

**Cour de cassation**

**chambre commerciale**

**Audience publique du 26 avril 2017**

**N° de pourvoi: 16-12857**

ECLI:FR:CCASS:2017:CO00619

Publié au bulletin

**Rejet**

**Mme Riffault-Silk (conseiller doyen faisant fonction de président), président**

SCP Foussard et Froger, SCP Richard, avocat(s)

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

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

Attendu, selon l'ordonnance attaquée, rendue par le premier président d'une cour d'appel (Versailles, 28 janvier 2016), que, le 15 avril 2015, un juge des libertés et de la détention a, sur le fondement de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, autorisé des agents de l'administration fiscale à procéder à une visite et des saisies dans des locaux et dépendances situés à Puteaux, susceptibles d'être occupés par la société Pharmacie Benamran (la société), afin de rechercher la preuve de fraudes commises par elle, au titre de l'impôt sur les bénéfices et des taxes sur le chiffre d'affaires ; que la société a relevé appel de l'ordonnance d'autorisation de visite et formé un recours contre le déroulement des opérations ;

Sur le second moyen, pris en sa seconde branche :

Attendu que la société fait grief à l'arrêt de rejeter son recours alors, selon le moyen, qu'en présence d'une comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés et lorsqu'ils envisagent des traitements informatiques, les agents de l'administration fiscale indiquent par écrit au contribuable la nature des investigations souhaitées ; que le contribuable formalise par écrit son choix parmi trois options, à savoir une vérification sur son propre matériel, la réalisation par ses soins des traitements informatiques nécessaires ou la remise des documents, données et traitements à l'administration fiscale en vue d'un contrôle sur un autre matériel que celui de l'entreprise ; que cette obligation s'impose à l'administration fiscale dans le cadre d'une visite domiciliaire, dès lors qu'elle ne se borne pas à saisir des pièces ou des

fichiers, mais qu'elle se livre à un traitement informatique, tel notamment que l'extraction de fichiers informatiques ; qu'en se bornant néanmoins à affirmer que la procédure régissant la visite domiciliaire n'a pas pour objet l'établissement et le paiement de l'impôt, sans rechercher, comme elle y était invitée, si dans les circonstances de l'espèce, l'administration fiscale ne s'était pas bornée à saisir des pièces ou des fichiers, mais s'était livrée à des traitements informatiques, en procédant à l'extraction de fichiers informatiques, de sorte qu'elle était tenue de suivre la procédure prévue pour les traitements informatiques, le premier président de la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, ensemble l'article L. 47 A du même code ;

Mais attendu que l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales détaille la procédure de vérification de comptabilité, prévue par l'article L. 47 du même livre, lorsque celle-ci est tenue au moyen de systèmes informatisés ; qu'ayant énoncé que la procédure tendant à la répression des agissements visés par l'article L. 16 B est distincte de celle tendant à l'établissement et au paiement des impôts dus par le contribuable, le premier président en a exactement déduit que l'administration n'est pas tenue par les exigences de l'article L. 47 du livre des procédures fiscales lorsqu'elle procède à une visite domiciliaire prévue par l'article L. 16 B du même livre ; que le moyen n'est pas fondé ;

Et attendu qu'il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur les autres griefs, qui ne sont manifestement pas de nature à entraîner la cassation ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société Pharmacie Benamran aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette sa demande et la condamne à payer au directeur général des finances publiques la somme de 2 500 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 vingt-six avril deux mille dix-sept.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Richard, avocat aux Conseils, pour la société Pharmacie

Benamran

## PREMIER MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'avoir débouté la Société Pharmacie BENAMRAN de sa demande tendant à voir prononcer l'annulation de l'ordonnance du Juge des libertés et de la détention du Tribunal de grande instance de Nanterre du 15 avril 2015, ayant autorisé la Direction Nationale d'Enquêtes Fiscales à procéder à des mesures de visite et de saisie dans ses locaux ;

AUX MOTIFS QUE sur l'appel formé contre l'ordonnance du 15 avril 2015, l'article L. 16B du Livre des procédures fiscales énonce :

« 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 des taxes sur le chiffre d'affaires 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 finances publiques, 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 ou d'être accessibles ou disponibles et procéder à leur saisie, quel qu'en soit le support.

II.- Chaque visite doit être autorisée par une ordonnance du juge des libertés et de la détention du tribunal de grande instance dans le ressort duquel sont situés les lieux à visiter.

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 (...) » ;

que le texte requiert du Juge des libertés et de la détention qu'il s'assure concrètement que les pièces produites par l'administration ont été obtenues de manière licite et que la demande d'autorisation de visite et de saisie est bien fondée ; [...] que sur l'existence de présomptions de fraude suffisantes, il n'est pas interdit à

l'administration de faire état, ni au juge de retenir une déclaration anonyme, dès lors que la dénonciation recueillie par l'administration permet d'en apprécier la teneur et est corroborée par d'autres éléments d'information ; qu'au cas présent, M. X..., inspecteur des finances publiques, a consigné les informations communiquées par une personne ayant souhaité conserver l'anonymat relatives aux fonctionnalités permissives du logiciel LGPI ; que ce logiciel, dont la requête explicite les applications informatiques, offre la possibilité au pharmacien de supprimer certaines factures comptables et non comptables, permet d'accéder à ces fonctionnalités à l'aide d'un mot de passe associé à l'utilisateur et remis nominativement ; qu'il permet ainsi l'annulation d'une partie des recettes journalières sans conserver de traces informatiques ; que l'infirmité anonyme communiquée est corroborée par :

- l'indication qu'une procédure de vérification de comptabilité a été entreprise dans une autre pharmacie qui a permis de constater les irrégularités comptables privant la comptabilité de valeur probante ;

- la circonstance que des rectifications ont été opérées en 2012 et 2013 dans la pharmacie Benamran ayant donné lieu à des rectifications et rappel, peu important que le délai de contestation de ces procédures ne soit pas à ce jour expiré ;

- le constat de l'évolution du ratio de la marge brute de la pharmacie comparé à celle résultant d'une étude réalisée par le cabinet KPMG en mars 2014, faisant ressortir que la pharmacie Benamran, située au centre commercial de la Défense, affiche un taux de marge brute inférieur au taux constaté par l'étude comparé à celui des officines réalisant un chiffre d'affaires comparable et situées dans un centre commercial ;

que sur ce dernier point, les explications données par la société tenant à la spécificité de l'emplacement de l'officine visitée ne permettent pas, au stade de l'autorisation accordée au titre de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales, d'écarter cet élément au titre d'un indice corroborant les autres éléments fournis par l'administration ; que prises ensemble, ces informations caractérisent l'existence d'une présomption suffisante de fraude conduisant à retenir que l'autorisation sollicitée était fondée ; [...] que sur le caractère disproportionné de la mesure autorisée au regard de l'article 8 de la convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, on rappellera seulement à cet égard que les conditions de mise en oeuvre des dispositions de l'article L.16 B du Livre des procédures fiscales répondent aux exigences de l'article 8 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et qu'aucun texte n'impose au juge de vérifier que l'administration pouvait recourir à d'autres moyens de preuve ou à d'autres procédures, notamment celle de l'article L. 47 du Livre des procédures fiscales, invoquée également par la société dans son recours contre le déroulement des opérations de visite et de saisie ;

1°) ALORS QUE le juge, saisi par l'administration fiscale à cette fin, ne peut autoriser

celle-ci à effectuer une visite domiciliaire, sans avoir préalablement vérifié, de manière concrète, qu'il existe à l'encontre du contribuable concerné des présomptions qu'il se soustrait à l'établissement ou au paiement de l'impôt ; qu'en se bornant, pour autoriser l'administration fiscale à effectuer une visite domiciliaire au sein des locaux de la Société PHARMACIE BENAMRAN, à relever que l'administration avait été informée, au moyen d'une dénonciation anonyme, des fonctionnalités permissives du logiciel de gestion d'officine LGPI, permettant la suppression de certaines factures comptables et non comptables à l'aide d'un mot de passe associé à l'utilisateur et remis nominativement, et que la Société PHARMACIE BENAMRAN disposait de ce logiciel, sans constater qu'il existait des présomptions de ce que ladite société se serait vue remettre ce mot de passe par l'éditeur du logiciel, le Premier président de la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales ;

2°) ALORS QUE le juge, saisi par l'administration fiscale à cette fin, ne peut autoriser celle-ci à effectuer une visite domiciliaire, sans avoir préalablement vérifié, de manière concrète, qu'il existe à l'encontre du contribuable concerné des présomptions qu'il se soustrait à l'établissement ou au paiement de l'impôt ; qu'en se bornant, pour autoriser l'administration fiscale à effectuer une visite domiciliaire au sein des locaux de la Société PHARMACIE BENAMRAN, à relever qu'une procédure de vérification de comptabilité avait été entreprise dans une autre pharmacie disposant du même logiciel et avait permis de constater des irrégularités comptables privant la comptabilité de valeur probante, le Premier Président de la Cour d'appel, qui s'est prononcé par un motif inopérant, a privé sa décision de base légale au regard de l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales ;

3°) ALORS QUE le juge, saisi par l'administration fiscale à cette fin, ne peut autoriser celle-ci à effectuer une visite domiciliaire, sans avoir préalablement vérifié, de manière concrète, qu'il existe à l'encontre du contribuable concerné des présomptions qu'il se soustrait à l'établissement ou au paiement de l'impôt ; qu'en se bornant, pour autoriser l'administration fiscale à effectuer une visite domiciliaire au sein des locaux de la Société PHARMACIE BENAMRAN, à relever qu'un précédent contrôle de la comptabilité de cette dernière avait conduit à des rappels de droits en 2012 et 2013, le Premier Président de la Cour d'appel, qui s'est prononcé par un motif inopérant, a privé sa décision de base légale au regard de l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales ;

4°) ALORS QUE le juge, saisi par l'administration fiscale à cette fin, ne peut autoriser celle-ci à effectuer une visite domiciliaire, sans avoir préalablement vérifié, de manière concrète, qu'il existe à l'encontre du contribuable concerné des présomptions qu'il se soustrait à l'établissement ou au paiement de l'impôt ; qu'en se bornant, pour autoriser l'administration fiscale à effectuer une visite domiciliaire au sein des locaux de la Société PHARMACIE BENAMRAN, à relever qu'elle affichait un taux de marge brut inférieur aux officines réalisant un chiffre d'affaires comparable et situées dans un centre commercial, le Premier Président de la Cour d'appel, qui a

statué par un motif inopérant, a privé sa décision de base légale au regard de l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales ;

5°) ALORS QUE toute personne a droit au respect de sa vie privée et familiale, de son domicile et de sa correspondance ; qu'il ne peut y avoir ingérence d'une autorité publique dans l'exercice de ce droit que pour autant que cette ingérence est prévue par la loi et qu'elle constitue une mesure qui, dans une société démocratique, est nécessaire à la sécurité nationale, à la sûreté publique, au bien-être économique du pays, à la défense de l'ordre et à la prévention des infractions pénales, à la protection de la santé ou de la morale, ou à la protection des droits et libertés d'autrui ; que le juge des libertés et de la détention ne peut autoriser l'administration fiscale à effectuer une visite domiciliaire que s'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 des taxes sur le chiffre d'affaires ; que le juge doit vérifier de manière concrète que la demande d'autorisation qui lui est soumise est bien fondée ; qu'il doit, à ce titre, s'assurer que la visite domiciliaire pour laquelle une autorisation est sollicitée ne constitue pas une atteinte à la vie privée et au domicile de l'intéressé disproportionnée au but poursuivi par l'administration ; qu'en se bornant à affirmer que les conditions de mise en oeuvre des dispositions de l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales ne contreviennent pas, en elles-mêmes, aux exigences de l'article 8 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et qu'aucun texte n'impose au juge de vérifier que l'administration pouvait recourir à d'autres moyens de preuve ou à d'autres procédures, sans rechercher concrètement si, dans les circonstances de l'espèce, la visite domiciliaire portait une atteinte excessive au droit de la Société PHARMACIE BENAMRAN de voir assurer le respect de son siège et de ses locaux professionnels, le Premier Président de la Cour d'appel a violé l'article 8 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, ensemble l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales.

## SECOND MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'avoir débouté la Société Pharmacie BENAMRAN de sa demande tendant à voir annuler les opérations de visite et de saisie réalisées dans ses locaux par la Direction Nationale d'Enquêtes Fiscales le 16 avril 2015, en exécution d'une ordonnance du Juge des libertés et de la détention du Tribunal de grande instance de Nanterre du 15 avril 2015 ;

AUX MOTIFS QUE sur le recours contre les opérations de visite et de saisie du 16 avril 2015 et l'application des dispositions de l'article L. 47 A. II du livre des procédures fiscales, la société soutient que les services de la DNEF ont méconnu les règles protectrices instituées par l'article L. 47 du Livre des procédures fiscales en sollicitant comme ils l'ont fait une autorisation de visite ; qu'il est cependant constant

que la procédure tendant à la répression des agissements mentionnés à l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales est distincte de celle tendant à l'établissement et au paiement des impôts dus par le contribuable ; que l'administration peut donc solliciter l'application de ce texte, dans les conditions qu'il prévoit, sans être tenu par les exigences de l'article L. 47 ; que l'articulation des deux textes résulte notamment de l'article L. 16 B § VI, qui prévoit que 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 oeuvre des procédures de contrôle visées aux premier et deuxième alinéa de l'article L. 47 ;

1°) ALORS QUE la cassation entraîne, sans qu'il y ait lieu à une nouvelle décision, l'annulation par voie de conséquence de toute décision qui est la suite, l'application ou l'exécution du jugement cassé ou qui s'y rattache par un lien de dépendance nécessaire ; que la censure, à intervenir sur le premier moyen de cassation, du chef de l'ordonnance attaquée ayant débouté la Société Pharmacie BENAMRAN de sa demande tendant à voir annuler l'ordonnance du Juge des libertés et de la détention du Tribunal de grande instance de Nanterre du 15 avril 2015, ayant autorisé la Direction Nationale d'Enquêtes Fiscales à procéder à des mesures de visite et de saisie dans ses locaux, entraînera, par voie de conséquence, la cassation du chef de l'ordonnance ayant rejeté sa demande tendant à voir annuler les opérations de visite et de saisie et ce, en application de l'article 625 du Code de procédure civile ;

2°) ALORS QUE, subsidiairement, en présence d'une comptabilité tenue au moyen de systèmes informatisés et lorsqu'ils envisagent des traitements informatiques, les agents de l'administration fiscale indiquent par écrit au contribuable la nature des investigations souhaitées ; que le contribuable formalise par écrit son choix parmi trois options, à savoir une vérification sur son propre matériel, la réalisation par ses soins des traitements informatiques nécessaires ou la remise des documents, données et traitements à l'administration fiscale en vue d'un contrôle sur un autre matériel que celui de l'entreprise ; que cette obligation s'impose à l'administration fiscale dans le cadre d'une visite domiciliaire, dès lors qu'elle ne se borne pas à saisir des pièces ou des fichiers, mais qu'elle se livre à un traitement informatique, tel notamment que l'extraction de fichiers informatiques; qu'en se bornant néanmoins à affirmer que la procédure régissant la visite domiciliaire n'a pas pour objet l'établissement et le paiement de l'impôt, sans rechercher, comme elle y était invitée, si dans les circonstances de l'espèce, l'administration fiscale ne s'était pas bornée à saisir des pièces ou des fichiers, mais s'était livrée à des traitements informatiques, en procédant à l'extraction de fichiers informatiques, de sorte qu'elle était tenue de suivre la procédure prévue pour les traitements informatiques, le Premier Président de la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article L 16 B du Livre des procédures fiscales, ensemble l'article L 47 A du même code.

**Publication :**

**Décision attaquée :** Cour d'appel de Versailles , du 28 janvier 2016