

COMM.

JT

COUR DE CASSATION

Audience publique du 20 novembre 2019

Rejet

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 848 F-D

Pourvoi n° M 18-15.423

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par la société K & K Spolka Zoo, société de droit polonais, dont le siège est [...] (Pologne),
contre l'ordonnance rendue le 4 avril 2018 par la cour d'appel de Paris (pôle 5, chambre 15), dans le litige l'opposant au
directeur national des enquêtes fiscales, agissant sous l'autorité du directeur général des finances publiques, domicilié
[...],

défendeur à la cassation ;

La demanderesse invoque, à l'appui de son pourvoi, le moyen unique de cassation annexé au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, en l'audience publique du 1er octobre 2019, où étaient présents : Mme Mouillard, président, Mme Lion, conseiller référendaire rapporteur, M. Guérin, conseiller doyen, Mme Labat, greffier de chambre ;

Sur le rapport de Mme Lion, conseiller référendaire, les observations de la SCP Le Bret-Desaché, avocat de la société K & K Spolka Zoo, de la SCP Foussard et Froger, avocat du directeur national des enquêtes fiscales, agissant sous l'autorité du directeur général des finances publiques, l'avis de M. Debacq, avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Sur le moyen unique :

Attendu, selon l'ordonnance attaquée, rendue par le premier président d'une cour d'appel (Paris, 4 avril 2018), que, par ordonnance du 29 mai 2017, un juge des libertés et de la détention a, sur le fondement de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, autorisé des agents de l'administration des impôts à procéder à des visites domiciliaires avec saisie dans des locaux et dépendances situés [...] (Val-de-Marne), susceptibles d'être occupés par la société de droit polonais K & K Spolka Zoo, par M. Q..., Mme R... et/ou la société Apiapol, et dans des locaux et dépendances situés [...] (Val-de-Marne), susceptibles d'être occupés par la société K & K Spolka Zoo, la société Apiapol et/ou MM. Q..., W..., L... et D..., afin de rechercher la preuve de la soustraction de la société K & K Spolka Zoo à l'établissement et au paiement de l'impôt sur le bénéfice et des taxes sur le chiffre d'affaires ; qu'à la suite de ces opérations, intervenues le 7 juin 2017 et limitées aux seuls locaux sis à [...], un procès-verbal de visite et de saisie a été dressé le même jour ; que la société K & K Spolka Zoo a relevé appel de l'ordonnance d'autorisation puis, contestant la régularité des opérations de visite et de saisie effectuées, saisi le premier président pour en demander l'annulation ;

Attendu que la société K & K Spolka Zoo fait grief à l'ordonnance de déclarer régulières les opérations de visite et de saisie du 7 juin 2017 alors, selon le moyen :

1°/ que la reproduction littérale, par le juge des libertés et de la détention, de la requête aux fins de visite domiciliaire et de saisie qui lui est remise par l'administration fiscale, fait peser un doute sur l'impartialité de ce juge qui ne prend pas lui-même sa décision, mais se borne à entériner la volonté de l'administration ; qu'en ayant rejeté le moyen tiré de ce que le juge des libertés et de la détention, qui s'était borné à recopier la requête qui lui avait été présentée par l'administration fiscale, n'avait pas examiné lui-même concrètement le dossier qui lui avait été présenté par l'administration fiscale, le conseiller délégué a violé les articles 6 § 1 de la Convention européenne des droits de l'homme et L. 16 B du livre des procédures fiscales ;

2°/ que le juge des libertés et de la détention, saisi par l'administration fiscale d'une requête aux fins de visite domiciliaire et saisie, doit vérifier de manière concrète que la demande d'autorisation qui lui est soumise est fondée ; qu'en ayant décidé que le juge des libertés et de la détention avait prétendument procédé à de telles vérifications concrètes, dès lors qu'il avait eu la possibilité, même s'il n'en avait pas usé, d'amender la requête qui lui avait été présentée par l'administration fiscale, le conseiller délégué a violé l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales ;

3°/ que le principe de proportionnalité s'applique à la décision de l'administration de recourir à une perquisition fiscale ; qu'en ayant jugé que le juge des libertés et de la détention avait procédé au contrôle de la proportionnalité de la mesure envisagée par la requête présentée par l'administration fiscale, quand ce juge s'était borné à en recopier les termes et à la viser, le conseiller délégué a violé l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, ensemble le principe de proportionnalité de la mesure de visite domiciliaire et saisie ;

4°/ qu'une visite domiciliaire ne peut être autorisée que si un contribuable est suspecté de se livrer à des achats ou ventes sans factures, d'utiliser ou délivrer des factures ne se rapportant pas à des opérations réelles ou d'omettre ou passer des écritures comptables inexactes ou fictives ; qu'en ayant jugé qu'une présomption de fraude fiscale à la charge de la société K & K Spolka Zoo pouvait être retenue, quand les documents produits par l'administration fiscale se limitaient à des factures établies en bonne et due forme par la société K & K Spolka Zoo, ayant son siège en Pologne, à

l'attention de ses cocontractants français et correspondant à des opérations bien réelles pour lesquelles la TVA était auto-liquidée, le conseiller délégué a violé l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales ;

5°/ que le recours, par l'administration fiscale, à une mesure de visite domiciliaire, ne doit pas avoir pour but dissimulé de se livrer à une perquisition chez une personne privée associée d'une société suspectée de fraude fiscale ; qu'en ayant jugé que la mesure n'était en l'espèce entachée d'aucun détournement de procédure, quand, contrairement à l'autorisation accordée par le juge des libertés et de la détention, seul le domicile privé de M. Q... avait été perquisitionné par l'administration fiscale, le conseiller délégué a violé l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales ;

Mais attendu, en premier lieu, que les motifs et le dispositif de l'ordonnance rendue en application de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales sont réputés établis par le juge des libertés et de la détention qui l'a signée, et que cette présomption ne porte pas atteinte aux principes d'impartialité et d'indépendance du juge qui statue sur requête, dans le cadre d'une procédure non contradictoire ; que l'ordonnance retient que le nombre et l'importance des pièces produites, comme le temps dont le juge a disposé pour les examiner, ne peuvent, à eux seuls, laisser présumer que celui-ci s'est trouvé dans l'impossibilité de les analyser et d'en déduire l'existence de présomptions de fraude ; qu'elle ajoute que ces circonstances n'étaient pas de nature à priver le juge de la possibilité d'apprécier le bien-fondé de la requête ou d'adapter les motifs soumis à son appréciation, dès lors que le dossier qui lui était soumis n'était pas d'une complexité particulière ; que de ces motifs, dont il résulte que le juge des libertés et de la détention avait procédé à un examen concret de la demande d'autorisation qui lui était soumise, le premier président a exactement déduit que sa décision était régulière ;

Attendu, en deuxième lieu, qu'après avoir énoncé, par motifs propres et adoptés, que les visites domiciliaires peuvent être autorisées par le juge des libertés et de la détention lorsqu'il relève l'existence de présomptions de ce qu'un contribuable se soustrait à l'établissement et au paiement des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices ou des taxes sur le chiffre d'affaires, par l'effet de l'un des agissements mentionnés par l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, mais aussi lorsque sont constatées des présomptions d'agissements ou manquements relevant des articles 1741 ou 1743 du code général des impôts, l'ordonnance constate que la société K & K Spolka Zoo pouvait être présumée exercer une activité importante et continue de sous-traitance en France à partir des moyens dont elle disposait, sans respecter ses obligations comptables et déclaratives ni s'acquitter de ses obligations fiscales ; qu'en cet état, le premier président a fait exacte application de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales ;

Attendu, en troisième lieu, que les dispositions de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, qui organisent le droit de visite des agents de l'administration des impôts et le recours devant le premier président de la cour d'appel, assurent la conciliation du principe de la liberté individuelle et du droit d'obtenir un contrôle juridictionnel effectif de la décision prescrivant la visite avec les nécessités de la lutte contre la fraude fiscale, de sorte que l'ingérence dans le droit au respect de la vie privée et du domicile est proportionnée au but poursuivi ; que le premier président, qui a relevé que la mesure prévue par l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales ne revêtait pas un caractère subsidiaire, a statué à bon droit sans avoir à justifier autrement de la proportionnalité de la mesure qu'il confirmait ;

Et attendu, enfin, qu'ayant constaté que M. Q... était le gérant de la société K & K Spolka Zoo et le responsable de diverses entreprises du bâtiment, fournisseurs de la première, et que des pièces et documents se rapportant aux agissements frauduleux de cette société étaient susceptibles d'être détenus à son domicile, puis retenu que le choix fait par l'administration de ne procéder qu'à la visite de ces seuls locaux, en dépit de l'autorisation plus large obtenue, ne révélait aucun détournement de procédure, le premier président en a exactement déduit que les opérations de visite intervenues étaient régulières ;

D'où il suit que le moyen n'est pas fondé ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société de droit polonais K & K Spolka Zoo aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, la condamne à payer au directeur général des finances publiques la somme de 2 500 euros et rejette sa demande ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du vingt novembre deux mille dix-neuf.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Le Bret-Desaché, avocat aux Conseils, pour la société K & K Spolka Zoo

IL EST FAIT GRIEF A l'ordonnance attaquée d'avoir confirmé l'ordonnance du juge des libertés et de la détention entreprise et déclaré régulières les opérations de visite et de saisie du 7 juin 2017 ;

AUX MOTIFS QUE la procédure de visite domiciliaire est nulle. S'agissant du moyen relatif aux habilitations des enquêteurs, l'examen du dossier soumis à l'appréciation du premier juge laisse apparaître que les habilitations des agents de l'administration, signées par le Directeur Général des Finances Publiques, ont été présentées dans une chemise avec la requête et que M. Charles PRATS, JLD du TGI de CRETEIL signataire de l'ordonnance, en a pris connaissance, ainsi qu'en attestent le tampon et la signature y étant apposés. S'agissant du moyen concernant la notification à l'appelante d'une ordonnance qui n'aurait pas été signée, l'article L. 16 B du LPF dispose: « l'ordonnance est notifiée verbalement et 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 prévu au IV. En l'absence de l'occupant des lieux ou de son représentant, l'ordonnance est notifiée, après la visite, par lettre recommandée avec avis de réception. La notification est réputée faite à la date de réception figurant sur l'avis (...) ». Ainsi, la notification de l'ordonnance se fait verbalement. La remise d'une copie après récépissé ou émargement au procès-verbal permettant ensuite à l'occupant des lieux ou à son représentant de prendre connaissance de tous les éléments du dossier et de faire valoir ses droits (contacter l'avocat de son choix et connaître les modalités et délais de recours notamment), ce que l'appelante a fait en l'espèce, en interjetant appel de l'ordonnance et en formant un recours contre les opérations. A le supposer avéré, le fait en question est donc sans incidence sur la procédure. Par ailleurs, l'examen de l'ordonnance du JLD de CRETEIL du 29 mai 2017 présente au dossier initial et transmis au greffe de notre Cour fait apparaître que l'ordonnance a bien été signée par le juge qui l'a rendue. Enfin, concernant le moyen tiré du caractère pré-rédigé de l'ordonnance, il convient de rappeler que le juge des libertés et de la détention signataire de l'ordonnance est destinataire ou peut demander une copie numérique du projet d'ordonnance qui lui est soumis, par simple commodité. Dès lors, il peut modifier à sa guise le modèle d'ordonnance qui lui est proposé en supprimant des arguments non-pertinents, en les remplaçant par une autre motivation et enfin, peut tout simplement refuser de faire droit à la requête de l'administration. En ayant cette possibilité de modifier, de rectifier ou de refuser de délivrer une autorisation, il s'approprie la motivation de l'autorisation qu'il signe, son rôle ne se limitant pas à une simple mission de chambre d'enregistrement. En l'espèce, le fait de signer le jour de la présentation de la requête, à savoir le 29 mai 2017, ne signifie aucunement que le JLD se soit affranchi de son obligation d'examiner la pertinence de la requête, d'étudier les pièces jointes à celle-ci (28 au cas présent), de vérifier les habilitations et de demander aux agents de la DGFP toute information pertinente préalablement à la signature de son ordonnance et ce, d'autant plus que le dossier présenté n'était pas d'une complexité insurmontable. Lors de la présentation de la demande par l'administration, il est demandé au Juge de la liberté et de la détention de vérifier si la requête et les annexes jointes font apparaître des présomptions simples d'agissements frauduleux et non pas de vérifier l'existence effective d'une fraude fiscale, Ces moyens seront rejetés. II- la procédure de l'article L. 16 B du LPF a été détournée et est mal fondée. 1 - les conditions d'une demande d'autorisation de visite domiciliaire ont été violées. Il convient de rappeler que le champ d'action de l'administration fiscale doit être relativement étendu au stade de l'enquête préparatoire, étant précisé qu'à ce stade, aucune accusation n'est portée à l'encontre de la société visée dans l'ordonnance. L'autorisation donnée par le juge des libertés et de la détention n'était pas limitée par les actes expressément visés par l'article L. 16 B du LPF mais pouvait être accordée dès lors qu'il était relevé des présomptions d'agissements relevant des articles 1741 ou 1743 du code général des impôts, au nombre desquels figurent le manquement aux obligations déclaratives et comptables; de même, était caractérisé au sens de l'article L. 16 B du LPF un agissement présumé d'une activité professionnelle frauduleuse sans respecter des obligations déclaratives fiscales et comptables en France. En l'espèce, était seulement

exposé, et retenu par l'ordonnance, que la société en cause pouvait être présumée exercer une activité importante et continue en France à partir des moyens dont elles disposaient, sans respecter les obligations déclaratives fiscales en France. Ce moyen sera écarté. 2 - la visite alors qu'elle avait pour but de se faire en deux lieux n'a eu pour cible que le domicile personnel de M. Q.... Il y a lieu de relever qu'en effectuant une opération de visite et saisie au seul domicile de M. Q..., alors que l'ordonnance obtenue par le JLD de CRETEIL autorisait également la visite des locaux sis [...], les enquêteurs ont agi dans le respect du cadre juridique fixé par l'ordonnance et ont jugé opportun de ne visiter qu'un seul lieu, de sorte que tout débat concernant les intentions cachées de l'administration ne saurait prospérer. Par ailleurs, eu égard à la qualité de M. Q... de gérant de la société K&K SPOLKA ainsi que de responsable de plusieurs sociétés du bâtiment elles-mêmes fournisseurs des mêmes clients que l'appelante, il ne fait pas doute qu'une opération de visite et saisie dans les locaux de son domicile était justifiée au regard des exigences établies par l'article L. 16 B du LPF, selon lequel peuvent être autorisées des visites et saisies en tous lieux, mêmes privés, où les pièces et documents se rapportant aux agissements frauduleux dont la preuve est recherchée, sont susceptibles d'être détenus. Ce moyen sera rejeté. 3 - selon l'administration fiscale, seule une visite inopinée aurait été de nature à permettre la découverte de pièces. Il convient de rappeler que la procédure prévue par l'article L. 16 B du LPF n'a pas un caractère subsidiaire par rapport aux autres procédures pouvant être utilisées et que précédemment l'administration avait exercé à plusieurs reprises son droit de communication. En exerçant son contrôle in concreto sur le dossier présenté par l'administration fiscale, le JLD exerce de fait un contrôle de proportionnalité et a estimé que d'autres moyens d'investigations moins intrusifs (vérification de comptabilité notamment) auraient été insuffisants. En conséquence, l'autorisation délivrée par le JLD signifie que ce dernier entend privilégier l'enquête dite « lourde » de l'article L. 16 B du LPF. Ce moyen ne saurait prospérer ;

1°) ALORS QUE la reproduction littérale, par le juge des libertés et de la détention, de la requête aux fins de visite domiciliaire et de saisie qui lui est remise par l'administration fiscale, fait peser un doute sur l'impartialité de ce juge qui ne prend pas lui-même sa décision, mais se borne à entériner la volonté de l'administration ; qu'en ayant rejeté le moyen de l'exposante tiré de ce que le juge des libertés et de la détention, qui s'était borné à recopier la requête qui lui avait été présentée par l'administration fiscale, n'avait pas examiné lui-même concrètement le dossier qui lui avait été présenté par l'administration fiscale, le conseiller délégué a violé les articles 6 § 1 de la Convention européenne des droits de l'homme et L. 16 B du Livre des procédures fiscales ;

2°) ALORS QUE le juge des libertés et de la détention, saisi par l'administration fiscale d'une requête aux fins de visite domiciliaire et saisie, doit vérifier de manière concrète que la demande d'autorisation qui lui est soumise est fondée ; qu'en ayant décidé que le juge des libertés et de la détention avait prétendument procédé à de telles vérifications concrètes, dès lors qu'il avait eu la possibilité, même s'il n'en avait pas usé, d'amender la requête qui lui avait été présentée par l'administration fiscale, le conseiller délégué a violé l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales ;

3°) ALORS QUE le principe de proportionnalité s'applique à la décision de l'administration de recourir à une perquisition fiscale ; qu'en ayant jugé que le juge des libertés et de la détention avait procédé au contrôle de la proportionnalité de la mesure envisagée par la requête présentée par l'administration fiscale, quand ce juge s'était borné à en recopier les termes et à la viser, le conseiller délégué a violé l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales, ensemble le principe de proportionnalité de la mesure de visite domiciliaire et saisie.

4°) ALORS QU'une visite domiciliaire ne peut être autorisée que si un contribuable est suspecté de se livrer à des achats ou ventes sans factures, d'utiliser ou délivrer des factures ne se rapportant pas à des opérations réelles ou d'omettre ou passer des écritures comptables inexactes ou fictives ; qu'en ayant jugé qu'une présomption de fraude fiscale à la charge de la société K & K exposante pouvait être retenue, quand les documents produits par l'administration fiscale se limitaient à des factures établies en bonne et due forme par l'exposante, ayant son siège en Pologne, à l'attention de ses cocontractants français et correspondant à des opérations bien réelles pour lesquelles la TVA était auto-liquidée, le conseiller délégué a violé l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ;

5°) ALORS QUE le recours, par l'administration fiscale, à une mesure de visite domiciliaire, ne doit pas avoir pour but dissimulé de se livrer à une perquisition chez une personne privée associée d'une société suspectée de fraude fiscale ; qu'en ayant jugé que la mesure n'était en l'espèce entachée d'aucun détournement de procédure, quand, contrairement à l'autorisation accordée par le juge des libertés et de la détention, seul le domicile privé de M. Q... avait été

perquisitionné par l'administration fiscale, le conseiller délégué a violé l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales.