

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-CF-COM-20-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**CF - Droit de communication et procédures de recherche - Procédures
de recherche et lutte contre la fraude - Droit de visite et de saisie**

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 2 : Droit de visite et de saisie

Sommaire :

I. Champ d'application

- A. Impôts concernés
- B. Nature des infractions
- C. Lieux d'exercice
- D. Agents de l'administration habilités à intervenir

II. Modalités d'exercice

- A. Conditions de forme
 - 1. Rôle de l'autorité judiciaire
 - 2. Rôle de l'officier de police judiciaire
- B. Conditions de fond
 - 1. Notification de l'ordonnance et élaboration des procès-verbaux
 - 2. Recueil de renseignements et la justification d'identité et d'adresse
 - a. Conditions préalables
 - 1° Fonctionnaires autorisés
 - 2° Personnes susceptibles d'en faire l'objet
 - 3° Modalités de justification de l'identité et de l'adresse des personnes présentes
 - 4° Consentement préalable des personnes entendues
 - 5° Déroulement du recueil de renseignements et des justifications d'identité et d'adresse
 - 6° Rédaction d'un compte rendu
 - b. Nature des renseignements et justifications recueillis
- C. Opposabilité des pièces saisies
 - 1. Constatation de la non-restitution des pièces et documents du fait du contribuable
 - 2. Opposabilité des pièces et documents saisis
 - 3. Restitution des pièces et documents

III. Voies de recours

- A. Recours contre l'ordonnance du juge des libertés et de la détention
 - 1. Recours en appel contre l'ordonnance du juge des libertés et de la détention
 - a. Titulaires du droit de recours
 - b. Forme du recours
 - c. Délai du recours
 - d. Modalités du recours

- e. Déroulement de l'audience
 - f. Ordonnance du premier président de la cour d'appel
 2. Pourvoi en cassation contre l'ordonnance du premier président de la cour d'appel
 - a. Personnes pouvant former un pourvoi
 - b. Délai du pourvoi
 - c. Procédure devant la Cour de cassation
 - d. Arrêt de la Cour de cassation
 3. Effets de l'annulation de l'ordonnance d'autorisation
 - a. Effets de l'annulation de l'ordonnance d'autorisation obtenue sur le fondement de l'article L16 B du LPF
 - b. Effets de l'annulation de l'ordonnance d'autorisation obtenue sur le fondement de l'article L38 B du LPF
- B. Recours contre les mesures d'exécution de la procédure
1. Recours contre le déroulement des opérations
 - a. Titulaires du droit de recours
 - b. Forme du recours
 - c. Délai du recours
 - d. Modalités du recours
 - e. Ordonnance du premier président de la cour d'appel
 2. Pourvoi en cassation contre l'ordonnance du premier président de la cour d'appel
 3. Effets de l'annulation du déroulement des opérations de visite et de saisie

1

L'article L16 B du livre des procédures fiscales (LPF) accorde un droit de visite et de saisie à l'administration fiscale pour la recherche des infractions en matière d'impôts directs et de taxe sur la valeur ajoutée.

I. Champ d'application

Le champ d'application de la procédure de visite et de saisie est prévu par les dispositions l'article L16 B du LPF tant sur les impôts concernés que sur la nature des infractions, le lieu d'exercice de cette procédure et les agents habilités à l'entreprendre.

A. Impôts concernés

10

Le droit de visite et de saisie concerne la recherche des infractions aux impôts directs et à la taxe sur la valeur ajoutée.

Il ne s'applique pas à la recherche des infractions en matière de droits d'enregistrement et de timbre, d'impôt de solidarité sur la fortune, d'impôts directs locaux et de taxe sur le chiffre d'affaires autres que la TVA.

B. Nature des infractions

20

Le [paragraphe I de l'article L16 B du LPF](#) énumère les cas de présomption de fraude dans lesquels l'autorité judiciaire peut autoriser l'administration fiscale à procéder aux visites et saisies. Ainsi en est-il lorsque le contribuable se soustrait à l'établissement ou au paiement des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices, ou de la taxe sur la valeur ajoutée :

- en se livrant à des achats ou à des ventes sans facture ;
- en utilisant ou en délivrant des factures ou des documents ne se rapportant pas à des opérations réelles ;
- en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures, ou en passant ou faisant passer sciemment des

écritures inexactes ou fictives dans des documents comptables dont la tenue est prescrite par le code général des impôts (CGI).

C. Lieux d'exercice

30

Les visites peuvent se dérouler en tous lieux, même privés, où les pièces et documents se rapportant aux agissements frauduleux sont susceptibles d'être détenus.

D. Agents de l'administration habilités à intervenir

40

Les visites sont effectuées par les agents de catégorie A de l'administration des finances publiques, ayant au moins le grade d'inspecteur et habilités à cet effet par le directeur général des finances publiques.

Cependant, ces agents peuvent être assistés par d'autres agents de la direction générale des finances publiques (DGFIP), habilités dans les mêmes conditions que les inspecteurs.

II. Modalités d'exercice

50

L'exercice de la procédure de visite et de saisie est soumis au respect de conditions de forme et à des conditions de fond propre à l'exercice de la procédure.

A. Conditions de forme

60

Les opérations sont placées, aux différents stades de leur déroulement, sous l'autorité et le contrôle du juge. En outre, un rôle spécifique est dévolu à l'officier de police judiciaire (LPF, art. L16 B-II et III). La visite ne peut être commencée avant 6 heures ni après 21 heures.

1. Rôle de l'autorité judiciaire

70

Le juge des libertés et de la détention (JLD) du tribunal de grande instance (TGI) peut seul délivrer une ordonnance de visite dans les lieux qui ressortissent à la compétence du tribunal. Le magistrat doit vérifier de manière concrète le bien-fondé de la demande qui lui est faite par l'administration fiscale. Cette demande doit ainsi comporter tous les éléments d'information en possession de l'administration de nature à justifier la visite.

L'ordonnance de visite doit comporter :

- l'adresse des lieux à visiter ;
- le nom et la qualité du fonctionnaire habilité qui a sollicité et obtenu l'autorisation de procéder aux opérations de visite ;
- l'autorisation donnée au fonctionnaire qui procède aux opérations de visite de recueillir sur place, dans les conditions prévues au III bis de l'article L16 B du LPF, des renseignements et justifications auprès de l'occupant des lieux ou de son

représentant et, s'il est présent, du contribuable mentionné au **I-B**, ainsi que l'autorisation de demander à ceux-ci de justifier pendant la visite de leur identité et de leur adresse, dans les mêmes conditions ;

- le délai et les voies de recours contre l'ordonnance ;

- la mention de la faculté pour le contribuable de faire appel à un conseil de son choix.

Remarque : L'exercice de cette faculté par le contribuable n'entraîne pas la suspension des opérations de visite et de saisie. Ainsi, si le contribuable n'arrive pas à joindre son conseil, cela n'entraîne aucune conséquence sur le déroulement et sur la validité de la procédure de visite et de saisie. Il en va de même dans le cas où le conseil ne peut se rendre sur les lieux avant la fin de la visite.

Par ailleurs, le juge doit motiver sa décision par l'indication des éléments de fait et de droit qu'il retient et qui laissent présumer, en l'espèce, l'existence des agissements frauduleux dont la preuve est recherchée.

80

La visite et la saisie de documents s'effectuent sous l'autorité et le contrôle du juge qui les a autorisées. A cette fin, il donne toutes les instructions aux agents qui participent à ces opérations. Il peut, s'il l'estime utile, se rendre dans les locaux pendant l'intervention, et peut décider la suspension ou l'arrêt de la visite.

Par ailleurs, si à l'occasion de la visite, les agents habilités découvrent l'existence d'un coffre dans un établissement de crédit dont la personne occupant les lieux visités est titulaire et où des pièces et documents se rapportant aux agissements visés au **I-B** sont susceptibles de se trouver, ils peuvent, sur autorisation délivrée par tout moyen par le juge qui a pris l'ordonnance, procéder immédiatement à la visite de ce coffre. La mention de cette autorisation doit être portée au procès-verbal prévu au **IV de l'article L16 B du LPF (cf. II-B-1 § 120)**.

Le conseil n'est pas l'interlocuteur de l'administration dans la conduite de la procédure de visite, à l'exception des cas où le contribuable le désigne comme son représentant. Il ne peut que conseiller son client sans pouvoir intervenir dans la procédure puisqu'il n'est pas partie à l'affaire.

2. Rôle de l'officier de police judiciaire

90

L'officier de police judiciaire est désigné par le juge ; il assiste obligatoirement aux opérations et informe le magistrat de leur déroulement.

Il peut seul, avec les agents des finances publiques habilités, l'occupant des lieux ou son représentant, prendre connaissance des pièces et documents avant leur saisie ; à cet égard, il est chargé de veiller au respect du secret professionnel et des droits de la défense, conformément aux dispositions du **3ème alinéa de l'article 56 du code de procédure pénale** ; l'**article 58 de ce code** est applicable.

Lorsque la visite ne peut se dérouler en présence de l'occupant des lieux ou de son représentant, l'officier de police judiciaire requiert deux témoins indépendants choisis en dehors des personnes relevant de son autorité ou de celle de l'administration des finances publiques ; ceux-ci ne peuvent pas prendre connaissance des pièces et documents avant ou après leur saisie.

B. Conditions de fond

100

Lors de la visite et de la saisie, les agents de l'administration fiscale doivent notifier l'ordonnance et établir des procès-verbaux mais ils peuvent aussi être habilités à recueillir des renseignements et la justification d'identité et d'adresse.

1. Notification de l'ordonnance et élaboration des procès-verbaux

110

L'ordonnance du juge des libertés et de la détention est exécutoire au seul vu de la minute, c'est-à-dire de la présentation de l'original de l'ordonnance du juge.

Elle est notifiée verbalement sur place au moment de la visite à l'occupant des lieux ou à son représentant qui en reçoit copie intégrale contre récépissé ou émargement au procès-verbal relatant les modalités et le déroulement des opérations (LPF, art. L16 B-IV).

En l'absence de l'occupant des lieux ou de son représentant, elle est notifiée après la visite par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. La notification est réputée faite à la date de réception figurant sur l'avis. A défaut de réception, il est procédé à la signification de l'ordonnance par acte d'huissier de justice.

À défaut de réception, il est procédé à la signification de l'ordonnance dans les conditions prévues par les [articles 550 et suivants du code de procédure pénale](#).

120

Par ailleurs, la loi exige (LPF, art. L16 B-IV et V) :

- un procès-verbal dressé sur-le-champ comportant la mention des constatations opérées au cours de la visite et les modalités de son déroulement ; ce document est signé par les agents de l'administration des finances publiques, l'officier de police judiciaire et les personnes visées au [premier alinéa du paragraphe III de l'article L16 B](#) (l'occupant des lieux ou son représentant, ou deux témoins) ;

- un inventaire des pièces et documents saisis, signé dans les mêmes conditions que le procès-verbal. Cet inventaire peut être différé jusqu'à ouverture des scellés lorsque, en raison des difficultés de l'inventaire sur place, les pièces et documents ont été placés sous scellés.

Les originaux du procès-verbal et de l'inventaire sont, dès qu'ils ont été établis, adressés au JLD. Une copie de ces mêmes documents est remise à l'occupant des lieux ou à son représentant. Une copie est également adressée par lettre recommandée avec demande d'avis de réception à l'auteur présumé des agissements dont la preuve est recherchée.

Les documents eux-mêmes sont restitués à l'occupant, au plus tard dans les six mois de la visite, sauf procédure incidente, auquel cas la restitution est autorisée par l'autorité judiciaire.

2. Recueil de renseignements et la justification d'identité et d'adresse

130

L'administration fiscale a la possibilité de « recueillir des renseignements et justifications » auprès de l'occupant des lieux ou de son représentant et, s'il est présent, du contribuable dont la fraude est présumée et la possibilité de demander à ces personnes de justifier à cette occasion de leur identité et de leur adresse. Ces prérogatives de l'administration sont encadrées par la loi qui prévoit leurs conditions de mise en œuvre commune.

a. Conditions préalables

140

La possibilité de procéder, d'une part, au recueil d'information et de demander la justification d'identité et d'adresse d'autre part, sont conditionnées par une autorisation expresse du juge des libertés et de la détention autorisant la mise en œuvre de la procédure de visite et de saisie.

1° Fonctionnaires autorisés

150

Seuls sont autorisés expressément par le juge des libertés et de la détention dans son ordonnance à procéder au recueil d'information et à demander aux personnes entendues de justifier de leur identité et de leur adresse les agents de l'administration fiscale habilités à procéder aux opérations de visite et de saisie. Il s'agit des fonctionnaires, agents de catégorie A, mentionnés dans l'ordonnance du juge des libertés et de la détention.

2° Personnes susceptibles d'en faire l'objet

160

La loi énonce que les personnes auprès desquelles des renseignements et justifications peuvent être recueillies sont l'occupant des lieux ou son représentant et, s'il est présent, le contribuable dont la fraude est présumée.

Par occupant des lieux, il faut entendre la personne qui occupe les locaux quel que soit son titre (propriétaire, locataire, à titre gratuit, etc.). En cas de visite de locaux professionnels, l'occupant des lieux étant une personne morale, la personne susceptible d'être auditionnée est le représentant légal de cette dernière.

Par représentant de l'occupant des lieux, il faut entendre la personne désignée par l'occupant des lieux pour suivre la procédure avec l'administration.

Par contribuable dont la fraude est présumée, il faut entendre l'auteur présumé des agissements dont la preuve est recherchée par la mise en œuvre de la procédure de visite et de saisie. Ce dernier peut être lui-même occupant des lieux ou, sans être occupant, peut se trouver dans un local où se déroule une visite domiciliaire.

En revanche, les agents de l'administration fiscale ne sont pas autorisés à recueillir des informations auprès d'autres personnes présentes sur les lieux où se déroule la visite, telles que les salariés de l'entreprise.

3° Modalités de justification de l'identité et de l'adresse des personnes présentes

170

Les agents de l'administration fiscale peuvent demander à l'occupant des lieux, au représentant de l'occupant des lieux, au contribuable dont la fraude est présumée, de justifier de leur identité et de leur adresse.

La justification peut être faite par tout moyen, aucun document n'étant mentionné à l'article L16 B du LPF.

4° Consentement préalable des personnes entendues

180

La personne interrogée est préalablement informée que son consentement est nécessaire, tant pour le recueil de renseignements que pour la justification d'adresse et d'identité.

5° Déroulement du recueil de renseignements et des justifications d'identité et d'adresse

190

Ces deux opérations sont réalisées sur place dans les locaux visités. Le recueil de renseignements et de justifications sur convocation ou en d'autres lieux est interdit.

6° Rédaction d'un compte rendu

200

Les renseignements et justifications recueillis sont consignés dans un compte rendu qui est signé par les agents des finances publiques les ayant recueillis, la personne qui les a donnés, ainsi que par l'officier de police judiciaire présent. Le compte rendu porte mention du consentement de la personne auditionnée.

Cela étant, la personne qui a donné les renseignements et justifications peut refuser de signer le compte rendu. En cas de refus de signer mention en est faite sur le compte rendu.

Ce compte rendu est annexé au procès-verbal de visite et de saisie établi par les agents des finances publiques.

Le consentement préalable ou le refus de justifier de son identité et de son adresse de la part de l'occupant des lieux, de son représentant ou du contribuable dont la fraude est présumée, est consigné dans le compte rendu précité.

b. Nature des renseignements et justifications recueillis

210

Les renseignements et justifications susceptibles d'être recueillis doivent être liés avec la fraude présumée décrite dans l'ordonnance du juge autorisant la procédure de visite et de saisie.

Ils doivent porter sur les faits présumés dans l'ordonnance, il peut s'agir de précision concernant le circuit des marchandises, les relations fournisseurs/clients, le fonctionnement de la caisse, les circonstances permettant d'établir la gérance de fait, etc..

C. Opposabilité des pièces saisies

220

Les informations recueillies dans le cadre de la procédure visée à l'article L16 B du LPF ne sont opposables par l'administration des finances publiques au contribuable qu'après la restitution des pièces et documents saisis ou leur reproduction et la mise en œuvre des procédures de contrôle visées aux premier et deuxième alinéas de l'article L47 du LPFe.

Afin que les droits de la défense soient respectés le contribuable qui ne donnerait pas suite aux propositions de rendez-vous de l'administration fiscale pour lui restituer les pièces saisies (annulation répétée de rendez-vous par le contribuable, contribuable ne se présentant pas aux rendez-vous, contribuable ne retirant pas les courriers adressés par l'administration, etc.) est informé de la teneur et de l'origine des informations opposées contenues dans les pièces et documents qui n'ont pu être restitués, et de la restitution possible de ces pièces et documents à tout moment à sa demande.

1. Constatation de la non-restitution des pièces et documents du fait du contribuable

230

Pour que les pièces et documents saisis qui n'ont pu être restitués soient néanmoins opposables au contribuable l'administration doit avoir effectué toutes diligences pour les restituer (LPF, art. L16 B VI al. 2).

Ces diligences doivent être formalisées dans un document les récapitulant.

L'administration adresse au contribuable une mise en demeure de retirer les pièces et documents saisis ou leur reproduction, à laquelle sera annexé le récapitulatif des diligences accomplies pour leur restitution.

Si, à l'expiration d'un délai de trente jours suivant l'envoi de cette mise en demeure, les pièces et documents saisis n'ont toujours pas pu être restitués, du fait du contribuable, ces informations lui sont alors opposables à l'issue de la mise en œuvre des procédures de contrôle mentionnées aux [premier et deuxième alinéas de l'article L47 du LPF](#) (examen contradictoire de la situation fiscale personnelle et vérification de comptabilité) et dans les conditions prévues à l'[article L 76 C du LPF](#).

2. Opposabilité des pièces et documents saisis

240

L'[article L76 C du LPF](#) prévoit que l'administration fiscale est tenue d'informer le contribuable de la teneur et de l'origine des informations contenues dans les pièces et documents saisis qu'elle n'a pas pu lui restituer et sur lesquelles elle s'est fondée pour établir l'imposition.

Par teneur de l'information, il s'agit d'exposer le contenu même des informations, dont les éléments sont utilisés pour motiver les rehaussements proposés.

Par origine de l'information, il s'agit de préciser que ces informations sont tirées de documents saisis chez le contribuable au cours de la mise en œuvre de la procédure de visite et de saisie qui n'ont pas pu lui être restitués, de son fait, conformément au [second alinéa du IV de l'article L16 B du LPF](#). Il s'agit, en outre, de préciser la nature du document, c'est-à-dire le support de l'information (document administratif, procès-verbal, facture, contrat, etc.).

Cette information doit figurer sur la pièce de procédure qui établit l'imposition (proposition de rectification ou notification d'office). Elle s'applique quelle que soit la procédure d'imposition, procédure de rectification contradictoire ou procédure d'imposition d'office. L'[article L76 C du LPF](#) fait en effet référence aux [articles L57 du LPF](#) et [L76 du LPF](#).

Cette information ne trouve toutefois pas à s'appliquer lorsque le contribuable s'est placé en situation d'opposition à contrôle fiscal (la procédure de taxation d'office n'étant pas citée en référence dans l'[article L76 C du LPF](#) qui ne vise expressément que les [articles L57 du LPF](#) et [L76 du LPF](#)).

Par ailleurs, l'[article L76 C du LPF](#) ne s'applique qu'aux seuls documents saisis dans les locaux du contribuable qui fait l'objet d'une procédure de contrôle fiscal externe (vérification de comptabilité et examen contradictoire de situation fiscale personnelle).

Ainsi, dès lors que l'administration se fonde en outre sur des renseignements ou documents obtenus de tiers pour établir l'imposition, les dispositions de l'[article L76 B du LPF](#) trouvent à s'appliquer.

3. Restitution des pièces et documents

250

L'[article L76 C du LPF](#) prévoit que le contribuable peut à tout moment obtenir la restitution des pièces et documents.

Le contribuable, qui jusqu'à présent s'était opposé à la restitution, pourra donc à tout moment récupérer les pièces et documents saisis (y compris donc après la mise en recouvrement des impositions). Une nouvelle possibilité de restitution lui est donc offerte et il sera ainsi en mesure d'assurer pleinement sa défense dans la phase contentieuse.

Cette restitution ne trouve toutefois pas à s'appliquer lorsque le contribuable s'est placé en situation d'opposition à contrôle fiscal.

III. Voies de recours

260

Les voies de recours contre la procédure de visite et de saisie peuvent prendre la forme d'un recours contre l'ordonnance du juge des libertés et de la détention (JLD) ou un recours contre les mesures d'exécution de la procédure de visite et de saisie.

A. Recours contre l'ordonnance du juge des libertés et de la détention

270

L'ordonnance du JLD peut faire l'objet d'un appel et éventuellement d'un pourvoi en cassation pour censurer l'ordonnance du premier président de la cour d'appel qui a jugé en appel.

1. Recours en appel contre l'ordonnance du juge des libertés et de la détention

280

L'ordonnance du JLD peut faire l'objet d'un appel devant le premier président de la cour d'appel territorialement compétente. Cet appel n'est pas suspensif.

a. Titulaires du droit de recours

290

Les titulaires à titre principal du recours contre l'ordonnance du JLD (les appelants) sont exclusivement l'occupant des locaux visités (domicile ou le local professionnel du contribuable concerné ou tout autre lieu où les pièces et documents sont susceptibles d'être détenus) et l'auteur présumé des agissements dont la preuve est recherchée par la mise en œuvre de la procédure de visite et de saisie.

En effet, cet appel contre l'ordonnance du JLD ne vise qu'à contrôler la légitimité de « l'atteinte au domicile » subie par les personnes visitées.

En sa qualité d'intimé, l'administration fiscale peut former un appel incident ([Code de procédure civile \(CPC\), art. 548](#)).

b. Forme du recours

300

Le contribuable fait appel de l'ordonnance du JLD par déclaration remise ou adressée, par pli recommandé ou par voie électronique, au greffe de la cour d'appel territorialement compétente ([CPC, art. 932](#)).

La déclaration d'appel ne peut se faire par télécopie.

Le greffier avise immédiatement la partie adverse de l'appel ([CPC, art. 936](#)). Il convoque les parties à l'audience prévue pour les débats, dès sa fixation et quinze jours au moins à l'avance, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception et leur adresse copie de cette convocation par lettre simple ([CPC, art. 937](#)).

c. Délai du recours

310

La déclaration au greffe doit être formée dans le délai, non suspensif, de quinze jours, qui court à compter de la remise, de la réception ou de la signification de l'ordonnance du JLD.

Le délai de quinze jours n'est pas un délai franc, c'est-à-dire que si le point de départ n'est pas compté, en revanche, le jour de l'expiration est compris dans le délai.

Exemple : si l'ordonnance du JLD est remise (ou reçue ou signifiée, selon les cas) le 5 mai, le délai expire le 20 mai, le jour de la décision qui fait courir le délai ne comptant pas. Si le dernier jour est un samedi, dimanche ou jour férié, le délai est prorogé jusqu'au premier jour ouvrable suivant. Ainsi, dans l'exemple ci-avant, si le 20 est un samedi, le pourvoi peut être formé jusqu'au lundi 22 mai.

d. Modalités du recours

320

En application de l'article [L16 B du LPF](#), l'appel contre l'ordonnance du JLD ne nécessite pas le recours à un avoué de la part des parties.

Afin de garantir les droits de la défense et d'information du contribuable, le greffe du TGI doit transmettre sans délai le dossier de l'affaire au greffe de la cour d'appel où les parties peuvent le consulter.

e. Déroulement de l'audience

330

Le recours contre l'ordonnance du JLD est de la compétence du premier président de la cour d'appel. Ce dernier fixe la date d'audience.

Le magistrat chargé d'instruire l'affaire peut entendre les parties ([CPC art. 940](#)). Il peut les inviter à fournir les explications qu'il estime nécessaires à la solution du litige, et les mettre en demeure de produire dans un délai qu'il détermine tous documents ou justifications propres à éclairer la Cour faute de quoi il peut passer outre et renvoyer l'affaire devant la chambre qui tirera toute conséquence de l'abstention de la partie ou de son refus.

La procédure est orale.

f. Ordonnance du premier président de la cour d'appel

340

Le premier président de la cour d'appel se trouve investi de plein droit de la connaissance du litige. Il statue de nouveau en fait et en droit ([CPC, art. 561](#)).

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, soit la réformer (modifier la décision du JLD, tout en retenant la même solution, changer la motivation ou rectifier les erreurs matérielles affectant l'ordonnance) ou l'annuler, en tout ou partie, dans la mesure où l'appel lui paraît fondé ([CPC, art. 542](#)).

2. Pourvoi en cassation contre l'ordonnance du premier président de la cour d'appel

350

Le pourvoi en cassation tend à faire censurer par la Cour de cassation la non-conformité de la décision qu'il attaque à la règle de droit ([CPC, art. 604](#)).

Le pourvoi en cassation à l'encontre de l'ordonnance du premier président de la cour d'appel, recours par voie extraordinaire, n'est pas suspensif ([CPC, art. 579](#)).

a. Personnes pouvant former un pourvoi

360

Il s'agit de toute partie qui y a intérêt ([CPC, art. 609](#)). Ainsi, les parties à l'instance figurant dans la décision attaquée peuvent se pourvoir en cassation contre l'ordonnance du premier président de la cour d'appel, à savoir l'occupant des locaux visités ou l'auteur présumé des agissements dont la preuve est recherchée par la mise en œuvre de la procédure de visite et de saisie, dès lors qu'ils ont fait appel de l'ordonnance du JLD et l'administration.

b. Délai du pourvoi

370

Le délai est de quinze jours à compter de la décision attaquée, à savoir l'ordonnance du premier président de la cour d'appel ([LPF, art. L16 B-II](#)).

Exemple : si la décision du premier président de la cour d'appel est prononcée le 5 mai, le délai expire le 20 mai, le jour de la décision qui fait courir le délai ne comptant pas. Si le dernier jour est un samedi, dimanche ou jour férié, le délai est prorogé jusqu'au premier jour ouvrable suivant. Ainsi, dans l'exemple au [III-A-1-C](#), si le 20 est un samedi, le pourvoi peut être formé jusqu'au lundi 22 mai.

c. Procédure devant la Cour de cassation

380

Les parties ne peuvent comparaître devant la Cour de cassation qu'en constituant un avocat au Conseil d'État et à la Cour de cassation ([CPC, art. 973](#)). La décision attaquée doit être signifiée dans le délai de quatre mois à compter du pourvoi, à peine d'irrecevabilité de celui-ci ([CPC, art. 611-1](#)).

La procédure devant la Cour de cassation étant écrite, les avocats n'ont pas l'obligation de se présenter aux audiences. Cela étant, l'[article 1018 du CPC](#) prévoit que les avocats peuvent à leur demande, plaider devant la Cour de cassation. Les parties peuvent être entendues avec l'autorisation du président.

A moins qu'il ne soit décidé de la tenue de l'audience en chambre du conseil, les débats ont normalement lieu en audience publique.

d. Arrêt de la Cour de cassation

390

La Cour de cassation peut soit déclarer le pourvoi irrecevable ou le rejeter, soit casser, totalement ou partiellement, l'ordonnance du premier président de la cour d'appel. La cassation entraîne l'annulation de toute décision qui est la suite

de l'application ou qui s'y rattache par un lien de dépendance nécessaire ([CPC, art. 625](#)).

En principe, la Cour de cassation dans son arrêt désigne la juridiction de renvoi. Exceptionnellement, la cassation peut intervenir sans renvoi dès lors qu'il n'est pas nécessaire qu'il soit à nouveau statué sur le fond ou bien lorsque les faits, tels qu'ils ont été souverainement constatés et appréciés par les juges du fond, permettent à la Cour de cassation d'appliquer la règle de droit appropriée.

3. Effets de l'annulation de l'ordonnance d'autorisation

a. Effets de l'annulation de l'ordonnance d'autorisation obtenue sur le fondement de l'article L16 B du LPF

400

Il est de jurisprudence constante que si l'ordonnance d'un JLD est annulée par le premier président de la cour d'appel ou par la Cour de cassation, cette décision entraînera l'annulation par voie de conséquence des opérations de saisies effectuées sur son fondement.

Par ailleurs, si des ordonnances ont été rendues simultanément par différents JLD sur le fondement de l'[article L16 B du LPF](#), dans le cadre d'une même enquête fiscale, l'annulation de l'une d'entre elles n'entraîne pas, par voie de conséquence, celle de toutes les autres.

L'annulation de l'ordonnance par laquelle le JLD a autorisé une opération de visite ou de saisie a pour effet d'interdire à l'administration d'opposer au contribuable les informations recueillies à cette occasion.

Cette annulation n'affecte la régularité de l'imposition supplémentaire que dans la mesure où celle-ci procède de l'exploitation des informations recueillies à cette occasion.

Cette annulation demeure, en revanche, sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition dans la mesure où celle-ci découle de l'exploitation de renseignements que l'administration n'a pas recueillis à l'occasion de la visite annulée ([Avis CE 1er mars 1996, n° 174245-174246](#) Section, SARL France Finibéton).

Ainsi, il est possible à l'administration d'exploiter d'autres sources d'information que celle de la procédure de visite et de saisie annulée.

b. Effets de l'annulation de l'ordonnance d'autorisation obtenue sur le fondement de l'article L38 B du LPF

410

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

Par un [arrêt du 19 juin 2008 \(n° 07NC00408\)](#), la Cour administrative d'appel de Nancy, sur le fondement des dispositions de l'[article L113-1 du code de justice administrative](#), a sollicité l'avis du Conseil d'État sur les deux questions suivantes :

1°) un contribuable peut-il utilement soutenir devant le juge de l'impôt que l'ordonnance du président du tribunal de grande instance prise sur le fondement de l'[article L38 du LPF](#) méconnaît l'[article 6 § 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales](#) ?

2°) le juge administratif est-il compétent pour connaître de la régularité d'une visite domiciliaire ordonnée par le président du tribunal de grande instance sur le fondement de l'[article L38 du LPF](#), dès lors que l'irrégularité affectant éventuellement cette visite est susceptible d'affecter la régularité de la procédure d'imposition ?

Le Conseil d'État ([Avis CE 10 décembre 2008, n°317573](#)) a rendu l'avis suivant :

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

(...)

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

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

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

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

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

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

A noter enfin que l'[article 164 de la loi de modernisation de l'économie \(loi n° 2008-776 du 4 août 2008\)](#) publiée au journal

officiel du 5 août 2008 page 12471) apporte des précisions quant à la compétence du juge administratif de l'impôt pour apprécier la régularité d'une visite domiciliaire ordonnée par le juge judiciaire et effectuée sous le contrôle de ce dernier, en disposant que les voies de recours (appel contre l'ordonnance ou recours contre le déroulement des opérations de visite ou de saisie) sont exclusives de toute appréciation par le juge du fond de la régularité du déroulement des opérations de visite ou de saisie.

B. Recours contre les mesures d'exécution de la procédure

420

Les recours contre les mesures d'exécution peuvent prendre la forme d'un recours contre le déroulement des opérations de visite et de saisie devant le premier président de la cour d'appel et le cas échéant d'un pourvoi en cassation contre l'ordonnance de ce dernier.

1. Recours contre le déroulement des opérations

430

Le [V de l'article L16 B du LPF](#) prévoit que le premier président de la cour d'appel connaît des recours contre le déroulement des opérations de visite ou de saisie. Ce recours n'est pas suspensif.

a. Titulaires du droit de recours

440

Les titulaires à titre principal de ce recours sont exclusivement l'occupant des locaux visités et l'auteur présumé des agissements dont la preuve est recherchée.

En sa qualité d'intimé, l'administration fiscale peut former un appel incident ([CPC, art. 548](#)).

b. Forme du recours

450

Ce recours doit être exclusivement formé par déclaration remise ou adressée, par pli recommandé ou par voie électronique, au greffe de la cour d'appel territorialement compétente.

Afin de garantir les droits de la défense et d'information du contribuable, le greffe du TGI doit transmettre sans délai le dossier de l'affaire au greffe de la cour d'appel où les parties peuvent le consulter.

c. Délai du recours

460

La déclaration au greffe doit être formée dans le délai, non suspensif, de quinze jours, qui court à compter de la remise ou de la réception soit du procès-verbal, soit de l'inventaire.

Le délai de quinze jours n'est pas un délai franc, c'est-à-dire que si le point de départ n'est pas compté, en revanche, le jour de l'expiration est compris dans le délai.

d. Modalités du recours

470

Ce recours ne nécessite pas le recours à un avoué de la part des parties.

Les règles sont identiques à celles développées en matière de recours contre l'autorisation de la procédure de visite et de saisie (cf. [III-A-1-d](#)).

e. Ordonnance du premier président de la cour d'appel

480

Le premier président de la cour d'appel se trouve investi de plein droit de la connaissance du litige. Il statue de nouveau en fait et en droit ([CPC, art. 561](#)).

Il peut soit déclarer le recours irrecevable comme irrégulier ou tardif, soit confirmer le déroulement des opérations de visite, si le recours n'est pas fondé, soit l'annuler, totalement ou partiellement, dans la mesure où le recours lui paraît fondé.

2. Pourvoi en cassation contre l'ordonnance du premier président de la cour d'appel

490

Le pourvoi en cassation tend à faire censurer par la Cour de cassation la non-conformité de la décision qu'il attaque à la règle de droit ([CPC, art. 604](#)).

Les règles sont identiques à celles développées en matière de recours contre l'autorisation de la procédure de visite et de saisie (cf. [III-A-2](#)).

3. Effets de l'annulation du déroulement des opérations de visite et de saisie

500

Le juge du contrôle de la régularité des opérations de visite et de saisie apprécie cette régularité au regard de chaque ordonnance d'autorisation. Dès lors que plusieurs visites sont autorisées par des ordonnances distinctes, les irrégularités qui entacheraient l'une des visites n'entraîne pas l'annulation de l'ensemble des opérations.

De la même façon, si une seule ordonnance autorise la visite de plusieurs lieux situés dans le ressort du tribunal de grande instance, les irrégularités qui entacheraient la visite d'un de ces lieux n'entraînent pas l'annulation des autres visites.

L'annulation de la saisie d'une pièce entraîne, pour l'administration fiscale, l'interdiction d'utiliser cette pièce saisie ou sa copie.