RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-GAR-20-10-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012

REC – Sûretés et garanties du recouvrement – Mesures conservatoires prises par les comptables de la DGFIP

Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement
- Sûretés et garanties du recouvrement
  - Titre 2 : Garanties du recouvrement
    - Chapitre 1 : Mesures conservatoires
      - Section 1 : Mesures conservatoires prises par les comptables de la DGFIP

Sommaire :

I. Les mesures conservatoires de droit commun
- A. Conditions requises par le texte
  - 1. Nécessité d'une créance paraissant fondée en son principe
  - 2. Existence de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement
- B. Formes de la mise en œuvre des mesures conservatoires de droit commun
  - 1. Demande d'autorisation de pratiquer une mesure conservatoire
    - a. Juge compétent
    - b. Demande sous forme de requête
    - c. Forme et contenu de l'autorisation
    - d. Exécution de l'ordonnance autorisant la prise de mesures conservatoires
  - 2. Dispense d'autorisation préalable du juge
    - a. Principe
    - b. Cas d'application

II. Les mesures conservatoires prévues par le livre des procédures fiscales
- A. Les mesures conservatoires de l'article L. 277 4ème alinéa
- B. La prise de mesures conservatoires dans le cadre de la « flagrance fiscale »
  - 1. Le constat de flagrance fiscale
  - 2. Modalités dérogatoires au droit commun de mise en œuvre des mesures conservatoires
  - 3. Détermination du montant des mesures conservatoires
    - a. En matière d'impôt sur le revenu
    - b. En matière d'impôt sur les sociétés
    - c. En matière de TVA
  - 4. Suites de la procédure
- C. La prise de mesures conservatoires des articles L. 270 et L. 273 du LPF
  - 1. Les conditions requises pour la prise de mesures conservatoires
  - 2. La procédure
    - a. Les impositions recouvrés par voie de rôle
    - b. Les taxes sur le chiffre d'affaires

Les comptables de la DGFIP peuvent pratiquer comme tout créancier, des saisies conservatoires et des sûretés judiciaires régies par la loi n° 91-650 du 9 juillet 1991 et le décret n° 92-755 du 31 juillet 1992.

Certaines dispositions du livre des procédures fiscales (LPF) et du code général des impôts (CGI) prévoient la prise de mesures conservatoires dans des situations particulières :

-lorsque les garanties présentées en cas de créances contestées, sont insuffisantes (art. L. 277 du LPF) ;

- dans le cadre de la procédure de flagrance fiscale des articles L 252 B et L 16-0 BA du LPF ;

- dans le cadre de la procédure accélérée et des mesures spéciales de recouvrement prévues par les articles L 270 et L 273 du LPF s'agissant des taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées.

I. Les mesures conservatoires de droit commun

1

Les mesures conservatoires peuvent porter sur n'importe lequel des biens du débiteur, même sur ceux qui sont détenus par un tiers, à l'exception des rémunérations (article L. 3252-7 du code du travail).

10

Les mesures de saisie conservatoire ou de sûreté judiciaire assurent la sauvegarde des droits de tout créancier, même muni d'un titre exécutoire. En effet, aux termes de l'article 1er, 2ème alinéa de la loi du 9 juillet 1991, « Tout créancier peut pratiquer une mesure conservatoire pour assurer la sauvegarde de ses droits » et aux termes de l'article 68 de la loi du 9 juillet 1991 « une autorisation préalable du juge n'est pas nécessaire lorsque le créancier se prévaut d'un titre exécutoire ».

Les mesures de saisies conservatoires préfigurent en quelque sorte les saisies. Avant même de parvenir à l'achèvement que leur confère la conversion en saisie-vente ou en saisie attribution, la mise en œuvre d'une mesure de saisie conservatoire a pour effet de rendre indisponibles les biens et les droits qui en sont l'objet. Toutefois, elles n'opèrent qu'à concurrence du montant de la créance à garantir pour laquelle elles sont prises.

20

Le comptable de la DGFIP, lorsqu'il dispose d'un titre exécutoire ou d'une décision de justice qui n'a pas encore force exécutoire, peut faire diligenter des saisies à titre conservatoire sans autorisation préalable du juge de l'exécution.

Lorsqu'il entend prendre une mesure conservatoire avant la notification du titre exécutoire et la mise en demeure de payer subséquente, il doit solliciter du juge de l'exécution l'autorisation de pratiquer une mesure conservatoire, s'il justifie de circonstances susceptibles d'en menacer le recouvrement (art. 67 de la loi du 9 juillet 1991).

Les mesures conservatoires sont prises à certaines conditions et dans des formes qui varient selon l'état d'avancement de l'authentification de la créance qu'il entend protéger.

A. Conditions requises par le texte

30

Les conditions exigées pour la prise de mesures conservatoires sont énoncées à l'article 67 de la loi du 9 juillet 1991 qui prévoit que toute personne dont la créance paraît fondée en son principe peut solliciter du juge l'autorisation de pratiquer une mesure conservatoire, sans commandement préalable, si elle justifie de circonstances susceptibles d'en menacer le recouvrement.

Même si la mesure conservatoire est effectuée sans autorisation préalable, conformément à l'article 68 de ladite loi qui en prévoit la possibilité, elle suppose que les conditions exigées par l'article 67 soient remplies et l'administration aurait à en justifier en cas de contestation (BOI-REC-GAR-20-10-20).

1. Nécessité d'une créance paraissant fondée en son principe

40

L'article 67 de la loi de 1991 subordonne l'action du créancier à l'existence d'une créance paraissant fondée en son principe.

Il n'est pas nécessaire que la créance soit liquide, le créancier n'étant pas dans l'obligation de disposer d'un titre. Il n'est pas non plus nécessaire qu'elle soit certaine, elle doit présenter une vraisemblance suffisante pour amener le juge du fond à la reconnaître.

> *Ainsi, une décision ayant subordonné l'autorisation de pratiquer une saisie conservatoire à l'existence de la preuve d'une créance a été l'objet de la censure de la Cour de cassation (Cass. Com. 9 octobre 2001, pourvoi n° 98-18487). Une cour d'appel qui avait privé d'effet une saisie conservatoire au motif que la créance du saisissant n'était pas certaine a été également censurée au motif que la cour d'appel devait se borner à rechercher si la créance était apparemment fondée en son principe (Cass. civ. 2ème, 8 novembre 2001, n° 00-13235).*

> *En effet le juge n'a pas à rechercher l'existence d'un principe certain de créance mais seulement d'une créance paraissant fondée en son principe (Cass. civ. 2ème, pourvoi n° 01-02858 du 19 décembre 2002).*

Le comptable de la DGFIP doit fournir au juge les éléments permettant de le convaincre du sérieux de sa créance.

Une créance sous condition suspensive, simplement éventuelle, ou à terme non échu peut donc justifier l'autorisation de pratiquer une mesure conservatoire.

50

> *Une proposition de rectification notifiée confère au Trésor une créance fondée en son principe et peut dès lors servir de base à une demande de prise de mesures conservatoires (Cass. civ., 13 mai 1986, n° 85-10669 ; Cass. civ. 11 mars 1987 n°85-17911).*

Des mesures conservatoires peuvent être sollicitées avant l'envoi de la proposition de rectification.

> *Une information judiciaire ouverte sur plainte de l'administration contre le gérant d'une société du chef de fraude fiscale (art. 1745 du CGI), suivie d'une constitution de partie civile, traduit, par l'apparence de sa réalité, le bien-fondé en son principe de la créance de l'administration (Cass. com., 22 mai 1979, n°78-11782 et Cass. Com, 26 avril 1984 n° 83-10955, Cass. com. 10 novembre 1981, pourvoi n° 80-13473).*

Cette jurisprudence n'exclut pas que des mesures conservatoires puissent être prises dès le dépôt de la plainte, voire de la saisine de la commission des infractions fiscales dès lors que la créance qui naîtra ultérieurement du prononcé de la solidarité paraît suffisamment fondée dans son principe, menacée dans son recouvrement et dès lors,en outre, que l'administration demande que la solidarité soit prononcée.

2. Existence de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement

60

La mesure conservatoire ne peut être pratiquée que si le créancier justifie de circonstances susceptibles de menacer le recouvrement de sa créance (art. 67 de la loi précitée).

> *Cette condition est une notion de fait qui relève du pouvoir d'appréciation souverain du juge du fond, étant précisé que la jurisprudence ancienne conserve toute sa valeur (Cass. civ. 3ème, 8 mai 1969, n° 68-12.204 ; Cass. civ. 2ème, 29 janvier 2004 n ° 01-17161).*

L'appréciation de telles circonstances doit ressortir d'éléments de fait tenant au comportement ou à la situation du débiteur ou encore à des circonstances qui feraient obstacle au règlement de la dette si elles se réalisaient.

Lorsque le créancier ne dispose pas d'un titre exécutoire, il doit demander au juge l'autorisation de pratiquer la mesure conservatoire en faisant valoir ces éléments.

B. Formes de la mise en œuvre des mesures conservatoires de droit commun

En l'absence d'un titre exécutoire, le comptable de la DGFIP doit demander l'autorisation de pratiquer une mesure conservatoire. Quand il détient un tel titre il en est dispensé.

1. Demande d'autorisation de pratiquer une mesure conservatoire

70

Le créancier qui ne dispose pas d'un titre doit demander l'autorisation à un juge qui statue par voie d'ordonnance. Cette ordonnance doit contenir le montant des sommes pour la garantie desquelles la mesure est autorisée et préciser la nature des biens sur lesquels elle porte.

Lorsque les circonstances le commandent, le comptable de la DGFIP qui estime nécessaire de prendre une sûreté particulière et qui ne dispose pas encore d'un titre exécutoire, doit utiliser cette procédure.

a. Juge compétent

80

Le juge territorialement compétent pour autoriser la mesure conservatoire est le juge de l'exécution du lieu où demeure le débiteur (art. 69 de la loi de 1991 et 211 du décret de 1992).

Le lieu d'exécution de la mesure ne détermine la compétence du juge que pour le débiteur dont la demeure est inconnue ou qui réside à l'étranger (art. 9 alinéa 2 du décret de 1992).

b. Demande sous forme de requête

90

Le juge de l'exécution est saisi par voie de requête, la procédure ne présentant pas, à ce stade, un caractère contradictoire (art. 210 du décret n°92-755 du 31 juillet 1992).

Toutefois, lorsqu'il autorise la mesure, le juge peut décider de réexaminer sa décision ou les modalités de son exécution au vu d'un débat contradictoire (art. 69, 3ème aliéna de la loi précitée). Il fixe alors la date de l'audience, le débiteur conservant la possibilité de le saisir à une date plus rapprochée (art. 213, 1er alinéa du décret).

Dans ce cas, le créancier est tenu d'assigner le débiteur. A cet égard, si la mesure pratiquée est une saisie, l'assignation peut être contenue dans l'acte de dénonciation de la saisie (art. 213, 2ème alinéa de décret).

c. Forme et contenu de l'autorisation

100

Le juge de l'exécution statue par voie d'ordonnance dans laquelle il accepte ou rejette la demande. L'ordonnance doit, à peine de nullité, contenir le montant des sommes pour la garantie desquelles la mesure conservatoire est autorisée et préciser la nature des biens sur lesquels elle porte (art. 69 de la loi de 1991 et art 212 du décret de 1992).

Ainsi la Cour de cassation a clairement énoncé qu'une mesure conservatoire par l'adoption des motifs de la requête doit déterminer le montant des sommes pour la garantie de laquelle la saisie est ordonnée (Cass. civ. 2ème, 10 juillet 2003, pourvoi n° 01-15874). La simple référence à la requête ne suffit pas.

L'ordonnance doit être motivée et est exécutoire sur minute (art. 495 du code de procédure civile).

110

La requête peut être rejetée. Le rejet de la requête est susceptible d'appel dans les conditions de l' article 496 du code de procédure civile. Le délai d'appel est de quinze jours et court dés le prononcé de l'ordonnance (Cass. civ. 2ème, 16 mai 1990, pourvoi n° 89-10243).

d. Exécution de l'ordonnance autorisant la prise de mesures conservatoires

120

A peine de caducité de l'autorisation du juge, la mesure conservatoire doit être exécutée dans un délai de trois mois à compter de l'ordonnance, conformément à l'article 214 du décret du 31 juillet 1992 .

130

Le créancier doit en outre, dans le mois qui suit l'exécution de la mesure conservatoire conformément à l'article 215 du même décret, introduire une procédure ou accomplir les formalités nécessaires à l'obtention d'un titre exécutoire, ainsi que l'exige l'article 70 de la loi du 9 juillet 1991.

Il suffit que le comptable de la DGFIP justifie l'accomplissement des formalités nécessaires à l'obtention d'un titre exécutoire dans le mois qui suit l'exécution de la mesure (Civ. 2è. 4 février 1999, n° 96-21244).

Le délai d'un mois à compter de l'exécution de la mesure conservatoire est impératif et son dépassement entraîne la caducité de la saisie conservatoire.

La Cour de cassation a jugé que l'envoi d'un avis de vérification de comptabilité constitue le début d'une procédure visant à l'obtention d'un tel titre (Cass. civ. 2ème, 4 octobre 2001, pourvoi n° 99-19986).

Les diligences prévues à l'article 215 du décret de 1992 précité peuvent être constituées par l'assignation à comparaître délivrée sur le fondement de l'article L. 267 du LPF (cf. BOI-REC-SOLID-10-10).

En outre, si la mesure est pratiquée entre les mains d'un tiers, le créancier doit signifier à ce dernier une copie des actes attestant qu'il a accompli les diligences (avis de vérification de comptabilité ou d'examen contradictoire de situation fiscale) en vue d'obtenir le titre exécutoire, dans un délai de huit jours à compter de leur date (accusé de réception). L'article 216 du décret de 1992 dispose qu'à défaut la saisie est caduque.

2. Dispense d'autorisation préalable du juge

140

Les dispositions applicables prévoient, à l'article 68 de la loi de 1991, les cas dans lesquels les créanciers peuvent pratiquer des mesures conservatoires sans avoir à demander l'autorisation préalable au juge compétent.

a. Principe

L'article 68 de la loi de 1991 permet à un créancier détenteur d'un titre ou d'une décision de justice qui n'a pas encore force exécutoire, tel un jugement frappé d'appel, de prendre des mesures conservatoires sans autorisation judiciaire préalable.

150

Les titres exécutoires sont ceux énumérés à l'article 3 de la loi de 1991 et à l'article L. 252 A du LPF.

Une décision ayant force de chose jugée constitue un titre exécutoire (Civ. 2, 21 septembre 2000,n° 98-14151).

Une saisie conservatoire peut être également pratiquée sans autorisation du juge lorsque le créancier dispose d'une décision de justice n'ayant pas acquis force de chose jugée et dont la force exécutoire est donc suspendue jusqu'à l'expiration des voies de recours ordinaires (appel ou opposition).

« A force de chose jugée le jugement qui n'est susceptible d'aucun recours suspensif d'exécution » (art. 500 du code de procédure civile).

« Le jugement est exécutoire(...) à partir du moment où il passe en force de chose jugée » (art. 501 du code de procédure civile) ;

Le jugement passé en force de chose jugée est nécessairement un jugement exécutoire puisqu'il n'est pas susceptible de recours suspensif d'exécution.

Le jugement est passé en force de chose jugée quand les voies de recours ordinaires sont épuisées (appel et opposition).

b. Cas d'application

160

Cette disposition présente un intérêt pour les comptables de la DGFIP lorsque ceux-ci disposent d'un avis de mise en recouvrement ou d'un rôle homologué, mais ne sont pas en mesure de procéder à l'exécution forcée des biens de leur débiteur ou s'ils disposent d'une décision de justice n'ayant pas acquis force de chose jugée.

II en est ainsi :

- lorsqu'il y a lieu de craindre que le débiteur ne mette ses biens à l'abri des poursuites durant le délai qui court à compter de la mise en demeure de payer (article L 257-0 A du LPF) ;

- selon les dispositions de l'article L. 277, 3ème alinéa du LPF, lorsque le redevable qui conteste le bien-fondé de son imposition a demandé à surseoir au paiement des sommes litigieuses et n'a pas constitué de garanties ou a proposé des garanties qui ont été rejetées (cf. BOI-REC-PREA-20-20) ;

- lorsque la condamnation solidaire d'un dirigeant (art. L 267 du LPF, art. 1745 du CGI) n'est pas devenue définitive.

Effets des mesures conservatoires

170

Les saisies conservatoires rendent les biens mobiliers saisis, corporels ou incorporels, indisponibles, (art. 74 de la loi du 9 juillet 1991), c'est à dire inaliénables, Ils ne peuvent faire l'objet d'aucun acte de disposition.

Il est précisé à l'article 75 de la loi que lorsque la saisie porte sur une créance ayant pour objet une somme d'argent, l'acte de saisie la rend indisponible à concurrence du montant pour lequel la saisie est pratiquée.

180

Les sûretés judiciaires constituées à titre conservatoire sur les immeubles, les fonds de commerce, les actions, parts sociales et valeurs mobilières, sont opposables aux tiers du jour de l'accomplissement des formalités de publicité (art. 78 de la loi de 1991). Les biens grevés d'une sûreté judiciaire demeurent aliénables (art. 79 de la loi de 1991).

190

La notification au débiteur de l'exécution de la mesure conservatoire interrompt la prescription de la créance cause de cette mesure (art. 71 de la loi de 1991).Cet effet se produit quelle que soit la nature de la mesure pratiquée, saisie conservatoire ou sûreté judiciaire.

> **Remarque :** Les frais engagés à l'occasion de la prise de mesures conservatoires sont à la charge du débiteur, sauf décision contraire du juge de l'exécution à l'issue de la procédure (art. 73, 1er alinéa de la loi de 1991).

II. Les mesures conservatoires prévues par le livre des procédures fiscales

La possibilité de prendre des mesures conservatoires est également ouverte aux comptables de la DGFIP en cas de demandes de sursis de paiement insuffisamment garanties (art. L. 277 du LPF), dans le cadre de la «flagrance fiscale» instituée par les articles L 252 B et L 16-0 BA du LPF ainsi que dans le cadre de la procédure spéciale de recouvrement prévue par les articles L 270 et L 273 du LPF

A. Les mesures conservatoires de l'article L. 277 4ème alinéa

200

Lorsque les garanties du sursis de paiement en cas de contestation d'assiette, sont insuffisantes, les comptables sont autorisés à prendre des mesures conservatoires (cf. BOI-REC-PREA-20-20).

B. La prise de mesures conservatoires dans le cadre de la « flagrance fiscale »

210

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 n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007 a institué une procédure de « flagrance fiscale » codifiée à l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales.

Lorsque l'administration constate qu'une fraude fiscale grave est en train de se produire, cette procédure a pour but de sanctionner rapidement et efficacement le contribuable et de sécuriser le recouvrement (cf. BOI-CF-INF-10-40-70).

Selon les dispositions de l'article L. 16-0 BA du 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 au titre d'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.

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 comptabilité (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).

Le constat de flagrance fiscale emporte alors des conséquences au regard des modalités de prise des mesures conservatoires.

1. Le constat de flagrance fiscale

220

La mise en œuvre de la procédure de flagrance fiscale par les services du contrôle fiscal est soumise à des conditions de fond très précises :

- 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 infractions visées à l'article L 16-0 BA 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 d'imposition en cours dont la définition varie selon la nature des impositions ;

- enfin, 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, cette condition correspondant à celle posée à l'article 67 de la loi du 9 juillet 1991 en matière de mesures conservatoires de droit commun (cf § 40 et suivants).

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).

230

Lorsque les conditions énoncées 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).

La notification du procès verbal de flagrance permet au comptable de faire diligenter des saisies conservatoires.

2. Modalités dérogatoires au droit commun de mise en œuvre des mesures conservatoires

240

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 DGFIP 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.

250

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 effectuée.

3. Détermination du montant des mesures conservatoires

260

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, en 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 **le procès-verbal de saisie** établi par l'huissier qui procède à sa signification en vertu des dispositions de l'article 221 du décret n° 92-755 du 31 juillet 1992.

a. En matière d'impôt sur le revenu

270

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, 3ème alinéa ou 102 ter 1 1er 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 %.

b. En matière d'impôt sur les sociétés

280

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, 3ème alinéa. 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.

c. En matière de TVA

290

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. Pour arrêter le montant des saisies conservatoires, l'administration peut, utiliser les informations recueillies à l'occasion de l'exercice d'un droit de visite et de saisie ou d'un droit d'enquête.

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.

Remarque : 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.

4. Suites de la procédure

300

Hors les cas de mainlevée prononcée à l'initiative du juge (cf. BOI-REC-GAR-20-10-20), les saisies conservatoires effectuées lors de la mise en œuvre de la flagrance fiscale perdurent jusqu'à l'échéance déclarative.

310

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.

320

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 ou en saisies vente 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.

Remarque : La mainlevée des saisies conservatoires ne prive pas l'administration du droit de contrôle défini à l'article L.10 du LPF.

C. La prise de mesures conservatoires des articles L. 270 et L. 273 du LPF

330

Une procédure accélérée est prévue par les articles L 270 et L 273 du LPF pour **les personnes qui changent fréquemment de lieu de séjour ou qui séjournent dans des locaux d'emprunt ou des locaux meublés.** Cette procédure permet au comptable public dés l'établissement du titre exécutoire et avant même que le contribuable soit informé de sa dette envers le trésor de prendre des mesures conservatoires sur la patrimoine du contribuable, soit avant la notification de l'avis d'imposition ou de l'avis de mise en recouvrement .

1. Les conditions requises pour la prise de mesures conservatoires

340

Cette procédure concerne **les impôts directs recouvrés par voie de rôle** par les comptables de la DGFIP (LPF, art. L 270) et les **taxes sur le chiffre d'affaires et assimilés** (LPF, art L 273). Elle ne s'applique pas aux droits d'enregistrement et aux impôts directs recouvrés par avis de mise en

recouvrement.

Cette procédure concerne les impôts établis, par voie de taxation d'office dans les conditions prévues aux articles L. 66 à L. 70 du LPF.

2. La procédure

a. Les impositions recouvrés par voie de rôle

350

Pour assurer le recouvrement des impôts établis par taxation d'office, mis en recouvrement par voie de rôle au nom des personnes qui changent fréquemment de lieu de séjour ou qui séjournent dans des locaux d'emprunt ou locaux meublés, les directeurs départementaux des finances publiques sont autorisés, dès réception du rôle et **avant l'envoi de tout avis d'imposition au contribuable, mais après avis de la commission départementale des chefs des services financiers et des représentants des organismes de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'assurance chômage** (BOI-REC-PREA-20-10-20), à faire **prendre des sûretés** sur tous les biens et avoirs du contribuable et, notamment, à faire procéder au blocage de tous comptes courants de dépôts ou d'avances ouverts à l'intéressé.

b. Les taxes sur le chiffre d'affaires

360

Les sûretés et dispositions spéciales prévues par l'article L. 270 peuvent être appliquées en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, sous réserve des adaptations nécessaires.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 05/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3696-PGP.html/identifiant=BOI-REC-GAR-20-10-10-20120912