 H, utiliser pour la détermination du montant mentionné à l'article L. 252 B les informations recueillies au cours de cette procédure.

L'administration peut se fonder, pour la détermination du montant mentionné à l'article L. 252 B, sur des renseignements et informations obtenus de tiers, en application des articles L. 81 et suivants.

IV. — Pour arrêter le montant mentionné à l'article L. 252 B, l'administration est fondée à consulter sur place les registres et documents de toute nature, notamment ceux dont la tenue est prévue par le code général des impôts et par le code de commerce. A cet effet, l'administration peut obtenir ou prendre copie des documents utiles, par tous moyens et sur tous supports.

Un procès-verbal relatant les opérations effectuées est établi. Il est signé par l'agent de l'administration des impôts ainsi que par le contribuable. En cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal. L'original de ce procès-verbal est conservé par l'administration et copie en est remise au contribuable.

Ces opérations ne constituent pas une vérification de comptabilité au sens de l'article L. 13.

V. Le juge du référé administratif mentionné à l'article L. 279, saisi dans un délai de huit jours à compter de la réception du procès-verbal de flagrante fiscale mentionné au I, met fin à la procédure s'il est fait état d'un moyen propre à créer, en l'état de l'instruction, un doute sérieux sur la régularité de cette procédure.

Le juge du référé statue dans un délai de quinze jours. Faute d'avoir statué dans ce délai, le juge des référés est dessaisi au profit du tribunal administratif qui se prononce en urgence.

La décision du juge du référé est susceptible d'appel devant le tribunal administratif dans le délai de huit jours. Le tribunal se prononce en urgence.

La décision du juge du référé ou du tribunal administratif ordonnant qu'il soit mis fin à la procédure entraîne la mainlevée immédiate des saisies conservatoires éventuellement prises.

Article L. 50 du LPF. (extraits) – Lorsqu'elle a procédé à un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle d'un contribuable au regard de l'impôt sur le revenu, l'administration des impôts ne peut plus procéder à des rectifications pour la même période et pour le même impôt, à moins que le contribuable ne lui ait fourni des éléments incomplets ou inexacts ou que l'administration n'ait dressé un procès-verbal de flagrante fiscale dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA, au titre d'une période postérieure. (...)

Article L. 51 du LPF.(extraits) – Lorsque la vérification de la comptabilité, pour une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou de taxes est achevée, l'administration ne peut procéder à une nouvelle vérification de ces écritures au regard des mêmes impôts ou taxes et pour la même période.

Toutefois, il est fait exception à cette règle :

(...)

4° Dans les cas où l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA, au titre d'une période postérieure ; (...)

Article L. 52 du LPF. (extraits) – (...)

II.- Par dérogation au I, l'expiration du délai de trois mois n'est pas opposable à l'administration : (...)

5° Elle ne l'est pas non plus pour la vérification de comptabilité de l'année ou de l'exercice au cours duquel l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA, ainsi que pour la vérification des années antérieures. (...)

Article L. 68 du LPF. (extraits) – La procédure de taxation d'office prévue aux 2° et 5° de l'article L. 66 n'est applicable que si le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une mise en demeure.

Toutefois, il n'y a pas lieu de procéder à cette mise en demeure : (...)

6° Lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA, au titre de l'année ou de l'exercice au cours duquel le procès-verbal est établi.

Article L. 169 du LPF. (extraits) – Pour l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés, le droit de reprise de l'administration des impôts s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

(...)

Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la sixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA, au titre d'une année postérieure. (...)

Article L. 174 du LPF. – Les omissions ou les erreurs concernant la taxe professionnelle peuvent être réparées par l'administration jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la sixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, ou lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA, au titre d'une année postérieure.

Article L. 176 du LPF. (extraits) – Pour les taxes sur le chiffre d'affaires, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle la taxe est devenue exigible conformément aux dispositions du 2 de l'article 269 du code général des impôts.

Par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la sixième année qui suit celle au titre de laquelle la taxe est devenue exigible conformément aux dispositions du 2 de l'article 269 du code général des impôts, lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, ou lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA, au titre d'une année postérieure. (...)

Art. L. 252 B du LPF. – I. Dès la notification du procès-verbal mentionné à l'article L. 16-0 BA, le comptable peut procéder, par dérogation au chapitre IV de la loi n° 91-650 du 9 juillet 1991 portant réforme des procédures civiles d'exécution, à des saisies conservatoires à hauteur d'un montant qui ne peut excéder :

1° Pour l'impôt sur le revenu, le produit résultant de l'application,

au montant du chiffre d'affaires hors taxes réalisé au titre de l'année ou de l'exercice en cours pour lequel aucune obligation déclarative n'est échue, jusqu'à la date du procès-verbal de flagrance fiscale diminué d'un abattement représentatif de charges et de dépenses aux taux prévus au troisième alinéa du 1 de l'article 50-0 du code général des impôts ou au premier alinéa du 1 de l'article 102 ter du même code, selon la nature de l'activité ;

des taux prévus au 1 du I de l'article 197 du même code en vigueur pour l'imposition des revenus de la précédente année civile à la fraction de chaque part de revenu, le nombre de parts étant fixé, conformément au I de l'article 194 du même code pour l'imposition des revenus de la précédente année civile, d'après la situation et les charges de famille du contribuable constatées à la date du procès-verbal de flagrance fiscale.

Ce produit ne peut être inférieur à celui résultant de l'application, au montant déterminé au deuxième alinéa du présent 1°, du taux de 33 1/3 % ;

2° Pour l'impôt sur les sociétés, le produit résultant de l'application des taux prévus à l'article 219 du code général des impôts au montant du chiffre d'affaires hors taxes réalisé au titre de l'année ou de l'exercice en cours pour lequel aucune obligation déclarative n'est échue, jusqu'à la date du procès-verbal de flagrance fiscale diminué d'un abattement représentatif de charges aux taux prévus au troisième alinéa du 1 de l'article 50-0 du même code, selon la nature de l'activité. Ce produit est diminué du montant des acomptes trimestriels versés dans les conditions prévues à l'article 1668 du même code ;

3° Pour la taxe sur la valeur ajoutée, le montant obtenu par application des taux prévus aux articles 278 à 281 nonies du code général des impôts, selon la nature des opérations, à la base du chiffre d'affaires ou des recettes brutes hors taxes réalisés au titre de la période en cours pour laquelle aucune obligation déclarative n'est échue, jusqu'à la date du procès-verbal de flagrance fiscale, et sous déduction d'un montant de taxe déductible dans les conditions prévues aux articles 271 à 273 septies C du même code.

II. Le juge du référé administratif mentionné à l'article L. 279, saisi dans un délai de huit jours à compter de la signification de saisies conservatoires mentionnées au I, ordonne qu'il soit mis fin à l'exécution de ces saisies en cas d'urgence et s'il est fait état d'un moyen propre à créer, en l'état de l'instruction, un doute sérieux sur la régularité de cette procédure.

Le juge du référé statue dans un délai de quinze jours. Faute d'avoir statué dans ce délai, le juge des référés est dessaisi au profit du tribunal administratif qui se prononce en urgence.

La décision du juge du référé est susceptible d'appel devant le tribunal administratif dans le délai de huit jours. Le tribunal se prononce en urgence.

La décision du juge du référé ou du tribunal administratif ordonnant qu'il soit mis fin à l'exécution des saisies entraîne la mainlevée immédiate de ces saisies.

III. Le paiement des impositions dues au titre de l'exercice ou de la période comprenant celle couverte par le procès-verbal prévu à l'article L. 16-0 BA entraîne la mainlevée des saisies conservatoires prévues au I, sauf si l'administration réunit des éléments permettant d'établir que les déclarations du contribuable au vu desquelles ce paiement est intervenu ne sont pas sincères.

Article 293 BA du CGI. – La franchise mentionnée à l'article 293 B n'est pas applicable lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrance fiscale, dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales

Article 302 septies AA du CGI. – L'article 302 septies A n'est applicable ni aux personnes physiques ou morales, ni aux groupements de personnes de droit ou de fait à l'encontre desquels l'administration a dressé un procès-verbal de flagrance fiscale, dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales, au titre de l'année ou de l'exercice au cours duquel ce procès-verbal est établi.

Article 1740 B du CGI. I.- L'ensemble des faits constatés par un procès-verbal de flagrante fiscale, mentionnés au I de l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales, entraîne l'application d'une amende égale à 5 000 euros.

Le montant de cette amende est porté à 10 000 euros si, à la date du constat de flagrante fiscale, le chiffre d'affaires hors taxes ou le montant des recettes brutes excède les limites prévues au 1 des articles 50-0 ou 102 ter ou au I de l'article 69, selon la nature de l'activité.

Ce même montant est porté à 20 000 euros si, à la date du constat de flagrante fiscale, le chiffre d'affaires hors taxes ou le montant des recettes brutes excède les limites prévues au I de l'article 302 septies A ou au b du II de l'article 69, selon la nature de l'activité.

II.- Lorsque les pénalités prévues au c du 1 de l'article 1728 et au b de l'article 1729 et l'amende prévue à l'article 1737 sont encourues pour les mêmes faits que ceux visés au I de l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales constitutifs d'une flagrante fiscale et au titre de la même période, celles-ci ne sont appliquées que si leur montant est supérieur à celui de l'amende visée au I du présent article. Dans ce cas, le montant de cette amende s'impute sur celui de ces pénalités et amende.