

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-COM-20-30-16/12/2013

Date de publication : 16/12/2013

CF - Droit de communication et procédures de recherche - Procédures de recherche et de lutte contre la fraude - La flagrance

Positionnement du document dans le plan :

CF - Contrôle fiscal

Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude

Titre 2 : Procédures de recherche et de lutte contre la fraude

Chapitre 3 : Flagrance

Sommaire :

- I. Conditions de mise en œuvre et effets de la procédure de flagrance fiscale
 - A. Conditions de mise en œuvre
 - B. Effets de la procédure
 - 1. Incidences sur les régimes d'imposition et le droit de contrôle de l'administration
 - a. Incidences sur les régimes d'imposition
 - b. Incidences sur le droit de contrôle de l'administration
 - 2. Sanctions applicables
 - 3. Réalisation de saisies conservatoires
 - a. Modalités de prise de mesures conservatoires
 - b. Détermination du montant des mesures conservatoires
 - 1° Détermination du montant des mesures conservatoires en matière d'impôt sur le revenu
 - 2° Détermination du montant des mesures conservatoires en matière d'impôt sur les sociétés
 - 3° Détermination du montant des mesures conservatoires en matière de TVA
 - c. Mainlevée des saisies conservatoires
- II. Garanties
 - A. Garanties liées à la procédure
 - 1. Référé en contestation du procès verbal de flagrance
 - a. Engagement de la procédure du référé
 - 1° Objet de la procédure du référé
 - 2° Introduction du référé
 - 3° Délai d'introduction
 - b. Instruction et jugement de la requête
 - 1° Instruction de la requête en référé
 - a° Notification de la requête à l'administration
 - b° Mémoire en défense de l'administration

- c° Notification du mémoire en défense au requérant
 - 2° Jugement de la requête en référé
 - 3° Conséquences de l'ordonnance rendue par le juge du référé
 - c. Appel contre l'ordonnance du juge du référé
 - 1° Appel du contribuable
 - 2° Appel de l'administration
 - 3° Délai d'appel
 - 4° Instruction de l'appel
 - 5° Jugement du tribunal administratif
 - d. Recours en cassation
 - 2. Référé en contestation des saisies conservatoires
 - a. Engagement de la procédure
 - 1° Objet de la procédure du référé
 - 2° Introduction du référé
 - 3° Délai d'introduction
 - b. Instruction et jugement de la requête
 - 1° Instruction de la requête en référé
 - 2° Jugement de la requête en référé
 - 3° Conséquences de l'ordonnance rendue par le juge du référé
 - c. Appel contre l'ordonnance du juge du référé
 - d. Recours en cassation
 - 3. Articulation des procédures de référé
- B. Garanties de droit commun
- 1. Contestation des effets de la flagrance à l'occasion de procédures de contrôle
 - 2. Contentieux de l'amende prévue à l'article 1740 B du CGI

1

La procédure de flagrance fiscale est 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.

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.

I. Conditions de mise en œuvre et effets de la procédure de flagrance fiscale

A. Conditions de mise en œuvre

10

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 \(BOI-CF-PGR-10-70\)](#), 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 TVA ne peut faire l'objet d'aucune déduction en application des dispositions mentionnées au 3 de l'[article 272 du code général des impôts \(CGI\)](#) 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 ([BOI-TVA-CHAMP-30-20-10 au I-B-1 § 130 et suivants](#)),

- 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 CGI](#). 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 ([BOI-CF-IOR-60-40-30 au II-B § 390](#)). Par ailleurs, les faits constatés doivent être de nature à priver la comptabilité de valeur probante ([BOI-CF-IOR-10-20 au I § 10 et suivants](#)),

- 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 à l'[article L. 10 A du LPF](#) et l'[article 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).

20

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 (LPF, art. L. 16 B), le droit d'enquête (LPF, art. L. 80 F), la vérification de la TVA (LPF, art. L. 13), le contrôle de la TVA des redevables placés sous le régime simplifié d'imposition (LPF, art. L. 16 D), la vérification inopinée (LPF, art. L. 47 al. 4).

30

Lorsque les conditions énoncées au I-A § 10 à 20 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).

B. Effets de la procédure

35

L'engagement d'une procédure de flagrance fiscale a des incidences sur les régimes d'imposition et le droit de contrôle de l'administration et entraîne l'application de sanctions.

1. Incidences sur les régimes d'imposition et le droit de contrôle de l'administration

a. Incidences sur les régimes d'imposition

40

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 ([CGI, art. 293 BA](#)) et du régime simplifié d'imposition à la TVA ([CGI, art. 302 septies AA](#)) pour l'année ou l'exercice au cours duquel la procédure est mise en œuvre.

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

50

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.

60

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 ([LPF, art. L. 51](#)) et à procéder à des rectifications à l'impôt sur le revenu pour une période ayant fait l'objet d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) [[LPF, art. L. 50](#)].

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 ([LPF, art. L. 52](#)).

Exemple : Un contribuable fait l'objet en juin de l'année N d'une flagrance fiscale au cours d'un droit d'enquête. En août de l'année N, le service de contrôle engage une vérification de comptabilité pour les exercices des années N-3, N-2 et N-1.

L'administration n'est pas tenue au délai de trois mois pour cette vérification de comptabilité, quand bien même l'année N ne fait pas l'objet du contrôle. Si, en N+1, l'administration étend la vérification de comptabilité à l'exercice N, le délai de trois mois ne sera également pas applicable.

70

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 ([LPF, art. L. 68](#) et [LPF, art. L. 73](#)).

80

Le constat d'une flagrance porte le délai de reprise ouvert à l'administration de trois à dix ans pour les impôts directs ([LPF, art. L. 169, al. 6](#)), la taxe professionnelle, la cotisation foncière des entreprises, la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises ([LPF, art. L. 174, al. 2](#)) et la TVA ([LPF, art. L. 176, al. 3](#)), pour la période antérieure au procès-verbal de flagrance fiscale.

Pour de plus amples informations sur la prorogation de délai de reprise en cas de flagrance fiscale, il convient de se reporter aux [II et III § 250 et suivants du BOI-CF-PGR-10-70](#).

2. Sanctions applicables

90

Sur les développements concernant les dispositions de l'[article 1740 B du CGI](#), il convient de se reporter au [BOI-CF-INF-10-40-70](#).

(100)

110

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.

3. Réalisation de saisies conservatoires

120

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](#).

a. Modalités de prise de mesures conservatoires

130

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 de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) peut prendre, dès la notification du procès-verbal mentionné à l'[article L. 16-0-BA du LPF](#), 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.

b. Détermination du montant des mesures conservatoires

140

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.

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 221 du décret n° 92-755 du 31 juillet 1992](#).

1° Détermination du montant des mesures conservatoires en matière d'impôt sur le revenu

150

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 au troisième alinéa du 1 de l'[article 50-0 du CGI](#) ou au premier alinéa du 1 de l'[article 102 ter du CGI](#), selon la nature de l'activité.

Le montant ainsi obtenu constitue la base de calcul, à laquelle sont appliqués les taux prévus au 1 du I de l'[article 197 du CGI](#) en vigueur pour l'imposition des revenus de la précédente année civile, le nombre de parts étant fixé, conformément au I de l'[article 194 du CGI](#) 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 N 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/N au 07/07/N (hypothèse) :
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 : à la date du 07/07/N, le foyer fiscal est constitué du contribuable et de son conjoint (hypothèse), soit 2 parts ;
- application à la base de calcul du barème d'impôt sur le revenu en vigueur pour l'imposition des revenus de l'année N-1 : 9 320 € ;
- application à la base de calcul du taux de 33^{1/3} % : 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 €.

2° Détermination du montant des mesures conservatoires en matière d'impôt sur les sociétés

160

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 flagrante fiscale, jusqu'à la date du procès-verbal de flagrante. Ce montant est diminué d'un abattement représentatif de charges aux taux prévus au troisième alinéa du 1 de l'article 50-0 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 flagrante fiscale est notifié le 27 juin N 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/N au 27/06/N (hypothèse) : 160 000 €,

- abattement représentatif de charges appliqué au taux de 71 %, taux prévu au troisième alinéa du 1 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 du I 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/N (hypothèse) : - 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 €.

3° Détermination du montant des mesures conservatoires en matière de TVA

170

Le plafond des saisies conservatoires est déterminé par application des taux prévus de l'article 278 du CGI à l'article 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 flagrante fiscale, jusqu'à la date du procès-verbal de flagrante.

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

Exemple :

Un procès-verbal de flagrante fiscale est notifié le 21 mai N 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/N au 21/05/N. Leur montant est déterminé comme suit :

- détermination de la TVA collectée :

- montant du chiffre d'affaires HT pour la période du 01/05/N au 21/05/N (hypothèse) : 48 000 €,

- taux applicable : 19,6 %,

- montant représentatif de TVA collectée : 9 408 € ;

- application d'un montant de TVA déductible dans les conditions prévues de l'article 271 du CGI à l'article 273 septies C du CGI (hypothèse) : - 6 763 € ;

- 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 €.

180

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.

190

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 CGI 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, etc.). 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.

c. Mainlevée des saisies conservatoires

200

Hors les cas de mainlevée prononcée à l'initiative du juge (cf. II-A-1-b-3° § 290 et II-A-2-b-3° § 430), les saisies conservatoires effectuées lors de la mise en œuvre de la flagrance fiscale perdurent jusqu'à l'échéance déclarative.

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 de l'article L. 252 B du LPF, 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.

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

II. Garanties

210

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.

A. Garanties liées à la procédure

220

Les garanties liées à la procédure de flagrance sont le référé en contestation du procès-verbal de flagrance, le référé en contestation des saisies conservatoires et l'articulation de ces deux procédures de référé.

1. Référé en contestation du procès verbal de flagrance

230

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.

a. Engagement de la procédure du référé

1° Objet de la procédure du référé

240

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.

2° Introduction du référé

250

Le référé est introduit par une simple requête du contribuable présentée dans la forme ordinaire des requêtes introductives d'instance ([BOI-CTX-ADM-10-20-30 au I-A § 1 et suivants](#)) et revêtue de la signature de son auteur ([BOI-CTX-ADM-10-20-30 au I-B § 30 et suivants](#)).

La requête doit être accompagnée de trois copies ([BOI-CTX-ADM-10-20-30 au II-G-1 § 250](#)) et du procès-verbal de flagrance fiscale.

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 ([BOI-CTX-ADM-10-20-30 au I-C-1 § 100](#)).

La requête doit être adressée au greffe du tribunal administratif ([BOI-CTX-ADM-10-20-10 au III-A § 60](#)).

3° Délai d'introduction

260

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.

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.

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 N. 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 N.

b. Instruction et jugement de la requête

1° Instruction de la requête en référé

a° Notification de la requête à l'administration

270

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 au premier alinéa de l'[article R*. 200-4 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.

b° Mémoire en défense de l'administration

273

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.

c° Notification du mémoire en défense au requérant

277

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.

2° Jugement de la requête en référé

280

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.

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.

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 ([BOI-CTX-ADM-10-70-50](#)).

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.

3° Conséquences de l'ordonnance rendue par le juge du référé

290

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.

c. Appel contre l'ordonnance du juge du référé

300

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](#).

1° Appel du contribuable

310

La requête par laquelle le contribuable fait appel de l'ordonnance de référé doit être adressée au greffe du tribunal administratif ([BOI-CTX-ADM-10-20-10 au III-A § 60](#)) et présentée dans la même forme que les requêtes introductives d'instance devant ce tribunal ([BOI-CTX-ADM-10-20-30 au I § 1 et suivants](#)). Elle doit contenir un exposé sommaire des moyens invoqués ainsi que les conclusions du requérant et être accompagnée de trois copies ([BOI-CTX-ADM-10-20-30 au II-G-1 § 250](#)) 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).

2° Appel de l'administration

320

L'appel de l'administration est soumis aux mêmes règles de forme que celui du contribuable (cf. [II-A-1-c-1° § 310](#)).

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.

3° Délai d'appel

330

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.

4° Instruction de l'appel

340

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 ([BOI-CTX-ADM-10-30](#)).

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 ([BOI-CTX-ADM-10-30](#) aux I-D à F § 50 à 90).

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 ([BOI-CTX-ADM-10-30](#) au I-A § 20).

5° Jugement du tribunal administratif

350

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. [II-A-1-b-3° § 290](#)).

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.

d. Recours en cassation

360

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.

2. Référé en contestation des saisies conservatoires

370

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.

a. Engagement de la procédure

1° *Objet de la procédure du référé*

380

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.

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.

2° *Introduction du référé*

390

Le référé est introduit selon les mêmes modalités que le référé prévu au V de l'[article L. 16-0 BA du LPF](#) (cf. [II-A-1-a-2° § 250](#)).

3° *Délai d'introduction*

400

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.

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](#).

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 N. 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 N.

b. Instruction et jugement de la requête

1° Instruction de la requête en référé

410

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. II-A-1-b § 270 et suivants).

2° Jugement de la requête en référé

420

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.

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.

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 (BOI-CTX-ADM-10-70-50).

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.

3° Conséquences de l'ordonnance rendue par le juge du référé

430

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.

c. Appel contre l'ordonnance du juge du référé

440

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.

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. II-A-1-c § 300 et suivants).

Le jugement rendu par le tribunal administratif est exécuté dans les mêmes conditions que l'ordonnance du juge du référé (cf. II-A-2-b-3° § 430).

d. Recours en cassation

450

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 déferés qu'au Conseil d'État par la voie du recours en cassation pour violation de la loi.

3. Articulation des procédures de référé

460

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.

B. Garanties de droit commun

470

Au titre des garanties de droit commun la procédure de flagrance peut être contestée à l'occasion d'une procédure de contrôle et dans le contentieux de l'amende prévue à l'article 1740 B du CGI.

1. Contestation des effets de la flagrance à l'occasion de procédures de contrôle

480

La contestation par le contribuable des effets de la flagrance fiscale sur le droit de contrôle de l'administration (cf. I-B-1-b § 50 et suivants) 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.

2. Contentieux de l'amende prévue à l'article 1740 B du CGI

490

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](#) ([BOI-CF-INF-30-30 au I-B § 40](#)).