

**Abstract**

Il ne peut pas être admis que les échanges entre deux correspondants, avec en copie jointe un avocat, puissent bénéficier de la protection légale relative à la confidentialité des échanges avocat/client, sauf à dénaturer cette protection légale ; en effet, il suffirait pour une société d'échanger des mails avec une autre société avec, en copie conforme, un destinataire qui aurait la qualité d'avocat pour que tout échange puisse bénéficier de ce privilège légal.  
Bien que soumis lui-même au secret professionnel, l'expert-comptable n'a pas à respecter la confidentialité d'une note d'entretien qui lui est destinée. Le secret professionnel ne couvre pas les correspondances échangées entre un avocat et l'expert-comptable de son client.  
Seuls font l'objet du privilège légal les mails échangés entre dirigeants et salariés des sociétés visitées et les avocats.

Notification par LRAR aux parties le : RÉPUBLIQUE FRANÇAISE  
AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

COUR D'APPEL DE PARIS  
Pôle 5 - Chambre 1

ORDONNANCE DU 08 MARS 2017  
(n° 031/2017, 7 pages)

Numéro d'inscription au répertoire général : 15/17184

Recours à l'encontre du procès verbal de visite et saisie en date du 06 juillet 2015 dans les locaux et dépendances sis 133 bis, adresse [...]

Nature de la décision : Contradictoire

Nous, Philippe FUSARO, Conseiller à la Cour d'appel de PARIS, délégué par le Premier Président de ladite Cour pour exercer les attributions résultant de l'article L16B du Livre des procédures fiscales, modifié par l'article 164 de la loi n°2008-776 du 04 août 2008 ;

assisté de Karine ABELKALON, greffier lors des débats ;

Avons rendu l'ordonnance ci-après :

ENTRE :

ENTREPRISE Thierry Z , représentée par Thierry Z

Enregistrée au répertoire SIRENE sous le numéro 417 646 064

Agissant poursuites et diligences de ses représentants légaux domicilié [...]

133 bis adresse [...]

75007 PARIS

Représentée par Me Philippe GOOSSENS de la SELARL ALTANA, avocat au barreau de PARIS, toque R021

Ayant pour avocat plaidant Me Laetitia DAAGE, de la SELARL ALTANA, avocat au barreau de

PARIS, toque R021

Demandeur au recours

ET

ADMINISTRATION FISCALE

6 bis adresse [...]

93695 Pantin Cedex

Représentée et ayant pour avocat plaidant Me Jean DI FRANCESCO de la société URBINO Associés, avocat au barreau de PARIS, toque P137

Défenderesse au recours

Et après avoir entendu publiquement, à notre audience du 23 novembre 2016, les conseils des parties,

Les débats ayant été clôturés avec l'indication que l'affaire était mise en délibéré au 1er février 2017 prorogé au 08 Mars 2017 pour mise à disposition de l'ordonnance au greffe de la Cour, les parties en ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du Code de procédure civile.

\*\*\*

Le 3 juillet 2015, le vice-président, juge des libertés et de la détention (ci-après JLD) de PARIS a rendu une ordonnance en application des articles L.16 et L. 16 B-1 du livre des procédures fiscales (ci-après LPF) à l'encontre de:

- la société de droit néerlandais UBER BV, représentée par Mr Axel MARTINEZ, ayant pour siège VIJZELSTRAAT 68 ' 1017 HL AMSTERDAM ' PAYS BAS et pour objet "l'engagement d'accords concernant la fourniture de service de transport à la demande via des applications mobiles basées sur le Web et services liés".

Le JLD indiquait dans son ordonnance que la société précitée serait présumée exercer en FRANCE une activité commerciale visant à mettre en relation le chauffeur et l'utilisateur, sans souscrire les déclarations fiscales correspondantes et ainsi omettrait de passer les écritures comptables correspondantes.

Et ainsi, serait présumée s'être soustraite et/ou se soustraire à l'établissement et au paiement des impôts sur les bénéfices et des taxes sur le chiffre d'affaires (TVA), en se livrant à des achats ou 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 (articles 54 et 209-I pour l'IS et 286 pour la TVA).

Selon les services fiscaux, la SARL RBB PARTNERS, ROUER PHILIPPE, SARL CABINET PHILIPPE ROUER, Z THIERRY, SARL GROUPE RBB, SARL RBB CORPORATE FINANCE, SARL RBB TRAINING, SARL RBB INNOVATION, SARL RBB ACCELERATOR seraient susceptibles d'occuper, avec la société SA RBB BUSINESS ADVISORS, les locaux sis 133b, adresse [...] relatifs à la fraude présumée.

Les opérations de visite et de saisies se sont déroulées le 6 juillet 2015 dans les locaux situés 11, rue de Cambrai 75019 PARIS et, le même jour, dans les locaux sis 133b, adresse [...] PARIS.

Le 20 juillet 2015, les sociétés RBB BUSINESS ADVISOR, RBB PARTNERS, GROUPE RBB et l'entreprise Z THIERRY ont formé un appel à l'encontre de l'ordonnance du JLD et un recours dans les locaux des sociétés SA RBB BUSINESS ADVISORS, SARL RBB PARTNERS, SARL GROUPE RBB, et Z THIERRY.

L'affaire a été audiençée pour être plaidée le 23 novembre 2016 et mise en délibéré pour être rendue

le 1er février 2017 et prorogée au 8 mars 2017.

Par conclusions enregistrées au greffe de la Cour d'appel de PARIS le 29 mars 2016, l'entreprise Z THIERRY fait valoir que des documents ont été saisis, alors qu'ils s'avèrent hors du champ de l'autorisation donnée par le JLD et relèvent du secret professionnel des experts comptables ou alors qu'ils s'avèrent être des documents protégés au titre du secret des correspondances avocat/client.

I) la saisie des documents hors champ et en violation du secret professionnel des experts comptables

La requérante, après avoir rappelé le périmètre de l'ordonnance de l'autorisation du JLD, soutient que tout document saisi qui n'entre pas dans ce champ doit, dès lors, être considéré comme irrégulièrement saisi et par conséquent, être restitué, l'administration fiscale ne pouvant en faire aucun usage.

Il est souligné que le secret professionnel des experts comptables ne peut être ignoré.

Il apparaît que des documents concernant les sociétés LAFARGE, VETTER, STULZ, BONIAL, AKAMAI et INCRResearch, au moins, ont été saisis: ils ne concernent aucunement les présomptions visant le groupe UBER, sont hors champ de l'autorisation accordée par l'ordonnance et doivent dès lors rester protégés par le secret professionnel des experts comptables.

Ces documents et leurs pièces jointes, irrégulièrement saisis, seront dès lors restitués, ou à tout le moins il sera fait stricte interdiction à l'administration fiscale d'en faire un quelconque usage.

II) la saisie de correspondances et documents protégés par la confidentialité avocat-client

Il est soutenu que les éléments établis par un avocat, et les correspondances avec un avocat, sauf mention officielle, sont couverts par le secret professionnel et ne sont pas saisissables.

En conséquence, toute saisie de documents protégés par le secret professionnel de l'avocat est donc gravement irrégulière: la restitution est de droit, l'usage par l'administration fiscale étant interdit.

La requérante fait valoir que nonobstant les efforts apparents des inspecteurs, lors des visites domiciliaires, « afin d'extourner des correspondances d'avocats », il ressort qu'un nombre important de correspondances entre UBER et ses avocats a été saisi, dont la liste occupe 11 pages.

Il est indiqué qu'un constat d'huissier a été effectué pour permettre l'identification de ces correspondances dans les messageries saisies de Mr Pierre BOUILLON, gérant de la SARL RBB PARTNERS, et de Mme Sophie CARADEC, collaboratrice de la SA RBB BUSINESS ADVISORS.

Il est mentionné que ce constat dresse, sans aucun doute possible, la liste de l'ensemble de ces correspondances et des documents qui sont joints.

Enfin, hors de ces messageries, les agents de l'administration fiscale ont en outre saisi un memorandum entre Mr Pierre-Dimitri GORE-COTY, Directeur Général de la société UBER FRANCE et Me COURT, Avocat du cabinet Woog&Associés, dont l'en-tête suffit à constater la confidentialité, à défaut de mention officielle.

Il est demandé la restitution de ce memorandum.

En conséquence, il est demandé de dire et juger les saisies de documents, qui ne concernent pas les présomptions d'agissements frauduleux allégués comme commis par la société UBER FRANCE SAS et qui ont été saisis en violation du secret professionnel des experts-comptables, identifiés en

pièce n°4, étrangères au champ des visites domiciliaires autorisées par l'ordonnance du 3 juillet 2015, les déclarer nulles et en ordonner la restitution, et de dire et juger les saisies de courriels, documents et autres éléments qui sont couverts par la confidentialité avocat-client et notamment identifiés en pièces n°5 et 6, pratiqués en violation des droits fondamentaux de la défense, les déclarer nulles et en ordonner la restitution.

Par conclusions en réponse déposées au greffe de la cour d'appel de Paris le 23 novembre 2016, la DGFP, après avoir rappelé le déroulement des opérations de visites et de saisies dans les locaux sis 133 b adresse [...], fait valoir :

l) sur la saisie de correspondances et documents protégés par la confidentialité avocat-client

Il est soutenu que le secret professionnel de l'avocat n'est pas général et que le seul fait qu'un courrier émane d'un avocat n'a pas pour effet d'en interdire la saisie.

Notamment, il est indiqué que la Haute juridiction a répondu négativement, lorsqu'elle s'est prononcée sur la question de savoir si le secret professionnel s'étendait aux correspondances échangées entre l'avocat et l'expert comptable du client.

Il est mentionné que les agents intervenants ont procédé à un tri dans les données des messageries afin d'en extourner des correspondances d'avocat en présence de Mr Pierre BOUILLON représentant des sociétés, du représentant de l'ordre des experts comptables et de l'officier de police judiciaire. Ce tri ne pouvait prétendre à avoir un caractère exhaustif, eu égard aux contraintes matérielles des opérations de visite et de saisie. Il faut d'ailleurs observer que M Pierre BOUILLON et le représentant de l'ordre, tous deux invités à faire connaître leurs observations, ont déclaré n'avoir aucune remarque à formuler.

En l'espèce, il ressort de la liste des mails produite en pièce n°5 par les appelantes et composant 260 lignes, que les mails échangés entre dirigeants ou salariés d'UBER et les avocats sont effectivement couverts par le secret professionnel à l'exclusion de ceux où l'avocat est simplement en copie et de ceux échangés entre avocat et expert comptable et après élimination des doublons.

Les mails couverts par le secret professionnel ressortent ainsi: lignes n° 2 à 4, 6 à 23, 53 à 67, 69 à 77, 79, 81 à 88, 96 à 97, 103 à 106, 108 à 119, 136 à 144, 146 à 154, 156 à 162, 169 à 170, 175 à 176, 183, 184, 190 à 191, 194, 196 à 199, 203, 207, 211 à 212, 217, 224 à 226, 229, 233, 237 à 238, 243, 253.

La DGFP en déduit que 123 mails sont couverts par le secret professionnel sur un total de 260. S'agissant de la pièce jointe à l'email du 05/10/2012, ayant pour objet « TR: plan de stock option » est un document à en tête « Woog& associés » avec pour titre « memorandum », ce document est effectivement une correspondance entre avocat et son client et est donc couvert par le secret

professionnel.

II) sur la présence de documents hors champ de l'autorisation

Il est soutenu qu'ont été saisis les documents concernant les sociétés LAFARGE, VETTER, STULZ, BONIAL, AKAMAI, et INCRResearch, hors champ de l'autorisation donnée par le JLD.

L'administration ne conteste pas ce point et demande de lui donner acte de son accord pour que soit annulée la saisie des documents concernant les sociétés pré-citées.

Elle fait valoir que le fait qu'un document couvert par le secret professionnel de l'avocat, ou sans rapport avec les présomptions de fraude, figure au sein des saisies effectuées n'a pas pour effet d'entraîner l'annulation de l'ensemble des opérations, seule la saisie d'une pièce qui serait irrégulière

devant être éventuellement annulée, sans remise en cause de la validité du procès-verbal établi à cette occasion.

En conséquence, la DGFP demande à ce qu'il soit donné acte de son accord, pour que soit annulée la saisie des fichiers correspondant aux lignes de liste numérotée produite en annexe lignes n° 2 à 4, 6 à 23, 53 à 67, 69 à 77, 79, 81 à 88, 96 à 97, 103 à 106, 108 à 119, 136 à 144, 146 à 154, 156 à 162, 169 à 170, 175 à 176, 183, 184, 190 à 191, 194, 196 à 199, 203, 207, 211 à 212, 217, 224 à 226, 229, 233, 237 à 238, 243, 253, du mémorandum du 11 septembre 2012 de Me COURT à la société UBER FRANCE, et des documents concernant les sociétés LAFARGE, VETTER, STULZ, BONIAL,

AKAMAI, et INCRResearch.

SUR CE

I) La saisie des documents hors champ et en violation du secret professionnel des experts comptables

Il est constant que le secret professionnel des experts comptables ne fait pas obstacle à ce qu'il soit procédé, sur autorisation d'un juge des libertés et de la détention, à une visite domiciliaire dans un cabinet d'expert comptable, dès lors que ce cabinet était susceptible de détenir tout document en rapport avec les agissements présumés des sociétés visées par l'ordonnance et permettait donc de procéder à la saisie d'éléments comptables de personnes physiques ou morales pouvant être en relation d'affaires avec une société faisant l'objet de présomptions simples d'agissements frauduleux, des documents appartenant à des sociétés du groupe, des pièces pour partie utile à la preuve des agissements présumés ou en rapport même partiel avec les agissements prohibés, et des documents, même personnels, d'un dirigeant et associé, qui n'étaient pas sans rapport avec la présomption de fraude présumée.

Il convient de rappeler que le champ d'action de l'administration fiscale doit être relativement étendu au stade préparatoire et qu'en l'espèce, les opérations se sont déroulées en présence d'un représentant du Conseil de l'ordre des experts comptables et d'un officier de police judiciaire, désigné par le juge signataire de l'ordonnance, lesquels n'ont émis aucune réserve sur le déroulement des opérations.

S'agissant des documents hors champ de l'autorisation accordée par l'ordonnance, à savoir ceux concernant les sociétés LAFARGE, VETTER, STULZ, BONIAL, AKAMAI et INCRResearch, il y a lieu de constater que ces sociétés ne sont pas visées dans l'ordonnance querellée et de donner acte à l'administration fiscale de son accord, pour que soit annulée la saisie des documents qui les concernent.

Il y a lieu de préciser cependant que l'annulation de ces saisies hors champ d'application de

l'ordonnance n'a pas pour effet d'annuler l'intégralité des opérations de visite et de saisies mais simplement des pièces énumérées supra.

Dès lors, il y a lieu de rejeter le moyen concernant la saisie de documents relatifs au secret professionnel des expert-comptables et de prendre acte de l'accord de la DGFP pour la restitution des documents concernant les sociétés LAFARGE, VETTER, STULZ, BONIAL, AKAMAI et INCRResearch et de faire droit à cette dernière demande.

## II) La saisie de correspondances et documents protégés par la confidentialité avocat-client

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

Ce principe essentiel n'est nullement contesté. De même qu'il est acquis que cette protection concerne également les correspondances échangées avec un avocat étranger. Cependant, ce principe n'est pas absolu et souffre de plusieurs exceptions.

En ce qui concerne la demande d'annulation des correspondances avocat-client listées par la société requérante, il doit être pris acte que l'administration fiscale acquiesce partiellement à cette demande, qui ne doit concerner que les pièces litigieuses et non pas l'ensemble des opérations de saisies.

Sur la liste des 260 pièces transmises par la requérante, l'administration fiscale retient 123 mails couverts par le secret professionnel, à savoir lignes n° 2 à 4, 6 à 23, 53 à 67, 69 à 77, 79, 81 à 88, 96 à 97, 103 à 106, 108 à 119, 136 à 144, 146 à 154, 156 à 162, 169 à 170, 175 à 176, 183, 184, 190 à 191, 194, 196 à 199, 203, 207, 211 à 212, 217, 224 à 226, 229, 233, 237 à 238, 243, 253, ainsi que le mémorandum du 11 septembre 2012 de Me COURT à la société UBER FRANCE.

Il convient de relever que seuls font l'objet du privilège légal les mails échangés entre dirigeants et salariés des sociétés visitées et les avocats. Ainsi, les courriels échangés entre les avocats et experts comptables ne bénéficient pas de la protection accordée à la confidentialité des correspondances avocat/client. De même, s'agissant de certains courriels, il ne peut pas être admis que les échanges entre deux correspondants, avec en copie jointe un avocat, puissent bénéficier de la protection légale relative à la confidentialité des échanges avocat/client, sauf à dénaturer cette protection légale. En effet, il suffirait pour une société d'échanger des mails avec une autre société avec, en copie conforme, un destinataire qui aurait la qualité d'avocat pour que tout échange puisse bénéficier de ce privilège légal.

Dès lors, il y a lieu d'annuler la saisie des pièces numérotées n° 2 à 4, 6 à 23, 53 à 67, 69 à 77, 79, 81 à 88, 96 à 97, 103 à 106, 108 à 119, 136 à 144, 146 à 154, 156 à 162, 169 à 170, 175 à 176, 183, 184, 190 à 191, 194, 196 à 199, 203, 207, 211 à 212, 217, 224 à 226, 229, 233, 237 à 238, 243, 253, ainsi que du mémorandum du 11 septembre 2012 de Me COURT à la société UBER FRANCE, comme étant couverts par la protection accordée à la confidentialité des correspondances avocat/client et d'exclure tout autre document de cette protection.

Il sera donc fait partiellement droit à ce moyen.

## PAR CES MOTIFS

Statuant contradictoirement et en dernier ressort :

Donnons acte à la DGFP de la restitution des mails suivants : n° 2 à 4, 6 à 23, 53 à 67, 69 à 77, 79,  
Editions Juridiques Lexbase - Client : DOCUMENTATION FAC DE SCEAUX - 04/04/2017

81 à 88, 96 à 97, 103 à 106, 108 à 119, 136 à 144, 146 à 154, 156 à 162, 169 à 170, 175 à 176, 183, 184, 190 à 191, 194, 196 à 199, 203, 207, 211 à 212, 217, 224 à 226, 229, 233, 237 à 238, 243, 253, ainsi que le mémorandum du 11 septembre 2012 de Me COURT à la société UBER FRANCE ;

Donnons acte à la DGFP de la restitution des documents concernant les sociétés LAFARGE, VETTER, STULZ, BONIAL, AKAMAI et INCRResearch, hors du champ de l'autorisation de l'ordonnance du JLD de PARIS en date du 3 juillet 2015 ;

Déclarons régulières l'ensemble des opérations de visite domiciliaire et de saisie du 6 juillet 2015, effectuées dans les locaux de l'entreprise Z THIERRY à l'exception des documents ou courriels énumérés supra ;

Déboutons l'entreprise Z THIERRY de l'ensemble de ses demandes, fins ou conclusions ;

Disons n'y avoir lieu à une condamnation au titre de l'article 700 du code de procédure civile ;

Disons que la charge des dépens sera supportée par la société requérante.

LE GREFFIER LE DÉLÉGUÉ DU PREMIER PRESIDENT

Karine ABELKALON Philippe FUSARO