

COMM.

CH.B

COUR DE CASSATION

---

Audience publique du 13 octobre 2021

Cassation

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 707 FS+B

Pourvoi n° R 17-13.008

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

---

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

---

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, DU 13 OCTOBRE 2021

Le directeur général des finances publiques, représenté par le chef des services fiscaux chargé de la direction nationale d'enquêtes fiscales, domicilié [Adresse 2], a formé le pourvoi n° R 17-13.008 contre l'ordonnance rendue le 26 janvier 2017 par le premier président de la cour d'appel de Versailles dans le litige l'opposant à M. [M] [I], domicilié [Adresse 1], défendeur à la cassation.

Le demandeur invoque, à l'appui de son pourvoi, les deux moyens de cassation annexés au présent arrêt.

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de Mme Daubigney, conseiller, les observations de la SCP Foussard et Froger, avocat du directeur général des finances publiques, représenté par le chef des services fiscaux chargé de la direction nationale d'enquêtes fiscales, de la SCP Nicolaÿ, de Lanouvelle et Hannotin, avocat de M. [I], et l'avis de M. Debacq, avocat général, après débats en

l'audience publique du 6 juillet 2021 où étaient présents Mme Mouillard, président, Mme Daubigny, conseiller rapporteur, M. Guérin, conseiller doyen, Mmes Poillot-Peruzzetto, Champalaune, Michel-Amsellem, M. Ponsot, Mme Boisselet, M. Mollard, conseillers, Mmes Le Bras, de Cabarrus, Lion, Comte, Lefeuvre, Tostain, Bessaud, Bellino, conseillers référendaires, et Mme Fornarelli, greffier de chambre,

la chambre commerciale, financière et économique de la Cour de cassation, composée, en application de l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

## Faits et procédure

1. Selon l'ordonnance attaquée (Versailles, 26 janvier 2017), le juge des libertés et de la détention du tribunal de grande instance de Nanterre a, sur le fondement de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, autorisé des agents de l'administration fiscale à effectuer des visites et saisies dans des locaux situés [Adresse 3], en vue de rechercher la preuve de la fraude fiscale des sociétés Multiburo et Gecip, ayant le même dirigeant, M. B. Les opérations se sont déroulées le 27 avril 2006.

2. Certaines des pièces ainsi appréhendées ayant été utilisées par l'administration fiscale pour notifier à un tiers, M. [I], une proposition de rectification de ses revenus imposables, celui-ci a formé un recours contre les opérations de visite et de saisie devant le premier président de la cour d'appel de Versailles.

## Examen des moyens

Sur le premier moyen, pris en sa seconde branche

### Enoncé du moyen

3. L'administration fiscale fait grief à l'arrêt de déclarer fondé le recours de M. [I] et d'annuler la saisie des pièces appréhendées le 27 avril 2006 mentionnées au dispositif de l'ordonnance attaquée, puis d'ordonner la restitution de ces pièces à celui-ci, alors « qu'une pièce peut être appréhendée régulièrement dès lors qu'elle présente un lien avec la fraude suspectée, peu important que dans le cadre de la procédure administrative ou de la procédure pénale, qui a suivi la visite domiciliaire, la pièce en cause n'a pas été utilisée par l'administration à l'encontre de la personne concernée par les soupçons de fraude ayant justifié l'autorisation de visite ; qu'en décidant le contraire, le magistrat délégataire du premier président s'est fondé sur un motif inopérant et l'ordonnance doit être censurée pour violation de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales. »

## Réponse de la Cour

Vu l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales :

4. Il résulte de ce texte que l'autorisation de saisie ne se limite pas aux seuls documents appartenant aux personnes visées par des présomptions de fraude, ou émanant d'elles, mais permet la saisie de toutes les pièces se rapportant aux agissements frauduleux et, ainsi, de tous les documents de personnes physiques ou morales en relation d'affaires avec la personne suspectée de fraude, pourvu qu'ils soient utiles, ne serait-ce que pour partie, à la preuve de la fraude. Il appartient au juge, saisi d'allégations motivées selon lesquelles des documents précisément identifiés ont été appréhendés alors qu'ils étaient sans lien avec l'enquête, de statuer sur leur sort au terme d'un contrôle concret de proportionnalité et d'ordonner, le cas échéant, leur restitution.

5. Pour annuler la saisie des pièces appréhendées au domicile de M. B concernant M. [I], l'ordonnance relève que le juge des libertés et de la détention était saisi des seuls soupçons de l'administration fiscale à l'encontre de M. B, portant sur une activité occulte de conseil que ce dernier aurait exercée, et que les opérations de visite et de saisie autorisées par le

juge avaient pour finalité de rechercher des éléments susceptibles de se rattacher à ces présomptions de fraude.

6. Répondant ensuite aux conclusions d'appel de M. [I], qui invoquait la violation de l'article 6 paragraphe 1 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales par l'effet d'une visite domiciliaire effectuée en fraude de ses droits, l'ordonnance se borne à relever que l'administration fiscale ne justifie pas de leur utilisation ou de leur exploitation à l'encontre de M. B, ce dont elle déduit qu'elles concernent exclusivement M. [I], tiers à l'opération dirigée contre un autre contribuable, et qu'elles ont été utilisées par l'administration au seul soutien du contrôle fiscal dont il a fait l'objet. Elle retient en conséquence qu'il n'est pas démontré par l'administration fiscale que les documents litigieux se rattachent, par un lien suffisant, aux présomptions de fraude visées par l'ordonnance du 26 avril 2006 et qu'il s'agit donc d'une saisie massive et indifférenciée.

7. En statuant ainsi, alors que l'absence de lien entre les pièces saisies et les présomptions de fraude, objet de l'autorisation accordée, qui doit être appréciée à la date de la saisie, ne peut se déduire du seul défaut d'utilisation ou d'exploitation ultérieure de ces pièces par l'administration fiscale contre le contribuable visé par l'autorisation de visite et de saisies, le premier président a violé le texte susvisé.

PAR CES MOTIFS, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs, la Cour :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions, l'ordonnance rendue le 26 janvier 2017, entre les parties, par le premier président de la cour d'appel de Versailles ;

Remet l'affaire et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant cette ordonnance et les renvoie devant le premier président de la cour d'appel de Paris ;

Condamne M. [I] aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande formée par M. [I] et le condamne à payer au directeur général des finances publiques, représenté par le chef des services fiscaux chargé de la direction nationale d'enquêtes fiscales, la somme de 3 000 euros ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du treize octobre deux mille vingt et un.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Foussard et Froger, avocat aux Conseils, pour le directeur général des finances publiques, représenté par le chef des services fiscaux chargé de la direction nationale d'enquêtes fiscales.

PREMIER MOYEN DE CASSATION

L'ordonnance attaquée encourt la censure ;

EN CE QU'elle a déclaré fondé le recours de Monsieur [I] et annulé en conséquence la saisie des pièces saisies le 27 avril 2006 et mentionnées au dispositif de l'ordonnance attaquée, puis ordonné la restitution de ces pièces à Monsieur [I] ;

AUX MOTIFS QUE « sur la régularité des opérations de saisies des documents en matière fiscale, il convient de rappeler que le juge des libertés et de la détention doit rechercher s'il existe à la date de l'autorisation de la visite, des présomptions de fraude à l'encontre du contribuable justifiant les opérations de visite domiciliaire et de saisies visées par l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ; qu'il résulte de la lettre et de l'esprit de ce texte que les agents de l'administration ne doivent saisir que les documents entrant dans le champ de l'autorisation accordée par le juge des libertés et de la détention au regard des présomptions de fraude retenues à l'encontre du contribuable visé par l'ordonnance ; que le droit au "respect de la vie privée consacré par les dispositions de l'article 8 de la Convention de

sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales s'oppose à ce que, sous couvert d'une autorisation formelle préalable du juge des libertés et de la détention, l'administration fiscale procède à la saisie de documents concernant exclusivement un tiers à l'opération autorisée à l'encontre d'un contribuable, sauf à méconnaître l'économie et l'objectif des dispositions protectrices du régime interne de contrôle juridictionnel des visites et saisies en matière fiscale ; qu'en l'espèce, il est constant que le juge des libertés et de la détention était saisi des seuls soupçons de l'administration fiscale à l'encontre de M. [U] qui aurait exercé, selon la direction nationale d'enquêtes fiscales (cf. la requête du 26 avril 2006) « une activité occulte de conseil, soit à titre individuel, soit sous couvert de la société GECIP, sans souscrire les déclarations fiscales y afférentes et en omettant de passer les écritures comptables y afférentes » et de la société GECIP LTD dont M. [U] était le dirigeant et que les opérations de visite et de saisie autorisées par le juge judiciaire avaient pour finalité de rechercher dans les locaux de [Localité 2] et de [Localité 1] précisément identifiés, des éléments susceptibles de se rattacher aux présomptions de fraude reprochées à M. [U] et à la société GECIP LTD ; que l'administration fiscale ne justifie pas d'une utilisation quelconque à l'encontre de M. [B] des documents objet du présent recours, voire de leur exploitation depuis leur saisie en avril 2006, et partant de ce qu'ils se rattachent par un lien suffisant aux présomptions de fraude, objet de l'autorisation accordée ; qu'il s'en déduit que les pièces visées M. [I] dans le présent recours le concernent et ont été utilisées par l'administration au seul soutien du contrôle fiscal dont il a fait l'objet et des suppléments d'impositions en cours de contestation devant le juge administratif ; qu'il résulte de ces constatations et énonciations que lesdits documents, concernant un tiers à l'opération dirigée contre un autre contribuable et dont il n'est pas démontré qu'ils étaient susceptibles de se rattacher aux pratiques prohibées visées par l'ordonnance du 26 avril 2006, ont fait l'objet d'une saisie massive et indifférenciée ; qu'il est démontré dans ces conditions que les documents saisis le 27 avril 2006 dans les locaux occupés par M. [U] et utilisés à l'encontre de M. [I] dans la procédure de contrôle fiscal subséquente sont étrangers au champ de l'autorisation donnée ; que le recours est en conséquence bien fondé et irrégulière la saisie des pièces litigieuses ; qu'il convient dès lors d'annuler, en application de l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales, la saisie des pièces énumérées dans le présent dispositif et d'ordonner leur restitution à M. [I] sans que le prononcé d'une astreinte s'avère nécessaire pour assurer l'exécution de la présente décision. »

ALORS QUE, PREMIEREMENT, dans le cadre du recours contre les opérations de visite et de saisie, il appartient au demandeur à la nullité, comme ayant la charge de la preuve, qu'il soit visé par l'ordonnance d'autorisation ou qu'il soit un tiers, d'établir en faisant une démonstration pièce par pièce, ou bien que les pièces visées ne pouvaient être légalement appréhendées par l'effet d'une règle spéciale, ou bien qu'elles étaient sans lien avec la fraude suspectée et qu'à défaut de ce lien, il n'y avait pas lieu de les saisir ; qu'en énonçant en l'espèce que l'administration fiscale ne justifiait pas d'une utilisation des pièces visées par le recours à l'encontre de Monsieur [U], et partant qu'il n'était pas démontré que ces pièces étaient susceptibles de se rattacher aux soupçons de fraude visés par l'autorisation de visite, puis en déduisant que ces pièces n'ont été utilisées qu'au seul soutien du contrôle fiscal concernant Monsieur [I], le juge du fond a méconnu les règles de la charge de la preuve et violé l'article 1353 du Code civil (ancien article 1315 du Code civil) ;

ALORS QUE, DEUXIEMEMENT, une pièce peut être appréhendée régulièrement dès lors qu'elle présente un lien avec la fraude suspectée, peu important que dans le cadre de la procédure administrative ou de la procédure pénale, qui a suivi la visite domiciliaire, la pièce en cause n'a pas été utilisée par l'administration à l'encontre de la personne concernée par les soupçons de fraude ayant justifié l'autorisation de visite ; qu'en décidant le contraire, le magistrat délégué du premier président s'est fondé sur un motif inopérant et l'ordonnance doit être censurée pour violation de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales.

## SECOND MOYEN DE CASSATION (subsidaire)

L'ordonnance attaquée encourt la censure ;

EN CE QU'elle a déclaré fondé le recours de Monsieur [I] et annulé en conséquence la saisie des pièces saisies le 27 avril 2006 et mentionnées au dispositif de l'ordonnance attaquée, puis ordonné la restitution de ces pièces à Monsieur [I] ;

AUX MOTIFS QUE « sur la régularité des opérations de saisies des documents en matière fiscale, il convient de rappeler que le juge des libertés et de la détention doit rechercher s'il existe à la date de l'autorisation de la visite, des présomptions de fraude à l'encontre du contribuable justifiant les opérations de visite domiciliaire et de saisies visées

par l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ; qu'il résulte de la lettre et de l'esprit de ce texte que les agents de l'administration ne doivent saisir que les documents entrant dans le champ de l'autorisation accordée par le juge des libertés et de la détention au regard des présomptions de fraude retenues à l'encontre du contribuable visé par l'ordonnance ; que le droit au "respect de la vie privée consacré par les dispositions de l'article 8 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales s'oppose à ce que, sous couvert d'une autorisation formelle préalable du juge des libertés et de la détention, l'administration fiscale procède à la saisie de documents concernant exclusivement un tiers à l'opération autorisée à l'encontre d'un contribuable, sauf à méconnaître l'économie et l'objectif des dispositions protectrices du régime interne de contrôle juridictionnel des visites et saisies en matière fiscale ; qu'en l'espèce, il est constant que le juge des libertés et de la détention était saisi des seuls soupçons de l'administration fiscale à l'encontre de M. [U] qui aurait exercé, selon la direction nationale d'enquêtes fiscales (cf la requête du 26 avril 2006) « activité occulte de conseil, soit à titre individuel, soit sous couvert de la société GECIP, sans souscrire les déclarations fiscales y afférentes et en omettant de passer les écritures comptables y afférentes et de la société GECIP LTD dont M. [U] était le dirigeant et que les opérations de visite et de saisie autorisées par le juge judiciaire avaient pour finalité de rechercher dans les locaux de [Localité 2] et de [Localité 1] précisément identifiés, des éléments susceptibles de se rattacher aux présomptions de fraude reprochées à M. [U] et à la société GECIP LTD ; que l'administration fiscale ne justifie pas d'une utilisation quelconque à l'encontre de M. [U] des documents objet du présent recours, voire de leur exploitation depuis leur saisie en avril 2006, et partant de ce qu'ils se rattachent par un lien suffisant aux présomptions de fraude, objet de l'autorisation accordée ; qu'il s'en déduit que les pièces visées M. [I] dans le présent recours le concernent et ont été utilisées par l'administration au seul soutien du contrôle fiscal dont il a fait l'objet et des suppléments d'impositions en cours de contestation devant le juge administratif qu'il résulte de ces constatations et énonciations que lesdits documents, concernant un tiers à l'opération dirigée contre un autre contribuable et dont il n'est pas démontré qu'ils étaient susceptibles de se rattacher aux pratiques prohibées visées par l'ordonnance du 26 avril 2006, ont fait l'objet d'une saisie massive et indifférenciée ; qu'il est démontré dans ces conditions que les documents saisis le 27 avril 2006 dans les locaux occupés par M. [U] et utilisés à l'encontre de M. [I] dans la procédure de contrôle fiscal subséquente sont étrangers au champ de l'autorisation donnée ; que le recours est en conséquence bien fondé et irrégulière la saisie des pièces litigieuses ; qu'il convient dès lors d'annuler, en application de l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales, la saisie des pièces énumérées dans le présent dispositif et d'ordonner leur restitution à M. [I] sans que le prononcé d'une astreinte s'avère nécessaire pour assurer l'exécution de la présente décision. »

ALORS QUE, PREMIEREMENT, lorsque des pièces doivent être restituées, elles doivent l'être entre les mains de la personne dans les locaux de laquelle elles ont été appréhendées ; qu'en l'espèce, les visites et saisies ont été opérées dans des locaux placés sous la maîtrise de la société GECIP, la société MEDIA WARE VENTURES LTD, FIRST PERSPECTIVE GROUP LTD, M. [U], Mme [X] ; M. [O] et la société MULTIBURO, qu'en ordonnant la restitution des pièces à un tiers, soit Monsieur [I], le juge du fond a violé l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ;

ALORS QUE, DEUXIEMEMENT, et en tout cas, si la restitution pouvait être ordonnée entre les mains d'un tiers, ce ne pourrait être qu'en présence des parties ayant la maîtrise des locaux visités ; que tel n'a pas été le cas en l'espèce ; qu'à cet égard également, l'ordonnance attaquée encourt la censure pour violation de l'article 16 B du Livre des procédures fiscales.