

CONSEIL D'ETAT, SECTION D'ADMINISTRATION.

A R R E T

n° 85.178 du 8 février 2000

A.81.708/XIII-977

En cause : 1. **LAMBERT** Thérèse,
 2. **GHIGNY** Julia,
 3. **GHIGNY** Marcel,
 4. **GHIGNY** Pierre,
 5. **GHIGNY** Pascale,
 ayant élu domicile chez
 Me Roland FORESTINI, avocat,
 avenue Louise 523
 1050 Bruxelles,

 contre :

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

LE CONSEIL D'ETAT, XIII^e CHAMBRE,

Vu la requête introduite le 23 décembre 1998 par Thérèse LAMBERT, Julia GHIGNY, Marcel GHIGNY, Pierre GHIGNY et Pascale GHIGNY qui demandent l'annulation de la décision du 30 novembre 1998 par laquelle l'administration de l'Inspection spéciale des impôts de Charleroi refuse de "donner une suite favorable à (leur) demande, sur reconsidération, d'obtenir communication, sous forme de copies, de tous les documents à partir desquels la partie adverse a retenu des indices de fraude fiscale au sens de l'article 333, alinéa 3, du C.I.R. (Code des impôts sur les revenus) 1992";

Vu les mémoires en réponse et en réplique régulièrement échangés;

Vu le rapport de M. THIBAUT, auditeur adjoint au Conseil d'Etat;

Vu l'ordonnance du 30 juin 1999 ordonnant le dépôt au greffe du dossier et du rapport;

Vu la notification du rapport aux parties et le dernier mémoire des requérants;

Vu l'ordonnance du 22 décembre 1999, notifiée aux parties, fixant l'affaire à l'audience du 27 janvier 2000;

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

Entendu, en leurs observations, Me R. FORESTINI, avocat, comparaissant pour les requérants et Mme F. ROLAND, inspecteur, comparaissant pour la partie adverse;

Entendu, en son avis conforme, M. THIBAUT, auditeur;

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

Considérant que les éléments utiles à l'examen du recours sont les suivants :

1. Le 19 août 1997, l'Inspection spéciale des impôts de Charleroi adresse aux requérants, héritiers de Jacques GHIGNY, une notification d'indices de fraude pour les exercices d'imposition 1993 et 1994, en relevant que le fait de ne pas avoir déclaré les revenus mobiliers imposables qui découlent du placement de fonds auprès de la société anonyme KREDIETBANK LUXEMBOURG constitue une

infraction aux dispositions légales en matière d'impôts sur les revenus.

La même lettre précise ce qui suit :

" La consultation du dossier de la procédure judiciaire suivie par le parquet du Procureur du Roi de Bruxelles sous les notices 70.97.1071/95 a permis de constater l'existence de documents saisis par la justice relatifs aux avoirs de clients belges auprès de la société anonyme KREDIETBANK LUXEMBOURG.

L'autorisation de consulter et de prendre copie des pièces de cette procédure judiciaire a été donnée par Monsieur le Procureur général près la Cour d'appel de Bruxelles par sa lettre du 10 mai 1995.

(...)

Il résulte des documents saisis que Monsieur GHIGNY Jacques était titulaire au cours des années 1992 et 1993 d'un compte auprès de la société anonyme KREDIETBANK LUXEMBOURG.

(...)"

2. Le 15 septembre 1997, le conseil des requérants demande à la partie adverse de leur communiquer les pièces auxquelles la lettre du 19 août 1997 fait référence, et plus particulièrement les pièces du dossier répressif ouvert auprès du parquet du Procureur du Roi; cette demande se fonde sur les dispositions de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration.

L'Inspection spéciale des impôts de Charleroi répond, le 16 octobre 1997, que "la communication des documents auxquels ma notification d'indices de fraude fait expressément mention pourra être faite lors de la visite que je projette d'effectuer au domicile de la contribuable dans le cadre des investigations que je me propose d'effectuer conformément aux dispositions des articles 315 à 317 et de l'article 333 du Code des impôts sur les revenus 1992".

3. Le 20 octobre 1997, le conseil des requérants invoque l'article 5 de la loi du 11 avril 1994, précitée, en vertu duquel la communication des documents administratifs doit être préalable à toute investigation et autre demande de renseignements. Il rappelle également qu'il souhaite "prendre connaissance de l'intégralité du dossier répressif".

4. Le 27 juillet 1998, l'Inspection spéciale des impôts de Charleroi adresse à la succession de Jacques GHIGNY une notification d'indices de fraude pour l'exercice d'imposition 1995; cette notification se fonde sur les mêmes considérations que celles, relatives aux exercices d'imposition 1993 et 1994, figurant dans la lettre du 19 août 1997. A ce courrier est annexé la photocopie d'un extrait d'un listing informatique mentionnant l'existence d'un compte bancaire ouvert au nom de Monsieur Jacques GHIGNY et présentant un avoir de 63.760.908,29 (dans une unité monétaire non précisée)

Le 29 juillet 1998, la partie adverse adresse également à la succession de Jacques GHIGNY, en application de l'article 316 du C.I.R. 92, une demande de renseignements portant notamment sur le détail des valeurs contenues de 1993 à 1995 sur le compte précité.

Le 13 août 1998, le conseil des requérants répond à cette demande en indiquant notamment que ses clients ont le droit, conformément à la jurisprudence du Conseil d'Etat, de prendre connaissance de l'intégralité des pièces sur lesquelles l'administration fonde tant la demande de renseignements que la notification des indices de fraude fiscale. Il souligne également que "votre administration doit (...) prendre les dispositions nécessaires pour me permettre d'examiner (...) les mêmes éléments que ceux auxquels vous avez eu accès en consultant le dossier répressif".

5. Le 1^{er} octobre 1998, la partie adverse adresse à la succession de Jacques GHIGNY un avis de rectification de la déclaration à l'impôt des personnes physiques pour l'exercice d'imposition 1994.

Par courrier du 12 octobre 1998, le conseil des requérants marque son désaccord sur cet avis de rectification et sollicite une nouvelle fois l'autorisation de consulter l'intégralité du dossier répressif ouvert auprès du parquet du Procureur du Roi de Bruxelles et que l'administration fiscale a eu l'occasion de consulter.

Le 15 octobre 1998, la partie adverse répond qu'en vertu de la loi du 11 avril 1994, précitée, elle "n'est tenue de communiquer (...) que les seuls documents en sa possession provenant d'un dossier judiciaire sur lesquels elle se fonde pour proposer un redressement fiscal" et qu'il appartient à la succession de Jacques GHIGNY "d'adresser une demande au Procureur général ou à son délégué si elle veut obtenir communication du dossier de la procédure judiciaire près le parquet du Procureur du Roi (...)". Elle ajoute que les seules pièces issues du dossier de cette procédure judiciaire qui sont en sa possession et sur lesquelles elle s'est basée pour envoyer aux requérants ses courriers des 19 août 1997 et 27 juillet 1998 (notifiant des indices de fraude) sont celles qui ont déjà été communiquées à ses clients et considère que "l'administration a déjà satisfait aux obligations qui lui sont imposées par la loi sur la publicité de l'administration en communiquant (...) les pièces en question".

6. Le 29 octobre 1998, le conseil des requérants adresse à la partie adverse une demande de reconsidération du refus de communiquer l'ensemble des documents issus du dossier répressif.

Le même jour, il saisit d'une demande d'avis la Commission d'accès aux documents administratifs.

Lors de sa séance du 16 novembre 1998, la Commission estime que la demande des requérants est non fondée.

Cet avis, communiqué à la partie adverse par une lettre datée du 26 novembre 1998, est rédigé comme suit :

" Il ressort des explications (de l'administration fiscale) que les seules pièces issues du dossier répressif qui sont en la possession de l'administration fiscale et sur lesquelles celle-ci s'est basée pour envoyer à l'intéressée les courriers des 19 août 1997 et 27 juillet 1998 lui ont été communiquées en annexe à ce dernier courrier.

Faute de disposer d'autres pièces, l'administration n'est pas en mesure de fournir à l'intéressée l'intégralité du dossier répressif qu'elle a été autorisée à consulter.

Il n'appartient pas à l'administration de se substituer à l'organe compétent du Ministère public pour accorder au contribuable concerné un accès au dossier répressif égal à celui qu'elle a pu obtenir du Procureur général ou de son délégué. S'il veut être autorisé à consulter l'intégralité du dossier répressif et à en lever copie, le contribuable doit à cet effet s'adresser, tout comme l'administration, à l'organe compétent du Ministère public.

La loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration est étrangère au problème de l'égal accès au dossier répressif et à celui du respect du droit de la défense en général.

(...)"

7. Par lettre du 30 novembre 1998 adressée au conseil des requérants, la partie adverse l'informe qu'elle partage le point de vue de la Commission d'accès aux documents administratifs et réitère son rejet de la demande de consultation "dès lors qu'elle ne concerne plus que des pièces dont ne dispose pas l'administration".

Il s'agit de l'acte attaqué par le recours;

Considérant que les requérants prennent un moyen unique de la violation des articles 4 à 6 de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration et des principes généraux du respect des droits de la défense

et de l'égalité entre administré et administration; qu'ils exposent que l'acte attaqué confirme le refus de communiquer l'intégralité d'un dossier répressif qui a pu être consulté par l'administration fiscale, dossier duquel ont été extraites certaines pièces, choisies par l'administration, pour leur être ensuite opposées sans qu'ils puissent consulter le même dossier, et qu'il est renvoyé à une autre autorité, en l'espèce le parquet du Procureur du Roi près le tribunal de première instance de Bruxelles, pour consulter l'ensemble du dossier; qu'ils font valoir, dans une première branche, que les dispositions et les principes visés au moyen doivent permettre au contribuable et à l'administration de consulter les mêmes documents et qu'il est loisible en ce cas à l'administration d'omettre les traces de la fonction première des documents trouvés dans un dossier répressif; que, dans la seconde branche du moyen, les requérants soutiennent que l'autorité qui prend une décision qui cause grief ne peut invoquer qu'elle ne serait pas détentrice des documents demandés, au motif que ceux-ci relèveraient d'un autre service qui n'est pas l'auteur de la décision attaquée et à l'égard duquel le redevable ne se trouve dans aucun lien de droit ni même en simple correspondance;

Considérant que les requérants, dans leur mémoire en réplique, soulignent encore que la partie adverse est l'Etat belge, représenté par le Ministre des Finances, et non les services de taxation de l'administration de l'Inspection spéciale des impôts de Charleroi ou les services de l'administration de l'Inspection spéciale des impôts de Bruxelles; qu'ils en déduisent qu'il serait trop simple pour la partie adverse de contourner les dispositions de la loi du 11 avril 1994 en prétendant que les éléments du dossier répressif ne se trouvent pas en réalité dans le dossier des services de taxation qui sont en contact avec les contribuables, mais dans le dossier d'un autre service de taxation avec lequel ces mêmes contribuables ne sont pas en contact; qu'ils ajoutent que

dans la mesure où le dossier répressif actuellement à l'instruction contient des éléments à charge, mais également et surtout des éléments à décharge des contribuables qui y sont mentionnés, il importe, qu'en occultant le nom d'autres contribuables ou de tiers afin d'assurer le respect du principe du secret professionnel, l'administration leur donne l'accès à l'ensemble des pièces de ce dossier afin de leur permettre d'apprécier le fondement des impositions mises à leur charge;

Considérant que les requérants, dans leur dernier mémoire, font encore valoir que lorsque dans le cadre de ses pouvoirs d'investigation, une administration fiscale obtient l'autorisation de consulter et de prendre copie des pièces d'un dossier répressif, qu'elle verse ensuite dans un dossier administratif, l'ensemble des documents qui sont issus de ce dossier répressif deviennent des "documents administratifs" au sens de la loi du 11 avril 1994, parce que l'administration peut faire usage de ces documents dans le cadre de sa mission de service public;

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"; que l'article 1^{er} de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration définit la notion de "document administratif" comme étant "toute information, sous quelque forme que ce soit, dont une autorité administrative dispose"; qu'en l'espèce, le litige opposant devant le Conseil d'Etat les requérants à l'administration fiscale ne porte cependant pas sur l'accès à leur dossier administratif fiscal, puisque les requérants ont obtenu communication des documents sur lesquels l'administration de l'Inspection spéciale des impôts de Charleroi s'est fondée pour retenir des indices de fraude fiscale, mais sur l'accès aux pièces d'un

dossier répressif, constitué par le parquet du Procureur du Roi de Bruxelles, déposé au greffe du tribunal et que l'administration fiscale a pu consulter en vertu d'une autorisation donnée par le Procureur général; qu'en effet, l'acte attaqué est la décision prise le 30 novembre 1998 par l'administration de l'Inspection spéciale des impôts de Charleroi, décision qui, après avoir constaté que "l'administration (ne dispose pas) d'autres pièces que celles qui vous ont été adressées", indique qu'elle "n'est pas en mesure de vous fournir l'intégralité du dossier répressif qu'elle a été autorisée à consulter"; qu'il convient dès lors d'examiner si les documents auxquels l'accès a été demandé par les requérants -c'est-à-dire les pièces du dossier répressif- entrent dans le champ d'application de la loi du 11 avril 1994; qu'à cet égard, il se déduit à la fois de la définition du "document administratif" et de celle d'"autorité administrative", figurant à l'article 1^{er} précité de la loi du 11 avril 1994, ainsi que du principe constitutionnel de la séparation des pouvoirs que les informations utilisées par les organes de l'ordre judiciaire dans le cadre de la recherche ou de la poursuite de faits punissables ne constituent pas des "documents administratifs", pas plus que le Procureur général, le Procureur du Roi ou le juge d'instruction ne peuvent être considérés comme des "autorités administratives" lorsqu'ils constituent et gèrent un dossier répressif; qu'il découle de ces éléments que des informations provenant d'un dossier judiciaire à l'instruction ne peuvent être obtenues sur la base de la loi relative à la publicité de l'administration; qu'il en résulte que, dans la mesure où elle porte sur une violation alléguée de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, la première branche du moyen n'est pas fondée;

Considérant que le respect des droits de la défense est étranger au présent litige devant le Conseil d'Etat et ne trouve pas à s'appliquer à une décision de l'administration fiscale qui refuse l'accès à des

documents administratifs ou autres; qu'en effet, une telle décision ne constitue ni une peine ni une sanction disciplinaire; que c'est, le cas échéant, aux juridictions de l'ordre judiciaire qu'il appartient d'apprécier si les droits de la défense ont été respectés dans le cadre d'une contestation portant sur une procédure de taxation ou l'enrôlement d'un accroissement d'impôts; qu'il en résulte qu'en tant qu'elle vise le respect des droits de la défense, la première branche du moyen n'est pas fondée;

Considérant que "l'égalité entre administré et administration" ne constitue pas une règle de droit positif belge; qu'en effet, les citoyens et l'administration se trouvent par nature dans une situation fondamentalement distincte, justifiée par les fins d'utilité publique et la satisfaction de l'intérêt général que la seconde poursuit; que, dans la mesure où elle allègue la violation d'une règle de l'égalité entre administré et administration, la première branche du moyen manque en droit;

Considérant, quant à la seconde branche du moyen, que la circonstance que l'administration fiscale a pu consulter un dossier répressif n'entraîne pas pour autant un changement de la nature de ce dossier qui continue à échapper à la définition du "document administratif"; que si l'on peut suivre la thèse des requérants lorsqu'ils soutiennent que les pièces d'un dossier répressif dont l'administration a pris copie constituent, une fois qu'elles sont dans les mains de l'administration fiscale, des documents administratifs au sens de la loi du 11 avril 1994, il échet de constater qu'ils restent cependant en défaut de démontrer que l'administration de l'Inspection spéciale des impôts de Charleroi aurait disposé d'autres documents que les extraits de compte bancaire qui leur ont été communiqués en annexe aux courriers de cette administration; qu'il ressort à cet égard des explications apportées par un fonctionnaire de la même administration à la Commission d'accès aux documents administratifs que

les seules pièces issues du dossier répressif qui ont été en la possession de l'administration de l'Inspection spéciale des impôts de Charleroi sont celles qui ont été communiquées aux requérants; que ceux-ci n'apportent par ailleurs aucun commencement de preuve à l'appui de leur affirmation de l'existence d'une copie administrative de l'intégralité du dossier répressif, détenue par l'administration centrale de l'Inspection spéciale des impôts à Bruxelles et qui contiendrait des pièces qui les concerneraient; qu'ils ne pourraient pas prétendre non plus, sans mettre en cause l'obligation de secret à l'égard de tiers imposée par l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 ainsi que l'obligation de secret professionnel fiscal, se voir communiquer les pièces que l'administration aurait extraites du dossier répressif pour les verser dans le dossier fiscal d'autres contribuables, dès lors que ces pièces sont étrangères à leur propre dossier; que, pour le surplus, il n'appartient pas à l'administration fiscale de se substituer à l'organe compétent du Ministère public pour accorder au contribuable concerné un accès au dossier répressif égal à celui qu'elle a pu obtenir du Procureur général : si ce contribuable veut être autorisé à consulter l'intégralité du dossier répressif et à en prendre copie, il doit à cet effet s'adresser, tout comme l'administration, à l'organe compétent du Ministère public; que c'est dès lors à bon droit qu'en l'espèce, l'administration fiscale, faisant application de l'article 5, alinéa 2, de la loi du 11 avril 1994, a indiqué aux requérants que la communication de l'intégralité du dossier de la procédure judiciaire devait être demandée au Procureur général près la Cour d'appel de Bruxelles; que la seconde branche du moyen n'est pas fondée,

D E C I D E :

Article 1^{er}.

La requête est rejetée.

Article 2.

Les dépens, liquidés à la somme de 35.000 francs, sont mis à charge des requérants à concurrence de 7.000 francs chacun.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la XIII^e chambre, le huit février deux mille par :

MM. HANOTIAU,	président de chambre,
LEROY,	conseiller d'Etat,
QUERTAINMONT,	conseiller d'Etat,
M ^{me} MALCORPS,	greffier.

Le Greffier,

Le Président,

M.-Chr. MALCORPS.

M. HANOTIAU.