

CHAPITRE 5

■ APPLICATION DANS LES RELATIONS AVEC LES SERVICES DE POLICE ET L'AUTORITE JUDICIAIRE

En préambule, il convient de préciser les notions utilisées dans les développements suivants :

- enquête pénale (ou de police) : Ensemble des investigations relatives à la commission d'une infraction, réalisées par la police judiciaire ;
- enquête préliminaire : Investigations réalisées par la police ou la gendarmerie, sur ordre du parquet ou d'office, afin de rassembler les preuves d'une infraction ;
- enquête de flagrance : Investigations réalisées par la police dans les cas de flagrants délits. Les pouvoirs de l'officier de police judiciaire sont accrus. L'enquête permet dans certains cas la saisine rapide du tribunal correctionnel (à la différence de l'enquête préliminaire) ;
- instruction pénale : Phase du procès pénal (obligatoire en matière de crime, facultative en matière de délit, exceptionnelle en matière de contravention) au cours de laquelle le juge d'instruction procède aux recherches tendant à identifier l'auteur de l'infraction, à éclairer les circonstances et les conséquences de cette infraction, afin de décider de la suite à donner à l'action publique. Cette procédure est également appelée instruction préparatoire ou information judiciaire ;
- flagrant délit : Infraction constatée pendant sa réalisation ou immédiatement après (cas de l'individu pris sur le fait ou présentant encore dans un temps très voisin de l'action, des traces ou des indices en relation avec cette infraction) ;
- audition pénale : Il s'agit d'entendre les personnes ayant la qualité de témoins dans une procédure pénale. Celles-ci doivent se plier à certaines obligations (obligation de comparaître, ...) ;
- commission rogatoire : Le juge d'instruction peut requérir par commission rogatoire tout juge de son tribunal, tout juge d'instruction ou tout officier de police judiciaire, qui en avise dans ce cas le procureur de la République, de procéder aux actes d'information qu'il estime nécessaires dans les lieux où chacun d'eux est territorialement compétent d'instruction ;

- perquisition : Il s'agit d'une mesure d'investigation effectuée en tous lieux et destinée à rechercher des preuves d'une infraction.

1. Enquête et instruction pénale

1.1. Le droit de communication

La loi n° 2004-204 du 9 mars 2004 a instauré, tant au stade de l'enquête que de l'instruction, une prérogative au bénéfice des agents de l'autorité publique qui s'apparente à un droit de communication.

Pour l'enquête de flagrance, l'article 60-1 du Code de procédure pénale (CPP) dispose que « *Le procureur de la République ou l'officier de police judiciaire ou, sous le contrôle de ce dernier, de l'agent de police judiciaire peut, par tout moyen, requérir de toute personne, de tout établissement ou organisme privé ou public ou de toute administration publique qui sont susceptibles de détenir des informations intéressant l'enquête, y compris celles issues d'un système informatique ou d'un traitement de données nominatives, de lui remettre ces informations, notamment sous forme numérique, le cas échéant selon des normes fixées par voie réglementaire, sans que puisse lui être opposée, sans motif légitime, l'obligation au secret professionnel. Lorsque les réquisitions concernent des personnes mentionnées aux articles 56-1 à 56-5, la remise des informations ne peut intervenir qu'avec leur accord.*

A l'exception des personnes mentionnées aux articles 56-1 à 56-5, le fait de s'abstenir de répondre dans les meilleurs délais à cette réquisition est puni d'une amende de 3 750 euros.

A peine de nullité, ne peuvent être versés au dossier les éléments obtenus par une réquisition prise en violation de l'article 2 de la loi du 29 juillet 1881 sur la liberté de la presse ».

Pour l'enquête préliminaire, l'article 77-1-1 du Code de procédure pénale dispose que : « *Le procureur de la République ou, sur autorisation de celui-ci, l'officier ou l'agent de police judiciaire, peut, par tout moyen, requérir de toute personne, de tout établissement ou organisme privé ou public ou de toute administration publique qui sont susceptibles de détenir des informations intéressant l'enquête, y compris celles issues d'un système informatique ou d'un traitement de données nominatives, de lui remettre ces informations, notamment sous forme numérique, le cas*

échéant selon des normes fixées par voie réglementaire¹, sans que puisse lui être opposée, sans motif légitime, l'obligation au secret professionnel. Lorsque les réquisitions concernent des personnes mentionnées aux articles 56-1 à 56-5, la remise des informations ne peut intervenir qu'avec leur accord.

En cas d'absence de réponse de la personne aux réquisitions, les dispositions du second alinéa de l'article 60-1 sont applicables.

Le dernier alinéa de l'article 60-1 est également applicable ».

L'expert-comptable pourrait dans ce cas être destinataire d'un procès-verbal de réquisition, dans lequel il est demandé à la fin du document :

« Personne réceptionnant la réquisition :

Déclaration concernant la réquisition :

() accepte la mission et ne prête pas serment

() accepte la mission et prête serment d'apporter son concours en son honneur et conscience

() refuse la mission et prend connaissance des sanctions encourues »

L'expert-comptable doit cocher la ligne « () accepte la mission et prête serment d'apporter son concours en son honneur et conscience ».

Pour l'instruction, l'article 99-3 du CPP dispose « *Le juge d'instruction ou l'officier de police judiciaire par lui commis peut, par tout moyen, requérir de toute personne, de tout établissement ou organisme privé ou public ou de toute administration publique qui sont susceptibles de détenir des documents intéressant l'instruction, y compris ceux issus d'un système informatique ou d'un traitement de données nominatives, de lui remettre ces documents, notamment sous forme numérique, sans que puisse lui être opposée, sans motif légitime, l'obligation au secret professionnel. Lorsque les réquisitions concernent des personnes mentionnées aux articles 56-1 à 56-3 et à l'article 56-5, la remise des documents ne peut intervenir qu'avec leur accord.*

En l'absence de réponse de la personne aux réquisitions, les dispositions du deuxième alinéa de l'article 60-1 sont applicables.

Le dernier alinéa de l'article 60-1 est également applicable ».

¹ Décret n° 2019-507 du 24 mai 2019

La réquisition judiciaire est un acte de procédure écrit, par lequel un officier de police judiciaire ou un magistrat enjoint une personne de fournir les documents qu'elle détient (une copie doit lui être remise). A ce titre, une circulaire du Ministère de la Justice du 14 mai 2004 précise que *« ces dispositions donnent désormais clairement aux enquêteurs le droit de procéder à des réquisitions, même en préliminaire, auprès des organismes sociaux, fiscaux ou bancaires, qui ne pourront pas opposer le secret professionnel pour refuser de remettre les documents requis »*².

Deux exceptions sont prévues par ces articles :

- lorsque la réquisition est effectuée auprès des personnes visées aux articles 56-1 à 56-5 (sauf 56-4 en cas d'instruction), ils doivent donner leur accord à toute remise de documents.

Ces personnes sont les avocats³ ; entreprise de presse, entreprise de communication audiovisuelle, entreprise de communication au public en ligne, agence de presse ; médecin, notaire, huissier ; un lieu abritant des éléments couverts par le secret de la défense nationale ; les locaux d'une juridiction ou au domicile d'une personne exerçant des fonctions juridictionnelles.

Les experts-comptables ne sont pas cités.

Une réponse ministérielle de 2007 a clairement affirmé qu'aucune assimilation avec la profession d'expert-comptable n'était possible⁴. En effet, elle précise que *« ces règles particulières ne se justifient pas par le statut de professions réglementées auxquelles appartiennent les personnes en cause, mais par le fait que l'activité de ces dernières est régie par des principes supérieurs : droits de la défense (avocats), qualité de dépositaire d'informations relatives à la santé et à l'intimité de l'individu (médecins) ou encore liberté d'expression (entreprises de presse). Il en résulte que, [...] malgré l'importance des missions confiées aux commissaires aux comptes et aux experts comptables, ceux-ci ne peuvent se soustraire aux réquisitions du procureur de la République au motif que leur profession serait une profession libérale organisée en ordre ou dont le titre serait protégé. La communication en justice de documents*

² Circulaire du Ministère de la Justice du 14 mai 2004, « Présentation des dispositions de procédure pénale immédiatement applicables de la loi n° 2004-204 du 9 mars 2004 portant adaptation de la justice aux évolutions de la criminalité »

³ A noter l'ajout par la loi n°2019-222 du 23 mars 2019 de réforme pour la justice de l'alinéa suivant à l'article 56-1 : « Les dispositions du présent article sont également applicables aux perquisitions ou visites domiciliaires effectuées, sur le fondement d'autres codes ou de lois spéciales, dans le cabinet d'un avocat ou à son domicile ou dans les locaux mentionnés à l'avant-dernier alinéa ».

⁴ <https://www.senat.fr/questions/base/2007/qSEQ070700586.html>

couverts par secret professionnel n'emporte pas, pour les membres de ces professions, violation du secret professionnel. Aussi, les experts comptables ne peuvent pas opposer l'obligation au secret professionnel à une réquisition émanant d'un officier de police judiciaire ou du procureur de la République ».

- lorsque la réquisition est effectuée auprès d'une personne soumise au secret professionnel qui invoque un motif légitime pour s'opposer à cette demande.

La circulaire précitée précise qu'il reviendra au juge de se prononcer « *sur la réserve du « motif légitime » susceptible de justifier un refus de réponse par une personne arguant de son obligation au secret professionnel, une telle exception à l'inopposabilité du principe du secret professionnel [...] devant très certainement être entendue de façon extrêmement restrictive* ». La jurisprudence n'a pas encore eu l'occasion de se prononcer sur la question mais il semble néanmoins que cette condition sera difficile à satisfaire au vu des décisions rendues en matière de droit de communication.

Dès lors, même dans l'hypothèse où les documents exigés seraient couverts par le secret professionnel, **un expert-comptable a l'obligation de les transmettre** s'ils sont exigés par le procureur de la République ou sur autorisation de celui-ci, par un officier de police judiciaire dans le cadre d'une enquête, même préliminaire. Il ne pourra sur ce seul fait ni être sanctionné pénalement, ni voir sa responsabilité civile engagée, ni faire l'objet d'une sanction disciplinaire.

Un procès-verbal de remise de documents et d'inventaire doit être dressé par l'OPJ.

A noter qu'un arrêt a rappelé que les personnes tenues au secret professionnel aux termes de l'article 57 de la loi du 24 janvier 1984 (établissement de crédit) le sont en ce qui concerne les informations parvenues à leur connaissance dans l'exercice de leur profession et auxquelles la loi a conféré un caractère confidentiel ; qu'il en est ainsi des informations couvertes par le secret de l'enquête en application de l'article 11 du Code de procédure pénale, telles qu'une réquisition adressée par un officier de police judiciaire à un établissement bancaire. Le conseiller financier ne peut transmettre au client la réquisition judiciaire portant sur ses comptes. L'expert-comptable doit adopter la même démarche et de ne pas communiquer d'informations sur ce sujet à son client.

L'absence de réponse à la réquisition est punie d'une amende de 3 750 euros.

1.2. La procédure de perquisition et les saisies pénales

Il est souvent question de « mandat de perquisition ». Ce terme est impropre et n'existe pas dans la procédure pénale française ; il s'agit d'une commission rogatoire.

- Dans le cadre de l'instruction

La procédure de perquisition judiciaire et les saisies mises en œuvre par le juge d'instruction sont régies par les articles 92 à 99-5 du Code de Procédure Pénale (CPP). Si le juge est dans l'impossibilité de procéder lui-même à la perquisition, il peut donner commission rogatoire aux officiers de police judiciaire pour qu'ils l'effectuent dans les conditions fixées aux articles 151 à 152 du CPP.

Les perquisitions sont effectuées dans tous les lieux où peuvent se trouver des objets ou des données informatiques dont la découverte serait utile à la manifestation de la vérité.

Si la perquisition a lieu dans un domicile autre que celui de la personne mise en examen, la personne chez qui elle doit s'effectuer est invitée à y assister (à défaut deux parents, ou alliés présents sur les lieux, ou témoins). Le juge d'instruction *« a l'obligation de provoquer préalablement toutes mesures utiles pour que soit assuré le respect du secret professionnel et des droits de la défense »* (article 96 du CPP).

L'expert-comptable a tout intérêt à solliciter auprès de l'OPJ ou du juge la présence d'un élu de son Conseil régional et d'un avocat pour l'assister lors de la perquisition.

- Dans le cadre de l'enquête de flagrance

L'article 56 du CPP évoque les perquisitions effectuées dans le but de ramener la preuve des crimes et délits flagrants (articles 53 et suivants du CPP). La jurisprudence a eu l'occasion de préciser que dans la mesure où la saisie concerne des documents couverts par le secret professionnel qui sont en relation directe avec l'infraction objet de la poursuite, et dans la mesure où cette saisie se limite aux documents nécessaires à la manifestation de la vérité, **il n'est pas possible d'opposer son obligation au secret professionnel pour se soustraire à la perquisition.**

Certaines professions réglementées bénéficient d'un régime plus favorable. Ainsi, la Cour de cassation a précisé, concernant l'avocat, que

le pouvoir reconnu à l'officier de police judiciaire ou au juge d'instruction de saisir tout document utile à la manifestation de la vérité trouve sa limite dans le principe des droits de la défense⁵.

De même, la perquisition au sein d'un cabinet du cabinet d'un médecin, d'un avocat, d'un notaire ou d'un huissier doit être effectuée par un magistrat et en présence de la personne responsable de l'Ordre ou de l'organisation professionnelle à laquelle appartient l'intéressé ou de son représentant (articles 56-1 à 56-5 du CPP).

Une telle mesure n'existe pas pour les experts-comptables.

Ce degré de protection moindre est justifié par les principes supérieurs que sont les droits de la défense pour les professions d'avocat et d'huissier de justice, la qualité de dépositaire d'informations relatives à la santé et à l'intimité des personnes pour les médecins, la liberté de la presse pour les entreprises de presse.

Toutefois, l'alinéa 3 de l'article 56 du CPP précise que l'OPJ « a l'obligation de *provoquer préalablement toutes mesures utiles pour que soit assuré le respect du secret professionnel et des droits de la défense* ».

La jurisprudence en la matière est principalement relative au secret professionnel des avocats. Celui-ci ne peut faire obstacle à la saisie de pièces susceptibles d'établir la participation éventuelle de l'avocat à une infraction pénale ; la saisie est valable, et doit être limitée aux documents nécessaires à la manifestation de la vérité.

La perquisition doit être effectuée en présence de l'occupant du domicile, ou, en cas d'impossibilité, par un représentant qu'il aura désigné (à défaut, présence de deux témoins)⁶.

Un procès-verbal des opérations est signé.

L'expert-comptable a tout intérêt à solliciter auprès de l'OPJ ou du juge la présence d'un élu de son Conseil régional et d'un avocat pour l'assister lors de la perquisition.

⁵ Cass. crim., 13 décembre 2006, n° 06-87.169

⁶ Code de procédure pénale, article 57

- Dans le cadre de l'enquête préliminaire

La perquisition et les saisies ne peuvent se faire dans le cadre d'une enquête préliminaire qu'avec l'assentiment préalable écrit de l'occupant des lieux, en l'occurrence de l'expert-comptable ou du représentant légal de la société d'expertise comptable (exceptions possibles)⁷.

Les perquisitions doivent être menées en la présence constante de la personne au domicile de laquelle elle a lieu ou, à défaut, en présence de son représentant ou, à défaut encore, de deux témoins.

L'article 56 du CPP, dont l'alinéa relatif aux mesures utiles pour que soit assuré le respect du secret professionnel et des droits de la défense, s'applique.

Un procès-verbal des opérations est signé.

L'expert-comptable a tout intérêt à solliciter auprès de l'OPJ ou du juge la présence d'un élu de son Conseil régional et d'un avocat pour l'assister lors de la perquisition.

1.3. Audition pénale

a. Statut de témoin

Toute personne peut être contrainte à être entendue en qualité de témoin, dès lors que cette audition peut être utile à la poursuite de l'enquête et à la révélation de la vérité :

- durant la phase de l'enquête préliminaire ou de flagrance, le parquet et la police judiciaire peuvent être amenés à recueillir auprès des experts-comptables des informations spécifiques relatives à leurs entreprises clientes (respectivement articles 78 et 61 du CPP). La convocation peut être faite par téléphone ; il est recommandé de demander un écrit ;
- durant la phase de l'instruction, le juge d'instruction peut également auditionner toutes les personnes dont la déposition lui paraît utile (art. 101 et 109 du même Code). La convocation est écrite (commission rogatoire).

Le témoin n'a pas droit à l'assistance d'un avocat.

⁷ Code de procédure pénale, article 76

Les auditions peuvent se dérouler soit dans les locaux des services de Police, de Gendarmerie ou des Douanes, soit dans les cabinets d'expertise comptable.

Le professionnel doit se soumettre à la convocation, **mais il est en droit de refuser d'apporter son témoignage puisqu'il est soumis au secret professionnel⁸**.

Il peut, tout en respectant ses obligations, être amené à répondre à toute question portant sur des problèmes de technique comptable, financière ou fiscale. Il peut, en tant que sachant, éclairer les enquêteurs et les juridictions, pour leur éviter de mauvaises interprétations sur les documents comptables dont ils disposeraient déjà.

L'expert-comptable doit attentivement relire son procès-verbal d'audition avant d'y apposer sa signature et au besoin, faire rectifier ou compléter. Il ne lui sera pas délivré copie de sa déposition.

En cas de refus de la part de l'expert-comptable de comparaître, le juge d'instruction pourrait, sur les réquisitions du procureur de la République, l'y contraindre par la force publique et le condamner à une amende prévue pour les contraventions de 5^e classe⁹.

Lorsqu'un expert-comptable est convoqué par la police dans le cadre d'une enquête préliminaire ouverte par le Parquet :

- peut-il informer son client de cette convocation ?
- peut-il informer son client de la teneur de l'audition, une fois cette dernière réalisée ?

L'article 11, alinéas 1 et 2, du Code de procédure pénale, pose le principe du secret de l'enquête et de l'instruction en disposant que « *Sauf dans le cas où la loi en dispose autrement et sans préjudice des droits de la défense, la procédure au cours de l'enquête et de l'instruction est secrète. Toute personne qui concourt à cette procédure est tenue au secret professionnel dans les conditions et sous les peines des articles 226-13 et 226-14 du Code pénal* ».

La jurisprudence a eu l'occasion de préciser la notion de « personne concourant à la procédure ». Ainsi, si les magistrats, les greffiers, les policiers et gendarmes chargés de l'enquête ou encore les experts participant à l'enquête sont soumis au secret de l'instruction, la

⁸ Code de procédure pénale, article 109

⁹ Code de procédure pénale, article 109 et Code pénal, article 434-15-1

jurisprudence a considéré que la partie civile (Crim. 9 oct. 1978, Bull. crim. n° 263) ou encore le journaliste (TGI Paris, 31 août 1973, JCP 1974. II. 17715) n'étaient pas concernés par celui-ci. La doctrine a déduit de ces décisions que les personnes concourant à la procédure sont les personnes qui participent à la constitution du dossier et qui ont donc un rôle actif dans l'élaboration de la « vérité judiciaire ».

Ainsi, le témoin assisté n'est pas concerné par le secret de l'instruction¹⁰.

Néanmoins, lorsque l'expert-comptable est convoqué à titre de témoin, il ne doit pas avertir son client de sa convocation.

Quant au fait de rapporter la teneur de l'audition à son client, l'expert-comptable témoin, n'ayant pas la qualité de personne concourant à l'enquête et l'instruction pénale, il ne pourrait lui être reproché une violation de l'article 11 du CPP.

En revanche, la divulgation à son client d'informations dont il aurait eu connaissance au cours de l'audition et pouvant entraver ou nuire à l'enquête ou l'information en cours est susceptible d'être assimilée à un acte de complicité de l'infraction principale.

L'expert-comptable ne doit donc pas informer son client ou toute autre personne de cette audition. La même réponse s'applique en cas de réquisition.

b. Statut de suspect libre

La loi n° 2014-535 du 27 mai 2014 a créé un nouveau statut, celui du suspect libre¹¹, distinct de ceux de témoin et de personne placée en garde à vue.

Le suspect libre est la personne à l'encontre de laquelle il existe des raisons plausibles de soupçonner qu'elle a commis ou tenté de commettre une infraction, et qui n'est pas mise en garde à vue. Cette procédure concerne les personnes se présentant spontanément ou ayant répondu à une convocation écrite. L'intéressé doit déférer à la convocation, et peut se faire assister par un avocat. **Le secret professionnel n'est pas levé dans ce cadre.**

¹⁰ Cass. crim., 13 nov. 2001, n° 00-83.382, Bull. crim. 2001, n° 232 ; Cass. crim., 21 juin 2005, n° 04-87.797, Bull. crim. 2005, n° 181

¹¹ Code de procédure pénale, article 61-1

Par conséquent, lorsqu'il apparaît que l'expert-comptable initialement entendu comme simple témoin et sans coercition, devient ensuite une personne suspecte, l'enquêteur dispose de deux possibilités :

- soit il poursuit l'audition en lui faisant bénéficier des droits de l'article 61-1 du CPP (qualification, date et lieu présumés de l'infraction, droit de quitter les lieux, droit au silence, assistance avocat) ;
- soit il décide du placement en garde à vue si les conditions sont réunies et que ce placement est nécessaire pour la poursuite des investigations.

Dans ces deux cas de figure, l'expert-comptable peut s'estimer délié du secret professionnel puisque mis en cause personnellement dans une affaire pénale par l'autorité judiciaire (l'une des exceptions prévues par l'article 21 de l'ordonnance du 19 septembre 1945).

Préconisations de comportement aux experts-comptables :

- déférer aux convocations des enquêteurs ;
- répondre aux seules questions techniques et écrites concernant le dossier ;
- s'abstenir de faire tout commentaire personnel ou confidence à propos de l'affaire ;
- remettre les documents sollicités par voie de réquisition judiciaire ;
- relire le procès-verbal avant signature pour le faire modifier si nécessaire ;
- rester dans des généralités lorsque leur client mis en cause les interroge sur l'existence d'une audition et sa teneur, en n'évoquant pas des informations lui permettant de freiner ou de nuire à l'enquête ou l'instruction en cours et/ou susceptible d'entraîner des destructions de preuves ce qui pourrait, le cas échéant, être assimilé à une complicité de l'infraction principale.

2. Dénonciation en matière pénale

2.1. Principe : interdiction de dénonciation de crimes et délits

L'expert-comptable qui révèle au Parquet des irrégularités commises par son client violerait son obligation au secret professionnel. La Cour d'appel