

La reconnaissance en Suisse de la personnalité des Sociétés Anonymes*

Robert Patry**

1. Dans quelle mesure une société anonyme, constituée irrégulièrement ou en fraude à la loi, doit-elle être reconnue comme une personne morale, c'est-à-dire comme une entité juridique ayant son existence propre, distincte de celle de ses membres, et capable d'acquiescer tous les droits et d'assumer toutes les obligations qui ne sont pas inséparables des conditions naturelles de l'homme (art. 53 du code civil)? C'est là un sujet de réflexion qui ne doit pas être traité d'un point de vue purement théorique, mais qui soulève de nombreux problèmes pratiques en droit interne – notamment en droit civil et administratif – comme en droit international, privé ou public.

En souvenir de notre longue amitié et de notre collaboration¹ notamment dans le domaine des sociétés de capitaux, je dédie à un ami fidèle ces quelques remarques sur l'état actuel de la question en Suisse.²

En droit interne

2. En droit suisse, le problème paraît simple: établies depuis longtemps, soit déjà dans le code fédéral des obligations de 1881 ou, à défaut de règles légales, dans la jurisprudence du Tribunal, fédéral dès 1889, les solutions sont bien connues et les révisions du droit de la société anonyme de 1936 et de 1991³ n'y ont pratiquement rien changé.

* Le texte turc de cet article a été publié dans les "Mélanges offerts à Reha Poroy."

** Professeur honoraire de l'Université de Genève, ancien président du Tribunal fédéral suisse.

1 Je n'ai pas oublié que, pendant l'une des années où j'ai exercé la fonction de vice-recteur, Reha Poroy m'a rendu d'immenses services en acceptant de venir à Genève comme professeur invité, pour m'aider – et le cas échéant me remplacer – dans l'enseignement du droit commercial. Il a notamment participé très activement à la direction du séminaire de droit des sociétés.

D'autre part, il m'a fait l'honneur de m'inviter à Istanbul pour participer aux discussions qu'il a dirigées au sujet d'un avant-projet de loi sur les participations dans les sociétés anonymes turques ouvertes au public.

2 Voir aussi ma brève contribution aux *Mélanges Roger Houin*, Robert Patry, *La reconnaissance de l'existence d'une personne morale en droit suisse*, in *Etudes offertes à Roger Houin*, Paris 1985 p. 219 à 230.

3 Au sujet de la révision récente du droit des sociétés anonymes selon la loi fédérale du 4 octobre 1991 (entrée en vigueur le 1er juillet 1992), voir notamment le Message du Conseil fédéral, FF 1983 II p. 787 ss; voir aussi *La révision du droit des sociétés anonymes*, in *La société anonyme suisse*, 1984 cahiers 2/3, p. 49 ss.

Selon le principe énoncé à l'article 52 alinéa 1 du code civil, "les sociétés organisées corporativement, de même que les établissements ayant un but spécial et une existence propre, acquièrent la personnalité en se faisant inscrire au registre du commerce" et, à propos de la société anonyme, l'article 643 du code des obligations précise que "la société n'acquiert la personnalité que par son inscription sur le registre du commerce." Si l'on considère que le préposé, avant d'inscrire la société, doit "vérifier si les conditions légales requises pour l'inscription sont remplies" (art. 940 du code des obligations), on pourrait penser que tous les vices de la fondation auront été éliminés. Mais on sait que, selon la jurisprudence du Tribunal fédéral,⁴ les autorités du registre du commerce ne disposent, en fait et en droit, que d'un "pouvoir de contrôle limité." C'est dire qu'en réalité le préposé ne peut pas garantir la régularité parfaite de la fondation de la société.

Logiquement, il faudrait donc tenir pour nulle ou inexistante une société anonyme qui aurait été constituée en violation des règles impératives de la loi – notamment sur la constitution du capital social – ou qui aurait un but illicite ou immoral⁵ mais, en réalité, l'ordre juridique suisse a toujours admis que, dans l'intérêt des tiers qui ont pu se fier en l'inscription, celle-ci devait avoir un effet non seulement constitutif, mais aussi *guérisseur*. Déjà en 1889⁶, le Tribunal fédéral avait jugé dans ce sens et, en 1936, le législateur a confirmé cette jurisprudence en précisant, à l'article 643 alinéa 2 du code des obligations que "la personnalité est acquise de par l'inscription, même si les conditions de celle-ci n'étaient pas remplies." Fondée sur l'idée que les tiers n'ont pas à subir les inconvénients de la nullité ou de l'inexistence de la société, cette *théorie de la guérison*⁷ n'est applicable que dans les cas où la société a noué des relations juridiques avec des tiers: en 1970⁸, la IIe Cour civile du Tribunal fédéral a considéré que "s'agissant des sociétés commerciales et des sociétés coopératives, la sécurité des transactions, c'est-à-dire l'intérêt des tiers qui nouent des relations d'affaires avec ces sociétés⁹, revêt une

4 Voir à ce sujet, un arrêt du Tribunal fédéral du 29 avril 1988, ATF 114 II 68 ss, consid. 2, J.T. 1989 I p. 17 ss, et une critique de cet arrêt, Manfred Küng, *Die Prüfungspflicht des Handelsregisterführers in materiellrechtlichen Fragen*, Revue suisse de droit des affaires (anc. la Société anonyme suisse) 1990 p. 41 ss.

5 Voir l'article 52 alinéa 3 du Code civil.

6 Arrêt *Nägeli contre Schweizer et consorts*, du 14 septembre 1889, ATF 15 p. 619 ss. J. T. 1889 I p. 657 ss.

7 Voir, au sujet de cette théorie, Robert Patry, *Grundlagen des Handelsrechts*, in *Schweizerisches Privatrecht* vol. VIII/1 p. 149 ss et *Précis de droit suisse des sociétés*, vol. I p. 117 ss.

8 Arrêt *Heider et consorts contre Fondation Katharina et Rosalie Schweizer*, du 9 juillet 1970, ATF 96 II 273 ss consid. 2, J. T. 1972 I p. 162, ss, notamment 169 et 170.

9 Mais cette validation de la société par son inscription au registre du commerce n'apparaît pas toujours comme une solution satisfaisante: la violation, lors de la fondation, des règles légales ou statutaires – notamment sur la constitution du capital social – peut avoir pour effet de menacer ou de compromettre les droits des créanciers ou des actionnaires. Dans ce cas, l'ordre juridique ne prononce pas la nullité de la société irrégulièrement constituée, mais il donne

importance beaucoup plus grande que pour les fondations, dont l'activité se borne normalement à l'administration des biens qui leur sont affectés et à l'utilisation de ces biens ou de leurs revenus en faveur des bénéficiaires, si l'on fait abstraction de quelques fondations propriétaires d'une entreprise. L'intérêt des tiers à l'existence juridique d'une fondation inscrite au registre du commerce est donc suffisamment sauvegardé, du moins en règle générale, si, au cas où la nullité d'une pareille fondation est constatée, les droits des tiers sont réservés et que la fortune de la fondation répond envers les tiers de bonne foi des engagements que les organes de la fondation ont pris au nom de celle-ci." Selon cette jurisprudence, "il faut donc refuser tout effet de validation à l'inscription au registre du commerce, non seulement lorsqu'il n'existe aucune entité matérielle qui puisse être traitée même temporairement et, sous certains rapports, comme une personne juridique, lorsqu'il n'y a aucune base personnelle ni économique ou aucun but ou encore lorsque le but est illicite ou contraire aux mœurs, mais aussi lorsque l'acte juridique par lequel une fondation a été constituée est nul comme tel ou que l'acte de constitution n'est pas valable en la forme."

3. Il importe cependant de préciser la portée de cette jurisprudence dans un domaine qui se situe à la limite entre le droit civil et le droit administratif, celui de l'acquisition d'immeubles par des personnes à l'étranger. Dans son arrêt de 1970, à propos de la reconnaissance de l'existence des personnes morales, en se référant à la doctrine relative au droit des sociétés anonymes, la II^e Cour civile du Tribunal fédéral avait considéré qu'il fallait refuser tout effet de validation à l'inscription des sociétés anonymes qui ont un but illicite ou immoral. Cela semblait, d'ailleurs, être conforme au principe énoncé à l'article 52 alinéa 3 du code civil, selon lequel "les sociétés et les établissements qui ont un but illicite ou contraire aux mœurs ne peuvent acquérir la personnalité." Or, dès 1981¹⁰, la II^e Cour de droit public a admis la légitimité pour former un

à ces créanciers et à ces actionnaires la possibilité de sauvegarder leurs droits en demandant au juge de prononcer la dissolution (article 643 alinéas 3 et 4 du code des obligations) et d'ordonner la liquidation de la société ou encore d'agir en responsabilité contre les fondateurs fautifs (articles 752 et 753 du code des obligations).

10 Il s'agit de 4 arrêts prononcés le 5 mars 1981, sur recours de droit administratif formés par deux sociétés anonymes, inscrites au registre du commerce en Suisse, mais dominées par une même personne domiciliée à l'étranger (Hanns Meier) qui les utilisait pour éluder les dispositions sur l'acquisition d'immeubles par des personnes à l'étranger (Lex Celio et Lex Furgler): *Wohbau AG Giswil contre Office fédéral de la justice* (non publié), *Bau und Touristik AG contre Tribunal administratif du canton des Grisons* (non publié) *Bau und Touristik AG contre Département fédéral de justice et police* (non publié) et *Bau und Touristik AG contre Commission cantonale du canton de Zurich* publié aux ATF 107 II p. 12 ss et traduit en français au J. T. 1983 I p. 143: "Une société qui a acquis la personnalité juridique par son inscription au registre du commerce a qualité pour recourir contre une décision qui la touche; si elle a un but illicite ou contraire aux mœurs, elle garde sa personnalité tant qu'elle n'est pas dissoute par décision du juge civil" (consid. 1).

recours de droit administratif d'une société qui avait été créée dans le but exclusif de permettre à un étranger de tourner (umgehen) les dispositions sur l'acquisition d'immeubles par des personnes à l'étranger et, dans un arrêt du 14 octobre 1981, elle a précisé que "selon une jurisprudence récente – mais bien établie – une société anonyme dont le but est illicite ou contraire aux moeurs acquiert, malgré le texte de l'article 52 alinéa 3 du code civil, la personnalité juridique par son inscription au registre du commerce en vertu de la théorie de la guérison (Heilungstheorie). Toutefois, cela ne signifie pas qu'aucune sanction ne pourrait être prise à l'égard de cette société (et de ceux qui en sont les propriétaires économiques). Comme le Tribunal fédéral l'a jugé à diverses reprises, il faut déduire du principe énoncé à l'article 52 alinéa 3 du code civil en relation avec l'article 643 alinéa 2 du code des obligations, qu'une société anonyme ayant un but illicite doit être dissoute et le produit de sa liquidation attribué à une corporation publique, ce en vertu de la disposition impérative de l'article 57 alinéa 3 du code civil qui a un effet confiscatoire¹¹. Par la suite, la IIe Cour civile a confirmé cette jurisprudence en précisant, d'abord, que l'article 57 du code civil est applicable¹² à la suppression d'une société anonyme à but illicite aussi bien lorsque ce but a été illicite dès le début que s'il l'est seulement devenu par la suite¹³ et, ensuite, que le but de la société ne se détermine pas exclusivement d'après le libellé du but statutaire, mais également d'après les objectifs effectivement poursuivis; si la société ne sert en réalité qu'à éluder les dispositions sur l'acquisition d'immeubles par des personnes à l'étranger, elle n'use pas seulement de moyens illicites dans la poursuite de son but; le but de la société est bien plutôt lui-même

11 Voir l'arrêt *Monapax AG contre Commission de recours en matière foncière du canton de Vaud*, du 14 octobre 1981, ATF 107 Ib p. 186 ss, notamment 189 consid. 6c.

12 Il est vrai qu'une partie de la doctrine, s'appuyant notamment sur le Message du Conseil fédéral (FF 109 IV p. 20), soutenait un point de vue différent: en vertu de l'article 52 alinéa 3 du code civil, une société anonyme ayant un but illicite ou immoral ne pourrait pas acquérir la personnalité juridique; or, l'article 57 alinéa 3 du code civil supposerait que le juge ne pourrait dissoudre que des personnes morales ayant acquis la personnalité juridique, non des sociétés nulles ou inexistantes. Voir notamment, en droit de la société anonyme, Peter Forstmoser, *Schweizerisches Aktienrecht*, vol. I § 12, no 78 ("ZGB 57 III ist nicht anwendbar, de jene Norm nur solche juristischen Personen betrifft bei denen erst nachträglich rechts-oder sittenwidrige Zwecke auftreten"); Arthur Meier-Hayoz, *Grundriss des schweizerischen Gesellschaftsrechts*, 6e éd., 1989, § 1, no 71, p. 19, 20 et 21) et Fritz von Steiger, *Le droit des sociétés anonymes en Suisse*, 1973, p. 141 ("... L'article 57 alinéa 3 du code civil ne s'applique pas à la personne morale qui est nulle dès sa naissance, mais ne concerne que celle qui s'est proposé après coup un but illicite ou contraire aux moeurs. On ne pourrait cependant éviter de recourir à la procédure de liquidation en ce qui concerne cette société anonyme nulle.")

13 Voir l'arrêt *Wohnbau AG Giswil en liquidation contre canton d'Obwald*, du 9 mars 1986, ATF 112 II p. 1 ss, consid. 4 et J. T. 1986 I p. 633 ss, notamment p. 635 ss.

illicite au sens de l'article 57 alinéa 3 du code civil¹⁴.

4. Ainsi, pratiquement, même si elle a été constituée de manière irrégulière ou en fraude à la loi, la société anonyme acquiert sa personnalité juridique du seul fait de son inscription au registre du commerce en vertu du principe énoncé à l'article 643 alinéa 2 du code des obligations; elle doit donc être reconnue comme une entité juridique distincte de ses membres. Or, cette dualité pose certains problèmes lorsqu'il y a identité économique entre la société anonyme et celui qui la domine économiquement. On sait, en effet, que malgré le texte de l'article 625 du code des obligations, l'ordre juridique a toujours toléré l'existence des *sociétés à actionnaire unique* (Einmannengesellschaften). Or, il arrive assez souvent que ces sociétés soient en réalité de simples instruments que l'actionnaire unique utilise comme un écran derrière lequel il se cache pour échapper à sa responsabilité personnelle. La question se pose alors de savoir si l'on doit s'en tenir à l'apparence d'une société anonyme juridiquement indépendante ou si l'on ne doit pas, au contraire, rechercher, au-delà de cet écran, celui qui en est le propriétaire économique. C'est ce qu'on appelle le problème de la *transparence* (ou, en allemand, du Durchgriff).

5. En droit privé, le Tribunal fédéral considère, depuis longtemps, que "la société anonyme à un seul actionnaire a en principe une personnalité juridique propre. Toutefois, vu l'identité économique qui existe entre elle et l'actionnaire unique, on doit faire abstraction de cette indépendance juridique formelle de la société lorsque, dans ses rapports avec des tiers, les règles de la bonne foi en affaires l'exigent (RO 81 II 459 et les arrêts cités)"¹⁵. En 1982¹⁶, la Ie Cour civile a précisé qu'il ne fallait faire abstraction de l'indépendance juridique de la personne morale qu'en cas d'*abus de droit* caractérisé: devant les tribunaux suisses, les demandeurs, alléguant avoir chargé le défendeur de vendre leurs immeubles, sis à Laax (GR), et d'encaisser le prix, lui réclamaient la somme prétendument encaissée; le défendeur avait contesté sa légitimation passive, soutenant que le mandat avait été confié non pas à lui personnellement, mais à un établissement (Anstalt) de droit liechtensteinois qui lui appartenait. Finalement, le Tribunal fédéral lui a donné raison en considérant ce qui suit: "6. ... les demandeurs soutiennent encore ... le point de vue selon lequel... les obligations découlant du contrat conclu avec l'Anstalt pourraient être opposées au défendeur en sa qualité de propriétaire économique de cet établissement. Comme l'autorité inférieure l'expose à juste titre, l'indépendance juridique entre le défendeur et son

14 Voir l'arrêt *Sud Provizel SA contre canton des Grisons*, du 13 octobre 1989, ATF 115 II p. 401 ss consid. 2, J. T. 1991 I p. 526 ss notamment p. 531 à 536. Voir aussi, au sujet de l'article 57 alinéa 3 du code civil, Markus Kriek, *Die verbotene juristische Person, Unter besonderer Berücksichtigung der Vermögensverwendung nach Art. 57 Abs. 3 ZGB*, thèse de Fribourg 1993.

15 Voir l'arrêt *Böhi contre Bindschedler & Co.*, du 24 mai 1972, ATF 98 II p. 96 ss, consid. 4a, J. T. 1973 p. 178 ss, notamment 181.

16 Voir l'arrêt *Löwe contre Marzetta et consorts*, du 8 juin 1982, ATF 108 II p. 213 ss consid. 6, J. T. 1983 I p. 31 et 32 (résumé), S. J. 1983 p. 73, 74 et 75.

établissement (personne morale de droit liechtensteinois¹⁷) doit être en principe retenue, comme c'est le cas dans les relations entre la société anonyme et son actionnaire unique, sous la seule réserve du cas où cette indépendance est invoquée de manière abusive, contrairement aux règles de la bonne foi (ATF 102 III 170, 98 II 99, 97 II 293 et références: Forstmoser, *Schweizerisches Aktienrecht*, I, § 1 nos 84 ss, Meier-Hayoz et Forstmoser, *Grundriss des schweizerischen Gesellschaftsrechts*, 4e édition, § 2 no 29)... Le défendeur reconnaît avoir conclu l'affaire au nom de l'Anstalt de manière à limiter la responsabilité au montant du capital de l'établissement. C'est avec raison cependant qu'il considère cette manière de faire comme légitime. Il n'est en effet pas contestable que, d'une manière tout à fait générale, le droit des sociétés puisse servir – et a même pour objet de servir – à une limitation de responsabilité. Ce principe conserve évidemment sa valeur lorsque la société devient insolvable. L'avantage dont peuvent ainsi profiter plusieurs sociétaires doit être en principe reconnu également au propriétaire unique comme il est à l'égard de l'actionnaire unique (Forstmoser, *op. cit.*, § 1 nos 97 ss, Meier-Hayoz et Forstmoser, *op. cit.*, § 46, nos 19 et 23). Bien que le procédé soit dès lors en principe légitime, il peut néanmoins, dans certains cas particuliers, constituer un abus de droit (ATF 85 II 114 consid. 3¹⁸)... Dans leur réponse au recours, les demandeurs voient l'existence d'un abus dans le fait que le défendeur a laissé son établissement entrer en liquidation alors que, de son propre aveu, une somme de 180'000 fr. leur restait due¹⁹ ... Or, cet allégué est non

17 A vrai dire, on aurait pu se poser la question, évoquée en droit international (voir ci-dessous), de savoir si le juge suisse ne doit pas d'office constater l'inexistence juridique de ces établissements qui, en général, n'ont qu'un siège purement fictif au Liechtenstein alors qu'en réalité ils auraient dû être créés selon le droit suisse et inscrits au registre du commerce en Suisse où se situe leur siège réel.

18 Voir, en français, J. T. 1960 I p. 19. ss, notamment 21 à 24.

19 Il est intéressant de signaler qu'en matière bancaire, à propos de la garantie d'une activité irréprochable que l'article 3 alinéa 2 lettre c de la loi fédérale sur les banques exige des banques suisses, la IIe Cour de droit public, dans un arrêt du 11 juillet 1980, a mis sérieusement en doute la solvabilité des établissements de droit liechtensteinois, considérant qu'il est pour le moins douteux qu'une banque offre cette garantie lorsqu'elle traite des opérations de titres pour des montants très élevés avec un établissement (Anstalt) dont l'existence juridique est déjà des plus douteuse et qui, pratiquement, ne donne aucune garantie de sa solvabilité ("... mit liechtensteinischen Anstalten tätig deren rechtlichen Existenz überhaupt schon zweifelhaft ist und die jedenfalls praktisch keinerlei Gewähr für ihre Solvenz bieten").

Voir l'arrêt *Bank X. contre Eidg. Bankenkommission*, du 11 juillet 1980 ATF 106 Ib p. 145 ss, consid. 2b, notamment p. 148.

Voir aussi, à propos de l'évaluation de créances douteuses, l'arrêt *X. Banque SA contre Commission fédérale des banques*, du 10 mars 1989 (ATF 115 Ib p. 55 ss, notamment consid. 4c, p. 61): "une prudence accrue est au surplus nécessaire lorsque, comme en l'espèce, un des débiteurs est une société antillaise dont la reconnaissance même de la personnalité morale en Suisse peut se révéler problématique" (cf. Archives de droit fiscal suisse, vol. 55 p. 141).

seulement insuffisant quant à son contenu, mais il est encore manifestement nouveau et partant irrecevable...".

Mais cette théorie de la transparence, fondée sur le principe de la bonne foi en affaires, ne peut être invoquée que par les tiers de bonne foi, non par le propriétaire économique qui a créé l'apparence d'une personne morale juridiquement indépendante. Dans un arrêt du 4 novembre 1971, se référant à la doctrine suisse, le Tribunal fédéral s'est prononcé dans ce sens: "L'autonomie juridique d'une société à actionnaire unique n'est exceptionnellement pas prise en considération par la jurisprudence lorsque le fait de l'invoquer est contraire aux règles de la bonne foi (ATF 92 II 164 consid. 1 avec les références, J. T. 1967 I 189). Toutefois seuls des tiers peuvent exiger que l'on s'en prenne ainsi directement à l'actionnaire unique; l'actionnaire unique lui-même doit se laisser opposer la forme d'organisation choisie par lui (ATF 92 II 164, J. T. 1967 I 189; Merz, n. 290 ad art. 2 CC, Homburger, *Zum "Durchgriff" im schw. Gesellschaftsrecht*, Revue suisse de jurisprudence 1971, p. 249 ss, notamment 254)"²⁰.

6. Ainsi, par exemple, en matière de *bail d'habitation ou de locaux commerciaux*, le congé doit être validé lorsqu'il est donné "en raison de besoin urgent que le bailleur ou ses proches parents ou alliés" peuvent avoir d'utiliser eux-mêmes les locaux²¹. Logiquement, cela signifie que seul le bailleur inscrit au registre foncier comme propriétaire des locaux peut se prévaloir d'un tel besoin pour éviter la prolongation du bail: selon Raymond Jeanprêtre²², "si l'immeuble appartient à une personne morale, elle ne peut se prévaloir que de son besoin à elle; une société immobilière, par exemple, ne peut invoquer le besoin de son unique actionnaire. Le Tribunal fédéral²³ a condamné très nettement, dans notre domaine, la

20 Voir l'arrêt *Fritz contre Fritz*, du 4 novembre 1971, ATF 97 II p. 289 ss consid. 3, J. T. 1972 p. 573 ss, notamment 576.

21 Cette disposition de l'article 271 alinéa 3 lettre a du code des obligations révisé en 1991 figurait déjà, avant son entrée en vigueur (1er juillet 1992), dans le texte de l'ancien article 267c lettre c (entré en vigueur le 1er juillet 1972) et, auparavant, dans les ordonnances du Conseil fédéral des 30 décembre 1953, 28 décembre 1956 et 30 décembre 1965 ou même dans l'Arrête du Conseil fédéral des 5 octobre 1941 et 18 février 1946 instituant des mesures contre la pénurie de logement (article 5 lettre b APL).

22 Voir Raymond Jeanprêtre, *La prolongtion des baux à loyer*, Dixième Journée juridique, Mémoire no 30 publié par la Faculté de droit de Genève, 1970 p. 133.

Il est vrai que Claude Reymond a soutenu que l'on doit tenir compte de la réalité (économique) car, dans l'économie moderne, la société anonyme immobilière constitue l'une des formes de la propriété foncière (Claude Reymond, *Gebrauchsiiberlassungsverträge*, in *Schweizerisches Privatrecht*, vol. VII/1 p. 243).

23 Voir notamment l'arrêt *Hirsch contre dame Siegwart*, du 14 mars 1951 (ATF 77 I p. 19 ss, J. T. 1951 I p. 365 et 366): "Mais il est arbitraire d'étendre le champ d'application de l'article 5 de telle sorte que la propriété simplement économique est mise sur le même pied que la propriété juridique. Il en est ainsi lorsque la personne morale inscrite au registre foncier est autorisée à donner congé en vertu de l'article 5 lettre b pour des locaux d'affaires afin de satisfaire le besoin en locaux de la personne (physique ou morale) sous la dépendance de laquelle elle se trouve, comme aussi lorsque la personne (physique ou mo-

théorie de la propriété économique défendue par certaines juridictions cantonales" et, pour la même raison ("le droit de propriété est une notion juridique et non économique"), la Cour de justice de Genève a finalement jugé qu'un actionnaire – locataire qui a sous-loué son logement à un tiers ne peut pas donner congé à son sous-locataire pour satisfaire son besoin des locaux car il n'est pas le propriétaire de ces locaux.²⁴

7. En matière d'acquisition d'immeubles par des personnes à l'étranger où, pour résoudre le problème de l'assujettissement au régime de l'autorisation, on tient compte de la situation économique, la IIe Cour de droit public²⁵ a néanmoins pris en considération la situation juridique dans le cas d'une fusion par absorption d'une société immobilière par sa société mère qui était, elle-même, la filiale d'une société étrangère ayant son siège aux Etats-Unis d'Amérique: "...Selon l'article 3 lettre c de l'arrêté fédéral (AFAIE), une personne morale ou une société ayant son siège en Suisse – donc, en principe, considérée comme domiciliée en Suisse – est assujettie au régime de l'autorisation si elle est économiquement dominée par des personnes à l'étranger. Pratiquement, cela signifie que la notion de propriété économique joue un rôle important dans le cadre de la législation sur l'acquisition d'immeubles par des personnes à l'étranger. Or, de ce point de vue il faut bien reconnaître que, dans le cas particulier, avant comme après la fusion, c'est la même personne à l'étranger ... qui doit être considérée comme le propriétaire économique de l'immeuble litigieux. L'absorption n'a fait que supprimer un intermédiaire entre la société américaine et l'immeuble. Il n'y a donc pas eu de changement de propriétaire économique de sorte que l'on pourrait être tenté de nier, dans ce cas particulier, l'existence d'une acquisition d'immeuble... Ce qui est en tout cas certain en l'espèce, c'est que la société immobilière absorbée n'est pas, en droit suisse, un

rale) inscrite au registre foncier est autorisée à donner congé pour un local commercial afin de satisfaire le besoin d'une personne juridique qui est sous sa dépendance (arrêts *Ruckstuhl*, 17 octobre 1946, J. T. 1947 I 123; *Baugenossenschaft Längstrasse 51*, 26 août 1946, J. T. 1947 p. 352; *Gauss & Schmid*, 27 mai 1947; *Mecanis AG*, 10 juillet 1947; *Müller*, 27 octobre 1947; *Handelshof*, 9 juillet 1948)." En revanche, lorsque l'associé indéfiniment responsable d'une société en commandite est propriétaire d'un immeuble, il peut, sans arbitraire, donner congé au locataire de l'immeuble pour satisfaire le besoin en locaux de sa société car "selon la conception dominante – qui n'est pas arbitraire – la société en commandite ne possède point la personnalité juridique mais peut être considérée comme une propriété en main commune. Le lien entre la société en commandite et l'associé indéfiniment responsable tout au moins, notamment lorsqu'il est seul de son espèce, n'est donc pas un lien simplement économique; il est de plus juridique."

24 Voir l'arrêt *Gratton contre époux Berent*, du 19 mars 1984, S. J. 1984 p. 454 ss.

La Cour de justice a ainsi abandonné sa jurisprudence, fondée notamment sur l'avis de Claude Reymond, selon laquelle un actionnaire locataire pourrait se prévaloir de l'article 267c lettre c du code des obligations" parce qu'il entendait acquérir son propre logement sous une telle forme juridique."

25 Voir l'arrêt *AMF Overseas Corporation contre Commission de recours en matière foncière du canton de Vaud*, du 22 décembre 1982, ATF 108 Ib p. 440 ss consid. 3c, notamment p. 447 à 449, S. J. 1983 p. 571 à 573.

imple établissement ni même une succursale de la recourante. Elle a été créée en tant que société anonyme indépendante de la société absorbante dont elle est la filiale. On ne peut donc pas nier que, par suite de fusion, la propriété des immeubles a été transférée d'une personne à une autre personne... En admettant l'assujettissement au régime de l'autorisation, les autorités cantonales ont fait une application stricte, mais correcte de l'article 1er de l'arrêté fédéral. Il ne saurait donc être question de leur reprocher la violation d'une norme de droit public fédéral."

Ainsi, dans ce domaine particulier qui se situe à la limite entre le droit civil et le droit administratif, c'est – en principe – la situation économique que l'on doit prendre en considération pour juger si une personne morale ayant son siège en Suisse est assujettie au régime de l'autorisation; l'autorité administrative compétente a l'obligation de s'assurer que celui qui domine la personne morale n'est pas une personne domiciliée à l'étranger; autrement dit, la personne morale ne peut se prévaloir de son indépendance juridique. En revanche, lorsqu'il s'agit de savoir s'il y a, objectivement, transfert de propriété soumis à autorisation, l'autorité doit s'en tenir à la situation juridique et admettre, notamment dans le cas d'une fusion par absorption, qu'il y a bien un transfert de propriété d'une personne (physique ou morale) à une autre personne morale, juridiquement distincte de la personne qui la domine. Contrairement à l'avis exprimé par Eric Homburger²⁶, cette jurisprudence n'est pas contradictoire; elle est, au contraire, conforme au principe énoncé par le Tribunal fédéral en 1971²⁷, selon lequel l'actionnaire unique doit se laisser opposer la forme d'organisation juridique qu'il a choisie.

8. D'une manière générale, le *droit fiscal* – comme le droit civil – s'en tient à la situation juridique même si elle ne correspond pas toujours à la situation économique. Ainsi, même si elle peut, selon les articles 562 et 602 du code des obligations, "sous sa raison sociale, acquérir des droits et s'engager, actionner et être actionnée en justice," la société en nom collectif ou en commandite n'a pas la personnalité juridique; il en résulte qu'en principe, le contribuable n'est pas la société de personnes, mais chacune des personnes qui en sont membres.²⁸ Et, à l'inverse, lorsqu'il s'agit d'une société possédant la personnalité juridique (soit notamment

26 Voir le compte-rendu critique de l'arrêt AMF Overseas Corporation, Eric Homburger, *La société anonyme suisse*, 1984 p. 33 ss, notamment 35.

27 Voir l'arrêt *Fritz contre Fritz*, du 4 novembre 1971, ATF 97 II p. 289 ss consid. 3. J. T. 1972 p. 573 ss, notamment 576.

28 "Pour les personnes physiques qui sont membres de sociétés en nom collectif ou en commandite ou d'autres collectivités ne possédant pas la personnalité juridique, leur part au revenu de ces sociétés et collectivités est ajoutée au reste de leur revenu" (article 18 alinéa 2 de l'arrêté concernant la perception d'un impôt fédéral direct, AIFD).

En revanche, pour des raisons pratiques évidentes, lorsqu'une société commerciale étrangère sans personnalité juridique exerce en Suisse une activité économique, c'est l'entreprise considérée comme une entité économique (succursale ou établissement stable), qui est soumise à l'impôt sur le revenu, en vertu de l'article 18 alinéa 1 de l'arrêté AIFD comme aussi d'après les règles

d'une société anonyme, d'une société en commandite par actions ou d'une société à responsabilité limitée) qui est dominée par une seule personne (physique ou morale), le droit fiscal ne tient pas compte de l'unité économique; il s'en tient, en principe, à la dualité juridique en imposant non seulement la société sur son rendement net²⁹, mais aussi le propriétaire économique (l'actionnaire unique) sur tout le revenu³⁰ provenant de l'exploitation de la société qu'il domine. Pratiquement, cela signifie qu'un même revenu est soumis deux fois à l'impôt, à la charge d'abord de la société et ensuite à la charge de l'actionnaire qui a choisi de créer la dualité juridique; dans ce cas, il y a donc double imposition. D'ailleurs, à propos de l'imposition, au titre de prestation appréciable en argent³¹ soumise à l'impôt anticipé et à l'impôt fédéral direct, de versements effectués sans cause valable par la filiale suisse d'un groupe international à la société étrangère dont elle dépend économiquement, le Tribunal fédéral a rappelé, en 1984³², que "sous réserve de quelques exceptions que l'on peut trouver plus particulièrement en droit fiscal³³, le

énoncées dans les Conventions conclues par la Suisse en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôt sur le revenu (voir, à propos de cette notion conventionnelle d'établissement stable, l'arrêt *société B. SA contre Tribunal administratif du canton de Genève*, ATF 102 Ib p. 264 ss, consid. 3, notamment p. 266 à 270.

29 Voir les articles 48 et 49 de l'arrêté concernant la perception d'un impôt fédéral direct.

30 Voir, au sujet de la notion de revenu imposable, Walter Ryser, *Réflexions sur la notion de revenu*, in Mélanges Henri Zwahlen, 1977 p. 665 ss.

31 Voir, à propos de cette notion de prestation appréciable en argent, l'arrêt *Société immobilière Bellatrix SA contre Administration fédérale des contributions*, du 11 décembre 1981, ATF 107 Ib p. 325 ss, notamment p. 331: "La société anonyme peut en principe conclure librement tous contrats civils ou commerciaux avec ses membres, notamment des prêts ou des baux. Les prestations qu'elle fait en exécution n'ont pas leur cause dans la qualité d'actionnaire de celui qui les reçoit. Elles ne sont, en soi, pas soumises à l'impôt anticipé. Les droits de participation de l'actionnaire peuvent avoir une incidence sur les conditions auxquelles la société accepte de traiter. La société qui paie un prix anormalement élevé pour les prestations que lui font ses actionnaires ou qui leur offre les siennes à des conditions de faveur procure à ses membres des avantages économiques concrets et mesurables, susceptibles d'être soumis à l'impôt anticipé selon l'article 4 alinéa 1 lettre b de la loi sur l'impôt anticipé..."

32 Voir l'arrêt *Société K. contre Administration fédérale des contributions*, du 5 avril 1984, ATF 110 Ib p. 127 ss consid. 3, notamment p. 132 et 133.

33 Pour éviter une triple imposition, le droit fiscal suisse accorde assez généralement à la société qui "possède au moins 20% du capital-actions ou du capital social d'une autre société une réduction de ses impôts pour un montant correspondant au rapport existant entre le rendement des actions ou parts sociales des sociétés auxquelles la société contribuable participe et le total du rendement brut" (article 59 de l'arrêté concernant la perception d'un impôt fédéral direct). Mais, dans un arrêt du 11 septembre 1981, le Tribunal fédéral a tout de même précisé que ce "privileège-holding" ne peut être accordé qu'à la société suisse qui possède une participation dans une société de capitaux, suis-

droit positif suisse ne reconnaît ni ne définit officiellement la notion de groupe³⁴: une filiale n'est ni un simple établissement, ni une succursale, mais une société juridiquement indépendante. En tant que société anonyme soumise au droit suisse et juridiquement indépendante de la société mère dont elle dépend économiquement, la filiale a ses propres organes... dont la fonction est de gérer les affaires sociales dans l'intérêt de la société elle-même et non pas dans celui du groupe... le transfert de ses bénéfices à la société mère (ou à sa 'grand-mère') ne peut pas être considéré... comme une charge de la filiale permettant un ajustement postérieur artificiel des comptes au sein du groupe. Il constitue donc une prestation appréciable en argent, soumise à l'impôt anticipé."

Toutefois, en droit fiscal, l'appréciation économique joue un rôle non négligeable. Ainsi, par exemple, le Tribunal fédéral considère l'article 21 alinéa 1 lettre c de l'arrêté concernant la perception d'un impôt fédéral direct comme une norme fiscale avec des points de rattachement économiques; l'admissibilité du point de vue économique³⁵ ne dépend pas alors de la question de savoir si l'impôt a été éludé.³⁶

En droit international

9. Sur le plan international, on s'est demandé – en droit privé comme en droit public – si et à quelles conditions – une personne morale créée à l'étranger doit être reconnue comme telle partout dans le monde. C'est le problème bien connu de la *nationalité des personnes morales*³⁷ ou, bien plutôt, de la *reconnaissance de l'existence des sociétés étrangères*³⁸ et, il faut bien le dire, ce problème revêt une importance pratique toute particulière en Suisse où existent d'assez nombreuses sociétés ou personnes morales

se ou étrangère. Or, l'établissement de droit liechtensteinois au capital non divisé ne peut pas être assimilé à une société de capitaux: la participation à un tel établissement ne saurait dès lors justifier l'octroi d'une réduction holding au sens de l'article 59 de l'arrêté concernant la perception d'un impôt fédéral direct. (Voir l'arrêt X. *AG contre Steuerrekurskommission des Kantons Glarus*) du 11 septembre 1981, ATF 107 Ib p. 309 ss consid. 2 et 3).

34 Voir, cependant, les articles 663e ss du code des obligations révisé en 1991 (comptes consolidés du groupe).

35 Voir Hans Dubs, *Wirtschaftliche Betrachtungsweise und Steuerumgehung*, in Mélanges Henri Zwahlen 1977, p. 569 ss.

36 Voir notamment l'arrêt X. *contre Bundessteuer-Rekurskommission des Kantons Zürich*, du 19 décembre 1984, Archives de droit fiscal suisse, 54 p. 211 ss: selon la jurisprudence, le gain en capital que l'actionnaire non commerçant peut réaliser par la vente de ses actions n'est pas imposé. En revanche, le contribuable qui, avant de vendre ses participations, prélève une partie de la substance de l'entreprise contre inscription d'une dette vis-à-vis de cette même entreprise – en l'espèce une société anonyme que le contribuable dominait – obtient de la sorte des prestations imposables dans la mesure où il n'apporte à la société aucune contreprestation réelle pour les avantages dont il a bénéficié.

37 Voir Laurent Lévy, *La nationalité des sociétés*, Paris 1984 (thèse de doctorat en droit de la Faculté de droit de Genève).

38 Voir Jean-François Perrin, *La reconnaissance des sociétés étrangères et ses effets*, thèse de Genève, 1969.

qui ont leur siège réel chez nous mais qui, à défaut d'inscription au registre du commerce suisse, n'ont pas pu acquérir en Suisse la personnalité juridique en vertu du principe énoncé aux articles 52 alinéa 1 du code civil et 643 alinéa 1 du code des obligations. En fait, il s'agit d'établissements de droit liechtensteinois ou de sociétés panaméennes, libériennes et antillaises qui, selon la législation de ces pays d'accueil, où elles ont été enregistrées, ont acquis la personnalité juridique simplement par leur enregistrement, sans avoir dans le pays d'incorporation une activité quelconque³⁹, ni même leur siège réel.

A première vue, le *siège social* paraît être le point de rattachement le moins incertain, donc le plus apte à résoudre ce problème de droit international privé, de sorte qu'il faudrait, partout dans le monde – donc aussi en Suisse – admettre l'existence juridique des personnes morales créées conformément aux prescriptions de la législation du pays où elles ont leur siège social. Mais, s'il peut aisément être déterminé puisqu'il est fixé dans les statuts, le siège statutaire constitue une source possible d'abus en ce sens que le fondateur a la possibilité de le choisir de manière purement arbitraire. C'est dire que, dans la pratique, le siège statutaire ne correspond pas toujours au siège réel, c'est-à-dire au lieu où la société exploite son établissement principal ou là où se trouve son administration. C'est pourquoi, dans la théorie du siège social, la règle de rattachement du siège statutaire doit s'effacer devant celle du siège réel seulement lorsque la preuve est faite d'un abus, c'est-à-dire lorsqu'il est établi que ces deux lieux ne coïncident pas.

L'autre théorie, d'origine anglo-saxonne, rattache la société ou la personne morale au pays où elle a été enregistrée. C'est la *théorie de l'incorporation* selon laquelle il faudrait reconnaître comme une personne morale toute société – ou patrimoine – qui a pu acquérir la personnalité juridique selon le droit du pays où elle a été enregistrée. A ce propos, un auteur⁴⁰ a pu écrire que "l'avantage de cette théorie est de faire toujours coïncider l'apparence avec la réalité juridique, en conférant à la forme des effets de droit matériel. On n'exige des associés que des mesures de publicité destinées à faire connaître leur choix aux tiers. De plus, le rattachement est facilement reconnaissable et particulièrement stable. Enfin, ce critère est en harmonie avec l'évolution de la place toujours plus importante dévolue aux registres publics en droit interne. Mais, les défauts de ce système résultent de la trop grande liberté laissée aux fondateurs: elle peut donner lieu à des incorporations de complaisance ou permettre des manoeuvres dolosives."

10. A cette question de droit international privé, la doctrine et la jurisprudence suisses n'ont pas donné une réponse claire et nette et on verra plus bas que même la récente loi fédérale de droit international

39 Dans plusieurs de ces "pays d'accueil," les étrangers ne peuvent créer valablement une personne morale qu'à la condition d'insérer dans les statuts une clause stipulant que cette personne morale ne pourra exercer aucune activité sur le territoire du pays d'incorporation.

40 Bernard de Chedid, *Le transfert du siège des sociétés anonymes*, thèse de Lausanne, 1983 p. 46.

privé⁴¹ laisse, malgré tout, subsister quelque incertitude quant à la portée exacte du principe de l'incorporation énoncé à l'article 154:

"1. Les sociétés sont régies par le droit de l'Etat en vertu duquel elles sont organisées si elles répondent aux conditions de publicité ou d'enregistrement prescrites par ce droit, ou, dans le cas où ces prescriptions n'existent pas, si elles sont organisées selon le droit de cet Etat.

2. La société qui ne remplit pas ces conditions est régie par le droit de l'Etat dans lequel elle est administrée en fait."

Avant l'entrée en vigueur de cette loi, la doctrine dominante⁴² semblait plutôt favorable à la théorie de l'incorporation en faisant remarquer que l'article 56 du code civil laisse aux personnes morales la liberté de choisir leur siège sans avoir besoin de le fixer au lieu de leur établissement principal ou même secondaire, mais d'après le Tribunal fédéral, "il s'agit là d'une règle de droit civil interne qui n'est applicable qu'à une société anonyme créée selon le droit suisse et conformément au droit suisse."

C'est en 1950⁴³ que le Tribunal fédéral a dû se prononcer sur l'existence juridique d'une société panaméenne et de sa reconnaissance en Suisse. Enregistrée à Panama City où son siège statutaire n'était que fictif, la *Compania de Navegacion Anne SA* disposait d'un bureau à Lausanne (au domicile de son administrateur délégué) intitulé "Swiss Agency" comme aussi d'une agence américaine à New York. Au début de 1949, elle avait acheté, pour ses bateaux, des moteurs Diesel, cette opération commerciale étant financée par une société anonyme suisse, la société *Socom SA* à Genève. En vertu d'un contrat d'ouverture de crédit, un administrateur de la société *Anne SA* signa, à Lausanne, deux traites à l'ordre de *Socom SA* à l'échéance du 31 mai 1950. A la requête de la créancière, le préposé au registre du commerce de Lausanne, par lettre du 2 novembre 1949, a sommé les trois administrateurs d'*Anne SA*, domiciliés en Suisse, de requérir l'inscription comme succursale, de l'agence suisse de la société panaméenne. Dans son arrêt du 9 mai 1950, le Tribunal fédéral a finalement rejeté le recours de droit administratif des trois administrateurs.

Constatant que la "compagnie de navigation *Anne SA* avait à Lausanne, jusqu'à la fin de 1949, un véritable centre d'affaires qui aurait pu, en tout temps et sans modifications profondes, devenir l'établissement principal de la société", le Tribunal fédéral a admis "qu'à l'époque de la sommation (12 novembre 1949), la *Compagnie Anne SA* avait l'obligation de faire inscrire à Lausanne pour le moins une

41 Loi fédérale sur le droit international privé (LDIP), du 18 décembre 1987, entrée en vigueur le 1er janvier 1989 (voir RS 291).

42 Voir Frank Vischer, *Internationales Privatrecht*, in *Schweizerisches Privatrecht*, vol. I p. 569 ss.

43 Voir L'arrêt *Anne SA, Vernet, Cottier et Chamay contre Tribunal cantonal vaudois*, du 9 mai 1950, ATF 76 I p. 150 ss consid. 3, S. J. 1951, p. 20 ss.

succursale de son entreprise." Avec le Département fédéral de justice et police, il s'est alors demandé "si ce n'est pas la société comme telle qui devrait, pour la période considérée, être inscrite à Lausanne en tant que siège social – et même si ce ne sont pas plutôt encore ses représentants qui devraient, à titre personnel, figurer au registre du commerce. En effet, pour l'autorité administrative comme pour la requérante Soccom SA, le siège d'Anne SA à Panama City est fictif. Le véritable siège est Lausanne. Dès lors, la nationalité d'Anne SA relève du droit suisse qui régit notamment l'acquisition par elle de la personnalité. Or, Anne SA semble avoir été constituée *in fraudem legis*. Il s'ensuit qu'elle n'aurait pas d'existence juridique. Elle ne pourrait donc pas non plus être inscrite en Suisse, ni comme société anonyme, ni comme succursale d'une telle société. Il faut admettre que la société Anne SA ne peut se prévaloir de la faculté qu'ont les personnes morales, en vertu de l'article 56 du code civil, de choisir librement leur siège, sans avoir besoin de le fixer au lieu de leur établissement principal ou même secondaire. Il s'agit là d'une règle de droit civil interne qui n'est applicable qu'à une société anonyme créée selon le droit suisse conformément au droit suisse..."

"En droit international privé suisse, le domicile d'une personne morale – lequel est décisif pour fixer sa nationalité (cf. ATF 31 p. 466 ss) – n'est à son siège statutaire que si celui-ci n'est pas un siège fictif, c'est-à-dire sans rapport avec la réalité des choses et choisi uniquement pour échapper aux lois du pays où la personne morale exerce en fait son activité (cf. ATF 15 p. 579). S'il se révèle que tel est le cas, la personne morale sera domiciliée dans le pays où elle a son véritable siège, c'est-à-dire où se situe le centre principal de son administration"...

"Mais, même si elles ont des doutes sérieux sur la réalité du siège indiqué et l'existence juridique de la société, les autorités du registre du commerce n'en doivent pas moins procéder à l'inscription de la succursale sans chercher à tirer les choses au clair ni attendre une décision du juge, dès que, comme en l'espèce, l'établissement dont il s'agit exerce en Suisse une certaine activité commerciale d'une manière suffisamment autonome. Telle est en effet la solution pratique qui s'impose. On pourrait, dans un cas semblable, envisager, par application analogique de l'article 645 du code des obligations, d'inscrire au registre du commerce les personnes qui agissent pour la société, en tant que commerçants individuels personnellement et solidairement responsables... ou bien de les inscrire comme membres d'une société en nom collectif ... Mais dans la plupart des cas, pour déterminer les personnes qui devraient être considérées comme les membres de cette société en nom collectif hypothétique, il faudrait trop de temps; les créanciers pourraient en pâtir, sans compter que l'inscription des personnes jugées responsables ne leur procurerait pas toujours une garantie suffisante. La solution consistant à inscrire une succursale est bien préférable du point de vue de la protection des créanciers (cf. Werner Von Steiger, *Die Staatsangehörigkeit der Handelsgesellschaften*, 1931, p. 27); l'inscription est constitutive de for et permet une poursuite unique par voie de faillite. Cette solution correspond aussi mieux à l'équivoque

de la situation. La société ou ceux qui disent agir pour elle ont fait croire à l'existence d'une société anonyme étrangère et d'une succursale suisse de cette société. Il n'est que juste qu'ayant créé cette apparence, ils en supportent pour le moment et jusqu'à plus ample informé les conséquences à savoir que leur établissement en Suisse soit traité comme une succursale du droit suisse. En revanche, l'inscription de la société elle-même, comme ayant son siège ou son établissement principal en Suisse, est une mesure qui dépasserait son but, celui-ci n'étant d'ailleurs que la sauvegarde des intérêts des créanciers, non la protection de l'intérêt fiscal de l'Etat."

11. Cette solution pratique, qui sauvegarde le mieux les intérêts des créanciers, mérite d'être suivie dans tous les cas où une personne morale, ayant son siège réel en Suisse, a été créée *in fraudem legis* selon la législation d'un Etat sur le territoire duquel elle n'a qu'un siège statutaire purement fictif, "sans rapport avec la réalité des choses et choisi uniquement pour échapper aux lois du pays où la personne morale exerce en fait son activité." D'ailleurs, pratiquement, en énonçant le principe selon lequel "le domicile d'une personne morale n'est à son siège statutaire que si celui-ci n'est pas un siège fictif," la jurisprudence du Tribunal fédéral paraît conforme aux articles 1, 3 et 4 de la Convention CEE⁴⁴ sur la reconnaissance mutuelle des sociétés et personnes morales, signée à Bruxelles le 29 février 1988, comme aussi aux articles 1 et 2 de la Convention de la Haye⁴⁵ concernant la reconnaissance de la personnalité juridique des sociétés, associations et fondations étrangères, conclue le 1er juin 1956.

Il peut paraître, dans ces conditions, étonnant que, malgré la jurisprudence⁴⁶ et ces deux Conventions – que la Suisse n'a pas signées –,

44 En droit communautaire, l'article 1 de la Convention de Bruxelles pose en principe que "sont reconnues de plein droit les sociétés de droit civil commercial... constituées en conformité de la loi d'un Etat contractant qui leur accorde la capacité ... et ayant leur siège statutaire dans les territoires auxquels s'applique la présente Convention." Toutefois, tout Etat contractant peut déclarer qu'il n'appliquera pas la présente Convention aux sociétés ou personnes morales... dont le siège réel se trouve hors des territoires auxquels s'applique la présente Convention, si ces sociétés ... n'ont pas de lien sérieux avec l'économie de l'un de ces territoires."

45 Il convient, cependant, de préciser que la Suisse n'a jamais ratifié cette Convention de la Haye.

46 A propos de la reconnaissance en Suisse d'une société libérienne, la Cour de Justice de Genève a confirmé, dans son principe, la jurisprudence du Tribunal fédéral, et a jugé que l'application de la théorie du siège réel, qui doit rester l'exception, peut se justifier si le siège fictif a été choisi en vue d'éviter des dispositions essentielles du droit suisse des sociétés; la constitution d'une société étrangère en fraude aux lois fiscales suisses n'est pas suffisante pour entraîner sa nullité.

Voir l'arrêt *Earl Orient Shipping Co. Inc. contre N. V. Rossel*, du 20 février 1987, S. J. 1987 p. 369 ss. Voir aussi une note de Jacques-André Reymond, S. J. 1987 p. 375 ss et la note de Jean-François Perrin, S. J. 1987 p. 625 ss.

le législateur suisse ait adopté en 1987 la *théorie de l'incorporation* et ce, semble-t-il, sans réserve.

Selon Jean-François Perrin⁴⁷, "cette solution, dictée par l'influence anglo-saxonne, a l'avantage de la simplicité et l'inconvénient de favoriser les rattachements fictifs. La question de savoir si ce choix législatif est opportun ou si, au contraire, il contribue encore plus à accréditer à l'étranger l'idée que l'ordre juridique suisse a beaucoup de points communs avec celui de certaines républiques bananières, dépend surtout, à notre point de vue, d'une question d'interprétation que la doctrine s'est immédiatement posée à la lecture des nouvelles dispositions légales. Les textes mentionnés ne prévoient pas expressément de réserve pour les rattachements fictifs. Ils paraissent instaurer par contre une responsabilité pour une société étrangère. Un for spécial est aussi prévu (article 152 avec la même note marginale) pour agir contre une personne responsable en vertu de l'article 159. La question importante est dès lors facile à formuler: ces nouvelles règles constituent-elles une gestion légale complète du problème de la fictivité des sociétés étrangères et de fait dirigées depuis la Suisse ou, au contraire, le législateur a-t-il voulu simplement un 'plus' contre elles, c'est-à-dire ouvrir une possibilité d'action sans supprimer pour autant les mécanismes généraux de protection de la légalité et de la moralité en affaires, que la pratique avait préalablement mis au point... En conclusion, nous exprimons l'avis que le nouveau droit international privé n'a pas modifié les conditions de la non-reconnaissance des sociétés pseudo-étrangères. On ne voit pas qu'il soit possible d'accepter, actuellement plus que sous l'emprise de l'ancien droit, la licéité de constructions qui tombent sous le coup du droit interne 'normalement applicable.' L'unité et la cohérence de l'ordre juridique suisse imposent certaines limites à l'autonomie de la volonté, celles qui, en matière de constructions fictivement étrangères, sont posées par la théorie de la fraude à la loi, fondée aussi bien en droit interne qu'en droit international."

Se fondant sur cet avis de Jean-François Perrin, le Tribunal de première instance et la Cour de Justice de Genève ont dénié la capacité d'agir en justice à une société panaméenne, dont le siège statutaire au Panama ne correspondait pas à son siège réel en Suisse et qui, par ailleurs était la propriété d'une fondation liechtensteinoise dont l'unique bénéficiaire était une personne physique domiciliée au Liban, jugeant que la fraude à la loi était réalisée en l'occurrence et considérant que la réserve du siège fictif instaurée par la jurisprudence demeurait valable malgré l'entrée en vigueur de la loi fédérale sur le droit international privé. Mais, dans un arrêt longuement motivé⁴⁸, le Tribunal fédéral a tout de même admis le recours de la société panaméenne, considérant que, sous l'empire de la loi nouvelle, il n'y a pas place pour la réserve du siège

47 Voir Jean-François Perrin, *Les sociétés fictives en droit civil et en droit international privé*, S. J. 1989, p. 553 ss.

48 Voir l'arrêt *C. Inc. contre F. Inc. X. et Y.*, du 17 décembre 1991, ATF 117 II p. 494 ss consid. 4 à 8.

fictif, fondée sur la notion de fraude à la loi; il a tout de même admis que la réserve de l'ordre public suisse (article 17 de la loi) constitue une limite générale à la théorie de l'incorporation.

11. A vrai dire, il n'est pas certain que le Tribunal fédéral ait dit son dernier mot⁴⁹ dans cette controverse entre les tenants de la théorie de l'incorporation et ceux qui approuvent la solution pratique, adoptée en 1950. Il serait souhaitable qu'à l'avenir, comme il l'avait fait dans le passé, le Tribunal fédéral ne s'en tienne pas trop strictement à une interprétation littérale de la loi, mais trouve des solutions pratiques qui sauvegardent les intérêts légitimes des créanciers en sanctionnant l'abus de droit ou la fraude à la loi, qui sont des notions juridiques fondamentales en droit privé comme en droit public, en droit interne comme en droit international.

49 Voir les critiques de cet arrêt: Jean-François Perrin, *Théorie de l'incorporation et cohérence de l'ordre juridique*, et Jacques-André Reymond, *Sociétés étrangères en Suisse: exit fraus legis*, in *Etudes de droit international en l'honneur de Pierre Lalive* 1993, p. 141 à 150 et p. 173 à 179.

D'ailleurs déjà en 1969 dans sa préface de la thèse de Jean-François Perrin, Pierre Lalive avait lui-même exprimé certains doutes quant à la réalité ou au caractère définitif "du triomphe de cette nouvelle foi (théorie de l'incorporation) dans la jurisprudence suisse."