CONSEIL D'ETAT, SECTION D'ADMINISTRATION.

A R R E T

n° 68.609 du 2 octobre 1997

A.68.263/XIII-25

En cause : **la Société privée à responsabilité limitée BA-WA**,

ayant élu domicile chez
Me Monique BLONDIAU, avocat,
Chemin de la Procession 164
7000 Mons,

contre :

l'Etat belge, représenté par
le Ministre des Finances.

LE CONSEIL D'ETAT, XIII^e^ CHAMBRE,

Vu la requête introduite le 27 mars 1996 par la société privée à responsabilité limitée BA-WA qui demande l'annulation de la décision du 30 janvier 1996 prise par l'administration centrale de l'Inspection spéciale des impôts rejetant la demande de reconsidération introduite par la requérante;

Vu l'arrêt n° 59.900 du 5 juin 1996 rouvrant les débats et ordonnant la poursuite de la procédure conformément aux articles 6 et suivants du règlement général de procédure;

Vu les mémoires en réponse et en réplique régulièrement échangés;

Vu le rapport de M. FORTPIED, premier auditeur au Conseil d'Etat;

Vu l'ordonnance du 25 novembre 1996 ordonnant le dépôt au greffe du dossier et du rapport;

Vu la notification du rapport aux parties et les derniers mémoires;

Vu l'ordonnance du 30 juillet 1997, notifiée aux parties, fixant l'affaire à l'audience du 18 septembre 1997;

Entendu, en son rapport, M. LEROY, conseiller d'Etat;

Entendu, en leurs observations, Me P. KESTEMAN, loco Me M. BLONDIAU, avocat, comparaissant pour la requérante et M. F. GROBELNY, contrôleur adjoint, comparaissant pour la partie adverse;

Entendu, en son avis conforme, M. PAUL, auditeur au Conseil d'Etat;

Vu le titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973;

Considérant que les faits utiles à l'examen du litige ont été exposés dans l'arrêt n° 59.900 du 5 juin 1996;

Considérant que la partie adverse conteste la recevabilité du recours au motif que l'avis de rectification du 20 novembre 1995 a donné lieu à un enrôlement, de telle sorte que la requérante a la possibilité d'introduire une réclamation auprès du directeur régional des contributions directes, dont la décision est susceptible

d’un recours devant la cour d’appel, lequel peut à son tour faire l’objet d’un pourvoi en cassation;

Considérant que les formes de publicité organisées par la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l’administration ne sont pas applicables lorsqu’elles tendent à faire déposer devant une juridiction des documents dont cette juridiction peut ordonner la production; qu’en effet, en ordonnant la communication de pièces en application de l’article 8, § 2, alinéa 4, de la loi du 11 avril 1994, le Conseil d’Etat s’immiscerait dans le déroulement d’une procédure juridictionnelle dont la légalité est appréciée par la juridiction fiscale et par la cour d’appel, et contrôlée en dernier ressort par la Cour de cassation, alors qu’il ne ressort ni de la loi du 11 avril 1994 ni de ses travaux préparatoires que les procédures organisées par cette loi, à savoir la demande de reconsidération et, en cas de rejet de celle-ci, le recours au Conseil d’Etat, se superposeraient à celles qui sont applicables devant les juridictions administratives et judiciaires, en application des textes propres à chacune d’elles;

Considérant toutefois que la compétence du Conseil d’Etat, expressément prévue par l’article 8, § 2, alinéa 4, de la loi du 11 avril 1994, n’est exclue que pour autant qu’une juridiction soit saisie, et non par la seule possibilité qu’elle le soit; qu’un des principaux effets utiles de l’article 32 de la Constitution et de la loi du 11 avril 1994 est de permettre aux personnes qui envisagent d’introduire une action en justice de prendre connaissance du dossier avant de saisir la juridiction, et de n’introduire l’action qu’en connaissance de cause; que cet effet ne pourrait être atteint si les administrés ne pouvaient prendre connaissance des dossiers qu’en les consultant au greffe de la juridiction, une fois l’action introduite; que la circonstance que les documents que le requérant demande à consulter pourront, le cas échéant,

être produits dans le dossier d'une action en justice qui ne relève pas de la compétence du Conseil d'Etat n'empêche pas ce dernier d'être compétent pour juger de la régularité d'un refus d'accès à des documents administratifs opposé à un moment où aucune juridiction n'était saisie;

Considérant que ni un avis de rectification, ni un enrôlement ne sont des actes juridictionnels; que les rapports entre la requérante et la partie adverse ne deviennent litigieux que par l'introduction d'une réclamation auprès de la juridiction qu'est le directeur régional des contributions directes; qu'au jour où la demande de reconsidération a été refusée, aucune réclamation n'avait été introduite; qu'en conséquence, le recours au Conseil d'Etat contre ce refus est recevable et le reste nonobstant l'introduction ultérieure d'une réclamation;

Considérant que la partie adverse conteste la recevabilité du recours au motif que l'intérêt de la requérante ne serait qu'indirect; qu'elle relève que la requérante fait valoir «que le refus de communication (des) documents, lesquels constituent le dossier fiscal sur base duquel le Ministère des Finances motive son avis de rectification de la déclaration, (la) met ainsi (...) dans l'impossibilité de faire valoir son argumentation de manière complète et adéquate, en application de l'article 346 CIR 92»; qu'elle en déduit que la requérante «vise à faire dire qu'elle n'a pu répondre de manière adéquate à l'avis de rectification du 20 novembre 1995, (et que) son intérêt se réduit à faire revêtir de l'autorité de chose jugée sa position selon laquelle la décision de refus serait illégale, de manière à faciliter son recours au fond quant à la taxation et à obtenir, s'il échet, l'annulation de la taxation»; qu'elle relève que la requérante dispose d'un recours direct à l'encontre de la taxation qui s'en est suivie, en introduisant une réclamation auprès du directeur régional des contributions directes, puis devant la cour d'appel, et, enfin, devant la Cour de

cassation; qu'elle conclut que «dès lors que le recours de la requérante n'a que le but ci-avant décrit, il est irrecevable en raison de l'existence d'une voie de recours parallèle qui exclut la compétence du Conseil d'Etat»;

Considérant que le droit de consulter chaque document administratif et de s'en faire remettre copie, est un droit fondamental établi par l'article 32 de la Constitution; que chacun a intérêt à agir en vue du respect de ce droit, et à faire annuler les refus de consultation qui lui sont opposés; que la circonstance que les documents que la requérante demande à consulter pourront, le cas échéant, être produits dans le dossier d'une action en justice qui ne relève pas de la compétence du Conseil d'Etat n'empêche pas ce dernier d'être compétent pour juger de la régularité d'un refus d'accès à des documents administratifs; que l'exception ne peut être retenue;

Considérant que la partie adverse conteste l'intérêt de la requérante en relevant que, par son avis de rectification du 20 novembre 1995, l'administration lui a communiqué des informations en nombre suffisant pour lui permettre de se défendre, de sorte qu'elle a bénéficié tant du droit d'être entendue que de l'accès aux éléments d'information utiles et qu'elle n'a aucun intérêt à en exiger à nouveau la communication en se fondant sur une autre base légale;

Considérant que ni la communication des seules informations que l'administration juge utiles à la requérante, ni la circonstance que les droits de la défense soient respectés au cours de la procédure d'examen de la réclamation, ne peuvent tenir lieu de l'accès qu'elle revendique aux documents administratifs; que l'exception ne peut être retenue;

Considérant que la requérante prend un premier moyen de la violation des articles 4 et 6, § 1er, de la loi

du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration et du principe général de droit contenu dans l'article 32 de la Constitution; qu'elle soutient que les exceptions à la règle de la publicité des documents administratifs doivent être interprétées restrictivement, et que l'autorité ne peut refuser la communication qu'après avoir établi entre les intérêts en présence (publicité d'une part, intérêt économique ou financier fédéral d'autre part) une balance qui s'avérerait à l'avantage du second, avec cette conséquence que l'autorité a l'obligation d'exposer dans sa décision de rejet pourquoi elle juge l'intérêt économique ou financier supérieur à celui de la publicité;

Considérant que la partie adverse répond en substance que l'intérêt économique ou financier fédéral comprend notamment la perception des impôts; qu'elle expose que le déficit budgétaire de l'Etat est bien connu et que la réalisation de l'équilibre budgétaire constitue aussi un objectif permettant au législateur d'aménager le droit d'accès aux documents administratifs; qu'elle fait valoir qu'une limitation à la publicité peut être trouvée dans la Constitution dont l'article 180, alinéa 2, relatif à la Cour des comptes, prévoit que la Cour exerce également un contrôle général sur les opérations relatives à l'établissement et au recouvrement des droits acquis par l'Etat, y compris les recettes fiscales; qu'elle en déduit que le Constituant lui-même a de la sorte érigé la perception correcte de l'impôt en intérêt économique ou financier; qu'elle soutient que l'intérêt économique ou financier fédéral va bien au-delà de la simple perception des impôts, mais couvre également les dispositions générales prises pour lutter contre la fraude fiscale, et qu'il est évident que si un contribuable pouvait avoir connaissance de dispositions telles que la méthodologie de lutte contre la fraude, ou la préparation d'une action de vérification dans un secteur d'activité déterminé ou dans une région déterminée, l'efficacité de la lutte contre la fraude

fiscale serait atteinte; qu'elle indique que si, dès le début de l'examen de sa situation fiscale, un contribuable pouvait avoir accès à son dossier, l'action deviendrait inefficace, que l'accès n'est donc possible que lorsque l'action est tout à fait terminée, et qu'à ce moment, la publicité juridictionnelle s'applique; qu'elle fait aussi valoir que la consultation des documents administratifs porterait atteinte à l'efficacité des investigations et du contrôle puisque la requérante saurait tout ce que l'administration sait alors que celle-ci n'a pas achevé l'examen de sa situation fiscale, lequel ne se limite pas à l'impôt sur les revenus mais concerne aussi la taxe sur la valeur ajoutée; qu'à son estime, le risque de ne pouvoir alors établir tout l'impôt dû apparaît, ce qui porte atteinte à l'intérêt économique ou financier fédéral, qui l'emporte sur celui de la publicité passive, conformément à l'article 6, § 1er, 6o, de la loi; qu'elle souligne qu'il n'est pas nécessaire qu'il y ait atteinte effective à l'intérêt économique ou financier fédéral, mais qu'il suffit qu'il y ait atteinte potentielle, la potentialité de l'atteinte résultant de ce que dans certains cas il y aura nécessairement atteinte à l'intérêt protégé alors que dans d'autres cas l'autorité administrative fédérale saura rétroactivement qu'il n'y avait pas atteinte;

Considérant que l'article 32 de la Constitution porte que «chacun a le droit de consulter chaque document administratif et de s'en faire remettre copie, sauf dans les cas et conditions fixés par la loi, le décret ou la règle visée à l'article 134»;

Considérant que l'article 6, § 1er, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration dispose notamment comme suit :

« L'autorité administrative fédérale ou non fédérale rejette la demande de consultation, d'explication ou de communication sous forme de copie d'un document administratif si elle a constaté que l'intérêt de la publicité

ne l’emporte pas sur la protection de l’un des intérêts suivants :

(...)

6° un intérêt économique ou financier fédéral, la monnaie ou le crédit public»;

Considérant que la perception des impôts constitue un intérêt économique ou financier fédéral; qu’il peut se justifier, par exception à la règle de la publicité inscrite dans la Constitution, de refuser la communication de documents administratifs si elle est de nature à lui nuire; que cette exception à une disposition établissant un droit fondamental doit être interprétée restrictivement, et que cet intérêt ne pourrait être invoqué systématiquement à l’appui de tout refus de communication d’un dossier fiscal, sans vider le principe de la publicité des actes administratifs de toute portée à l’égard des administrations fiscales, ce qui n’a jamais été l’intention du législateur et irait à l’encontre des objectifs poursuivis par le Constituant; qu’en l’espèce, la requérante n’a pas demandé à prendre connaissance de dispositions relatives à la méthodologie de lutte contre la fraude, ou à la préparation d’une action de vérification déterminée, ce que l’administration aurait probablement pu lui refuser; que ce n’est même pas au début de l’examen de sa situation fiscale qu’elle a demandé l’accès à son dossier, mais après réception d’un avis de rectification de sa déclaration fiscale; qu’à ce stade, les investigations étant terminées, les pièces sur lesquelles l’administration s’est fondée pour rectifier la déclaration figurent dans le dossier de la requérante et devront lui être communiquées si une réclamation est introduite; qu’on n’aperçoit pas en quoi les intérêts économiques ou financiers de l’Etat empêcheraient que ces pièces soient immédiatement communiquées, étant donné qu’elles devront de toute manière l’être ultérieurement; qu’il n’apparaît pas que la consultation plus rapide des documents en cause soit de nature à nuire à la perception de l’impôt; que le moyen est fondé;

Considérant qu'il n'y a pas lieu d'examiner l'autre moyen de la requête, qui, à le supposer fondé, ne pourrait entraîner une annulation aux effets plus étendus,

D E C I D E :

Article 1er.

Est annulée la décision prise le 30 janvier 1996 par l'administration centrale de l'Inspection spéciale des impôts de rejeter la demande de reconsidération de sa décision du 20 décembre 1995 refusant à la société privée à responsabilité limitée BA-WA le droit d'obtenir communication des pièces qui constituent son dossier fiscal.

Article 2.

Les dépens, liquidés à la somme de 4.000 francs, sont mis à charge de la partie adverse.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la XIIIe chambre, le deux octobre 1900 nonante-sept par :

MM.	HANOTIAU,	président de chambre,
	LEROY,	conseiller d'Etat,
	QUERTAINMONT,	conseiller d'Etat,
Mme	MALCORPS,	greffier.

Le Greffier, Le Président,

M.-Chr. MALCORPS. M. HANOTIAU.