

## L'analyse fiscale

# Flagrance fiscale: période d'imposition non échue à retenir pour la prise des mesures conservatoires



Par Jean-Christophe Bouchard,  
avocat associé,  
NMW

**P**ar une décision en date du 24 avril 2019 (CE 9<sup>e</sup>-10<sup>e</sup> ch. 24 avr. 2019, n° 412390, Sasu Groupe Ferry) le Conseil d'Etat précise que les mesures conservatoires mises en œuvre dans le cadre de la procédure de flagrance fiscale ne peuvent porter que sur les périodes d'obligations déclaratives non échues visées dans le procès-verbal.

La procédure de flagrance fiscale permet à l'administration de dresser un procès-verbal des faits frauduleux les plus graves constatés lors d'un contrôle et de prendre des mesures conservatoires sans autorisation préalable du juge, lorsque le recouvrement des créances fiscales en cause semble menacé. Cette procédure ne peut être appliquée qu'au titre des périodes pour lesquelles l'une des obligations déclaratives prévues en matière d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés ou de TVA n'est pas échue (LPF art. L. 16-0 BA).

Saisi de la question de savoir comment apprécier le caractère échue des obligations du contribuable lorsque le contrôle aboutit à modifier le régime d'imposition à la TVA sous lequel il s'est placé, le Conseil d'Etat apporte les précisions suivantes.

Il pose d'abord le principe que les périodes visées dans le procès-verbal et celles retenues pour l'application des mesures conservatoires doivent être identiques. Il s'agit de celles pour lesquelles les obligations déclaratives ne sont pas échues à la date du procès-verbal, compte tenu du régime d'imposition résultant du contrôle et non pas de celui sous lequel le contribuable s'est placé à tort avant l'engagement de la procédure.

Par ailleurs, il précise que l'absence réitérée de souscription de la déclaration mensuelle de TVA prévue pour les redevables soumis au régime réel normal d'imposition (LPF art. L. 16-0 BA, I-5°) doit être constatée au titre des périodes échues antérieurement à l'établissement du procès-verbal de flagrance fiscale.

Pour qu'il y ait réitération, l'absence de déclaration doit concerner au moins deux périodes échues, soit deux déclarations mensuelles échues.

En application de ces principes, la haute juridiction juge que lorsqu'une personne s'est placée sous le régime réel simplifié d'imposition à la TVA soumis à une obligation déclarative an-

nuelle, alors qu'il est constaté au cours du contrôle qu'elle relève du régime réel normal soumis à une obligation déclarative mensuelle et qu'elle n'a pas, pour au moins deux périodes échues, déposé de déclaration mensuelle, l'administration peut établir un procès-verbal au titre des périodes pour lesquelles cette obligation déclarative mensuelle n'est pas échue et déterminer le montant maximal des éventuelles mesures conservatoires, sur la base du chiffre d'affaires correspondant à ces mêmes périodes non échues, jusqu'à la date du procès-verbal.

Il résulte de la combinaison des articles L. 16-0 BA et L. 252 B du LPF et de l'article 287 du CGI, d'une part que le procès-verbal établi dans le cadre d'une procédure de flagrance fiscale ne peut porter que sur les périodes pour lesquelles les obligations déclaratives prévues en matière d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés ou de TVA ne sont pas échues, et d'autre part que le montant maximal à hauteur duquel des mesures conservatoires sont, le cas échéant, mises en œuvre est déterminé sur la base des mêmes périodes non échues, jusqu'à la date du procès-verbal.

Ainsi, lorsque l'administration constate, dans le cadre de cette

**L'absence réitérée de souscription de la déclaration mensuelle de TVA prévue pour les redevables soumis au régime réel normal d'imposition, doit être constatée au titre des périodes échues antérieurement à l'établissement du procès-verbal de flagrance fiscale.**

procédure, qu'une personne assujettie à la TVA relève, à la date du contrôle, du régime réel d'imposition soumis à l'obligation déclarative mensuelle prévue à l'article 287, 2 du CGI et qu'elle n'a pas, pour au moins deux périodes échues, déposé de déclaration, elle peut établir, sur le fondement de l'article L. 16-0 BA, I-5° du LPF, un procès-verbal au titre des périodes pour lesquelles cette obligation déclarative mensuelle n'est pas échue et déterminer, en application de l'article L. 252 B, I-3° du même Livre, le montant maximal des éventuelles mesures conservatoires, sur la base du chiffre d'affaires correspondant à ces mêmes périodes non échues, jusqu'à la date du procès-verbal. La circonstance que l'assujetti se serait irrégulièrement placé, à la date d'engagement de la procédure, sous un autre régime d'imposition à la TVA est indifférente. ■