

# POUR UNE CONTRIBUTION À UN ÉTAT DE DROIT EN MATIÈRE FISCALE

C208

JEAN-NOËL SANCHEZ,

*Ancien élève de l'École nationale des impôts,  
Avocat aux barreaux de Paris et Madrid,  
Chargé d'enseignement en droit fiscal à l'Université de Paris XII.*

L'art. 106 de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992, instituant une procédure d'enquête administrative au regard de la recherche des manquements aux règles et obligations de facturation des assujettis à la TVA, a marqué notre législation fiscale d'une pierre noire pour le respect des droits de la défense et donc ceux du contribuable.

Aujourd'hui, et pour des motifs d'harmonisation communautaire et de lutte contre la fraude fiscale, les services fiscaux se sont ainsi dotés d'une arme, dont il conviendra d'apprécier les effets pervers dans la décennie à venir, tant il est vrai qu'aujourd'hui la défense se trouve dans l'expectative la plus totale sur la procédure mise en place.

Il existait à ce jour une procédure de visite domiciliaire, dont les contours ont été et continuent d'être dessinés par la Chambre criminelle de la Cour de cassation.

Un certain nombre de garde-fous procéduraires, ont pu être construits autour de l'art. L. 16-B du livre des procédures fiscales (LPF) instituant la procédure de visite domiciliaire.

La procédure qui sera désormais mise en œuvre au regard des assujettis à la TVA, ne cesse de demeurer une arme contre le contribuable, dont on ne saura si celle-ci est chargée à « balles réelles », tant que tous les degrés de la hiérarchie, tant administrative que judiciaire, ne se seront pas prononcés.

A moins que les juridictions communautaires, et plus précisément la Cour européenne des droits de l'homme, ne viennent sanctionner une dérive fiscale.

Après avoir rappelé les principes directeurs de cette nouvelle procédure (I), il conviendra d'examiner en quoi la Cour européenne des droits de l'homme peut avoir un rôle à jouer, le Conseil d'Etat se refusant à appliquer, dans l'état actuel de sa jurisprudence, les principes directeurs de la Convention européenne des droits de l'homme (II).

## I. — Procédure d'enquête administrative : mode d'emploi.

La loi du 17 juillet 1992, instituant cette nouvelle procédure d'enquête, dont la philosophie est d'intervenir de façon inopinée chez un assujetti à la TVA, a vu ses contours définis par l'instruction du 2 décembre 1992 (1).

Cette procédure complète l'arsenal déjà très complet dont se sont dotés les services fiscaux.

Si cette procédure d'enquête se distingue du droit de communication classique (2), ou de la visite domiciliaire (3) dans son étendue, elle n'en demeure pas moins très large quant aux contribuables susceptibles d'en faire l'objet.

### 1. — Un champ d'application large

Qu'on ne se y trompe pas.

La procédure d'enquête instituée vise à rechercher les manquements aux règles et obligations de facturation auxquelles sont tenus l'ensemble des assujettis à la TVA.

Peu importe en effet le statut juridique ou le régime d'imposition de l'assujetti.

La procédure d'enquête ne s'attache pas plus à la nature et à la forme d'intervention de la personne sujette à cette nouvelle procédure.

Cela touchera tout aussi bien le prestataire de service, que l'exploitant d'un bien corporel ou incorporel.

Allant plus avant dans cette philosophie toute nouvelle d'investigation, le législateur a été jusqu'à déconnecter cette procédure, du caractère lucratif ou non de l'activité exercée.

Aucune condition d'exonération ne sera de nature à faire disparaître cette épée de Damoclès, dès lors que l'activité sera de nature indépendante, s'intégrant dans le secteur économique.

Le tissu économique susceptible d'être atteint par cette nouvelle intrusion des services fiscaux dans la vie économique, est donc sans limites autres que celles connues par le propre champ d'application de la TVA elle-même.

Seule exception à ce large champ d'application, les départements d'Outre-mer, qui continuent à être considérés comme territoires d'exportation vis-à-vis de la France métropolitaine, et donc ne sont pas pris en compte comme échanges intra-communautaires (4).

### 2. — Une panoplie complète d'infractions susceptibles d'être relevées

On aurait pu penser que le législateur allait stipuler une limitation éclairée aux manquements susceptibles d'être relevés.

Tout au contraire, les manquements potentiellement mis en exergue, concerneront une facturation incomplète, ou une absence de facturation.