

CONSEIL D'ETAT, SECTION D'ADMINISTRATION.

A R R E T

n° 94.082 du 16 mars 2001

A.81.331/VIII-2075

En cause : **LOUIS** Pol,
ayant élu domicile chez
Me Jean-Marie RIKKERS, avocat,
rue de Chaudfontaine 13
4020 Liège,

contre :

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

LE CONSEIL D'ETAT, VIII^e CHAMBRE,

Vu la requête introduite le 27 novembre 1998 par Pol LOUIS qui demande l'annulation de la décision du fonctionnaire délégué de la direction des contributions directes de la province de Liège du 30 septembre 1998 "décision de refus à l'encontre de la demande de reconsidération, lui communiquée le 15 septembre 1998, de la décision qu'il avait prise en date du 21 août 1998, refusant au requérant l'accès à son dossier fiscal";

Vu les mémoires en réponse et en réplique régulièrement échangés;

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

Vu l'ordonnance du 25 avril 2000 ordonnant le dépôt au greffe du dossier et du rapport;

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

Vu l'ordonnance du 23 janvier 2001, notifiée aux parties, fixant l'affaire à l'audience du 23 février 2001;

Entendu, en son rapport, M^{me} GEHLEN, conseiller d'Etat;

Entendu, en leurs observations, Me OVERATH, loco Me RIKKERS, avocat, comparaissant pour le requérant, et M. GROBELNY, inspecteur d'administration fiscale, 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. Après avoir été interpellé par l'administration fiscale au sujet d'opérations sur des comptes bancaires à l'étranger au cours des années 1992 à 1996, le requérant a sollicité, le 29 juillet 1998, sur la base de l'article 5 de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, l'autorisation de consulter son dossier fiscal.

Cette autorisation lui a été refusée par lettre du 21 août 1998 au motif "qu'en application de l'article 4 de cette loi, le contribuable doit, pour avoir le droit de consulter un document administratif, justifier d'un intérêt"; il est précisé qu' "un dossier fiscal n'est consultable qu'à partir du moment où un avis de rectification ou un avis d'imposition est envoyé".

2. Le 15 septembre 1998, le conseil du requérant a adressé à l'administration fiscale une demande de reconsidération, en se fondant sur un arrêt du Conseil d'Etat du 18 juin 1997 et en précisant que son client bénéficiait "d'un intérêt à demander la consultation de son dossier fiscal, et ce conformément à l'article 32 de la Constitution". Il a également, le 7 septembre 1998, introduit une demande d'avis auprès de la Commission d'accès aux documents administratifs.

3. Le 30 septembre 1998, le directeur d'administration fiscale de Liège a fait savoir ce qui suit à ladite Commission :

" J'ai l'honneur de vous faire savoir que nonobstant les arguments invoqués par le conseil de M. LOUIS dans ses divers courriers, j'ai décidé de ne pas l'autoriser, dans les circonstances actuelles, à consulter le dossier de son client.

Monsieur l'Avocat RIKKERS s'appuie sur un arrêt rendu par le Conseil d'Etat le 18 juin 1997 qui reconnaît que l'Administration Fiscale est, en tant qu'autorité administrative, soumise à la loi du 11 avril 1994.

Il me paraît que ma position n'est pas contraire à cet arrêt, car je n'ai jamais affirmé que cette loi n'était pas applicable en matière fiscale.

Par contre l'argument que j'ai invoqué à l'encontre de la demande de M. l'Avocat RIKKERS repose sur la réponse à la question parlementaire posée par M. le Sénateur HATRY le 10 octobre 1997 (Bulletin des questions et réponses - Sénat 19 mai 1998).

Cette question parlementaire fait d'ailleurs référence à l'arrêt précité rendu par le Conseil d'Etat et la réponse de M. le Ministre des Finances est, en conséquence, singulièrement appropriée.

En l'espèce, il n'existe à l'heure actuelle aucun intérêt réel de consultation, puisque l'examen des déclarations déposées pour les exercices 1996 et 1997 est limité à une demande de renseignements visant à obtenir la communication des extraits bancaires relatifs aux comptes bancaires ouverts au Luxembourg et en Italie.

Au surplus, je pense devoir faire remarquer que :

- dans le cas soumis au Conseil d'Etat, le redevable demandait à obtenir, conformément à l'article 4 de la

loi du 11 avril 1994, copie des documents sur lesquels l'Administration se fondait, car il contestait l'existence du compte;

- dans le cas présent, ni M. LOUIS ni son conseil n'ont jusqu'à présent mis en doute la réalité de ces comptes à l'étranger et, dès lors, leur sollicitation d'accès aux documents de leur dossier n'a d'autre but que de leur permettre "d'élaborer" une réponse;
- l'article 4 ici en cause vise à autoriser le contribuable à avoir connaissance de tout document administratif mais pas à prendre connaissance de tout son dossier fiscal.

Ceci est réservé aux dossiers faisant l'objet d'une contestation sur pied des dispositions de l'article 366 du Code des Impôts sur les Revenus de 1992 (article 374 - 3^e alinéa)".

4. Le 9 novembre 1998, la Commission d'accès aux documents administratifs rend l'avis suivant :

" La Commission constate que depuis un certain temps, l'administration fiscale invoque la réponse donnée par M. le Ministre des Finances à une question parlementaire au Sénateur M. HATRY pour considérer qu'un dossier fiscal n'est "consultable" qu'à partir du moment où un avis de rectification ou un avis d'imposition est envoyé. (Bulletin des Questions et Réponses du Sénat, 19 mai 1998, p. 3816).

La Commission est d'avis que cette prise de position est erronée et tend à restreindre le champ d'application de la loi. Il convient à cet égard de rappeler qu'aux termes de celle-ci, laquelle ne fait en cela que mettre en oeuvre l'article 32 de la Constitution, la publicité est la règle et que quiconque a droit à obtenir communication des documents administratifs sans avoir à justifier d'un intérêt quelconque. Les documents fiscaux ne font pas exception à cette règle.

Il s'en suit qu'un contribuable a normalement droit à obtenir communication de l'entièreté de son dossier fiscal sans qu'il soit nécessaire qu'il ait reçu un avis de rectification ou un avis d'imposition.

La loi n'exige, à titre d'exception, l'existence d'un intérêt que lorsque la communication porte sur des documents à caractère personnel. La même loi donne du document à caractère personnel une définition bien précise à l'article 1^{er}, alinéa 2, 3^o, il ne saurait être question pour l'administration d'en étendre ou d'en restreindre la portée.

En l'espèce il n'apparaît pas que les documents litigieux entrent dans les termes de la définition. Si, par extraordinaire, un dossier fiscal contient de tels documents, ce qui ne semble pas être le cas en l'espèce, il faut justifier d'un intérêt à la communication.

Cet intérêt peut consister notamment dans le fait que cette communication est nécessaire au contribuable pour répondre à la demande de renseignements dont il fait l'objet de la part du fisc.

En conclusion, le demandeur a droit, selon la Commission, à obtenir la communication des extraits bancaires demandés, ceci sous réserve des exceptions éventuelles qui ne sont pas soulevées en l'espèce et qui pourraient être invoquées sur la base de l'article 6 de la loi précitée".

5. Par un envoi recommandé du 13 novembre 1998, l'administration des contributions de Seraing 2 notifie au requérant un avis de rectification de la déclaration 1995 et l'invite à faire valoir ses observations, ce qu'il fait dans une réponse qui parvient à l'administration le 11 décembre 1998.

6. Le 17 novembre 1998, les conseils du requérant font part au directeur d'administration fiscale de Liège de l'avis favorable de la Commission d'accès aux documents administratifs; ils demandent de pouvoir consulter le dossier fiscal de leur client et invitent leur correspondant à leur confirmer quelle est sa décision suite à la demande de reconsidération.

Il leur est répondu, le 3 décembre 1998 :

" Ce courrier vous parviendra après le délai de 15 jours dont question à l'article 8 de la loi du 11 avril 1994.

Comme vous le savez, cet article prévoit expressément qu'en l'absence de réponse endéans le délai de 15 jours, à compter de l'avis rendu par la Commission d'accès aux documents administratifs instaurée près le Ministère de l'Intérieur, la demande est considérée comme rejetée.

Afin de dissiper toute équivoque et pour la bonne règle, je crois devoir préciser que j'ai, au nom de l'Administration, décidé de ne pas me conformer à l'avis précité et de m'en tenir à la réponse du 10.10.1997 à la question parlementaire de M. le Sénateur HATRY.

(...)"

Cette décision explicite se substitue au rejet implicite résultant de l'absence de réaction de la partie adverse à la suite de la demande de reconsidération qui lui a été adressée le 15 septembre 1998.

Après un échange de correspondance avec l'administration fiscale, le requérant introduit, le 25 février 1999, une réclamation auprès du directeur des contributions directes de Liège contre l'avis de rectification du 13 novembre 1998 qui a donné lieu à un enrôlement rectificatif le 23 décembre 1998; le requérant conteste cet enrôlement en invoquant notamment la violation de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration et de l'article 32 de la Constitution;

Considérant qu'il y a lieu d'étendre d'office l'objet du recours à la décision du 3 décembre 1998;

Considérant que la partie adverse décline la compétence *ratione materiae* du Conseil d'Etat; qu'elle observe que la demande initiale du requérant a été faite au stade de la phase préparatoire à l'établissement de l'impôt et qu'à ce stade, le Conseil d'Etat est compétent pour connaître du refus d'autorisation de consulter des documents fiscaux, mais qu'il n'en va pas de même au stade des recours organisés contre l'établissement de l'impôt; qu'elle souligne qu'à l'occasion de ces recours le contribuable peut, conformément à l'article 394, alinéa 3, du CIR 92, consulter les "pièces relatives à la contestation"; qu'elle constate qu'en l'espèce, les pièces dont le requérant demandait la production sur la base de la loi du 11 avril 1994 sont le fondement de l'enrôlement contre lequel il a introduit une réclamation et constituent par conséquent les "pièces relatives à la contestation"; qu'elle en déduit que, depuis l'introduction de la réclamation, le Conseil d'Etat est devenu "incompétent pour statuer sur le présent recours puisqu'il se superposerait et 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"; qu'à l'appui de sa thèse, elle cite l'arrêt du Conseil d'Etat n° 58.514 du 8 mars 1996 qui, selon elle, garde sa pertinence même s'il faut considérer que le directeur des contributions agit en la matière en tant qu'autorité administrative sous le contrôle de la Cour d'appel et de la Cour de cassation; qu'elle soutient que, comme dans l'hypothèse d'un arrêté royal confirmé par une loi en cours d'instance, "la compétence du Conseil d'Etat ne s'examine pas au moment de la date d'introduction de la requête, mais au moment où il examine la requête"; qu'elle ajoute "que si l'article 8, § 2, dernier alinéa, de la loi du 11 juin 1994 relative à la publicité de l'administration prévoit que la décision de l'autorité peut faire l'objet d'un recours, ce n'est que «conformément aux lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées par l'arrêté royal du 12 janvier 1973»";

Considérant que la thèse de la partie adverse repose sur le postulat que la réclamation au directeur des contributions est un recours juridictionnel, alors qu'il s'agit d'un recours administratif, la phase juridictionnelle se situant au niveau de la Cour d'appel; que la compétence du Conseil d'Etat, telle que prévue par l'article 8, § 2, alinéa 4, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, n'est exclue que pour autant qu'une juridiction soit saisie, et non par la seule possibilité qu'elle le soit; qu'il est constant que le refus critiqué par le requérant lui a été opposé avant l'introduction de sa réclamation, elle-même postérieure à l'introduction du recours au Conseil d'Etat; qu'un des principaux effets utiles de l'article 32 de la Constitution et de la loi précitée du 11 avril 1994 est de permettre aux personnes qui envisagent d'introduire une action de prendre connaissance du dossier avant de saisir l'autorité ou la juridiction afin de l'introduire en connaissance de cause; que cet effet ne pourrait être atteint si les administrés ne pouvaient prendre connais-

sance des dossiers qu'en les consultant une fois l'action introduite; que la circonstance que les documents pourront être produits dans le cadre 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, comme en l'espèce, à un moment où aucune réclamation n'était introduite et, a fortiori, aucune autre juridiction n'était saisie; que le Conseil d'Etat était et reste compétent pour connaître du refus attaqué nonobstant l'introduction ultérieure d'une réclamation; que l'exception n'est pas accueillie;

Considérant que la partie adverse soutient encore que le requérant a perdu tout intérêt à agir à la suite de la procédure engagée en matière d'impôts sur les revenus; qu'elle s'en explique en ces termes :

" Saisi d'une réclamation, le directeur régional se doit d'accomplir sa mission dans le respect des droits de la défense et lors de l'instruction de la réclamation, l'article 374, alinéa 3, CIR 92, prévoit expressément que «si le requérant en fait la demande par écrit, il sera entendu et pourra obtenir communication, sans déplacement, des pièces relatives à contestation dont il n'avait pas connaissance». La correcte application de ces dispositions et principes est ensuite soumise au contrôle de la Cour d'appel et enfin, de la Cour de cassation";

Considérant que ni la communication des informations contenues dans un avis d'enrôlement, ni la circonstance que les droits de la défense soient respectés à l'occasion de la procédure d'examen de la réclamation ne tiennent lieu de l'accès aux documents administratifs demandé par le requérant, garanti par la Constitution et organisé par la loi; que les dispositions de l'article 32 de la Constitution et de la loi du 11 avril 1994 priment sur l'article 19 des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat en tant qu'il limite la possibilité d'introduire un recours en annulation aux personnes qui justifient d'un intérêt ou d'une lésion; que l'exception n'est pas accueillie;

Considérant que le requérant prend un moyen unique de la violation de l'article 32 de la Constitution et de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration; qu'il expose que ces dispositions lui confèrent un droit fondamental à la consultation de son dossier fiscal sans devoir, comme la partie adverse l'a prétendu à tort, justifier d'un intérêt;

Considérant que le droit de consulter chaque document administratif et de s'en faire remettre copie est un droit fondamental garanti par l'article 32 de la Constitution; que l'article 4, alinéa 2, de la loi précitée du 11 avril 1994 exige que le demandeur justifie d'un intérêt lorsqu'il s'agit de "documents à caractère personnel"; qu'il résulte de l'article 2 de la même loi que les documents ainsi visés sont ceux qui concernent des tiers; qu'en refusant au requérant l'accès à son propre dossier fiscal au motif qu'il n'y avait pas intérêt aussi longtemps qu'un avis de rectification ou d'imposition ne lui avait pas été adressé, la partie adverse a ajouté à l'article 4 de la loi du 11 avril 1994 une condition qui n'y figure pas et en a méconnu la portée; que le moyen est fondé,

D E C I D E :

Article 1^{er}.

Sont annulées les décisions du fonctionnaire délégué de la direction des contributions directes de la province de Liège du 30 septembre 1998 "décision de refus à l'encontre de la demande de reconsidération, lui communiquée le 15 septembre 1998, de la décision qu'il avait prise en date du 21 août 1998, refusant au requérant l'accès à son dossier fiscal" et la décision du 3 décembre 1998 ayant le même objet.

Article 2.

Les dépens, liquidés à la somme de 7.000 francs,
sont mis à charge de la partie adverse.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique,
le seize mars deux mille un par :

M.	GEUS,	président de chambre,
M ^{me}	DAURMONT,	conseiller d'Etat,
M ^{me}	GEHLEN,	conseiller d'Etat,
M ^{me}	HONDERMARCQ,	greffier.

Le Greffier,

Le Président,

M.-Cl. HONDERMARCQ.

J.-Cl. GEUS.