

**REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

**COUR D'APPEL DE VERSAILLES
17 MARS 2020**

RG 19/00198 – N° Portalis DBV3-V-B7D-S4LW

ORDONNANCE

LE DIX SEPT MARS DEUX MILLE VINGT prononcé par mise à disposition au greffe

Nous, Marie-José BOU, Président de chambre à la cour d'appel de Versailles, délégué par ordonnance de monsieur le premier président pour statuer en matière de procédures fiscales (article L. 16 B), assisté de Marie-Line PETILLAT greffier, avons rendu l'ordonnance suivante :

ENTRE :

Madame B X

[...]

[...]

[...]

représentée par Me Patricia MINAULT, avocat au barreau de VERSAILLES et Me Pierre PRADIE, avocat au barreau de PARIS

APPELANTE

ET :

DIRECTION NATIONALE D'ENQUETES FISCALES

[...]

[...]

INTIMEE représentée par Me E DI FRANCESCO, avocat au barreau de Paris

A l'audience publique du 21 janvier 2020 où nous étions assisté de Marie-Line PETILLAT, greffier, avons indiqué que notre ordonnance serait rendue le 18 février 2020, le délibéré ayant été prorogé à la date de ce jour;

Par déclaration du 11 juillet 2016, M. E-F X a formé un recours à l'encontre des opérations de visite et de saisie effectuées le 2 décembre 2010, relatées par procès-verbaux du même jour, en exécution de l'ordonnance rendue le 1er décembre 2010 par le juge des libertés et de la détention du tribunal de grande instance de Nanterre en application des dispositions de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales qui a autorisé des opérations de visite domiciliaire à l'encontre de la société de droit luxembourgeois Nerthus Invest SA soupçonnée d'exercer une activité de prise de participations sans souscrire l'ensemble des déclarations fiscales correspondantes et d'omettre de passer les écritures comptables afférentes. L'ordonnance a autorisé la visite des locaux et dépendances situés 23/[...], susceptibles d'être occupés par les sociétés Artistes et promotion et/ou Pimiento Music et/ou Limited Access et/ou Navajo et/ou SC Imagestion.

Par ordonnance du 28 juin 2018, le magistrat délégué par le Premier président de la cour d'appel de Versailles a ordonné le sursis à statuer dans l'attente de la justification par les consorts X de leur qualité d'ayants droit de E-F X ainsi que la radiation et le retrait du rôle de l'instance.

Par conclusions reçues au greffe le 9 janvier 2019, Mme B X a sollicité le rétablissement au rôle de l'affaire, disant produire une copie intégrale de son acte de mariage en date du 25 mars 1996 avec E-F X et arguant de sa qualité d'héritière de ce dernier comme son épouse survivante.

Les parties ont été convoquées à l'audience du 21 janvier 2020.

Par conclusions de son conseil déposées et soutenues oralement à l'audience par ce dernier, Mme X demande de :

déclarer la requérante recevable à agir ;

constater que l'administration a saisi une note d'avocat et un courrier, l'un et l'autre couverts par le secret professionnel de l'avocat ;

constater qu'à l'occasion de la mise en oeuvre de la procédure prévue par l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, l'administration a violé le secret professionnel de l'avocat ;

en conséquence,

ordonner le retrait de la procédure des pièces couvertes par le secret professionnel, enregistrées sous les cotes 020046 à 020050 d'une part 020154 d'autre part ;

condamner le directeur général des finances publiques au versement de la somme de 5000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile et aux entiers dépens en application de l'article 699 du code de procédure civile.

Par conclusions de son conseil déposées et soutenues oralement à l'audience par ce dernier, le directeur général des finances publiques chargé de la direction nationale d'enquêtes fiscales demande, au visa de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, de :

déclarer irrecevable le recours de la requérante ;

rejeter toutes autres demandes ;

condamner la requérante au paiement de la somme de 2 000 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile et aux dépens ;

condamner les requérants aux dépens.

MOTIFS DE LA DECISION

Sur la recevabilité du recours

Mme X s'oppose à la fin de non-recevoir soulevée après avoir énoncé que la société Navajo a fait l'objet de deux vérifications de comptabilité, l'une pour la période du 25 octobre 2007 au 31 décembre 2009 et l'autre au titre des exercices 2010 et 2011, qui évoquent les pièces litigieuses et que la procédure d'abus de droit appliquée à la société Navajo aboutit notamment à la mise en œuvre d'une retenue à la source sur les revenus de E-F X ainsi qu'à une solidarité fiscale, s'agissant des pénalités, entre la société Navajo et ce dernier.

Elle fait valoir d'une part que E-F X avait un intérêt à agir en raison de cette retenue à la source dont elle souligne qu'elle est à la charge de l'artiste. Elle en déduit qu'en sa qualité d'ayant-droit de ce dernier, elle dispose elle-même d'un intérêt à agir.

Elle relève d'autre part que la procédure de répression des abus de droit mise en œuvre par l'administration est susceptible d'entraîner la solidarité de l'artiste, d'ailleurs évoquée dans ses propositions de rectification adressées à la société Navajo. Elle en conclut avoir aussi un intérêt à agir à ce titre.

Enfin, elle avance que E-F X était le destinataire du courriel adressé par M. C, document couvert par le secret professionnel, et qu'en conséquence, elle a également qualité et intérêt à agir à ce titre.

Le directeur général des finances publiques soutient le défaut d'intérêt à agir motif pris que les conjoints X ne se sont jamais vu opposer dans une procédure les concernant les pièces litigieuses saisies. Il fait valoir que ces pièces ont été opposées uniquement dans le cadre des vérifications de comptabilité dont a fait l'objet la société Navajo

Aux termes de l'article 31 du code de procédure civile, l'action est ouverte à tous ceux qui ont un intérêt légitime au succès ou au rejet d'une prétention, sous réserve des cas dans lesquels la loi attribue le droit d'agir aux seules personnes qu'elle qualifie pour élever ou combattre une prétention, ou pour défendre un intérêt déterminé.

La Cour de cassation a retenu dans une de ses décisions qu'il appartient à la société non visée par l'autorisation de saisie, qui entend faire statuer le juge sur des pièces la concernant, d'identifier les pièces dont elle conteste la saisie, admettant ainsi implicitement qu'un tel tiers par rapport aux opérations contestées a qualité et intérêt à agir.

Par ailleurs, il est de principe que le destinataire d'une correspondance saisie en application de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, fût-ce dans les locaux d'un tiers, a qualité et intérêt pour contester la régularité des opérations de saisie même s'il n'est pas visé par l'ordonnance d'autorisation comme auteur présumé des agissements frauduleux.

Au cas présent, il a notamment été saisi au cours des opérations une lettre adressée par M. C à E-F X.

En outre, la société Navajo, dont E-F X était l'associé unique, a fait l'objet de deux vérifications de comptabilité, l'une portant sur la période du 25 octobre 2007 au 31 décembre 2009 et l'autre au titre des exercices 2010 et 2011, qui ont abouti chacune à des propositions de rectification, lesquelles comme le reconnaît d'ailleurs l'intimé, font référence aux pièces litigieuses. La proposition de rectification du 25 septembre 2012, concernant la première vérification, et celle du 19 novembre 2013, concernant la seconde vérification, mettent en oeuvre la procédure d'abus de droit fiscal et conduisent chacune à une retenue à la source sur les revenus distribués. Dans ses propositions de rectification, l'administration indique qu'elle est fondée ou en droit d'«appliquer la retenue à la source sur les flux qui s'analysent en réalité en des distributions de revenus au profit du bénéficiaire ultime du montage, M. X». Comme le fait valoir Mme X, en application de l'article 1672 du code général des impôts, la personne effectuant la distribution paye la retenue à source, à charge pour elle d'en retenir le montant sur les sommes versées au bénéficiaire des revenus si bien qu'en l'occurrence, la retenue à la source ainsi opérée est in fine supportée par E-F X.

Il s'ensuit que l'intérêt à agir de E-F X est acquis et que Mme X, en qualité d'ayant-droit de ce dernier, a le même intérêt à agir. La fin de non-recevoir sera donc rejetée.

Sur le fond

Mme X fait valoir que lors des opérations, ont été saisis un document intitulé «note sur les aspects fiscaux liés à l'organisation de la tournée des stades 2009», pièce compostée n° 020046 à 020050, et un courrier adressé par M. C, gérant de la société Navajo à l'attention de E-F X, pièce compostée n°020154. Elle prétend que ces documents sont couverts par le secret professionnel de l'avocat et qu'il y a lieu d'en ordonner le retrait de la procédure. Elle soutient que la note a été rédigée par Maître Z, avocat, conseil de la société Navajo depuis le 15 mars 2009. Elle en veut notamment pour preuves la facture émise par le cabinet Moisand Z & associés du 13 mai 2009 et le mail du 19 mars 2009 adressé par cet avocat à Maître A, avocate, et à M. C. Elle relève que cette note ne porte pas la mention «lettre officielle». Elle considère que le courrier de M. C destiné à transmettre et commenter la note de Maître Z est également couvert par le secret professionnel, la protection du secret étant étendue au contenu des correspondances échangées entre les membres d'une société commentant une stratégie mise en place par leur avocat.

Le directeur général des finances publiques s'oppose à la demande. Il fait valoir que le courrier de M. C n'est pas rédigé par un avocat et ne se trouve donc pas couvert par le secret professionnel. Il relève que la pièce composée n° 020046 à 020050 constitue un document non daté, non signé, sans en-tête, ne permettant pas d'en identifier son auteur, et qu'il a été saisi sans lettre d'accompagnement d'un avocat. A supposer que la note ait été rédigée par l'avocat de la société Navajo, il prétend qu'elle n'est pas couverte par le secret professionnel puisqu'elle a été adressée par le client, M. C, à un tiers, E-F X.

Aux termes de l'article 66-5 de la loi du 31 décembre 1971, en toutes matières, que ce soit dans le domaine du conseil ou dans celui de la défense, les consultations adressées par un avocat à son client ou destinées à celui-ci, les correspondances échangées entre le client et son avocat, entre l'avocat et ses confrères à l'exception pour ces dernières de celles portant la mention « officielle », les notes d'entretien et, plus généralement, toutes les pièces du dossier sont couvertes par le secret professionnel.

En l'espèce, la pièce composée n° 020046 à 020050 correspond à un document intitulé «note sur les aspects fiscaux liés à l'organisation de la tournée des stades 2009».

Cette note n'a pas d'en-tête, n'est pas signée, ni datée et ne comporte de manière plus générale aucune mention permettant d'identifier son auteur comme étant Maître Z, avocat.

Cependant, Mme X produit une note d'honoraires du cabinet Moisand Z & associés du 13 mai 2009 démontrant que ce cabinet d'avocats a rendu des services professionnels à la société Navajo, qui était donc sa cliente, du 15 mars 2009 au 11 mai 2009.

Mme X produit aussi un courriel envoyé le 11 janvier 2012 par M. Z à M. C, représentant légal de la société Navajo, par lequel M. Z a transféré à M. C un mail du 19 mars 2009 qu'il lui avait adressé ainsi qu'à Mme A, mail commençant par «M. le Président» dans lequel il indiquait transmettre le «mémo sur la structure «tournée des stades 2009». Il importe peu, pour déterminer si les pièces litigieuses sont ou non couvertes par le secret professionnel, que le mail du 19 mars 2009 n'ait pu être saisi par l'administration en 2010, ayant été retourné ultérieurement par son expéditeur. Il suffit d'observer que l'intimé ne conteste pas l'existence du mail du 19 mars 2009 et son envoi effectif à ses destinataires à cette date. Ce mail émane de l'adresse du cabinet d'avocats de M. Z, qui a facturé quelques temps plus tard des services professionnels à la société Navajo. Il ne saurait dès lors être sérieusement contesté qu'il a été envoyé par son expéditeur en sa qualité d'avocat. La désignation du mémo auquel il fait référence est très proche de l'intitulé de la note précitée.

Par ailleurs, a également été saisie une lettre adressée par M. C à E-F X dans laquelle le premier indique au second lui faire suivre «l'analyse de D Z sur l'organisation fiscale de votre tournée». M. C mentionne notamment «Il ressort de l'analyse de D Z (qui a de l'humour puisqu'il m'appelle «Président»)». Or, ce titre est précisément celui figurant dans le mail du 19 mars 2009. De plus, comme le relève Mme X, il résulte du rapprochement de la note litigieuse et de cette lettre que M. C cite mot pour mot certains passages de la note ou reprend quasiment à l'identique d'autres passages.

Il s'évince de l'ensemble de ces éléments que la note saisie constitue bien une consultation adressée par M. Z, avocat, à sa cliente, la société Navajo, étant observé que son mail d'accompagnement daté du 19 mars 2009, également transmis à Mme A, avocate, ne comporte pas la mention «officielle».

La pièce compositée n°020154 constitue la lettre précitée, envoyée par M. C à E-F X.

Si, par cette lettre, M. C a transmis à E-F X la note de M. Z susvisée, E-F X ne saurait être considéré comme le client de M. Z, lequel avait pour seule cliente la société Navajo, étant précisé qu'il est constant que la société Navajo avait pour unique représentant légal M. C et que E-F X n'était pas non plus salarié de la société Navajo. Il s'ensuit que comme Mme X l'indique elle-même en page 13 de ses écritures, notamment dans l'intitulé du paragraphe 2.1.2 de ses conclusions, E-F X était un tiers. En conséquence, cette lettre, enregistrée sous le numéro 020154, ne peut bénéficier du secret professionnel prévu à l'article 66-5 de la loi du 31 décembre 1971.

Par ailleurs, il est de principe que la confidentialité des correspondances échangées entre l'avocat et son client ne s'impose qu'au premier et non au second qui, n'étant pas tenu au secret professionnel, peut les rendre publiques.

En l'occurrence, M. C a volontairement transmis à E-F X la consultation de M. Z. Il a ainsi dévoilé à un tiers, au regard de la relation entre l'avocat et sa cliente, son contenu. Par suite, Mme X agissant en qualité d'ayant droit de E-F X n'est pas non plus fondée à invoquer les dispositions de l'article 66-5 de la loi du 31 décembre 1971 pour solliciter le retrait de la note de M. Z enregistrée sous les numéros 020046 à 020050.

Mme X sera ainsi déboutée de l'intégralité de sa demande de retrait de pièces.

Sur les dépens et l'article 700 du code de procédure civile

Mme X sera condamnée aux dépens, déboutée de sa demande fondée sur l'article 700 du code de procédure civile et condamnée à ce titre à payer la somme de 2 000 euros.

PAR CES MOTIFS

Statuant publiquement, contradictoirement :

Rejetons la fin de non-recevoir ;

Déboutons Mme X de ses demandes ;

La condamnons à payer au directeur général des finances publiques la somme de 2000 au titre de l'article 700 du code de procédure civile et aux dépens.

Prononcé par mise à disposition de notre ordonnance au greffe de la cour, les parties en ayant été préalablement avisées selon les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du code de procédure civile.

ET ONT SIGNÉ LA PRÉSENTE ORDONNANCE

Marie-José BOU, Président

Marie-Line PETILLAT, Greffier

LE GREFFIER LE PRESIDENT