

Texte de la décision

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

Sur le moyen unique, pris en ses troisième et sixième branches :

Attendu, selon l'ordonnance attaquée, rendue par le premier président d'une cour d'appel (Paris, 29 mars 2011), que, par deux ordonnances du 19 juillet 2010, le juge des libertés et de la détention du tribunal de grande instance de Paris et celui du tribunal de grande instance de Bobigny ont, en vertu de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, autorisé des agents de l'administration des impôts à effectuer des visites et saisies en vue de rechercher la preuve de la fraude fiscale de la société de droit suisse Banque Syz & Co ; que cette dernière a interjeté appel des ordonnances ;

Attendu que la société Banque Syz & Co fait grief à l'ordonnance d'avoir rejeté ses demandes d'annulation des deux ordonnances, alors, selon le moyen :

1°/ que la procédure de visites et de saisies prévue à l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales est réservée aux hypothèses de présomptions de fraudes fiscales commises au moyen d'un ou plusieurs des procédés spécifiquement visés par ledit article L. 16 B du livre des procédures fiscales à savoir, l'achat ou la vente sans facture, les factures fictives, l'omission intentionnelle d'écritures comptables et la passation intentionnelle d'écritures comptables fictives ou inexactes ; qu'il est de principe que la présomption de fraude figurant à l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales doit être claire et indiscutable ; qu'il résulte notamment de ce principe que, lorsque l'administration entend solliciter l'autorisation de mettre en oeuvre son droit de visite et de saisie à l'encontre d'une société étrangère dont le siège social se trouve dans un pays ayant conclu avec la France une convention fiscale bilatérale, elle doit s'assurer que la convention fiscale conclue entre les deux Etats concernés n'est pas susceptible de faire obstacle à l'imposition envisagée et elle doit, par conséquent, caractériser la présomption de fraude au regard des critères de cette convention fiscale ; qu'en l'espèce, l'ordonnance se fonde sur le fait que la Banque Syz & Co exercerait en France une activité professionnelle dans le domaine de la commercialisation de certains produits financiers sans souscrire les déclarations y afférentes ; que la Banque Syz faisait valoir qu'en aucune de ses mentions l'ordonnance attaquée ne caractérisait l'un des procédés visés à l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales ; qu'elle soulignait, en particulier, que l'ordonnance d'autorisation n'établit, ni même n'indique, en quoi les caractéristiques de l'activité présumée exercée en France par la Banque Syz & Co feraient que cette dernière serait imposable en France ; que, par suite, en se bornant à juger qu'"il ne saurait être réclaté que le juge se penche sur la question complexe de l'existence effective d'un établissement stable", la cour d'appel a violé les dispositions susvisées par fausse interprétation ;

2°/ qu'il résulte des termes mêmes de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscale que son champ d'application est restreint aux situations de présomptions de fraude fiscale, c'est-à-dire aux situations dans lesquelles le contribuable, qui ne pouvait ignorer ses obligations fiscales, s'y est soustrait de manière intentionnelle ; que, notamment, cet article ne trouve à s'appliquer que lorsque le contribuable a agi « en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures ou en passant ou en faisant passer sciemment des écritures inexactes ou fictives » ; qu'en l'espèce, l'exposante faisait valoir que l'ordonnance attaquée ne caractérise pas l'élément intentionnel de la fraude présumée ; qu'en jugeant que l'absence de déclaration suffirait à elle seule à établir l'élément intentionnel, le délégué du premier président de la cour d'appel de Paris a violé les dispositions de l'article L 16 B du livre des procédures fiscales ;

Mais attendu que l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales exige de simples présomptions ; que le premier président, par motifs propres et adoptés, a décrit les éléments fournis par l'administration fiscale desquels il résultait que la société de droit suisse Banque Syz & Co est à l'origine de la création du fonds Oyster, Sicav enregistrée au Luxembourg dont la gestion était assurée par la société Oyster Asset Management à Luxembourg, laquelle l'avait désignée comme sous-gestionnaire pour quinze compartiments de la Sicav dont quatorze commercialisés en France, qu'en France, le distributeur du fonds Oyster était la société Rothschild et Cie Gestion et le correspondant centralisateur de ce fonds la société BNP Paribas securities services, à Paris, mais que si, à la date du 12 mai 2010, le fonds Oyster faisait partie de la liste des produits européens autorisés en France, ni la société suisse Banque Syz & Co ni la société luxembourgeoise Oyster Asset Management ne figuraient sur la liste, publiée par le Comité des établissements de crédit et des entreprises d'investissement, des prestataires de services d'investissement habilités à exercer en France ; qu'il a également relevé que la société Banque Syz & Co avait employé M. X..., alors domicilié à Paris, en qualité de vendeur en France pour le département Oyster du 1er septembre 2004 au 17 juillet 2009, de sorte qu'elle disposait en France d'un représentant juridique ayant les pouvoirs de l'engager dans la négociation et la signature des contrats de commercialisation sur le territoire français de fonds de placement, et qu'elle a également employé deux autres commerciaux, tous deux résidents en France, dans les mêmes conditions sur le territoire national ; qu'il a retenu qu'il résultait de ces éléments que la société de droit suisse Banque Syz & Co, qui n'était pas immatriculée au registre du commerce et des sociétés en France et était inconnue des services fiscaux, et qui disposait de trois salariés résidents fixes en France, était présumée exercer sur le territoire français une activité de commercialisation de produits financiers sans être immatriculée et sans souscrire les déclarations fiscales correspondantes ; que de ces constatations et appréciations caractérisant des présomptions selon lesquelles la société Banque Syz & Co, d'une part, disposait d'un établissement stable en France, d'autre part, s'était délibérément soustraite à ses obligations déclaratives et comptables, le premier président a pu déduire qu'il convenait de confirmer les autorisations accordées ; que le moyen n'est pas fondé ;

Et attendu que les autres griefs ne seraient pas de nature à permettre l'admission du pourvoi ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société Banque Syz & Co aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, la condamne à payer au directeur général des finances publiques une 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 conseiller doyen qui en a délibéré, en remplacement du président, à l'audience publique du trois avril deux mille douze.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Tiffreau, Corlay et Marlange, avocat aux Conseils, pour la Banque Syz et Co

Il est reproché à l'ordonnance attaquée d'avoir débouté la Banque SYZ de sa demande tendant à l'annulation des ordonnances rendues le 19 juillet 2010 par les juges des libertés et de la détention des Tribunaux de Grande Instance de

BOBIGNY et de PARIS,

AUX MOTIFS QUE « Sur la régularité des ordonnances attaquées en la forme : a) sur la compétence de l'agent qui a présenté la requête : Attendu que l'appelante expose que les ordonnances attaquées doivent être déclarées irrégulières pour avoir été sollicitées par un agent qui n'était pas habilité à cet effet puisqu'il était seulement habilité à effectuer les opérations de visite et de saisie ; Mais attendu que l'article L 16 B II du Livre des procédures fiscales précise simplement que l'ordonnance doit indiquer le nom et la qualité du fonctionnaire habilité qui a sollicité et obtenu l'autorisation de procéder aux opérations de visite ; Que les agents de la Direction générale des impôts ayant au moins le grade d'inspecteur qui sont habilités par le Directeur général des impôts à effectuer des visites et saisies prévues par l'article L 16 B ont qualité pour saisir l'autorité judiciaire comme le directeur lui-même et n'ont pas à justifier d'un mandat spécial pour l'enquête en cause ; Qu'ainsi, les ordonnances du 19 juillet 2010 ayant expressément mentionné en page 1 que la requête a été présentée le 13 juillet 2010 par M. Patrick Y... spécialement habilité par le Directeur général des impôts en application des dispositions des articles L 16 B et R 16 B-1 du Livre des procédures fiscales ainsi qu'il résulte de surcroît de la copie de l'habilitation nominative qui a été présentée, il a été satisfait aux exigences légales ; b) sur la motivation en droit de l'ordonnance attaquée : Attendu que l'appelante soutient que les JLD n'ont pas motivé en droit leurs ordonnances s'agissant de la caractérisation d'une présomption de fraude fiscale et ont en cela violé les dispositions de l'article L 16 B du LPF et ajoute que par ailleurs, seule la caractérisation d'une présomption d'établissement stable, au sens et selon les critères de la convention fiscale franco-suisse, pouvait permettre de présumer qu'elle s'était soustraite à ses obligations fiscales en France ; Mais attendu qu'il a été constamment jugé que le juge délivrant l'autorisation de visite domiciliaire n'est pas le juge du fond, le juge de l'impôt et qu'il ne lui incombe pas dans le cadre de sa saisine limitée de se prononcer sur le bien fondé de l'imposition ; Qu'il a de même été jugé que le JLD doit uniquement rechercher s'il existe des présomptions des agissements visés par la loi de nature à autoriser la recherche de preuves demandée par l'administration mais qu'il n'a pas à démontrer concrètement l'existence de tels agissements, la résidence fiscale en France ou l'accomplissement en France d'une activité professionnelle, ce qui rend inopérants les développements de l'appelante concernant l'absence de recherche par le JLD d'un établissement stable de la société SYZ et CO au sens et selon les critères de la convention fiscale franco-suisse, alors qu'il faut se référer à l'obligation "de déclarer l'ensemble des éléments de revenus, même ceux susceptibles d'exonération en application d'une convention fiscale ; Que ce grief ne saurait donc prospérer ; c) sur l'information des personnes dont les locaux font l'objet de la visite quant à leur faculté de saisir le juge ayant autorisé les opérations : Attendu que l'appelante critique également l'absence d'information sur la possibilité de recours au juge ; Mais attendu que ces critiques concernent la régularité du déroulement des opérations de visite domiciliaire, et ne sont donc pas recevables dans le cadre de l'appel contre l'ordonnance d'autorisation ; 2) Sur la régularité des ordonnances attaquées au fond : a) sur la vérification concrète par le juge du bien fondé de la requête : Attendu que l'appelante soutient d'une part que les JLD n'ont personnellement rédigé aucune des mentions des ordonnances rendues et se sont limités à signer des projets présentés par l'Administration fiscale et d'autre part qu'ils ont manqué à leur obligation de motivation en reprenant les prétentions de l'une des parties, de sorte que les ordonnances attaquées, doivent être infirmées ; Mais attendu que les motifs et le dispositif de l'ordonnance sont réputés avoir été établis par le juge qui l'a rendue et signée ; Que la circonstance que l'ordonnance soit rédigée dans les mêmes termes que celle rendue par un autre juge des libertés et de la détention n'est pas de nature à l'entacher d'irrégularité ; Que compte tenu de la date de présentation de la requête (13 juillet 2010) et de la date des ordonnances litigieuses (19 juillet 2010), ainsi que du nombre et de la nature des pièces produites il y a lieu de considérer que les JLD ont été mis en mesure de vérifier de façon concrète les éléments de renseignements qui leur ont été présentés et d'en tirer les présomptions de fraude qu'ils ont retenus pour délivrer leur autorisation ; Qu'effectivement, dans les faits, la présentation d'une requête, même accompagnée de pièces nombreuses, a permis sans aucun doute au juge saisi, à qui aucun délai n'est imposé, de rendre son ordonnance, après avoir exercé son contrôle effectif et concret sur les éléments qui lui ont été présentés ; Qu'enfin, toute critique quant à la pertinence de la motivation relève désormais du contrôle du Premier président de la Cour d'appel, ce qui est l'objet de la présente instance ; Que le moyen sera donc rejeté ; b) sur la présomption de fraude fiscale : I-sur le crédit devant être accordé à la pièce 1-1 et au procès verbal d'audition de M. X... (inclus dans la pièce 1-2bis) produits par l'administration : Attendu que l'appelante expose que "pour l'appréciation de la présomption de fraude fiscale, les déclarations et pièces fournies par M. X... auraient dû être retenus avec la plus grande prudence, une plainte pénale déposée par un ancien salarié, licencié et ayant échoué dans sa tentative d'obtenir par menaces des indemnités de départ déraisonnables", pouvant "raisonnablement être considérée comme sujette à caution et ne saurait donc à elle seule justifier que l'administration fiscale porte atteinte au droit au respect de la vie

privée et du domicile des personnes"; Mais attendu que les dires de M. X... ont été corroborés par d'autres éléments à savoir notamment d'une part le fait que M. X... résidait effectivement à Paris où son employeur lui adressait la documentation nécessaire à son activité et ses fiches de paye depuis juin 2008 et d'autre part les déclarations de la directrice juridique; 2-sur la présomption de soustraction aux obligations fiscales: Attendu que l'appelante invoque à nouveau, l'absence de fondement légal dans les ordonnances attaquées et l'absence de présomption d'établissement stable, affirmant concernant ce dernier point qu'il ne ressort pas des pièces jointes à la requête de l'administration fiscale que le lieu de travail de Messieurs X..., Z... et A... était situé en France et qu'ils y avaient le pouvoir de contracter au nom de SYZ et CO ; Mais attendu, outre le fait qu'il a été en partie répondu à ces arguments lorsqu'il a été évoqué précédemment l'absence de motivation en droit des ordonnances, qu'il convient de rappeler qu'en application de l'article L 16 B du LPF, une visite domiciliaire peut être valablement autorisée dès lors que sont réunis des éléments suffisants pour présumer que la ou les personnes morales ou physiques concernées se sont livrées à une activité occulte sans souscrire les déclarations fiscales y afférentes et ainsi n'auraient pas satisfait à la passation régulières des écritures comptables relatives à ces opérations ; Or attendu qu' en l'espèce, sur la base des pièces annexées à la requête qui leur a été présentée les juges ont relevé notamment que Jérôme X... a bien été engagé en qualité de vendeur pour la France et qu'il a été publié une liste de titulaires de signature leur permettant de présumer qu'un salarié dont le nom est mentionné sur une liste publiée des personnes ayant qualité pour signer, disposait du pouvoir d'engager la société ; Que ce moyen sera donc rejeté ; 3-sur les présumés procédés frauduleux: Attendu que l'appelante soutient : . -concernant l'élément matériel de la fraude présumée que l'Administration fiscale n'a pas fourni d'élément permettant de présumer qu'elle aurait omis de procéder à la passation d'écritures comptables et -concernant l'élément intentionnel que les éléments fournis par l'Administration aux JLD ne permettaient pas de présumer qu'elle avait conscience et donc l'intention, de se soustraire à ses obligations fiscales en France ; Mais attendu que: -d'une part, les éléments de présomptions présentés concernaient l'activité, que l'appelante semblait exercer en France au travers de ses salariés résidant en France, embauchés pour une activité de vente et ayant qualité pour signer, activité qui soumettait la société à l'impôt sur les sociétés au visa des dispositions des articles 54 et 209-1 du code général des impôts ; -d'autre part, s'agissant de l'élément dit "intentionnel" de la fraude présumée, le fait pour un opérateur économique exerçant son activité en France de ne pas souscrire de déclarations pour l'un ou l'autre des impôts commerciaux auxquels devrait être soumise cette activité résulte nécessairement d'une décision et a pour conséquence une soustraction à l'impôt de tout ou partie de la matière imposable».

ALORS QUE 1°) aux termes de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales seul le Premier Président de la Cour d'appel est compétent pour statuer sur les appels formés contre les ordonnances autorisant des visites et saisies domiciliaires et sur les recours formés contre les opérations de visites et saisies, aucune délégation de cette compétence n'étant expressément prévue par ce texte dans sa rédaction issue de l'article 164 de la loi du 4 août 2008 ; qu'en l'espèce, il résulte de l'ordonnance attaquée que celle-ci a été rendue, non pas par le Premier Président de la Cour d'appel de PARIS, mais par un juge délégué en sorte que l'ordonnance attaquée viole le texte susvisé.

ALORS QUE 2°) aux termes de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales : «I. Lorsque l'autorité judiciaire, saisie par l'administration fiscale, estime qu'il existe des présomptions ... elle peut, dans les conditions prévues au II, autoriser les agents de l'administration des impôts, ayant au moins le grade d'inspecteur et habilités à cet effet par le directeur général des impôts, à rechercher la preuve de ces agissements» ; qu'il résulte de ces dispositions ainsi que du principe de sécurité juridique que les agents des impôts ayant au moins le grade d'inspecteur habilités par le directeur général des Impôts à effectuer les visites et saisies prévues à l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales n'ont pas qualité pour saisir l'autorité judiciaire de la demande d'autorisation exigée par la loi à défaut d'avoir été expressément habilité à cet effet par le directeur général des Impôts ; qu'en l'espèce, l'exposante faisait valoir que l'agent des impôts ayant présenté la requête n'était habilité qu'à effectuer les visites et à procéder aux saisies et non à solliciter la mise en oeuvre de telles mesures en sorte que la requête était irrecevable et que l'ordonnance autorisant les visites et saisies litigieuses a été rendue en violation de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales et, de ce fait, est atteinte de nullité ; qu'en se bornant à juger que l'agent était spécialement habilité par le Directeur général des impôts en application des dispositions des articles L. 16 B et R 16 B-1 du Livre des procédures fiscales, le délégué du Premier Président s'est prononcé par un motif inopérant entachant sa décision de défaut de base légale au regard de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales.

ALORS QUE 3°) la procédure de visites et de saisies prévue à l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales est réservée aux hypothèses de présomptions de fraudes fiscales commises au moyen d'un ou plusieurs des procédés spécifiquement visés par ledit article L. 16 B du Livre des procédures fiscales à savoir, l'achat ou la vente sans facture, les factures fictives, l'omission intentionnelle d'écritures comptables et la passation intentionnelle d'écritures comptables fictives ou inexactes ; qu'il est de principe que la présomption de fraude figurant à l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales doit être claire et indiscutable ; qu'il résulte notamment de ce principe que, lorsque l'administration entend solliciter l'autorisation de mettre en oeuvre son droit de visite et de saisie à l'encontre d'une société étrangère dont le siège social se trouve dans un pays ayant conclu avec la France une convention fiscale bilatérale, elle doit s'assurer que la convention fiscale conclue entre les deux Etats concernés n'est pas susceptible de faire obstacle à l'imposition envisagée et elle doit, par conséquent, caractériser la présomption de fraude au regard des critères de cette convention fiscale ; qu'en l'espèce, l'ordonnance se fonde sur le fait que l'exposante exercerait en France une activité professionnelle dans le domaine de la commercialisation de certains produits financiers sans souscrire les déclarations y afférentes ; que la Banque SYZ faisait valoir qu'en aucune de ses mentions l'ordonnance attaquée ne caractérisait l'un des procédés visés à l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ; qu'elle soulignait, en particulier, que l'ordonnance d'autorisation n'établissait, ni même n'indique, en quoi les caractéristiques de l'activité présumée exercée en France par la Banque SYZ feraient que cette dernière serait imposable en France ; que, par suite, en se bornant à juger qu'«il ne saurait être réclamé que le juge se penche sur la question complexe de l'existence effective d'un établissement stable», la Cour a violé les dispositions susvisées par fausse interprétation.

ALORS QUE 4°) le respect du droit à un recours effectif consacré par l'article 6 § 1 de la Convention européenne des droits de l'Homme implique que le juge des libertés et de la détention mentionne à peine d'irrégularité dans l'ordonnance d'autorisation des visites domiciliaires prévues à l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales la possibilité et les modalités de sa saisine en vue de la suspension ou de l'arrêt de la visite ; qu'en jugeant toutefois que les critiques relatives à l'absence d'information des personnes faisant l'objet des visites sur la possibilité de recours au juge ne seraient pas recevables dans le cadre de l'appel contre l'ordonnance d'autorisation car elles auraient trait au déroulement des opérations de visites domiciliaires, le délégué du Premier Président a violé les textes susvisés.

ALORS QUE 5°) aux termes de l'article L 16 B du livre des procédures fiscales «le juge doit vérifier de manière concrète que la demande d'autorisation qui lui est soumise est bien fondée» ; qu'il résulte de l'article 66 de la constitution et des dispositions des articles 6 § 1 de la Convention européenne des droits de l'Homme que les personnes faisant l'objet d'une procédure de visite et de saisie domiciliaires prévue à l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales doivent bénéficier d'un contrôle juridictionnel effectif par un tribunal indépendant et impartial ; que le fait, pour un juge des libertés et de la détention, de s'être borné, au titre de sa motivation, à reproduire une ordonnance préredigée par l'administration, porte atteinte aux textes et principes susvisés dans la mesure où une telle motivation peut faire peser un doute légitime sur l'impartialité du juge ainsi que sur la réalité, l'effectivité et le caractère concret du contrôle juridictionnel ; que, par suite, en jugeant le contraire, le délégué du Premier Président a violé les dispositions susvisées.

ALORS QUE 6°) il résulte des termes mêmes de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscale que son champ d'application est restreint aux situations de présomptions de fraude fiscale, c'est-à-dire aux situations dans lesquelles le contribuable, qui ne pouvait ignorer ses obligations fiscales, s'y est soustrait de manière intentionnelle ; que, notamment, cet article ne trouve à s'appliquer que lorsque le contribuable a agi «en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures ou en passant ou en faisant passer sciemment des écritures inexactes ou fictives» ; qu'en l'espèce, l'exposante faisait valoir que l'ordonnance attaquée ne caractérise pas l'élément intentionnel de la fraude présumée ; qu'en jugeant que l'absence de déclaration suffirait à elle seule à établir l'élément intentionnel, le délégué du Premier Président de la Cour d'appel de PARIS a violé les dispositions de l'article L 16 B du livre des procédures fiscales.