

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 31 DU 10 MARS 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

## 13 L-2-10

INSTRUCTION DU 22 FEVRIER 2010

PROCEDURE DE RECTIFICATION - VISITES DOMICILIAIRES - INDEPENDANCE DE LA PROCEDURE FISCALE ET DE LA PROCEDURE EN MATIERE DE CONTRIBUTIONS INDIRECTES - CONTENTIEUX- CONTESTATION DEVANT LE JUGE ADMINISTRATIF DE LA LEGALITE DE L'ORDONNANCE DU JUGE JUDICIAIRE AYANT AUTORISE LA VISITE DOMICILIAIRE SUR LE FONDEMENT DE L'ARTICLE L.38 DU LPF. AVIS DU CONSEIL D'ETAT DU 10 DECEMBRE 2008 n° 317573, 9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> s.-s, HENRIOT.

(LPF art. L. 38)

NOR : BCF Z 10 00020 J

Bureau JF-1A

### PRESENTATION

Par un avis du 10 décembre 2008, n° 317573, le Conseil d'Etat a considéré :

- d'une part, que l'opération de visite et de saisie, prévue par les dispositions de l'article L. 38 du LPF et conduite à l'égard d'un contribuable, sur autorisation du président du tribunal de grande instance, par les agents habilités à cet effet par l'administration des douanes et droits indirects, est distincte de la procédure d'imposition éventuellement suivie à l'encontre du même contribuable par l'administration fiscale en matière, notamment, d'impôts sur le revenu ou sur les bénéficiaires ou de taxe sur la valeur ajoutée ;

- d'autre part, que des moyens tirés de l'illégalité de l'ordonnance du président du tribunal de grande instance ayant autorisé l'opération de visite et de saisie ou de l'irrégularité des opérations de visite et de saisie opérées en vertu de cette ordonnance, ne peuvent être utilement soulevés devant le juge administratif, juge de l'impôt, dans le cadre d'une contestation portant sur une procédure d'imposition conduite par l'administration fiscale et utilisant des éléments recueillis à l'occasion de cette visite, obtenus par l'administration fiscale dans le cadre de l'exercice régulier du droit de communication.

La présente instruction a pour objet de préciser la portée de cet avis.

Le Chef de service,

Jean-Pierre LIEB

- 1 -

10 mars 2010

3 507031 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

Version imprimée: I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Version en ligne : I.S.S.N. 2105 2425

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : ENT-CNDT

82, rue du Maréchal Lyautey - BP 3045 - 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

17, Bd du Mont d'Est - 93192 Noisy-le-Grand cedex

## A - AVIS DU CONSEIL D'ETAT

Par un arrêt du 19 juin 2008, la Cour administrative d'appel de Nancy, sur le fondement des dispositions de l'article L. 113-1 du Code de justice administrative, a sollicité l'avis du Conseil d'Etat sur les deux questions suivantes :

1°) un contribuable peut-il utilement soutenir devant le juge de l'impôt que l'ordonnance du président du tribunal de grande instance prise sur le fondement de l'article L. 38 du LPF méconnaît l'article 6 § 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales ?

2°) le juge administratif est-il compétent pour connaître de la régularité d'une visite domiciliaire ordonnée par le président du tribunal de grande instance sur le fondement de l'article L. 38 du LPF, dès lors que l'irrégularité affectant éventuellement cette visite est susceptible d'affecter la régularité de la procédure d'imposition ?

Le Conseil d'Etat a rendu l'avis suivant :

Dans sa rédaction applicable à la procédure de visite en cause dans le litige dont est saisie la Cour administrative d'appel de Nancy, l'article L. 38 du LPF prévoit que : « 1. Pour la recherche et la constatation des infractions aux dispositions du titre III de la première partie du livre 1<sup>er</sup> du CGI et aux législations édictant les mêmes règles en matière de procédure et de recouvrement, les agents habilités à cet effet par l'administration des douanes et droits indirects, peuvent effectuer des visites en tous lieux, même privés, où les pièces, documents, objets ou marchandises se rapportant à ces infractions sont susceptibles d'être détenus et procéder à leur saisie (...) 2. Hormis les cas de flagrance, chaque visite doit être autorisée par une ordonnance du président du tribunal de grande instance dans le ressort duquel sont situés les locaux à visiter ou d'un juge délégué par lui (...) »

(...)

L'opération de visite et de saisie prévue à l'article L. 38 du LPF et conduite à l'égard d'un contribuable, sur autorisation du président du tribunal de grande instance, par les agents habilités à cet effet par l'administration des douanes et droits indirects, a pour objet la recherche et la constatation des infractions aux dispositions du CGI relatives à l'assiette et à la liquidation des contributions indirectes et taxes diverses et aux législations édictant les mêmes règles en matière de procédure et de recouvrement. Une telle opération est distincte de la procédure d'imposition éventuellement suivie à l'encontre du même contribuable par l'administration fiscale en matière, notamment, d'impôts sur le revenu ou sur les bénéfices ou de TVA. Il s'ensuit que des moyens tirés de l'illégalité de l'ordonnance du président du tribunal de grande instance ayant autorisé une visite telle que celle décrite ci-dessus, ou de l'irrégularité des opérations de visite et de saisie opérées en vertu de cette ordonnance, ne peuvent être utilement soulevés devant le juge administratif, juge de l'impôt, dans le cadre d'une contestation portant sur une procédure d'imposition conduite par l'administration fiscale et utilisant des éléments recueillis à l'occasion de cette visite, obtenus par l'administration fiscale dans le cadre de l'exercice régulier du droit de communication.

\* \*

\*

Par un arrêt du 26 mars 2009, n° 07 NC 00408, rendu conformément au présent avis du Conseil d'Etat, la Cour administrative d'appel de Nancy a rejeté la requête de M. Henriot.

## B- PORTEE DE L'AVIS

Le principe d'indépendance des procédures suivies à l'égard d'une même personne en vertu duquel la procédure fiscale mise en oeuvre par l'administration à l'encontre d'un contribuable n'est pas affectée par le sort des procédures non fiscales, dès lors que l'administration fiscale a régulièrement obtenu communication des renseignements recueillis par l'administration des douanes, s'applique aux visites domiciliaires.

L'avis du Conseil d'Etat s'inscrit dans la ligne de la jurisprudence consacrant le principe de l'indépendance des procédures pénales et fiscales, et ceci qu'elles soient menées à l'encontre d'une même personne ou de personnes distinctes (CE 6 décembre 1995, n° 90 914, sect. Navon et n° 126 826, sect. SA Samep).

Ce principe ne saurait toutefois prévaloir si la visite domiciliaire diligentée à l'encontre d'un tiers tendait à obtenir des renseignements permettant d'apporter la preuve des agissements du contribuable pour éluder l'impôt (avis CE 1<sup>er</sup> mars 1996, n° 174245 et 174246, SARL France Finibéton, n° 174244, sect. Egot).

Et, dès lors que la communication à l'administration fiscale de pièces saisies par les douanes est régulière, la condamnation ultérieure par la CEDH de la procédure non fiscale est sans influence sur la valeur probante des documents communiqués (CE 24 novembre 1997, n° 171929, ministre c./ Sté Amibu Inc.)

Le présent avis du Conseil d'Etat se fonde donc sur une application combinée d'une part, du principe d'indépendance des procédures non fiscales et de la procédure fiscale, d'autre part, de la règle selon laquelle la circonstance qu'une procédure non fiscale a été ultérieurement condamnée par la Cour européenne des droits de l'Homme, est sans influence sur la valeur probante des documents communiqués.

A noter enfin que l'article 164 de la loi de modernisation de l'économie (loi n° 2008-776 du 4 août 2008 publiée au journal officiel du 5 août 2008 page 12471) apporte des précisions quant à la compétence du juge administratif de l'impôt pour apprécier la régularité d'une visite domiciliaire ordonnée par le juge judiciaire et effectuée sous le contrôle de ce dernier, en disposant que les voies de recours (appel contre l'ordonnance ou recours contre le déroulement des opérations de visite ou de saisie) sont exclusives de toute appréciation par le juge du fond de la régularité du déroulement des opérations de visite ou de saisie.