

Compétence de la juridiction administrative et responsabilité des services fiscaux

Lire les commentaires de :

Laura Delimard

La reconnaissance implicite de la compétence du juge administratif en matière de visites domiciliaires

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 15LY00933 – Société Argos Conseil Révision – 27 septembre 2016 – C+ [↗](#)

INDEX

Mots-clés

Responsabilité des services fiscaux, Abstention de l'administration, Ordonnance autorisant une visite et une saisie, Compétence de la juridiction administrative

Rubriques

Fiscalité, Responsabilité

Résumé Note universitaire

Résumé

¹ *Fiscal - Responsabilité des services fiscaux - Responsabilité du fait de l'abstention de l'administration à mettre en œuvre les dispositions de l'article 164 de la loi du 4 août 2008 faisant obligation de l'administration fiscale d'informer le contribuable des voies et délai de recours ouverts contre une ordonnance autorisant une visite et une saisie sur le fondement de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales - Compétence de la juridiction administrative - Existence - Abstention de l'administration détachable de la procédure judiciaire - Solution implicite.*

² La Cour a estimé que si, en vertu des dispositions de l'article 164 de la loi du 4 août 2008, l'administration fiscale devait informer Mme X. de la possibilité qu'elle avait de bénéficier du dispositif transitoire, la société Argos Revision Conseil, qui pour sa part avait été informée et n'a pas jugé utile de former un recours contre l'ordonnance autorisant les opérations de visite et de saisie ainsi que contre le déroulement de telles opérations, n'apporte la preuve ni de la réalité du préjudice commercial dont elle demande réparation, ni du lien de causalité entre ce préjudice et la faute commise, à l'égard de Mme X., par l'administration.

³ Ainsi, ces conclusions indemnitaires présentées par la société Argos Revision Conseil, assorties d'une demande de versement d'intérêts de retard, doivent être rejetées.

⁴ Ce faisant, la Cour admet implicitement la compétence du juge administratif pour connaître de telles conclusions alors que les opérations de visite et de saisie sont en principe placées sous le contrôle de l'autorité judiciaire (1). La Cour a estimé que l'abstention de l'administration était détachable de la procédure judiciaire et ne conduisait pas le juge administratif à se prononcer sur la régularité des opérations de visite et de saisie (2). La Cour n'a pas fait usage de la faculté de saisir le tribunal des conflits d'une question préjudicielle comme l'y autorise désormais les dispositions de l'article 35 du décret n° 2015-233 du 27 février 2015.

⁵ Comp. pour l'incompétence du juge administratif pour contrôler la régularité des opérations de visite et de saisie [CE, 21 novembre 2012, n° 331994](#), RJF 2/13 no 178, concl. E. Crépey BDCF 2/13 no 22 et [CE, 27 juillet 2015, n° 367151, Société Francesco Smalto International et Cie](#), RJF 11/15 n° 924 avec concl. E. Crépey (C. 924) et n° 370443, RJF 11/15 n° 924, avec concl. E. Crépey C. 924 et C. 926), les deux décisions seront publiées au recueil Lebon.

6

Rappr. pour les décisions négatives détachables d'une procédure judiciaires CE Section, 11 janvier 1935, p. 44 ; Section, 30 septembre 1955, Union nationale des syndicats d'opticien de France, p. 453 ; Assemblée, 20 mars 1974, Ministre de l'aménagement du territoire p. 200 avec conclusions Rougevin- Bavielle. CE Section, 27 octobre 1999 p. 333.

Note universitaire

La reconnaissance implicite de la compétence du juge administratif en matière de visites domiciliaires

Laura Delimard

Doctorante à l'Université Jean Moulin Lyon 3 - Equipe de droit public de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.6292](https://doi.org/10.35562/alyoda.6292)

¹ Le droit de visite et de saisie prévu à l'article L. 16 B. du Livre des procédures fiscales (L.P.F.) qui constitue un des moyens d'investigation le plus important mis à la disposition des Agents du fisc est très encadré par le Législateur. À la suite de l'arrêt Ravon et autres c/ France du 21 février 2008 par lequel la Cour européenne des droits de l'homme a jugé que les voies de recours ouvertes aux contribuables pour contester la régularité des visites et saisies opérées sur le fondement de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales ne garantissaient pas l'accès à un procès équitable au sens de l'article 6 paragraphe 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, les garanties des personnes concernées par des opérations de visite ont été renforcées. Deux dispositions visaient à réformer le régime des visites et saisies fiscales en accordant au contribuable de nouveaux droits. Le législateur a donné une nouvelle rédaction à l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales conforme aux exigences de la convention, et a institué à titre transitoire la possibilité de bénéficier rétroactivement de ces nouvelles voies de recours contre l'ordonnance autorisant les opérations de visite et de saisie ainsi que contre le déroulement de telles opérations antérieures à l'entrée en vigueur de l'article 164 de la loi du 4 août 2008.

² Dans le présent arrêt Société Argos Révision Conseil rendu le 27 septembre 2016, la cour administrative d'appel de Lyon revient sur la protection accrue des droits des contribuables en matière de visite et de saisie fiscale initié par la décision Ravon du 21 février 2008, de la Cour Européenne des Droits de l'Homme (CEDH) .

³ En l'espèce, la SARL Argos Révision Conseil, société de droit suisse, détenue par M. A...et son épouse Mme C...B..., assure des prestations d'expertise comptable pour le compte de sa filiale la SA Gemini Conseil. À la suite d'une procédure de visite et de saisie prévue par l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales diligentée au domicile du couple, la SARL Argos Révision Conseil a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur la période du 1er janvier 1997 au 31 décembre 1999 en matière d'impôt sur les sociétés et jusqu'au 31 janvier 2001 en matière de taxe sur la valeur ajoutée ; l'administration a adressé à la société des rappels de taxe sur la

valeur ajoutée ainsi que des pénalités y afférentes auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1997 à 2001. La Société Argos Révision Conseil a demandé au tribunal administratif de Grenoble la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée et de condamner l'Etat à lui verser la somme de 1 610 000 euros à titre de dommages et intérêts avec intérêts de retard à compter du 11 juillet 2014. Par une ordonnance du 22 janvier 2015, la présidente de la 7ème chambre du tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande. La SARL Argos Révision Conseil a relevé appel de cette ordonnance. La Société Argos Révision Conseil a soutenu que l'ordonnance attaquée mentionne une adresse erronée du siège social de la société, qu'elle a été privée du bénéfice des mesures transitoires prévues par l'article 164 de [la loi n° 2008- 776 du 4 août 2008](#), adoptées à la suite de [l'arrêt du 21 février 2008 Ravon et autres c/ France de la Cour européenne des droits de l'Homme](#), que la faute de l'administration est constituée dans la mesure où Mme B...n'a pas été informée par l'administration de l'existence de nouvelles voies de recours contre la procédure de visite et de saisie. Enfin la société Argos Révision Conseil a souligné que l'intervention de l'administration fiscale a constitué un préjudice car elle a été empêchée d'exercer une partie de ses activités avec la société Gemini Conseil.

⁴ Il convient ainsi de se demander quelles sont les conséquences en matière de responsabilité du fait de l'abstention de l'administration à mettre en œuvre les dispositions d'une loi l'obligeant à informer le contribuable des voies et délai de recours ouverts contre une ordonnance.

⁵ La cour administrative d'appel de Lyon a rejeté la requête de la société Argos Révision Conseil. Les juges ont estimé que si, en vertu des dispositions de [l'article 164 de la loi du 4 août 2008](#), l'administration fiscale devait informer Mme X. de la possibilité qu'elle avait de bénéficier du dispositif transitoire, la société Argos Révision Conseil, qui pour sa part avait été informée et n'a pas jugé utile de former un recours contre l'ordonnance autorisant les opérations de visite et de saisie ainsi que contre le déroulement de telles opérations, n'apporte la preuve ni de la réalité du préjudice commercial dont elle demande réparation, ni du lien de causalité entre ce préjudice et la faute commise, à l'égard de Mme X., par l'administration.

⁶ Dans leur décision de rejet, les juges lyonnais ont mis en exergue deux points clés, la répartition des compétences entre les deux ordres de juridiction d'une part (I) et la responsabilité des services fiscaux d'autre part (II).

I- Le rapport de force entre le juge judiciaire et de l'impôt

⁷ Les visites et les saisies domiciliaires sont de la compétence du juge judiciaire (A), cependant les juges lyonnais reconnaissent implicitement la compétence du juge de l'impôt (B).

A) La compétence originelle du juge judiciaire

⁸ La CEDH dans l'arrêt majeur Ravon et autres c/ France du 21 février 2008 considère qu'une visite domiciliaire ne relève pas du droit fiscal, mais du droit civil. Ainsi, les juges ont reconnu l'incompétence du juge administratif pour contrôler la régularité des opérations de visite et de saisie. À titre d'illustration, le Conseil d'Etat s'est prononcé à plusieurs reprises sur ce thème en estimant qu'il résulte des termes mêmes de l'article 164 de la loi du 4 août 2008 de modernisation de l'économie que la régularité des opérations de visite et de saisie effectuées sur le fondement de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales peut être contestée non devant le juge de l'impôt mais devant le premier président de la cour d'appel (CE, 21 novembre 2012, n° 331994) et qu'il résulte des dispositions des articles L. 16 B du livre des procédures fiscales (LPF) et de l'article 164 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, d'une part, qu'une société, dûment informée par l'administration du recours ouvert devant la juridiction judiciaire, ne peut utilement critiquer devant le juge de l'impôt l'objectif et le déroulement des visites ayant donné lieu à une autorisation de l'autorité judiciaire et menées sous son contrôle, d'autre part, que la décision de recourir à la procédure de visite et de saisie prévue par les dispositions de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales ne peut être utilement contestée devant le juge de l'impôt (CE, 27 juillet 2015, n° 367151, Société Francesco Smalto International). L'appréciation de la régularité d'une visite domiciliaire et d'une saisie faite au cours de cette visite relève de la compétence exclusive du juge judiciaire, y compris en ce qui concerne les tiers à l'objet de la visite (CE, 27 juillet 2015, M. S..., n° 370443, B.) . La cour de cassation confirme cette position en rappelant que l'article L 16 B n'exige que de simples présomptions, casse l'ordonnance d'un premier président de cour d'appel qui avait estimé que les éléments produits par l'administration fiscale ne permettaient pas de faire présumer l'existence d'une fraude et avait par suite annulé l'ordonnance du juge des libertés et de la détention autorisant la mise en œuvre d'une procédure de visite et de saisie domiciliaire (Cass. com. 29 juin 2010 n° 09t-15.702, DGFIP c/Sté Trimble Europe BV).

⁹ Ici, les juges font référence à leur tour aux dispositions de l'article 164 de la loi du 4 août 2008 de modernisation de l'économie et soulignent que pour les opérations prévues à l'article L. 16 B pour lesquelles le procès-verbal où l'inventaire avait été remis ou réceptionné antérieurement à l'entrée en vigueur de cette loi, une procédure d'appel devant le premier président de la cour d'appel

contre l'ordonnance autorisant la visite et un recours devant ce même juge contre le déroulement des opérations de visite et de saisie, les ordonnances rendues par ce dernier étant par ailleurs susceptibles d'un pourvoi en cassation. De plus, la cour administrative d'appel de Lyon se fonde sur le d du 1 du IV de l'article 164 de la loi du 4 août 2008 de modernisation de l'économie pour estimer que cet appel et ce recours sont ouverts pour les procédures de visite et de saisie ayant permis, comme en l'espèce, à l'administration d'obtenir des éléments à partir desquels des impositions faisant l'objet d'un recours contentieux ont été établies. Les juges lyonnais ont estimé que faire appel contre l'ordonnance ou former un recours contre le déroulement des opérations de visite ou de saisie est exclusif de toute appréciation par le juge du fond qui, se reconnaît incompétent dans un contentieux indemnitaire.

¹⁰ Les juges lyonnais à travers cette décision viennent étendre de manière implicite la compétence en matière de visites domiciliaires du juge de l'impôt.

B) Le rôle du juge de l'impôt

¹¹ Le juge administratif n'est pas compétent pour examiner un moyen tiré de l'irrégularité d'une saisie par l'administration fiscale, dans le cadre d'une opération de visite et de saisie autorisée sur le fondement des dispositions de l'article L. 16 B du LPF. L'article 164 de la loi de modernisation de l'économie va venir apporter des précisions quant à la compétence de ce dernier 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 sont exclusives de toute appréciation par le juge du fond de la régularité du déroulement des opérations de visite ou de saisie. Pour les contestations relatives au déroulement du droit de visite et de saisie, la jurisprudence de la cour de cassation (Cass. com. 30/11/1999, « Bec Frères ») rendue en matière de procédure économique, étendue à la procédure fiscale régie par l'article L. 16 B du LPF par un arrêt de la cour de cassation Cass. com. du 18 avril 2000, qui a jugé que le juge ayant autorisé la visite pouvait connaître des éventuelles irrégularités entachant les opérations tant que ces dernières n'étaient pas achevées. Par la suite, le juge de l'impôt, soit le juge administratif compétent pour le contentieux relatif au redressement fiscal était seul compétent pour se prononcer sur la régularité des opérations. La question du rôle du juge administratif en matière de visite domiciliaire a été éclaircie dans un arrêt du 19 juin 2008 (CAA 19 juin 2008, n° 07NC00408) 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 la question suivante : 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. En l'espèce, la cour administrative d'appel de Lyon admet implicitement la compétence du juge administratif pour se prononcer sur le litige de la société « Argos Revision Conseil ». Le juge se trouve investi de plein droit de la connaissance du litige. Il peut soit déclarer l'appel irrecevable comme irrégulier ou tardif, soit confirmer l'ordonnance du JLD attaquée, si l'appel n'est pas fondé. Cette solution a été rendue possible car la cour a estimé que l'abstention de l'administration était détachable de la procédure judiciaire. Cette position s'inscrit dans une jurisprudence constante : ([CE Section, 11 janvier 1935, p. 44](#) ; [Assemblée, 20 mars 1974, Ministre de l'aménagement du territoire p. 200 avec conclusions Rougevin- Baviile. CE Section, 27 octobre 1999 p. 333](#)) .

¹² En l'espèce, l'abstention de l'administration en matière d'information prive, la société Argos Révision Conseil du dispositif transitoire.

II- La privation du régime transitoire

¹³ L'abstention fautive de l'administration (A) et le non-respect du délai de recours (B) ont privé la société Argos Révision Conseil du dispositif transitoire.

A) La faute de l'administration établie

¹⁴ Avant l'arrêt Ravon de 2008, l'ordonnance autorisant les visites domiciliaires n'était susceptible que d'un pourvoi en cassation. À l'issue de la décision de la CEDH, ce dispositif a été remplacé au profit d'une procédure classique en deux étapes à savoir un appel devant le premier président de la cour d'appel, et la possibilité d'un pourvoi en cassation contre l'ordonnance du premier président de la cour d'appel, dans un délai de quinze jours. [Le 3 du IV de l'article 164 de la loi du 4 août 2008 de modernisation de l'économie](#) fait obligation à l'administration d'informer les personnes visées par l'ordonnance ou par les opérations de visite et de saisie de l'existence de ces voies de recours et du délai de deux mois ouverts à compter de la réception de cette information. Le dispositif transitoire permettait dans des conditions analogues à celles que prévoient l'article [L. 16 B du LPF](#), un appel contre l'ordonnance du juge des libertés et de la détention, en ce qui concerne les procédures pour lesquelles le procès-verbal ou l'inventaire a été remis ou réceptionné antérieurement à la date d'entrée en vigueur de la réforme. La cour administrative d'appel de Lyon estime que la société Argos Révision Conseil entre dans le champ des contribuables pouvant bénéficier de ces dispositions transitoires. En l'espèce la faute de l'administration

ne concerne pas une opération d'assiette ou de recouvrement ; mais nous sommes dans le cas d'une faute extra-fiscale. Ici, la faute provient de l'absence d'information du contribuable. Madame B. n'a pas été informée par l'administration de l'existence de nouvelles voies de recours contre la procédure de visite et de saisie, ce qui entache de nullité absolue la procédure du visite et de saisie, à l'égard de l'ensemble des personnes visées par cette procédure, et notamment la société requérante puisque Mme B... aurait pu obtenir l'annulation soit de l'ordonnance, soit de la procédure de visite et de saisie elle-même. En outre, de part cette abstention, Madame B. a été privée du dispositif transitoire prévu par la loi machin truc. Or, il est essentiel de préciser que la faute de l'administration peut être atténuée dans la mesure où la SARL Argos Révision Conseil a été informée par lettre du 26 juin 2009 de l'existence de nouveaux recours contre les procédures de visite et de saisie ; il lui appartenait de saisir en conséquence le juge judiciaire et d'en informer la juridiction administrative afin qu'il soit sursis à statuer sur les litiges en cours, ce qu'elle n'a pas fait. Le fait qu'aucune lettre d'information n'ait été personnellement adressée à Mme B. ne peut être constitutif d'une faute dans la mesure où cette dernière n'est pas la représentante légale de la société, mais seulement une associée. Ainsi, c'est à bon droit que la cour administrative d'appel de Lyon a estimé qu'il n'y a pas de lien de causalité entre le préjudice et la faute commise par l'administration à l'égard de madame B. l'Etat n'a pas commis de faute, la SARL Argos Révision Conseil ayant été informée par lettre du 26 juin 2009 de l'existence de nouveaux recours contre les procédures de visite et de saisie ; il lui appartenait de saisir en conséquence le juge judiciaire et d'en informer la juridiction administrative afin qu'il soit sursis à statuer sur les litiges en cours, ce qu'elle n'a pas fait. Que le fait qu'aucune lettre d'information n'ait été personnellement adressée à Mme B... qui n'était pas la représentante légal de la société, mais seulement une associée, ne concerne pas le présent litige dans la mesure où le préjudice allégué n'est pas certain et ne trouve pas sa cause directe dans la faute alléguée.

¹⁵ En l'absence d'information de la part de l'administration, la condition de délai ne s'applique plus.

B- Le non-respect du délai de recours

¹⁶ L'article R. 222-1 du code de justice administrative prévoit que : « *Les présidents des formations de jugement peuvent, par ordonnance rejeter les requêtes manifestement irrecevables, lorsque la juridiction n'est pas tenue d'inviter leur auteur à les régulariser ou qu'elles n'ont pas été régularisées à l'expiration du délai imparti par une demande en ce sens* ». Le régime transitoire précise que les nouvelles voies de recours peuvent s'exercer sans condition de délai lorsque

l'administration n'a pas informé les personnes visées par les opérations de visite et de saisie de l'existence de ces dispositions transitoires. Or, ici les juges lyonnais ont précisé que la société Argos Révision Conseil n'a pas exercé ces nouvelles voies de recours, malgré l'information donnée par l'administration fiscale à elle-même et à son gérant après l'entrée en vigueur de la loi. En outre, la réalité du préjudice commercial dont elle demande réparation à hauteur de 1 610 000 euros, qui résulterait du fait qu'elle aurait été empêchée d'exercer, à l'issue du redressement fiscal dont elle a fait l'objet, une partie de ses activités avec la société Gemini Conseil, n'est pas établie. La cour a insisté sur le fait que la société Argos Révision Conseil n'est pas fondée à demander la condamnation de l'Etat à réparer le préjudice qu'elle aurait subi du fait de l'inconventionnalité de la loi. De plus, il convient de souligner que le requérant qui demande en première instance la réparation des conséquences dommageables d'un fait qu'elle impute à une administration est recevable à détailler ces conséquences devant le juge d'appel, en invoquant le cas échéant des chefs de préjudice dont il n'avait pas fait état devant les premiers juges, dès lors que ces chefs de préjudice se rattachent au même fait générateur et que ses prétentions demeurent dans la limite du montant total de l'indemnité chiffrée en première instance, augmentée le cas échéant des éléments nouveaux apparus postérieurement au jugement, sous réserve des règles qui gouvernent la recevabilité des demandes fondées sur une cause juridique nouvelle. Or, en l'espèce, les juges ont estimé que la SARL Argos Révision Conseil a présenté, pour la première fois en appel, et au-delà du délai d'appel, des conclusions portant sur une somme supplémentaire correspondant au remboursement d'un montant égal aux impositions supplémentaires et aux pénalités mises à sa charge au titre de rappels de taxe sur la valeur ajoutée et que si ce nouveau chef de préjudice se rattache au même fait générateur du dommage invoqué devant les premiers juges, ces prétentions ne demeurent dans la limite du montant total de l'indemnité chiffrée en première instance, augmentée le cas échéant des éléments nouveaux apparus postérieurement au jugement, sous réserve des règles qui gouvernent la recevabilité des demandes fondées sur une cause juridique nouvelle; que, dès lors, de telles conclusions, qui constituent une demande nouvelle en appel, doivent être rejetées comme irrecevables.

17

La réclamation présentée par la SARL Argos Revision Conseil le 7 juillet 2014 était tardive, tant au regard du délai général de réclamation prévu à l'article R. 196-1 a du livre des procédures fiscales qu'au regard du délai spécial prévu à l'article R. 196-3 du même livre, les dispositions du c de l'article R. 196-1 ne pouvant trouver à s'appliquer en l'espèce. Les juges lyonnais ont alors estimé que c'est à bon droit que le tribunal n'a pas fait droit à la demande de la SARL Argos Revision Conseil en estimant que la demande de

décharge de la société était irrecevable en raison de l'autorité de la chose jugée s'attachant à l'arrêt rendu par la cour administrative d'appel de Lyon le 30 novembre 2010, qui présentait une identité d'objet, de cause et de parties avec le litige qui lui était soumis ; l'erreur sur l'adresse du siège social de la société est une pure erreur matérielle, sans incidence sur la régularité de l'ordonnance.

18

Les dispositions de l'article 164 de la loi du 4 août 2008, qui introduisent la possibilité d'un appel devant le premier président de la cour d'appel en matière de droit de visite de l'administration des impôts, permettent d'obtenir un contrôle juridictionnel effectif de la décision prescrivant la visite. De plus, l'appel auprès d'un juge distinct de celui des libertés et de la détention offre des garanties d'impartialité et respecte pleinement les exigences de la CEDH. Ainsi, elles ne constituent pas une immixtion du législateur dans un litige en cours et ne contreviennent pas à l'article 6 §1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés Fondamentales. Ces dispositions sont de nature à renforcer les droits du contribuable, mais aussi à contrevenir au principe général du droit de l'autorité de la chose jugée, attachée en l'espèce aux décisions du juge de cassation. Ici la cour administrative d'appel n'a pas fait usage de la faculté de saisir le Tribunal des conflits d'une question préjudicielle comme l'y autorisent désormais les dispositions de l'article 35 du décret n° 2015-233 du 27 février 2015 relatif au Tribunal des conflits et aux questions préjudicielles.