

Le point sur les dénonciations anonymes : l'avocat, le juge et le corbeau

(Cass. com., 15 décembre 1998 et 4 mai 1999, Arrêts Abbott France ; Cf. Gaz. Pal., 18 juillet 1998, suite n° 1)

Patrick MICHAUD
Avocat à la Cour d'appel de Paris

La Chambre commerciale de la Cour de cassation a récemment confirmé la possibilité pour l'administration fiscale de présenter au président du TGI des « déclarations anonymes » pour que celui-ci autorise les fonctionnaires des finances à procéder à des visites domiciliaires afin de rechercher des preuves d'infractions fiscales dans le cadre de l'article 16 B du Livre des procédures fiscales.

Ces visites ne peuvent, en effet, être effectuées qu'après une autorisation du président du TGI, gardien naturel des libertés individuelles, sauf cas particulier (flagrant délit) en matière de droits indirects ou de douanes.

À l'époque de l'adoption de cette loi par le Parlement (1984), le Barreau de Paris n'avait pas critiqué le principe de ce texte à la rédaction duquel il avait participé car l'autorisation judiciaire préalable à toutes visites domiciliaires était une protection de la liberté individuelle et supprimait ainsi la possibilité de « toute visite administrative » telle que « les visites sauvages » sous couvert soit des ordonnances de 1945 soit de la réglementation des droits indirects ou des douanes, ou limitait la pratique des « visites pénales » sur commissions rogatoires.

Le droit de visite fiscal n'étant plus « pénalisé », il pouvait alors s'apparenter à une perquisition civile utilisée dans certaines procédures civiles ou commerciales.

La Cour de Cassation a alors confirmé la volonté du législateur en prononçant une jurisprudence très sourcilleuse du respect du principe du contrôle effectif des motifs de fait et de droit présentés par l'administration fiscale.

De même, les agents « visiteurs » de la DNEF – la direction dont une des missions est d'initier environ 130 visites domiciliaires par an – ont reçu pour instruction de respecter les principes de courtoisie ainsi que le respect des droits des personnes « visitées ».

Une difficulté, non encore totalement résolue bien que lourde de conséquences, s'est élevée sur les ordonnances autorisant la visite dans des cabinets d'avocats et l'emport de documents soumis au secret professionnel.

Une autre difficulté est apparue en 1998 lorsque la Chambre commerciale de la Cour de cassation a rendu plusieurs arrêts dont la rédaction de l'un permettait de penser que les magistrats du TGI auraient reçu l'aval de cette Chambre pour ordon-

ner des perquisitions fiscales sur dénonciation anonyme.

Il est commun de rappeler que la recherche et la prévention d'infractions pénales de toutes gravités nécessitent que les informations remontent à la justice : la plainte de la partie lésée, la dénonciation par un témoin connu peuvent être des éléments déclencheurs de l'action publique pour prévenir ou punir.

De même, la dénonciation d'une personne nommément désignée peut être un des indices permettant une visite domiciliaire en matière fiscale (Cass. com., 15 décembre 1998, n° 2023D, Sté Rebel, RJF 7/99, n° 879).

Le législateur a prévu que pour certaines infractions (art. 434-1 CP) ou pour certaines personnes (art. 40 CPP) la dénonciation d'un crime ou d'un délit devait être obligatoire et ce sous conséquence soit de sanctions pénales (mauvais traitement sur mineur, art. 434-3 CP) ou d'exemption (art. 414-3) ou réduction (en matière de stupéfiant art. 222-43 CP) de peines dans certains cas limités.

Le corollaire est que la dénonciation calomnieuse (art. 226-10 CP) ou mensongère (art. 434-26 CP) est punissable. Encore faut-il que le dénonciateur ne soit pas anonyme ?

Par ailleurs, le Code des douanes prévoit même la rémunération de « l'avisé », dénonciateur connu des services (art. 391 du Code des douanes et nombreux arrêtés d'application), une réglementation identique existe depuis toujours en matière de contributions indirectes et depuis peu en matière d'impôts directs.

Ces dénonciations autorisées par le législateur ont toutes pour objet de prévenir des délits ou crimes d'une gravité certaine pour la santé publique ou pour la sécurité de l'État. Ces dénonciations sont en fait et en droit très contrôlées par l'Autorité judiciaire.

Qu'en est-il pour les dénonciations purement anonymes dans des situations non prévues par la loi notamment en matière fiscale ?

En matière fiscale, dans l'arrêt du 18 juin 1998 (Gaz. Pal., 17 juillet 1998), la Chambre commerciale de la Cour de cassation avait reconnu la licéité d'une « déclaration anonyme » dans les termes suivants :

« Mais attendu, d'une part, qu'il n'est pas interdit au juge de faire état d'une déclaration anonyme dès lors que cette déclaration lui est sou-

mise au moyen d'un document, établi par les agents de l'administration et signé par eux, permettant ainsi d'en apprécier la teneur et est corroborée par d'autres éléments d'information décrits et analysés par lui ; que le moyen n'est pas fondé ».

La presse, de nombreux avocats et de nombreux parlementaires se sont émus de cette décision qui, à première lecture, autorisait le retour des corbeaux et paraissait considérer la dénonciation anonyme comme un indice de preuve autorisant les services de l'État, tous les services de l'État, à perquisitionner et ce, à partir d'une simple dénonciation anonyme.

Cette crainte était amplifiée par les murmures bien entendu tous anonymes selon lesquels une petite poignée de fonctionnaires de justice aurait utilisé des « auto-dénonciations » pour tenter d'obtenir des supplétifs d'informer...

La Chambre commerciale de la Cour de cassation a cependant précisé et amélioré la rédaction de sa position dans quatre arrêts des 15 décembre 1998 (Cass. com., n° 97-30.122, n° 2022, annexe 1) et du 4 mai 1999 (Cass. com., 4 mai 1999 n° 97-30.124, n° 896 P, 897 D et 898 D), concernant quatre pourvois de la Société Abbot France et de son président contre quatre ordonnances de visites domiciliaires rendues par les présidents du TGI de Paris, de Chartres et de Créteil, la première au domicile privé du président de la société et les autres au siège et succursales de la société Abbot.

Reprenant le principe de la possibilité de l'utilisation d'une « déclaration anonyme » pour autoriser une visite domiciliaire, la Chambre commerciale de la Cour de cassation confirme sa position antérieure :

« Attendu, en second lieu, qu'il n'est pas interdit au juge de faire état d'une déclaration anonyme dès lors que cette déclaration lui est soumise au moyen d'un document établi par les agents de l'administration et signé par eux, permettant ainsi d'en apprécier la teneur, et qu'elle est corroborée par d'autres éléments d'information décrits et analysés par lui ; que tel est le cas en l'espèce ».

Mais la Cour a immédiatement précisé la nature des autres éléments qui devraient corroborer la déclaration anonyme :

« L'ordonnance se fondant, outre sur l'attestation d'un inspecteur de la Direction des services fiscaux relatant des faits rapportés par une personne désirant conserver l'anonymat, sur le compte rendu, coté 2.3, d'une audition effectuée dans le cadre d'une enquête mise en œuvre contre la société Abbott France, qu'elle analyse et qui corrobore les faits rapportés, décrivant les modalités selon lesquelles la société Abbott France

transférerait à l'étranger une partie de ses bénéfices réalisés en France et minorerait ainsi son résultat fiscal déclaré ».

En analysant cet arrêt, la dénonciation anonyme ne pourrait donc être acceptée par le juge autorisant la visite en droit et en fait que dans le cadre d'un « quasi-procès-verbal » d'enquête, établi par des inspecteurs, cadre A de l'administration des impôts, qui auraient auditionné un « témoin » qui désire ou dont l'administration désire conserver l'anonymat.

La dénonciation anonyme, dont le vocable actuel semble être devenu la déclaration anonyme, n'a jamais eu bonne presse chez les esprits démocrates.

Traditionnellement, l'utilisation des dénonciations anonymes par l'administration fiscale était interdite par l'ancien article 40 du Livre des procédures fiscales qui disposait notamment :

« Une dénonciation anonyme ne peut servir de base à un soupçon de fraude ».

Le législateur, dans l'allégresse de l'adoption du rapport Aicardi, a en 1986 abrogé, avec innocence, ce texte protecteur.

En dehors du principe d'éthique soulevé par l'utilisation par des agents de l'État de dénonciation anonyme pour procéder à des visites domiciliaires, l'utilisation d'une dénonciation soulève des questions de principe de grande importance : Le juge de cassation pourra-t-il contrôler l'identité du « corbeau masqué » ? ; le juge du fond pourra-t-il demander à ce corbeau, témoin à charge, de comparaître en qualité de témoin comme la Convention européenne des droits de l'homme peut l'y obliger ?

L'histoire de l'Humanité nous a appris que la règle de la dénonciation anonyme pouvait conduire à la suppression de toute défense et à l'arrivée de l'arbitraire juricratique.

Les travaux parlementaires récents nous ont révélé le profond conflit intérieur que de nombreux parlementaires couvaient en eux entre leur conviction forgée par une morale humaniste, conviction qui leur faisait « vomir » la dénonciation anonyme de sinistre mémoire, et les nécessités de l'efficacité des enquêtes préliminaires souvent fondées sur des indices, des informations de toutes sortes, des bavardages de café, des dénonciations anonymes ou non mais qui ne sont, à ce stade de la procédure, soumis au contrôle ni du juge ni de l'avocat.

Toutefois, seule une poignée des représentants de la Nation a su faire passer d'abord leur conviction morale avant l'efficacité technique mais leurs amendements ont été rapidement rejetés mais toujours avec grande compassion....

Le débat sur la place du « dénonciateur anonyme », c'est-à-dire du corbeau, dans notre société

est donc toujours à l'ordre du jour (Cf. Perquisitions fiscales et libertés individuelles par Bernard Vigneron, conseiller honoraire à la Cour de cassation ; Droit et Patrimoine, juillet-août 1999) et une actualisation de celui-ci, grâce à une analyse des deux arrêts de la Chambre commerciale de la Cour de cassation des 15 décembre 1998 et 4 mai 1999 nous permet d'y participer activement.

L'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales et la jurisprudence de la Chambre commerciale nous permettent d'analyser les principes soutenant une ordonnance de visite domiciliaire.

I. LES DOCUMENTS SERVANT DE SUPPORT À L'ORDONNANCE AUTORISANT LA VISITE DOIVENT ÊTRE COMMUNIQUÉS

A - Le droit de communication est reconnu par le juge civil

Le droit légalement reconnu des parties à avoir accès a posteriori aux pièces du dossier présenté par l'administration demanderesse à une autorisation de visite et saisie domiciliaires qui leur fait grief est récent et ne semble plus être soumis à contestation (*Cass. com.*, 3 octobre 1995, n° 1605 P, *Ministre c/ Sté Béton de France* : *Gaz. Pal.* 1996. 2, *Panor. Cass.* p.168/n°188 p. 168 (6 juillet 1996) *RJF* 1/96, n° 59).

Toutefois, l'organisation matérielle de la communication de ces pièces ne semble pas relever des dispositions légales organisant la procédure de visite et de saisie, mais d'une simple mesure d'administration judiciaire.

Dès lors que l'administration produit des pièces pour justifier de présomptions de fraude au soutien d'une demande d'autorisation de visite et saisie, l'ordonnance qui l'accorde en visant et analysant lesdites pièces ne peut les soustraire à l'examen contradictoire des parties nécessaire à l'exercice du recours qu'elles sont en droit d'introduire contre ladite ordonnance.

« Par suite, viole la loi le juge qui décide que deux procès-verbaux d'audition et deux documents sur lesquels ils se fondent seront restitués à l'administration ». Il en résulte en effet que ces documents ne pouvaient être consultés par les personnes auxquelles le recours en cassation est ouvert alors que celles-ci, pour exercer cette voie de recours, seule offerte par la loi, doivent être en mesure d'apprécier les griefs dont l'ordonnance est susceptible et, à cette fin, avoir connaissance des pièces sur lesquelles le juge s'est fondé (*Cass. com.*, 9 juillet 1996, n° 1404 P, *Sté Berger-Levrault et autres* ; *RJF* 10/96, n° 1175).

De même, la Cour de cassation a jugé qu'un juge viole la loi lorsqu'il refuse l'accès au dossier pro-

duit par l'administration à l'appui de sa demande d'autorisation de visite domiciliaire.

Il en résultait, en effet, que les pièces annexées à la demande ne pouvaient être consultées par les personnes auxquelles le recours en cassation est ouvert alors que celles-ci, pour exercer cette voie de recours seule offerte par la loi, doivent être en mesure d'apprécier les griefs dont l'ordonnance est susceptible et à cette fin avoir connaissance des pièces sur lesquelles le juge s'est fondé (*Cass. com.*, 1^{er} avril 1997, n° 813 D, *Sté Colas Midi Méditerranée* ; *RJF* 7/97, n° 696).

Mais toute pièce produite étant acquise au débat contradictoire ultérieur, l'administration pourrait donc s'abstenir de faire état devant le juge d'éléments dont elle entend préserver la confidentialité (*Cass. com.*, 7 octobre 1997, *Bull. civ.*, n° 246, *RJF* 1/98, p. 63).

Toutefois la circonstance que le dossier communiqué par l'administration au contribuable soit incomplet n'établit pas que le juge n'ait pas disposé de tous les documents qu'il a visés dans son ordonnance. Cette circonstance est dès lors sans incidence sur la régularité de l'ordonnance (*Cass. com.*, 13 mai 1997, n° 1230 P, *Sté nouvelle Ducler et autres* : *Gaz. Pal.* 1998. 1, *Panor. Cass.* p. 9/n°15 p. 9 (15 janvier 1998) *RJF* 8-9/97, n° 803 de communication).

Le texte légal peut toutefois bénéficier d'une lecture différente : il stipule en effet que : « cette demande d'autorisation doit comporter tous les éléments d'information en possession de l'administration de nature à justifier la visite ».

La question est donc de savoir si l'administration a le droit de ne pas divulguer au juge l'ensemble des éléments en sa possession ou si elle peut choisir les éléments qui paraissent favorables à sa requête.

B - Cependant, ce droit est en fait difficilement utilisable

De même, en l'état actuel de la jurisprudence, l'absence de dépôt au greffe du Tribunal et de transmission à la Cour de cassation des pièces soumises au juge par l'administration n'affecte pas la régularité de l'ordonnance autorisant la visite domiciliaire.

Selon la jurisprudence actuelle, en effet, il appartient à la partie demanderesse au pourvoi, si les pièces litigieuses ne se trouvent pas au greffe de la juridiction, de mettre en demeure l'administration de lui communiquer ces pièces de manière à pouvoir exercer ses droits et en particulier d'élaborer ses moyens (*Cass. com.*, 10 décembre 1996, n° 2068 P, *Sté Santerne et autres* : *Gaz. Pal.* 1997. 2, *Panor. Cass.* p. 196/n°252 p. 196 (9 septembre 1996) *RJF* 3/97, n° 229 ; *Cass. com.*, 13 mai 1997, n° 1229 P,

Sté d'applications routières, RJF 8-9/97, n° 803 ; Cass. com., 13 mai 1997, Sté nouvelle Ducler et autres, RJF 8-9/97, n° 803).

Ce droit reconnu à toute personne intéressée par la visite domiciliaire de prendre connaissance des pièces produites par l'administration à l'appui de sa demande d'autorisation présentée au juge implique obligatoirement que les pièces, toutes les pièces, du dossier doivent, à notre avis, sous peine d'irrégularité de la procédure, être déposées et conservées jusqu'à l'expiration du délai de recours contre l'ordonnance au greffe de la juridiction ayant rendu l'ordonnance, où la communication pourrait être obtenue.

Or, en jugeant que l'absence de dépôt des pièces au greffe n'a pas d'incidence sur la régularité de l'ordonnance et en invitant, en tel cas, les parties à mettre en demeure l'administration de communiquer les pièces (*Cass. com., 13 mai 1997, n° 1230 P, Sté nouvelle Ducler et autres ; RJF 8-9/97, n° 803*), la Cour de cassation s'est engagée dans une logique radicalement différente et qui peut sembler contraire aux règles du « procès équitable » défini par l'article 6, § 3 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme qui définit notamment « le droit d'être informé ».

De même, l'arrêt de la Cour du 7 octobre 1997 (*Cass. com., 7 octobre 1997, Bull. civ. IV, n° 311, note Vigneron*) qui précise que le juge, auteur de l'ordonnance, n'a pas la compétence pour se prononcer sur une requête en « communication de pièces » nous paraît être un frein au droit élémentaire de la défense.

Que faire en effet d'un droit, dont la mise en application est assortie de tant d'obstacles juridico-administratifs, qui serait en fait inutilisable ?

A notre avis, l'administration de la justice doit prendre toutes les mesures administratives pour que les droits fondamentaux des citoyens, notamment la bonne mise en application du principe du contradictoire puissent être effectivement protégés, à défaut certains ne manqueront pas d'utiliser la procédure de voie de fait en engageant la responsabilité de l'État (responsabilité des juges, rapport de M. D. Commaret, avocat général à la Cour de cassation, Colloque ENM, 25/26 mars 1999).

C – Enfin, ce droit ne semble être reconnu ni par l'administration ni par le juge administratif. Mais cette obligation de communication, confirmée par la jurisprudence de la Chambre commerciale de la Cour de cassation, ne paraît encore être officiellement reconnue ni par l'administration fiscale ni par la jurisprudence administrative.

« *Les documents que remet l'administration fiscale à l'autorité judiciaire à l'appui d'une demande d'autorisation de visite domiciliaire en*

application de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ne sont pas détachables de la procédure juridictionnelle et par suite, bien qu'établis ou reçus par le service des impôts dans le cadre de sa mission de contrôle fiscal, ne peuvent être regardés comme des documents administratifs relevant du champ d'application de la loi n° 78-753 du 17 juillet 1978.

Par suite, le service des impôts a pu à bon droit rejeter une demande tendant, sur le fondement de cette loi, à obtenir la communication des documents en cause » (CAA Paris, 8 février 1996, n° 95-2771, 2^e ch., SARL ACP Expansion ; RJF 6/96, n° 752) .

L'avocat a donc un rôle extrêmement important pour convaincre l'administration et les magistrats que le droit de visite ne pourra être définitivement admis dans notre droit positif que si les droits de la défense et notamment le droit du respect du contradictoire peuvent effectivement et non théoriquement être utilisés.

II. LE CONTRÔLE DE L'ORIGINE DES PIÈCES PRODUITES PAR L'ADMINISTRATION EST INDISPENSABLE

Dès l'origine, la Cour de cassation a posé pour principe que le juge saisi d'une requête aux fins d'autorisation d'une visite domiciliaire est tenu de vérifier que l'administration détient *de manière licite* les documents produits n'émanant pas d'elle-même et de mentionner dans son ordonnance l'origine apparente des pièces sur lesquelles il se fonde de manière à permettre le contrôle de la Cour de cassation.

Le juge autorisant une visite domiciliaire ne peut toutefois se référer qu'aux documents produits par l'administration demanderesse détenus par celle-ci de manière apparemment licite.

Il doit donc mentionner dans l'ordonnance l'origine apparente des pièces sur lesquelles il se fonde de façon à permettre à la Cour de cassation de contrôler la régularité de cette ordonnance.

Depuis 1991, la dénonciation anonyme était rejetée.

Dès 1991, la Cour de cassation avait cassé des ordonnances fondées sur des pièces dont l'origine n'était pas contrôlable telle que des pièces anonymes.

La Cour a précisé que le juge ne satisfait pas aux exigences légales en se fondant sur des documents émanant des entreprises recherchées reçues par le service au moyen d'un envoi anonyme, dont ainsi l'origine licite ne résulte pas des mentions de l'ordonnance.

Première espèce :

(II-1) Attendu qu'en ne mentionnant pas l'ori-

gine apparente des pièces n^{os} 1 et 5-3 à 5-8, dont, ainsi, la détention licite n'était pas établie, le juge ne permet pas à la Cour de cassation d'exercer son contrôle de la régularité de l'ordonnance.

Par ces motifs, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs :

Casse et annule.

Cass. com., 27 novembre 1991, n^o 1495 P, Sté Jean Lefebvre.

Deuxième espèce :

(II-2) Attendu que l'ordonnance retient que les documents obtenus au cours de l'enquête corroborent les éléments résultant de documents émanant des entreprises recherchées reçus par le service au moyen d'un envoi anonyme ; qu'en se fondant sur ces derniers documents dont ainsi l'origine licite ne résultait pas des mentions de l'ordonnance, le président du Tribunal n'a pas donné de base légale à sa décision.

Par ces motifs, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs :

Casse et annule.

Cass. com., 27 novembre 1991, n^o 1496 P, Michaut, RJF 1/92, n^o 81.

Le président du Tribunal doit procéder au contrôle qui lui incombe de par la loi en vérifiant que les éléments d'information fournis par l'administration fiscale requérante ont été obtenus et détenus par elle de manière apparemment licite.

Troisième espèce :

(II-3) Le juge ne permet pas à la Cour de Cassation d'exercer son contrôle sur la régularité de l'ordonnance autorisant une visite domiciliaire lorsqu'il ne mentionne pas l'origine apparente d'une pièce, dont ainsi l'origine licite n'est pas établie, alors que l'ordonnance énonce qu'elle s'appuie sur l'ensemble des documents et explications fournis par les requérants.

Cass. com., 23 novembre 1993, n^{os} 1824 D et 1825 D, Louis ; RJF 2/94, n^o 161.

• A partir de 1997, la déclaration anonyme est acceptée.

En 1997, la Cour assouplit sa jurisprudence antérieure en autorisant les ordonnances de visite fondées sur des « déclarations anonymes » qui sont alors assimilées à un procès-verbal du dénonciateur anonyme.

(II-4) Le juge satisfait, en l'espèce, aux exigences légales dès lors que l'ordonnance, qui se réfère à une déclaration anonyme, vise et analyse un document pouvant, compte tenu de sa teneur, être considéré comme équivalant à un procès-verbal d'audition du dénonciateur anonyme.

Cass. com., 7 janvier 1997, n^o 70 P, Ghadian : Gaz. Pal. 1997.2 Panor. Cass. p. 214/n^o259 p. 214 (16 septembre 1997) RJF 4/97, n^o 346.

En 1998, la Cour confirme la recevabilité des « déclarations anonymes » établies par des fonctionnaires des impôts.

(II-5) Il n'est pas interdit au juge de faire état d'une déclaration anonyme, non accompagnée de la remise de documents, dès lors que cette déclaration est soumise au juge au moyen d'un document, établi par les agents et signé par eux, permettant ainsi d'en apprécier la teneur, et est corroborée par d'autres éléments d'information décrits et analysés par lui.

Cass. com., 13 janvier 1998, n^o 142 P, G. et autres ; RJF 4/98, n^o 417.

Cass. com., 16 juin 1998, n^o 1311 P, Médiatime France (Gaz. Pal., 1998.2.458/n^o1999 p. 31 (18 juillet 1998), note P. Michard.)

Cette jurisprudence vient d'être confirmée et précisée par les arrêts Abbot de décembre 1998 et mai 1999.

La Cour de cassation semble faire la distinction entre l'utilisation d'une dénonciation anonyme, non contrôlée, et une déclaration anonyme, c'est-à-dire dont un déclarant anonyme – sauf pour le demandeur à la visite – « aurait » déclaré le contenu, contenu rédigé et signé par des inspecteurs des impôts (*sic*).

Si la dénonciation anonyme, non contrôlable, semble, encore, être inutilisable, sauf à entraîner la cassation de l'ordonnance, la déclaration anonyme, contrôlée et visée par l'administration est admise depuis 1998 par la Cour de cassation.

Une grandiose prestidigitation judiciaire a permis de transformer une « dénonciation anonyme » illicite en une « déclaration anonyme » licite puisque établie et signée par des agents de l'État (CQFD).

Cette position devra certainement encore évoluer. Est-il, en effet, « équitable » que l'administration puisse s'établir des indices, des présomptions sans que le juge puisse contrôler – au moins – les conditions dans lesquelles cette déclaration a été préparée, établie et rédigée... ?

Une déclaration anonyme, établie en présence d'agents de l'État, ne devrait-elle pas bientôt être assimilée à un procès-verbal comme l'a laissé supposer la Cour dans son arrêt du 7 janvier 1997 visé ci-dessus ?

À un niveau de la pure réflexion, l'acceptation de cette méthode ne devrait-elle naturellement pas autoriser les participants à la justice à utiliser les mêmes procédés ? Est-ce pensable dans notre éthique juridique ?

En clair, le contrôle de l'établissement de la preuve ne serait-il pas en train d'échapper à l'Autorité judiciaire ?

Allons-nous, sans le savoir, vers un début d'appli-

cation en France des règles de procédures américaines sur la recherche des preuves ?

• **Les pièces d'un dossier pénal sont acceptées.**

« L'article 11 du Code de procédure pénale concernant le secret de l'instruction, ne fait pas obstacle au droit de communication de l'administration fiscale instauré par l'article L. 82 C du Livre des procédures fiscales.

Dès lors, il est permis aux agents de l'administration fiscale de produire à l'appui d'une demande d'autorisation de visite et saisie domiciliaire en vertu de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales des pièces d'une procédure pénale dont elle a obtenu communication en vertu de l'article L. 82 C du Livre des procédures fiscales ».

Cass. com., 29 novembre 1994, n° 2223 P, SA Sellf et autres ; RJF 3/95, n° 356.

Par ailleurs, pour assurer la conciliation entre le respect du secret et les nécessités de la justice, les expéditions des pièces d'une procédure pénale ne sont délivrées qu'avec l'autorisation du procureur de la République ou du procureur général selon les cas (CPP, art. 155).

Or, en matière fiscale, l'article L. 101 du Livre des procédures fiscales oblige l'autorité judiciaire à communiquer à l'administration des impôts toute indication de nature à faire présumer une fraude.

Enfin, l'administration peut utiliser les informations obtenues dans le cadre d'enquête non fiscale effectuée dans le cadre de ses autres missions non fiscales :

(II-6) Le juge autorisant une visite domiciliaire en application de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ne peut se référer qu'aux documents produits par l'administration demanderesse détenus par celle-ci de manière apparemment licite.

Ont une origine licite des documents produits par l'administration fiscale à l'appui de sa requête aux fins d'autorisation de visite et saisie qui sont extraits d'une enquête diligentée par elle conformément aux dispositions de l'article L. 324-12 du Code du travail qui lui donne compétence en matière de travail clandestin, même si ces documents n'ont pas été délivrés par le procureur général ou le procureur de la République.

Cass. com., 7 juin 1994, n° 1401 P, Sté Etude Loti ; RJF 11/94, n° 1216.

• **Pièces obtenues par le droit de communication.**

(II-7) Le juge procède au contrôle qui lui incombe en mentionnant que certaines pièces désignées précisément ont été obtenues par l'administration dans l'exercice de son droit de communication. Toute autre contestation au fond sur la licéité de ces documents relève des juridictions compétentes pour apprécier la régularité de la procédure.

Cass. com., 1^{er} octobre 1996, n° 1349 P, Fadoul ; RJF 1/97, n° 44.

(II-8) Le juge ne méconnaît pas son obligation de contrôler l'origine apparemment licite des documents produits (documents publicitaires et articles de presse) en mentionnant qu'ils ont été obtenus au moyen du droit de communication dès lors qu'il ne résulte pas des mentions de l'ordonnance que ces documents avaient été obtenus au moyen de l'exercice manifestement irrégulier du droit de communication.

Cass. com., 29 avril 1997, n° 943 D, Espie et autres ; RJF 7/97, n° 691.

Le juge a satisfait aux exigences légales en mentionnant dans l'ordonnance l'origine apparemment licite des pièces produites par l'administration fiscale, notamment une pièce expressément visée par le pourvoi obtenu par l'exercice du droit de communication.

• **Les pièces d'origines administratives sont acceptées.**

(II-8) Le juge indique l'origine apparente d'un relevé auquel il se réfère en mentionnant qu'il a été effectué par des agents de la brigade de contrôle et de recherche dans le cadre d'une opération de recoupements systématiques et satisfait ainsi aux exigences légales.

La régularité de l'opération ne peut être contestée que dans une procédure engagée devant la juridiction compétente sur les résultats de la mesure autorisée.

Cass. com., 23 novembre 1993, n° 1820 D, Diata ; RJF 2/94, n° 162.

La Cour admet, en l'espèce, que le juge puisse se référer à un document établi par l'administration requérante elle-même, dans la mesure cependant où il vérifie la force probante de la pièce au regard des présomptions nécessaires et notamment de son rapprochement avec les autres éléments externes produits et retenus.

Mais le juge doit en contrôler précisément l'origine.

(II-9) Le juge ne peut retenir des présomptions tirées de documents provenant de saisies autorisées par des décisions antérieures et ayant pour objet la recherche de la preuve d'agissements distincts de ceux visés dans la demande sur laquelle il statue, sans préciser que ces documents ont été régulièrement saisis comme se rapportant aux agissements retenus dans les ordonnances antérieures ni indiquer au moyen de quelle procédure l'administration les a distraits des précédentes saisies pour les présenter à l'appui de sa nouvelle requête.

Cass. com., 6 avril 1993, n° 662 P, GTM bâtiment et travaux publics ; RJF 7/93, n° 1013.

(II-10) Il n'est pas interdit par l'article 2 de la loi

n° 78-17 du 6 janvier 1978 relative à l'informatique, aux fichiers et aux libertés, de faire état d'informations diffusées par des systèmes informatiques rassemblant des données qui n'ont pas été traitées de manière à donner une définition du profil ou de la personnalité de l'intéressé.

Le juge, qui est tenu de vérifier en vertu de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales l'origine apparemment licite des pièces fournies par l'administration, peut donc se fonder sur un tableau récapitulatif des sociétés du groupe en cause établi par les services fiscaux à partir des fiches de résultat de l'interrogation des banques de données Euridile et Infogrefe, de l'annuaire téléphonique, de la brochure publicitaire éditée par ce groupe et des dossiers fiscaux des sociétés.

Cass. com., 4 octobre 1994, n° 1749 P, *Boulogne* ; *RJF* 12/94, n° 1342.

A contrario, la Cour devrait donc rejeter des documents informatiques contenant des données provenant d'une recherche typologique des contribuables à visiter.

(II-11) Il n'est pas interdit à l'administration de mettre en œuvre l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales pour rechercher la preuve de la fraude d'un contribuable en se fondant sur des éléments régulièrement constatés par elle ou régulièrement tirés d'une procédure concernant un autre contribuable.

Cass. com., 1^{er} février 1994, n° 366 P, de *Vion de Gaillon* : *Gaz. Pal.* 1995.1, *Panor. Cass.* p.9/n°26 p.9 (26 janvier 1995) <95/0013> *RJF* 5/94, n° 574.

En l'espèce, le contribuable s'était présenté à l'administration fiscale pour représenter comme conseil un autre contribuable faisant l'objet d'une procédure d'imposition. Le service, après s'être renseigné sur ce conseil, avait découvert des éléments lui laissant soupçonner l'exercice d'une activité professionnelle non déclarée.

• Les pièces obtenues auprès de salariés ou d'anciens salariés de l'entreprise peuvent être acceptées sous conditions.

Le principe est que le juge autorisant une visite domiciliaire en application de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ne peut se référer qu'aux documents produits par l'administration demanderesse détenus par celle-ci de manière apparemment illicite.

Après s'être montrée rigoureuse sur l'origine des pièces produites.

(II-12) L'origine licite des documents produits par l'administration requérante ne résulte pas des mentions d'une ordonnance qui se fonde sur des documents relatifs au fonctionnement de sociétés ou paraissant émaner d'elles et sur des pièces d'une

procédure pénale en se bornant à indiquer qu'ils ont été remis aux services fiscaux par des préposés de ces entreprises ou par des tiers.

Cass. com., 23 février 1993, n° 315 D, *Saal* ; *RJF* 5/93, n° 670.

En l'espèce, les documents concernant les sociétés ou paraissant émaner d'elles et les pièces d'une procédure pénale avaient été remis au service fiscal par des préposés des entreprises ou des tiers. Or, ni ces préposés ni ces tiers ne peuvent détenir de tels documents (en particulier les pièces de la procédure pénale) de manière évidemment licite ce que l'administration ne pouvait ignorer.

La Cour a assoupli sa position.

(II-13) La contestation de la licéité de l'origine des pièces produites par l'administration à l'appui de sa demande de visite domiciliaire (en l'espèce, courriers et documents divers fournis par un ancien collaborateur du contribuable) est inopérante lorsqu'il ne résulte pas des mentions de l'ordonnance que ces pièces ont été obtenues de manière illicite.

Cass. com., 7 janvier 1997, n° 69 P, *Perucca* : *Gaz. Pal.* 1997.2, *Panor. Cass.* p.215/n°259 p.215 (16 septembre 1997) <97/336> *RJF* 4/97, n° 345.

Si la Cour avait suivi sa jurisprudence antérieure, elle aurait dû en effet exiger du juge qu'il recherche si les pièces conservées par l'ancien collaborateur lui appartenaient personnellement ou ne lui avaient été confiées que pour l'exercice de sa collaboration. Dans cette dernière hypothèse, l'origine des pièces était, en effet, manifestement illicite.

Pour sembler autoriser la fourniture de document de services.

(II-13) L'ordonnance constate l'origine apparemment licite d'une pièce produite par l'administration en précisant qu'elle constitue la copie d'une note de service remise par un employé de la société à une autre employée lorsqu'elle était en fonction dans cette société et que cette dernière a remise à l'administration des impôts.

Cass. com., 15 décembre 1998, n° 2023 D, *Sté Rebel* *RJF* 7/99.

(II-14) En l'espèce, il n'y avait aucune dénonciation anonyme, l'arrêt qui cite expressément l'identité des témoins précise que la note remise aux services fiscaux était une note de service, donc à diffusion générale, et que le témoin était en fonction lorsque la note a été remise aux services fiscaux.

La décision aurait-elle été différente si ces deux conditions n'avaient pas été réunies ?

• Les pièces détournées ne sont pas acceptées.

(II-15) L'ordonnance autorisant la visite domiciliaire est irrégulière lorsqu'il résulte à l'évidence des mentions de cette ordonnance que les documents

auxquels s'est référé le juge ont été détournés par d'anciens salariés du contribuable.

La transmission de ces documents par le procureur de la République au titre de l'article L. 101 du Livre des procédures fiscales n'a pu rendre licite leur détention et leur production par les agents de l'administration fiscale à l'appui de leur demande de visite et saisie.

Cass. com., 4 février 1997, n° 254 D, *EURL Jacky Chris* ; *RJF* 5/97, n° 447.

(II-16) En l'espèce, il ne résulte pas des mentions de l'ordonnance, qui a analysé les documents en cause, que ces pièces constituaient une violation du secret médical. Dès lors, la preuve d'une telle violation ne peut être apportée que dans le contentieux engagé au fond sur les résultats de la mesure autorisée.

Cass. com., 13 février 1996, n°s 294 D, 295 D et 296 D *Causse* *RJF* 5/96, n° 601.

• Contestation de l'origine des pièces.

(II-17) Le contrôle de la Cour de cassation est limité au caractère *apparemment* licite ou non des pièces fournies, celle-ci a en effet précisé que toute autre contestation, notamment celle de l'origine des pièces, relève du contentieux dont peuvent être saisies les juridictions du fond.

Le président du Tribunal procède au contrôle qui lui incombe en vérifiant que les éléments d'information fournis par l'administration fiscale requérante ont été obtenus et détenus par elle de manière apparemment licite. Toute autre contestation notamment celle de l'origine des pièces relève du contentieux dont peuvent être saisies les juges du fond.

Cass. com., 5 juillet 1994, n° 1611 P, *Sté El développement et autres* ; *RJF* 12/94, n° 1343.

III. LA VÉRIFICATION DU BIEN-FONDÉ DE LA DEMANDE EST NÉCESSAIRE

L'article L. 16 B-II du Livre des procédures fiscales dispose que le juge saisi d'une demande d'autorisation de visite domiciliaire doit :

« ... vérifier de manière concrète que la demande d'autorisation qui lui est soumise est bien fondée ; cette demande doit comporter tous les éléments d'information en possession de l'administration de nature à justifier la visite ».

Dans sa rédaction issue de la loi n° 84-1208 du 29 décembre 1984, l'article L. 16 B-II du Livre des procédures fiscales exigeait seulement du juge la vérification concrète du bien-fondé de la demande de l'administration. Dans le cadre de ces dispositions, la Cour de cassation avait alors considéré que seule une motivation de l'ordonnance adaptée à chaque cas d'espèce pouvait permettre de constater que le juge s'était livré à la vérification exigée.

Celui-ci ne pouvait pas se borner à retenir « que les informations fournies laissent présumer que la société s'est soustraite au paiement de l'impôt et a omis sciemment de faire passer des écritures comptables ou encore a participé à des pratiques anti-concurrentielles » (*Cass. ch. mixte*, 15 décembre 1988, n°s 170 P et 171 P ; *RJF* 3/89, n° 328), mais devait se référer en les analysant, fût-ce succinctement aux éléments d'information fournis par l'administration sur lesquels il a fondé son appréciation (*Cass. com.*, 21 mars 1989, n°s 573 P et 576 D, *Torrès-Duchêne*, *RJF* 6/89, n° 777, *Cass. com.*, 18 juillet 1989, n° 1159 P, *Sprint* ; *Cass. com.*, 18 juillet 1989, n° 1197 P, *Egot*, *RJF* 11/89, n° 1242).

En réaction à cette jurisprudence protectrice des libertés individuelles, l'article 108-I, 1 de la loi n° 89-935 du 29 décembre 1989 a complété le paragraphe II de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales en précisant que :

« le juge motive 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 ».

Malgré cette disposition qui n'exige pas que le juge analyse les pièces présentées par l'administration ni même y fasse référence, la Cour de cassation a maintenu sa jurisprudence antérieure en se montrant même plus rigoureuse. L'exigence de référence aux documents produits a, en effet, été complétée par celle de la mention de leur origine apparemment licite comme cela a été analysé ci-dessus.

Le juge de la visite n'est pas le juge de la validité juridique des preuves présentées par l'administration.

(III-1) Lorsque dans son ordonnance le juge a recherché, par l'appréciation des éléments fournis par l'administration, s'il existait des présomptions d'agissements visés par la loi justifiant la recherche de la preuve de ces agissements au moyen d'une visite et d'une saisie de documents s'y rapportant, les griefs tendant à contester la valeur des éléments retenus comme preuve du bien-fondé des énonciations de l'administration requérante sont inopérants pour critiquer cette ordonnance.

Cass. com., 9 novembre 1993, n° 1724 D, *Nedellec et autres* ; *RJF* 1/94, n° 54.

Arrêt de rejet pour vérifications suffisantes.

(III-2) En retenant que trois chèques destinés à rémunérer des soins pratiqués par un chirurgien-dentiste, membre d'une société civile professionnelle, ont été encaissés par une compagnie d'assurance et que ces faits constituaient une présomption de défaut de comptabilisation de ces chèques par la société civile, le juge a justifié son appréciation indépendamment du point de savoir

si les chèques ont été effectivement comptabilisés en recettes professionnelles et en débit au profit des créanciers, cette question relevant de la preuve recherchée de la fraude dont la réalité ne peut être contestée que dans un contentieux de fond.

Cass. com., 4 juin 1996, n^{os} 1081 D, 1082 D et 1083 D, Davidas ; RJF 10/96, n^o 1174.

Le juge doit vérifier de manière concrète que la demande d'autorisation qui lui est soumise est bien fondée sur un ensemble d'éléments d'information dont l'origine est en apparence licite.

(III-3) Le juge satisfait aux exigences légales, pour autoriser une visite au domicile d'une personne physique, en précisant de manière concrète que ce domicile est susceptible de contenir des documents illustrant le procédé de fraude imputé à une personne morale, alors même qu'il n'indique pas la qualité en laquelle le titulaire des locaux est visé, ni ses liens de droit et de fait avec la personne morale.

Cass. com., 13 octobre 1992, n^o 1464 D, Hypercosmos ; RJF 1/93, n^o 76.

(III-4) C'est dans l'exercice de son pouvoir souverain que le juge, se référant en les analysant aux éléments d'information fournis par l'administration, relève les faits fondant son appréciation suivant laquelle il existe des présomptions d'agissements visés par la loi justifiant la visite domiciliaire.

Cass. com., 12 janvier 1993, n^o 21 D, Bernard.

(III-5) L'exigence que la demande d'autorisation comporte tous les éléments d'information en possession de l'administration de nature à justifier la visite n'implique pas que le juge constate, à peine d'irrégularité de sa décision, que cette prescription légale a été observée. En énonçant après son analyse des faits qu'il résulte de l'ensemble des enquêtes effectuées que la personne en cause exercerait des activités de conseil en France en son nom propre ou sous couvert de deux sociétés suisses, le juge ne méconnaît pas les dispositions de l'article L. 16 B, II, alinéa 2 du Livre des procédures fiscales mais indique simplement la conclusion de sa déduction.

Cass. com., 3 janvier 1996, n^o 35 D, Gauthey ; RJF 4/96, n^o 461.

(III-6) Dès lors qu'il résulte des énonciations de l'ordonnance que le juge a pris et motivé sa décision au vu des pièces dont il a fourni l'énumération et analysé ceux des éléments qu'il a estimé devoir retenir au soutien de sa décision, l'autorisation est légalement justifiée quoi qu'il en soit des difficultés postérieures au prononcé de l'ordonnance, laquelle a dessaisi le juge.

Cass. com., 13 mai 1997, n^o 1299 P, Sté d'applications routières ; RJF 8-9/97, n^o 803.

En tout état de cause, le juge ne fait que rendre une ordonnance d'autorisation de visite domici-

liaire, acte de procédure qui, en droit, ne préjudicie pas de la culpabilité fiscale du saisi.

(III-7) Le moyen qui tend à contrôler le bien-fondé de l'imposition ou des poursuites pénales ne peut être présenté que dans une instance engagée sur les résultats de la mesure autorisée.

Cass. com., 29 octobre 1991, n^o 1334 P, Devivre ; RJF 1/92, n^o 86.

(III-8) En motivant la nécessité d'une action simultanée dans les locaux des quinze personnes morales qu'il retenait comme susceptibles d'abriter les preuves matérielles d'infractions, le juge n'a pas affirmé la culpabilité des entreprises chez qui il autorisait la visite et la saisie de documents, et n'a pas ainsi porté atteinte à la présomption d'innocence.

Cass. com., 16 mai 1995, n^o 1270 P, Sté Générale sucrière et autres ; RJF 10/95, n^o 1140.

Arrêt de cassation pour vérifications insuffisantes.

Mais l'analyse du juge doit être suffisamment précise pour permettre à la Cour de cassation de pouvoir exercer effectivement son contrôle :

(III-9) Le juge qui se réfère aux documents produits et les analyse de manière vague et imprécise ne met pas la Cour de cassation en mesure de contrôler s'il a vérifié concrètement, par l'appréciation des éléments d'information que l'administration requérante est tenue de fournir, que la demande d'autorisation d'une visite domiciliaire est bien fondée.

Cass. com., 22 octobre 1991, n^o 1270 D, Gautier ; RJF 12/91, n^o 1559.

(III-10) Le juge ne satisfait pas aux exigences de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales lorsqu'il ne décrit pas les pièces soumises à son appréciation et, ainsi, ne se réfère pas avec précision en les analysant, fût-ce succinctement, aux éléments d'information fournis par l'administration dont il tire les faits fondant son appréciation.

Cass. com., 21 avril 1992, n^o 761 P, Roussel ; RJF 7/92, n^o 1013.

(III-11) Le juge doit décrire, même succinctement, celles des pièces soumises à son appréciation par l'administration requérante et qu'il retient pour fonder son appréciation. Une simple référence à des annexes de la requête ne met pas la Cour de cassation en mesure d'exercer son contrôle.

Cass. com., 6 avril 1993, n^o 665 P, Texaco France ; RJF 7/93, n^o 1015.

(III-12) Le juge, qui est réputé s'appuyer sur tous les documents qu'il vise, ne satisfait pas aux exigences de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales en visant, outre les pièces expressément désignées et analysées, le « dossier présenté » contenant des documents dont il ne fait aucune analyse.

Cass. com., 24 mars 1992, n° 564 P, Horse France, RJF 6/92, n° 847 ;

Cass. com., 12 juillet 1993, n° 1351 D, Derain, RJF 10/93, n° 1326.

(III-13) Le juge ne se réfère pas avec précision, en les analysant, fût-ce succinctement, aux éléments d'information fournis par l'administration lorsqu'après avoir énuméré les pièces fournies par l'administration, il se réfère à des « informations et explications complémentaires fournies sur (sa) demande », sans analyser sur quels points avait porté la demande ni quelles étaient les informations et explications complémentaires fournies. Ainsi le juge ne met pas la Cour de Cassation en mesure d'exercer son contrôle.

Cass. com., 23 novembre 1993, n° 1826 D, Alfonsi ; RJF 2/94, n° 163.

(III-14) « Le juge méconnaît son obligation de vérification concrète du bien-fondé de la demande de visite domiciliaire lorsqu'il retient une présomption tirée de la vente d'un bien à un certain prix en se fondant expressément sur un document en l'état duquel il n'était pas en mesure de connaître la consistance exacte et le prix du bien cédé ».

Cass. com., 6 avril 1999, nos 801 D Sacha, 802 D et 803 D.

Cet arrêt comme les deux autres rendus le même jour montre le caractère extrêmement strict du contrôle de la Cour de cassation sur les documents fournis par le fisc et transmis à la Cour :

« Attendu qu'il résulte du dossier transmis à la Cour de cassation que la pièce 1.6 visée par l'ordonnance comporte 33 feuillets, que le président qui a visé une pièce en 17 feuillets n'était pas en mesure de connaître... ».

L'administration ne peut pas transmettre à la Cour d'autres pièces que celles présentées au président du Tribunal.

IV. L'AVOCAT DOIT AVOIR UN RÔLE IMPORTANT DANS LE CONTRÔLE DES CORBEAUX

Dans le cadre de ses missions de service public, l'avocat devra d'abord être le protecteur de la vie privée des personnes et des libertés individuelles sans être pour autant un frein dans la recherche d'indices d'infractions par une autorité administrative.

L'administration fiscale devrait, elle aussi, se montrer extrêmement vigilante dans le respect scrupuleux des règles de procédure.

La sanction administrative de l'annulation d'une ordonnance est, en effet, lourde de conséquence pour les finances publiques, car cette annulation affecte la régularité de la décision d'imposition à l'égard du contribuable visé dans la requête et ce

même si le contribuable se trouve en position de taxation d'office (Avis du Conseil d'État, 1^{er} mars 1996 nos 174244, 174245, 174246, cf. Chronique de Stéphane Austry, RJF 4/96). Toutefois l'administration peut utiliser les documents « annulés » à l'encontre d'un autre contribuable (Avis C.E., 10 juin 1998, n° 194330).

La position de l'avocat n'est pas d'empêcher la pratique ou le déroulement des visites domiciliaires ordonnées par un magistrat du siège et soumises à son contrôle instantané mais de vérifier si les principes fondamentaux des droits de la défense, du contradictoire, du procès équitable, de la loyauté des preuves sont respectés notamment lorsque l'ordonnance est fondée sur une dénonciation anonyme ou une « déclaration anonyme » visée, sans aucun contrôle, par un fonctionnaire d'État.

La position d'un avocat ne peut pas simplement être négative au nom de grands principes philosophiques alors qu'une dénonciation anonyme, même méprisable, peut aussi avoir pour effet de prévenir un crime ou délit de gravité certaine.

Mais l'avocat doit s'assurer que ces dénonciations anonymes ou ces déclarations anonymes restent, pour le moins, soumises au contrôle absolu d'une autorité totalement indépendante de l'administration requérante et des fonctionnaires « interrogateurs ».

En l'état de la jurisprudence et de la loi actuelle, ce n'est évidemment pas le cas :

- La Cour de cassation valide comme étant licites les déclarations anonymes faites en présence d'un fonctionnaire du fisc,

- N'existe-t-il pas alors un grave danger de voir le droit de la preuve être peu à peu contaminé ? Ne risquerait-on pas de « découvrir » bientôt dans des dossiers d'instruction des déclarations anonymes faites en présence du magistrat instructeur ???

Les travaux parlementaires concernant la loi relatif à la protection de la présomption d'innocence et des droits des victimes et ceux concernant les amendements (MM. Charasse et Mariani au Sénat et Albertini à l'Assemblée nationale) sur le contrôle des dénonciations anonymes sont éloquentes.

A titre d'exemples :

M. C. Goasguen s'est déclaré réservé sur l'amendement (contrôlant les dénonciations anonymes) tout en estimant que « les dénonciations anonymes allaient à l'encontre des principes issus de la Révolution française ».

De même, M^{me} Tasca, présidente de la Commission des lois, après avoir souligné qu'il ne fallait en aucun cas encourager ce type de pratique, a rappelé que les dénonciations anonymes étaient souvent « le seul moyen de mettre à jour certaines infractions ».

La position de M^{me} la garde des Sceaux a été la suivante (JOAN débats, 25/03/99) :

« *Je n'aime pas les dénonciations anonymes. D'ores et déjà elles ne peuvent en aucun cas constituer un moyen de preuve fondant une condamnation. Mais la rédaction de votre amendement (NDLR : celui de M. Pierre Albertini) risque de faire penser qu'elles ne peuvent même pas constituer un moyen d'enquête. Or, il faut laisser aux magistrats la possibilité de faire des vérifications sur la base des telles dénonciations, quel que soit le jugement moral que l'on porte sur le procédé.* »

M^{me} Frédéric Bredin :

« *C'est un sujet tabou dans notre pays car il évoque des souvenirs historiques assez pénibles. Ces pratiques de délation ont perduré et sont beaucoup plus généralisées qu'on le croit.* »

L'amendement (de M. P. Albertini) a donc une réelle valeur symbolique mais il n'apporte aucune amélioration concrète car la dénonciation anonyme n'est pas utilisée comme moyen de preuve. »

M. A. Touret :

« *Je suis favorable à cet amendement. Il y a cinquante ans, il y a eu plusieurs millions de dénonciations anonymes. En outre, ce procédé permet de se fabriquer à soi-même des preuves, c'est inacceptable.* »

L'amendement Albertini qui permettait de contrôler l'anonymat des dénonciations, amendement fondé notamment sur l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme, n'a pas passé la rampe du vote positif.

Seul un rare député, dont la confraternité m'interdit de citer le nom, semble s'être fait remarqué par sa quasi-apologie – certes nuancée – de la pratique de la dénonciation anonyme.

Les parlementaires ayant soutenu le caractère « détestable » de la dénonciation anonyme, de ces « accusations secrètes » comme l'écrivait en 1771 le Marquis de Beccaria dans son traité « Des délits et des Peines » (chapitre IX), les avocats de France ont donc l'investiture morale pour mener un débat, voire une action, afin de contrôler le vol des corbeaux.

La jurisprudence de la Chambre commerciale de la Cour de cassation ayant laissé grande ouverte la porte de la cage aux corbeaux, la loi nous donne plusieurs moyens de droit pour tenter de contrôler ce vol :

Notamment, en cas d'utilisation de « déclaration anonyme »,

– L'avocat devra demander la communication des pièces déposées par les administrations requérantes,

– L'avocat pourra ainsi vérifier la licéité des pièces fournies,

– L'avocat pourra enfin contrôler le bien-fondé de l'ordonnance.

L'objectif est de convaincre, par nos écrits et nos plaidoiries, en l'état de la jurisprudence de la chambre commerciale, les magistrats de vérifier que la « déclaration anonyme établie par-devant un fonctionnaire » reste soumise à leur contrôle effectif et non à celui de la partie requérante et ce dans tous les domaines de droit.

Nos moyens juridiques peuvent être notamment les suivants :

• **Demande d'application de l'article 6 § 3 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme CEDH).**

L'article 6, § 3 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme qui dispose en effet :

« Tout accusé a droit notamment à :

– interroger ou faire interroger les témoins, à charge d'obtenir la convocation et l'interrogation des témoins à décharge dans les mêmes conditions que les témoins à charge ».

Or, le corbeau est nécessairement un témoin à charge...

• **Demande d'application de l'article 451 du Code de procédure pénale.**

L'article 451 dispose en effet que :

« La personne qui agissant d'une obligation légale ou de sa propre initiative a porté les faits poursuivis à la connaissance de la justice est reçu en témoignage mais le président en avertit le Tribunal ».

L'avocat pourrait alors demander au juge pénal de recevoir en témoignage « le témoin anonyme ».

Cependant, comme le prévoit l'alinéa 2 de l'article 451 du CPRP, le Ministère public ou l'administration (fiscale ou douanière) pourront faire opposition à ce témoignage si celui-ci est récompensé pécuniairement.

Demande de vérification des règles de forme du « procès-verbal de déclaration anonyme »

Cass. com., 7 janvier 1997, n° 70 P, Ghanaïan ; RJF 4/97, n° 346.

Demande d'application de la dénonciation mensongère prévue par l'article 434-26 du Code pénal.

D'autres moyens existent certainement, notamment l'application des articles L. 131-2 et L. 131-3 du Code de l'organisation judiciaire qui donne compétence à l'assemblée plénière de la Cour lorsque une affaire pose une affaire de principe ou si la question est susceptible de recevoir devant les chambres des solutions divergentes.

Mes propos n'ont pas uniquement pour objectif d'éviter que les « boîtes à délation » ne s'ouvrent à tous les niveaux – du plus bas ou plus élevé – de la

République, et mais aussi et surtout que le juge, protecteur de nos libertés individuelles, puisse contrôler effectivement et non en apparence ces déclarations anonymes présentées – pour l’instant – par des agents de l’État – agents dont l’Humanisme n’est nullement – à ce jour – mis en cause – et ce, afin d’éviter le retour des accusations secrètes dont les conséquences avaient été analysées notamment par Becarria.

« *Malheur aux peuples qui sont arrivés à ce point funeste ! Égarés, sens de l’incertitude, uniquement occupés d’échapper aux monstres qui les menacent. Un avenir entouré de mille dangers empoisonne pour eux les moments présents. Les plaisirs durables de la tranquillité et de la sécurité leur sont inconnus* » (*Traité des délits et des peines*).

Déjà, la Chambre criminelle de la Cour de cassation est, dans ce domaine, extrêmement attentive à la qualité « éthique » des preuves « préparées » par les administrations comme elle l’a récemment confirmé en réaffirmant son strict contrôle sur celles-ci en vertu du principe de la loyauté des preuves (*Cass. crim., 5 mai 1999, n° 97-83.117, Bull. du 15 juillet 99, n° 882*).

Enfin, l’intérêt, pour nous avocats, de participer activement à ce débat de principe est aussi de pouvoir être présents à tous les niveaux de la procédure y compris au niveau de l’enquête préliminaire...

Nous ne pouvons que souscrire aux conclusions de M. Bernard Vigneron, conseiller honoraire à la Cour de cassation qui précisait que « le débat n’est pas clos, la résolution des points délicats se fera toujours dans le même esprit d’équilibre entre les exigences de la société et les droits des individus ».

Encore faut-il situer le point d’équilibre ?

La Chambre commerciale n’a pas refermé la cage à corbeaux, il appartient donc aux magistrats, aux avocats ainsi qu’aux fonctionnaires de bonne volonté de contrôler leur vol.

Patrick Michaud

pmichaud@lexgate.com

Ancien membre du Conseil de l’Ordre

Avocat au Barreau de Paris

La Cour de cassation, Chambre commerciale,

15 décembre 1998. Arrêt n° 2022. Rejet.

Pourvoi n° 97-30.122.

Bulletin civil.

Sur le pourvoi formé par M. André Garcia, demeurant 8, avenue de Breteuil, 75007 Paris,

en cassation d’une ordonnance rendue le 16 janvier 1997 par le président du Tribunal de grande instance de Paris, au profit du directeur général des Impôts, domicilié 139, rue de Bercy, 75012 Paris, défendeur à la cassation ;

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

Moyens produits par la SCP Monod, avocat aux Conseils pour M. Garcia.

Premier moyen de cassation :

Il est fait grief à l’ordonnance attaquée d’avoir autorisé différents agents des Impôts à procéder aux visites et saisies prévues par l’article L. 16 B du Livre des procédures fiscales au domicile de M. André Garcia situé 8, avenue de Breteuil, 75007 Paris ;

Aux motifs que l’administration fiscale présente à l’appui de sa requête des documents dont l’origine est apparemment licite ; que la société Abbott France, dirigée par M. Garcia, a pour activité la fabrication et la commercialisation de produits pharmaceutiques et la vente de matériel médico-chirurgical ; que, selon les informations recueillies par M. Gallot, inspecteur des Impôts en résidence à la Direction des services fiscaux du Val-de-Marne, et rapportées dans une attestation signée le 9 juin 1995, la société Abbott USA bénéficierait d’importants transferts de sa filiale Abbott France, cette dernière entité étant parfois amenée à vendre à perte certains produits qu’elle commercialise (pièce annexe 1) ; qu’ainsi, la société Abbott USA appliquerait, par l’intermédiaire de sa filiale hollandaise Edisco, des coefficients de majoration sur le prix des actifs chimiques entrant dans la composition des médicaments et cédés à la société Abbott France (pièce annexe 1) ; que cette pratique aurait pour effet d’augmenter artificiellement le prix de revient des molécules chimiques achetées par la société Abbott France (pièces annexe 1) ; que, sur certains produits, ce système aboutirait à des ventes à perte, le coût de revient indûment majoré étant supérieur au prix de vente pratiqué (pièce annexe 1) ; qu’ainsi, pour le prix de revient de la molécule Clarithromycine le coefficient appliqué par la société-mère Abbott USA serait supérieur à 3 (pièce annexe 1) ; que, suite à ces informations, la Brigade d’intervention interrégionale de Paris-Centre a mis en œuvre le 12 juillet 1995 un droit d’enquête à l’encontre de la société Abbott France clôturé le 5 septembre 1995 (pièce annexe 2) ; qu’au cours de l’audition prise le 12 juillet 1995, M. Flechelle, assistant du chef-comptable et M. Le Mignot, responsable approvisionnement logistique, ont décrit le circuit de commercialisation et de facturation des produits commercialisés par la société Abbott France et plus particulièrement celui des médicaments Zeclar et Naxy obtenus à partir de la molécule de Clarithromycine (pièce annexe 2.3) ; que, selon leurs déclarations, le principe actif de la molécule de Clarithromycine est acheté par la société Abbott France à la société Edisco, filiale de la société Abbott USA (pièce annexe 2.3) ; qu’une fois

transformée en médicament, cette molécule est vendue par la société Abbott France dans le réseau de distribution classique sous le nom de Zeclar et par la société Sanofi sous le nom de Naxy (pièce annexe 2.3) ; que, selon ce même processus, le doublement ou le triplement du prix d'achat à la société Edisco permet de transférer une partie du bénéfice à l'étranger ; que ces pratiques entraîneraient pour la société Abbott France des ventes à perte notamment dans le cas de la Clarithromycine ; que concernant la cession à la société Sanofi, la vente à perte a effectivement été établie (pièce annexe 2.3) ; que cette vente à perte résulte vraisemblablement de la majoration du prix de revient du produit fini en raison de l'application de coefficients multiplicateurs injustifiés appliqués par la société hollandaise Edisco sur la matière active provenant d'Abbott USA ; qu'ainsi, les constatations effectuées dans le cadre du droit d'enquête diligenté à l'encontre de la société Abbott France confirment les déclarations de l'aviseur selon lesquelles le prix de revient des molécules chimiques et notamment celui de la Clarithromycine serait abusivement majoré ; que la société Abbott France est présumée par l'intermédiaire de la société de droit néerlandais Edisco transférer à l'étranger une partie des bénéfices réalisés en France et minorer son résultat fiscal déclaré en France ; que M. Garcia est susceptible de détenir des documents concernant la fraude présumée (pièce annexe 8) ; qu'ainsi, la demande est justifiée, la preuve d'agissements frauduleux présumés étant susceptible, compte tenu des procédés mis en place et de leur persistance, d'être rapportée par une visite inopinée ;

Alors, d'une part, que le juge ne peut autoriser une visite sur le fondement de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales que s'il constate, au vu des éléments d'information présentés par l'administration, des présomptions que le contribuable se soustrait à l'établissement ou au paiement des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices ou de la TVA, soit en se livrant à des achats ou à des ventes sans facture, soit en utilisant ou en délivrant des factures ou des documents ne se rapportant pas à des opérations réelles, soit en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures, soit en passant ou en faisant passer des écritures inexacts ou fictives dans des documents dont la tenue est imposée par le Code général des impôts ; qu'en ne relevant à l'encontre de la société Abbott France aucun agissement de la nature de ceux ainsi énumérés, de manière limitative, par le texte précité, et en se fondant uniquement sur la prétendue minoration du résultat fiscal déclaré en France par cette société qui aurait pour cause le transfert illicite à l'étranger d'une partie de ses bénéfices, à la faveur de l'application par la société-

mère de coefficients de majoration du prix de la molécule achetée par la société Abbott France, le président du Tribunal n'a pas légalement justifié sa décision au regard de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ;

Alors, d'autre part et en tout état de cause, que le juge, statuant en vertu de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales, ne peut se référer qu'aux éléments de preuve produits par l'administration demanderesse détenus par celle-ci de manière apparemment licite ; qu'il ne peut faire état d'une déclaration anonyme, non accompagnée de la remise de documents, fût-elle contenue dans un document établi par les enquêteurs et signé par eux, si cette déclaration n'est pas corroborée par d'autres éléments d'information décrits et analysés par lui ; qu'en l'espèce, l'administration se prévalait de ce que la société Abbott France aurait transféré une partie de ses bénéfices à sa société-mère à la faveur d'une augmentation artificielle du prix de revient des molécules chimiques achetées par elle à la filiale hollandaise, la société Edisco, ce qui aurait abouti à des ventes à perte, et aurait permis à la société Abbott France de minorer son bénéfice imposable ; qu'il résulte des mentions de l'ordonnance que l'application par la société-mère américaine de coefficients de majoration sur le prix des molécules chimiques vendues à la société Abbott France, qui seule serait de nature à rendre irrégulière sur le plan fiscal une pratique susceptible, en l'absence de cet élément, de n'entraîner éventuellement que des ventes à perte, est constatée exclusivement par l'attestation d'un inspecteur de la Direction des services fiscaux du Val-de-Marne relatant les faits rapportés par une personne désirant conserver l'anonymat ; qu'ainsi, le président du Tribunal n'a pas satisfait aux exigences de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ;

Alors, enfin, que nul ne peut se constituer de preuve à soi-même ; qu'en l'espèce, la majoration artificielle du prix des molécules chimiques de laquelle le juge a cru pouvoir déduire la preuve des présomptions invoquées par l'administration fiscale n'est mentionnée que par l'attestation émanant de cette administration et faisant état de déclarations anonymes dont ni la teneur ni même l'existence ne sont corroborées par les autres éléments soumis au juge ; qu'en statuant comme il a fait, le président du Tribunal a violé l'article 1315 du Code civil.

Second moyen de cassation :

Il est fait grief à l'ordonnance attaquée d'avoir dit qu'elle serait réputée caduque si elle n'était pas utilisée au plus tard le 23 janvier 1997 et dit que les originaux du procès-verbal relatant les modalités et le déroulement des opérations devront être adressés au juge avant le 15 février 1997 ;

Alors que le juge peut, s'il l'estime utile, se rendre dans les locaux pendant la visite qu'il a autorisée, et en décider l'arrêt ou la suspension ; qu'ainsi, en ne fixant pas lui-même la date d'intervention des visites et saisies, en n'ordonnant pas que cette date lui soit préalablement soumise et en se bornant à demander que les modalités du déroulement des visites soient portées à sa connaissance au plus tard le 15 février 1997, soit après l'expiration du délai de validité de son ordonnance, le juge a subordonné à l'attitude de l'administration fiscale et des officiers de police judiciaire désignés la possibilité pour lui de se rendre dans les locaux pendant la visite et/ou d'en ordonner l'arrêt ou la suspension ; qu'il a ainsi abdiqué ses pouvoirs de contrôle, en violation de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales.

La Cour, en l'audience publique du 4 novembre 1998. Attendu que, par ordonnance du 16 janvier 1997, le président du Tribunal de grande instance de Paris a autorisé des agents de la Direction générale des impôts, en vertu de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales, à effectuer une visite et une saisie de documents dans les locaux et dépendances utilisés par M. André Garcia, 8, avenue de Breteuil à Paris 7^e, en vue de rechercher la preuve de la fraude fiscale de la société Abbott France ;

Sur la recevabilité du pourvoi, contestée par la défense :

Attendu que le Directeur général des impôts conteste la recevabilité du pourvoi au motif de la tardiveté de la déclaration effectuée le 29 janvier 1997 ;

Mais attendu que le délai de cinq jours fixé par l'article 568 du Code de procédure pénale est un délai franc ; que l'ordonnance ayant été notifiée le 23 janvier 1997, le délai n'était pas expiré le 29 janvier 1997 ; que la fin de non-recevoir n'est pas fondée ;

Sur le premier moyen, pris en ses trois branches :

Attendu que M. André Garcia fait grief à l'ordonnance d'avoir autorisé les visites et saisies litigieuses, alors, selon le pourvoi, d'une part, que le juge ne peut autoriser une visite sur le fondement de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales que s'il constate, au vu des éléments d'information présentés par l'administration, des présomptions que le contribuable se soustrait à l'établissement ou au paiement de l'impôt sur le revenu ou sur les bénéfices ou de la TVA, soit en se livrant à des achats ou à des ventes sans facture, soit en utilisant ou en délivrant des factures ou des documents ne se rapportant pas à des opérations réelles, soit en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures, soit en passant ou en faisant passer des écritures inexactes ou fictives dans des documents

dont la tenue est imposée par le Code général des impôts ; qu'en ne relevant à l'encontre de la société Abbott France aucun agissement de la nature de ceux énumérés, de manière limitative, par le texte précité, et en se fondant uniquement sur la prétendue minoration du résultat fiscal déclaré en France par cette société qui aurait pour cause un transfert illicite à l'étranger d'une partie de ses bénéfices, à la faveur de l'application par la société mère de coefficients de majoration du prix de la molécule achetée par la société Abbott France, le président du Tribunal n'a pas légalement justifié sa décision au regard de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ; alors, d'autre part, que le juge statuant en vertu de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales, ne peut se référer qu'aux éléments de preuve produits par l'administration demanderesse détenus par celle-ci de manière apparemment licite ; qu'il ne peut faire état d'une déclaration anonyme, non accompagnée de la remise de documents, fût-elle contenue dans un document établi par les enquêteurs et signé par eux, si cette déclaration n'est pas corroborée par d'autres éléments d'information décrits et analysés par lui ; qu'en l'espèce, l'administration se prévalait de ce que la société Abbott France aurait transféré une partie de ses bénéfices à sa société mère à la faveur d'une augmentation artificielle du prix de revient des molécules chimiques achetées par elle à la filiale hollandaise, la société Edisco, ce qui aurait abouti à des ventes à perte, et aurait permis à la société Abbott France de minorer son bénéfice imposable ; qu'il résulte des mentions de l'ordonnance que l'application par la société mère américaine de coefficients de majoration sur le prix des molécules chimiques vendues à la société Abbott France, qui seule serait de nature à rendre irrégulière sur le plan fiscal une pratique susceptible, en l'absence de cet élément, de n'entraîner éventuellement que des ventes à perte, est constatée exclusivement par l'attestation d'un inspecteur de la Direction des services fiscaux du Val-de-Marne relatant les faits rapportés par une personne désirant conserver l'anonymat ; qu'ainsi, le président du Tribunal n'a pas satisfait aux exigences de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ; et alors, enfin, que nul ne peut se constituer de preuve à soi-même ; qu'en l'espèce, la majoration artificielle du prix des molécules chimiques de laquelle le juge a cru pouvoir déduire la preuve des présomptions invoquées par l'administration fiscale n'est mentionnée que par l'attestation émanant de cette administration et faisant état de déclarations anonymes dont la teneur ni même l'existence ne sont corroborées par les autres éléments soumis au juge ; qu'en statuant comme il l'a fait, le président du Tribunal a violé l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ;

Mais attendu, en premier lieu, que, contrairement à ce qui est allégué, le président du Tribunal a relevé des présomptions selon lesquelles la société Abbott France se soustrairait à l'établissement et au paiement de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur la valeur ajoutée, en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures, ou en passant ou en faisant passer sciemment des écritures inexactes ou fictives dans les documents comptables dont la tenue est imposée par le Code général des impôts ; Attendu, en second lieu, qu'il n'est pas interdit au juge de faire état d'une déclaration anonyme dès lors que cette déclaration lui est soumise au moyen d'un document établi par les agents de l'Administration et signé par eux, permettant ainsi d'en apprécier la teneur, et qu'elle est corroborée par d'autres éléments d'information décrits et analysés par lui ; que tel est le cas en l'espèce, l'ordonnance se fondant, outre sur l'attestation d'un inspecteur de la Direction des services fiscaux relatant des faits rapportés par une personne désirant conserver l'anonymat, sur le compte rendu, coté 2.3, d'une audition effectuée dans le cadre d'une enquête mise en œuvre contre la société Abbott France, qu'elle analyse et qui corrobore les faits rapportés, décrivant les modalités selon lesquelles la société Abbott France transférerait à l'étranger une partie de ses bénéfices réalisés en France et minorerait ainsi son résultat fiscal déclaré ;

Que le moyen n'est fondé en aucune de ses trois branches ;

Sur le second moyen :

Attendu que M. André Garcia fait encore grief à l'ordonnance d'avoir autorisé les visites et saisies litigieuses, alors, selon le pourvoi, que le juge peut, s'il estime utile, se rendre dans les locaux pendant la visite qu'il a autorisée, et en décider l'arrêt ou la suspension ; qu'ainsi, en ne fixant pas lui-même la date d'intervention des visites et saisies, en n'exigeant pas que cette date lui soit préalablement soumise et en se bornant à demander que les modalités du déroulement des visites soient portées à sa connaissance au plus tard le 15 février 1997, soit après l'expiration du délai de validité de son ordonnance, le juge a subordonné à l'attitude de l'Administration fiscale et des officiers de police judiciaire désignés la possibilité pour lui de se rendre dans les locaux pendant la visite et/ou d'en ordonner l'arrêt ou la suspension ; qu'il a ainsi abdiqué ses pouvoirs de contrôle, en violation de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales ;

Mais attendu que l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales n'impose pas au président de fixer la date à laquelle doivent intervenir les opéra-

tions de visite et saisie qu'il autorise ; que le moyen n'est pas fondé ;

Par ces motifs :

Rejette le pourvoi ;

Condamne M. Garcia aux dépens.

Sur le rapport de M^{me} Mouillard, conseiller référendaire, les observations de la SCP Monod et Colin, avocat de M. Garcia, de M^e Foussard, avocat du Directeur général des impôts, les conclusions de M. Jobard, avocat général. M. Bézard, président.

DROIT DE VISITE FISCALE

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 qu'un 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 ou en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures ou en passant ou en faisant passer sciemment des écritures inexactes ou fictives dans des documents comptables dont la tenue est imposée par le Code général des impôts, 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, en effectuant des visites en tous lieux, même privés, où les pièces et documents s'y rapportant sont susceptibles d'être détenus et procéder à leur saisie.

II - Chaque visite doit être autorisée par une ordonnance du président du Tribunal de grande instance dans le ressort duquel sont situés les lieux à visiter ou d'un juge délégué par lui.

Le juge doit vérifier de manière concrète que la demande d'autorisation qui lui est soumise est bien fondée ; cette demande doit comporter tous les éléments d'information en possession de l'administration de nature à justifier la visite.

L'ordonnance comporte :

Le cas échéant, mention de la délégation du président du Tribunal de grande instance ;

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.

Le juge motive 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.

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 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. Mention de cette autorisation est portée au procès-verbal prévu au IV.

La visite et la saisie de documents s'effectuent sous l'autorité et le contrôle du juge qui les a autorisées. À cette fin, il donne toutes instructions aux agents qui participent à ces opérations.

Il désigne un officier de police judiciaire chargé d'assister à ces opérations et de le tenir informé de leur déroulement.

Il peut, s'il l'estime utile, se rendre dans les locaux pendant l'intervention.

À tout moment, il peut décider la suspension ou l'arrêt de la visite.

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.

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.

Les délai et modalités de la voie de recours sont mentionnés sur les actes de notification et de signification.

L'ordonnance mentionnée au premier alinéa n'est susceptible que d'un pourvoi en cassation selon les règles prévues par le Code de procédure pénale ; ce pourvoi n'est pas suspensif. Les délais de pourvoi courent à compter de la notification ou de la signification de l'ordonnance.

III – La visite, qui ne peut être commencée avant six heures ni après vingt et une heures, est effectuée en présence de l'occupant des lieux ou de son représentant ; en cas d'impossibilité, l'officier de police judiciaire requiert deux témoins choisis en dehors des personnes relevant de son autorité ou de celle de l'administration des impôts.

Les agents de l'administration des impôts mentionnés au I peuvent être assistés d'autres agents des impôts habilités dans les mêmes conditions que les inspecteurs.

Les agents des impôts habilités, l'occupant des lieux ou son représentant et l'officier de police judiciaire peuvent seuls prendre connaissance des pièces et documents avant leur saisie.

L'officier de police judiciaire veille au respect du secret professionnel et des droits de la défense conformément aux dispositions du troisième alinéa de l'article 56 du Code de procédure pénale ; l'article 58 de ce Code est applicable.

(Code de procédure pénale, article 58 : « sous réserve des nécessités des enquêtes, toute communication ou toute divulgation sans l'autorisation de l'inculpé ou de ses ayants droit ou du signataire ou du destinataire d'un document provenant d'une perquisition à une personne non qualifiée par la loi pour en prendre connaissance est punie d'une amende de 1.800 F à 30.000 F et d'un emprisonnement de deux mois à deux ans. »)

IV – Un procès-verbal relatant les modalités et le déroulement de l'opération et consignnant les constatations effectuées est dressé sur-le-champ par les agents de l'administration des impôts. Un inventaire des pièces et documents saisis lui est annexé s'il y a lieu. Le procès-verbal et l'inventaire sont signés par les agents de l'administration des impôts et par l'officier de police judiciaire ainsi que par les personnes mentionnées au premier alinéa du III ; en cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal.

Si l'inventaire sur place présente des difficultés, les pièces et documents saisis sont placés sous scellés. L'occupant des lieux ou son représentant est avisé qu'il peut assister à l'ouverture des scellés qui a lieu en présence de l'officier de police judiciaire ; l'inventaire est alors établi.

V – Les originaux du procès-verbal et de l'inventaire sont, dès qu'ils ont été établis, adressés au juge qui a autorisé la visite ; une copie de ces mêmes documents est remise à l'occupant des lieux ou à son représentant.

Les pièces et documents saisis sont restitués à l'occupant des locaux dans les six mois de la visite ; toutefois, lorsque des poursuites pénales sont engagées, leur restitution est autorisée par l'autorité judiciaire compétente.

VI – L'administration des impôts ne peut opposer au contribuable les informations recueillies qu'après restitution des pièces et documents saisis ou de leur reproduction et mise en œuvre des procédures de contrôle visées aux premier et deuxième alinéas de l'article L. 47.