CONSEIL D'ETAT, SECTION D'ADMINISTRATION.

A R R E T

n° 97.057 du 27 juin 2001

A.75.567/VIII-2076

En cause : **la société coopérative à responsabilité limitée "AS",**

ayant élu domicile chez
Me Thierry AFSCHRIFT, avocat,
rue du Monastère 10-12
1000 Bruxelles,

contre :

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

LE CONSEIL D'ETAT, VIII^e CHAMBRE,

Vu la requête introduite le 3 septembre 1997 par la société coopérative à responsabilité limitée "AS" qui demande l'annulation de la décision du 28 juillet 1997 "par laquelle une autorité administrative fédérale, l'Inspecteur de la troisième Inspection spéciale des Impôts de Charleroi (lui) a refusé de prendre connaissance de 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 4 octobre 1999 ordonnant le dépôt au greffe du dossier et du rapport;

Vu la notification du rapport aux parties et le dernier mémoire de la partie requérante;

Vu l'ordonnance du 23 janvier 2001, notifiée aux parties, fixant l'affaire à l'audience du 9 février 2001;

Entendu, en son rapport, M^me^ DAURMONT, conseiller d'Etat;

Entendu, en leurs observations, Me GALSON, loco Me AFSCHRIFT, avocat, comparaissant pour la partie requérante, et M^me^ 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 faits utiles à l'examen se présentent comme suit :

1. Le 18 avril 1997, le contrôleur en chef de l'administration de la troisième inspection spéciale des impôts de Charleroi adresse à l'administrateur-gérant de la partie requérante, Thierry TASSIN, "en vue de la vérification de (la) situation fiscale de (sa) société", une demande de renseignements relative aux revenus de 1992 à 1996 et rappelle avoir procédé à une notification d'indices de fraude le 8 avril 1997.

Les questions portent sur l'identité des personnes morales ou physiques habilitées à recevoir les recettes de "sponsoring", sur les éventuelles conventions de répartition de ces recettes, sur ces conventions dont la production est demandée ainsi que sur les liens entre la SCRL AS et Thierry TASSIN.

L'administration fiscale indique également "qu'ayant accès au dossier judiciaire de l'instruction en cours à (l'encontre de la partie requérante), (elle) imagine que certaines pièces concernant les années 1993 et antérieures ne sont plus en (sa) possession, (...) que si (la partie requérante ne peut) pas répondre partiellement à une (des) questions relatives aux années 1993 et antérieures, (il y a lieu) de préciser que c'est en raison de la saisie judiciaire, (qu'une) partie de ce questionnaire comporte des questions similaires à celles posées à (son) gérant en tant que contribuable à l'impôt des personnes physiques (et qu'elle peut se) référer aux réponses déjà produites dans le cadre de sa réponse au questionnaire le concernant (...)".

2. Le 23 mai 1997, la partie requérante demande, "conformément à l'article 4 de la loi du 11 avril 1994 applicable en matière fiscale, (...), à pouvoir exercer le droit qui (lui) est reconnu de prendre connaissance et d'obtenir communication du dossier administratif que (l'inspection spéciale des impôts) a constitué ainsi que des documents et pièces relatifs aux exercices 1994 et antérieurs dont (l'inspection spéciale des impôts) fait état dans sa demande de renseignements et dont (la partie requérante) ne peut connaître la teneur puisque (l'inspection spéciale des impôts) n'indique pas ce dont il s'agit", se plaint du caractère déraisonnable de la demande de renseignements et invoque le droit au silence.

3. Le 29 mai 1997, l'inspection spéciale des impôts de Charleroi rejette la demande d'accès au dossier administratif. Cette décision est rédigée comme suit :

" Monsieur,

OBJET : votre réponse du 23/05/97 à ma demande de renseignements du 17/04/97 en ce que cette réponse concerne votre requête visant à l'application de la loi du 11/04/94 relative à la publicité de l'administration.

J'accuse bonne réception de votre courrier du 23/05/97 par lequel vous m'expliquez notamment les

raisons pour lesquelles vous estimez ne pas devoir répondre à ma demande de renseignements du 17/04/97.

J'ai pris connaissance de ce courrier et y ai réservé ma meilleure attention. D'ores et déjà, je prends acte de votre refus de répondre aux questions posées dans ma demande de renseignements susvisée.

D'autre part, j'ai pris bonne note de votre requête visant, sur pied de l'article 4 de la loi du 11/04/94 relative à la publicité de l'administration (ci-après loi du 11/04/94), à pouvoir exercer le droit de prendre connaissance et d'obtenir communication du dossier administratif de manière à pouvoir assurer votre défense.

J'ai toutefois le regret de vous faire savoir que je ne puis accéder à votre requête pour les motifs ci-après exposés :

Attendu que l'article 6, § 1er, de la loi du 11/04/94 dispose notamment que l'autorité administrative 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 :

- 5° la recherche ou la poursuite de faits punissables;
- 6° un intérêt économique ou financier fédéral;

Attendu que l'article 6, § 2 de la loi du 11/04/94 dispose notamment que l'autorité administrative fédérale rejette la demande de consultation, d'explication ou de communication sous forme de copie d'un document administratif qui lui est adressé en application de la présente loi si la publication du document administratif porte atteinte à une obligation de secret instaurée par la loi;

Attendu que le dossier administratif dont vous réclamez communication est constitué :

- de pièces provenant du dossier de la procédure judiciaire poursuivie à votre encontre par le Parquet de Monsieur le Procureur du Roi à BRUXELLES sous le numéro de notice 78.97 3471/94 du chef de faux et usage de faux, fraude fiscale et corruption de fonctionnaire (dossier toujours à l'instruction);

- de pièces ou de parties de pièces qui contiennent des données relatives à des tiers;

Attendu qu'il n'appartient pas à l'administration, au stade actuel, de communiquer les pièces qui proviennent d'un dossier répressif et attendu que le contribuable doit lui-même demander cette

communication au procureur général ou au procureur du Roi qui a reçu délégation à cet effet, je constate que l'intérêt de la publicité ne l'emporte pas sur l'intérêt de la recherche ou de la poursuite de faits punissables (article 6, § 1er, 5° de la loi du 11/04/94).

Attendu que le secret professionnel auquel je suis tenu en vertu de l'article 337 du Code des impôts sur les revenus (CIR 92) s'oppose à la communication de documents fiscaux relatifs à des tiers, je constate que la publicité demandée porte atteinte à une obligation de secret instaurée par la loi (article 6, § 2, 2° de la loi du 11/04/94).

Attendu que d'autre part, l'examen de votre situation fiscale étant en cours, l'acceptation de votre demande porterait atteinte à la protection d'un intérêt économique ou financier fédéral;

Attendu que de fait, la perception correcte des impôts constitue un intérêt financier fédéral;

Attendu que la communication prématurée -c'est-à-dire avant la clôture de l'instruction de votre dossier- des informations en possession de l'administration pourrait être de nature à vous permettre de vous soustraire à l'impôt légalement dû, ce qui porterait atteinte à l'efficacité de l'administration et pourrait provoquer ainsi une diminution des recettes fiscales, je constate que l'intérêt de la publicité ne l'emporte pas sur la protection de l'efficacité de l'administration, qui participe à l'intérêt économique ou financier fédéral (article 6, § 1er, 6° de la loi du 11/04/94).

Je vous prie par ailleurs de noter que le principe du respect des droits de la défense ne s'applique qu'au stade du juridictionnel. Au stade actuel, seul s'applique le principe du contradictoire, -dont le respect est assuré par la notification préalable des indices de fraude d'une part (article 333, alinéa 3 du CIR 92), et d'autre part par l'envoi d'un avis de rectification (article 346 du CIR 92) ou s'il échet d'une notification d'imposition d'office (article 351 du CIR 92).

Si vous ne pouvez marquer votre accord sur cette décision, il vous appartient d'introduire, par écrit, le même jour, une demande de reconsidération à l'adresse mentionnée en tête de la présente et une demande d'avis à la Commission d'accès aux documents administratifs (...)".

4. Le 20 juin 1997, le conseil de la partie requérante adresse à l'inspection spéciale des impôts de Charleroi une demande de reconsidération et saisit la commission d'accès aux documents administratifs d'une demande d'avis.

5. Le 10 juillet 1997, la commission d'accès aux documents administratifs émet l'avis suivant :

" La commission constate que parmi les motifs invoqués par l'administration spéciale des impôts, il est fait état des pièces provenant d'un dossier répressif. A plusieurs reprises déjà, la commission a estimé que de telles pièces ne peuvent pas être communiquées par l'administration fiscale au contribuable, mais qu'il appartient à ce dernier d'en solliciter l'autorisation auprès du Procureur général, seul compétent pour donner une telle autorisation.

En ce qui concerne les pièces émanant de tiers et ne faisant pas partie du dossier répressif, leur communication est possible à condition d'oblitérer les passages permettant l'identification des tiers; toutes les autres pièces doivent être communiquées en principe au contribuable.

La référence à l'intérêt économique ou financier fédéral ne peut être invoquée abstraitement, sans justification concrète.

En l'espèce, la commission relève que selon les dires du contribuable, il est appelé à fournir des informations abondantes - répondre à quelques 1500 questions - dans un délai très bref sans disposer des pièces saisies par l'autorité judiciaire - ce qui va de soi - ni du dossier fiscal dont l'accès lui est actuellement refusé par l'administration.

La Commission est d'avis que cette circonstance particulière devrait être prise en compte par l'administration fiscale lorsqu'elle statue définitivement sur la demande du contribuable".

6. Le 28 juillet 1997, l'inspection spéciale des impôts de Charleroi informe le conseil de la partie requérante qu'elle rejette la demande de reconsidération. Cette décision est rédigée comme suit :

" Suite à ma demande de renseignements du 18/04/1997, références 5169300420PIN, vous avez émis le souhait, par courrier du 23/05/1997, de prendre connaissance du dossier fiscal de votre client.

Ma décision du 29/05/1997 a rejeté votre demande de consultation précitée.

Comme vous le permet l'article 8, § 2, alinéa 1er, de la Loi du 11/04/1994 sous rubrique, vous m'avez adressé une demande de reconsidération le 17/06/1997.

Etant donné que j'ai reçu votre demande de reconsidération le 25/06/1997, je considère que votre demande d'avis est parvenue à la commission d'accès aux documents administratifs le même jour (cfr. art. 8, § 2, al. 1er de la Loi). Cette commission m'a communiqué son avis dans le délai de trente jours de la réception de votre demande (cfr. art. 8, § 2, al. 2 de la Loi). En effet, j'ai reçu cet avis le 14/07/1997.

Dans votre demande de reconsidération, vous contestez le refus de l'administration de fournir une copie des documents administratifs.

En ce qui concerne les pièces issues du dossier judiciaire communiquées à l'administration fiscale par le procureur général ou le procureur du Roi qui a reçu délégation à cet effet, en vue de la perception de l'impôt dû, éventuellement éludé, la commission d'accès aux documents administratifs considère dans son avis que ces pièces sont communiquées à l'administration fiscale qui ne peut pas les transmettre au contribuable. Il appartient à ce dernier de demander au procureur général la communication de son dossier judiciaire.

De plus, relativement aux pièces issues du dossier judiciaire, il importe de préciser, à l'effet de dissiper toute équivoque, que le dossier de la procédure judiciaire ouvert à l'encontre de Messieurs TASSIN et consorts fait suite à une plainte pour fraude fiscale déposée par l'administration de l'Inspection spéciale des impôts et que Monsieur TASSIN est actuellement prévenu du chef de fraude fiscale et de faux et usage de faux et inculpé du chef de corruption de fonctionnaire, de sorte que la recherche ou la poursuite de faits punissables, dont l'article 6, § 1er de la loi autorise à refuser la communication, se fait directement dans le chef des contribuables en cause, Thierry TASSIN et la SC(RL) AS, société dont Monsieur TASSIN est l'administrateur-gérant. Il est évident que dans le cas d'espèce les faits punissables dont question sont des infractions de nature originellement fiscale et susceptibles de sanctions pénales importantes.

Au demeurant, l'instruction judiciaire est toujours en cours; des devoirs d'enquête doivent encore être exécutés.

En ce qui concerne les pièces ou parties de pièces relatives à des tiers, le secret professionnel auquel

sont tenus les fonctionnaires des administrations fiscales s'oppose à la communication de tels documents.

En ce qui concerne les autres pièces du dossier fiscal, l'acceptation de votre demande porterait atteinte à la protection d'un intérêt économique ou financier fédéral. En effet, la perception correcte des impôts constitue indubitablement un intérêt financier fédéral. La communication prématurée -c'est-à-dire avant la clôture de l'instruction du dossier fiscal de votre client- des informations en possession de l'administration pourrait être de nature à permettre à votre client de se soustraire à l'impôt légalement dû, ce qui porterait atteinte à l'efficacité de l'administration fiscale pouvant provoquer en aval une diminution substantielle des recettes fiscales.

Cette éventualité ne peut être considérée comme un procès d'intention eu égard au fait qu'à ce stade de l'enquête administrative, il est déjà acquis que Monsieur TASSIN a fait usage de sociétés de droit fiscal étranger bénéficiant d'un régime fiscal exorbitant du droit commun (sociétés off shore) pour distraire de tout impôt belge (et étranger !) sur les revenus des recettes très importantes (au minimum 188.261.122 BEF pour la période s'étalant de 1988 à 1995) par le truchement de la facturation de la mise à disposition d'emplacements publicitaires à certains sponsors par le biais desdites sociétés non résidentes. Et au surplus, dans le même registre, il me paraît opportun de rappeler qu'il est avéré que Monsieur TASSIN a régulièrement remis des enveloppes contenant des sommes importantes à un fonctionnaire des contributions directes, du grade de directeur-adjoint (actuellement suspendu de ses fonctions), qui avait au moment des faits autorité sur les services et fonctionnaires chargés de la gestion et de la vérification du dossier de Monsieur TASSIN. Du reste, Monsieur TASSIN est actuellement inculpé de corruption de fonctionnaire !

Les autres pièces du dossier fiscal émanent en fait essentiellement d'administrations fiscales étrangères et contiennent des informations qui doivent encore être mises en relation avec des déclarations de tiers impliqués à recueillir sur les faits décrits. Il est évident que la communication prématurée de ces pièces pourrait être de nature à permettre à Monsieur TASSIN de se soustraire à l'impôt légalement dû.

Je constate donc que l'intérêt de la publicité ne l'emporte pas sur la protection de l'efficacité de l'administration fiscale qui participe à l'intérêt économique et financier fédéral.

(Indication de la voie de recours)”.

Il s'agit de l'acte attaqué.

7. Le 8 octobre 1997, le procureur général près la Cour d'appel de Bruxelles accorde au conseil de la partie requérante l'autorisation de consulter les documents commerciaux saisis dans le cadre du dossier pénal et d'en prendre copie, vu le caractère secret de l'instruction, refuse l'autorisation de consulter les pièces du dossier pénal même, tout en indiquant que lorsque l'administration fiscale utilise des pièces tirées du dossier pénal, il va de soi qu'elle peut les communiquer aux contribuables concernés, étant donné que le caractère secret de l'instruction au sujet de ces pièces est levé aux fins de taxation en application de l'article 327, § 1er, du CIR 92;

Considérant que la partie adverse estime, qu'en ce que le recours porte sur le refus de communication des documents saisis, la partie requérante ne justifie pas de l'intérêt légalement requis pour obtenir l'annulation de l'acte attaqué puisque son conseil a été autorisé par le procureur général près la Cour d'appel à prendre connaissance et copie desdits documents;

Considérant que la partie requérante répond en substance que l'autorisation du procureur général ne porte que sur les documents commerciaux, est postérieure à sa demande d'accès et à l'expiration du délai imparti pour répondre à la demande de renseignements, qu'elle a demandé à pouvoir prendre connaissance de son dossier fiscal et non uniquement des pièces faisant l'objet du dossier judiciaire, qu'elle a intérêt à pouvoir prendre connaissance de son dossier fiscal alors que pareille autorisation ne lui a toujours pas été donnée et que le droit d'accès est défini de manière très large, indépendamment de toute condition d'intérêt;

Considérant que par sa décision du 8 octobre 1997, le procureur général près la Cour d'appel de Bruxelles a autorisé l'accès de la partie requérante aux documents commerciaux du dossier judiciaire mais refusé l'accès aux

autres pièces de ce dossier; que la partie adverse ne soutient pas qu'il y aurait une parfaite concordance entre ces documents et les "photocopies de pièces d'un dossier judiciaire toujours à l'instruction" constituant une partie du dossier fiscal de la partie requérante; qu'en outre, il se déduit de la première décision de rejet, de l’acte attaqué et de la lettre précitée du procureur général que les photocopies figurant au dossier fiscal de la partie requérante et issues du dossier judiciaire comprennent d'autres documents que les documents commerciaux; que l'exception est rejetée;

Considérant que la partie requérante prend un premier moyen, visant les pièces relatives à des tiers, de la violation de l'article 32 de la Constitution, de l'excès de pouvoir, de la violation des formes substantielles ou prescrites à peine de nullité prévues à l'article 6, § 2, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration et de l'article 337 du CIR 92; qu'elle expose que la partie adverse a notamment refusé l'accès en raison du secret professionnel auquel sont tenus les fonctionnaires des administrations fiscales alors que l'article 337 du CIR 92 n'impose ce secret professionnel qu'en dehors de l'exercice de leurs fonctions; qu'elle soutient que la demande de renseignements émanant des services de la partie adverse s'inscrit dans le cadre de l'exercice des fonctions de ses agents et que le secret fiscal ne s'impose pas à l'égard du contribuable lui-même de telle sorte que la partie adverse a méconnu l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration pour refuser l'accès en se référant à une obligation de secret;

Considérant que la partie adverse répond qu'elle n'a soulevé l'obligation du secret professionnel qu'à l'égard des documents émanant de tiers en l'espèce les différents "sponsors" de la partie requérante; que selon

elle, en vertu de l'article 337, alinéa 1er, du CIR 92 et de l'article 458 du code pénal, les secrets confiés par des tiers au fisc n'ont pas à être divulgués et que l'intérêt des tiers s'oppose à ce qu'il soit donné communication au contribuable de documents que ces tiers ont transmis;

Considérant que le refus de la partie adverse se fonde sur l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration qui dispose 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 qui lui est adressée en application de la présente loi si la publication du document administratif porte atteinte :

1° (...)
2° à une obligation de secret instaurée par la loi;
3° (...)";

que l'article 337, alinéa 1er, du CIR 92 prévoit ce qui suit :

" Celui qui intervient, à quelque titre que ce soit, dans l'application des lois fiscales ou qui a accès dans les bureaux de l'administration des contributions directes, est tenu de garder, en dehors de l'exercice de ses fonctions, le secret le plus absolu de tout ce dont il a eu connaissance par la suite de l'exécution de sa mission";

qu'il s'ensuit que l'obligation de secret à laquelle les fonctionnaires de l'administration des contributions directes sont tenus ne vaut qu'en dehors de l'exercice des fonctions; qu'en revanche, lorsque, comme en l'espèce, ils exercent leurs fonctions, les fonctionnaires susvisés peuvent, voire doivent, selon le cas, communiquer les renseignements figurant dans les dossiers fiscaux à d'autres administrations, à des juridictions et aux contribuables pour ce qui concerne leur dossier fiscal; que les alinéas 2 et 3 de l'article 337 du CIR 92 dérogent à l'article 458 du Code pénal, cette disposition n'étant par ailleurs invoquée que dans le mémoire en réponse de la

partie adverse et ne pouvant dès lors constituer légalement le fondement du refus; que par ailleurs, la présence, dans les documents dont la communication était sollicitée, d'informations couvertes par le secret professionnel ne peut justifier le refus global de communication, étant donné que la loi du 11 avril 1994, en son article 6, § 4, porte que "lorsque, en application des §§ 1er à 3, un document administratif ne doit ou ne peut être soustrait que partiellement à la publicité, la consultation, l'explication ou la communication sous forme de copie est limitée à la partie requérante"; que la demande de communication, puis la demande de reconsidération ne portaient pas sur les informations relatives à d'autres contribuables; qu'en outre, si la partie adverse a voulu, comme elle le soutient dans son mémoire en réponse, protéger les informateurs de l'administration fiscale, ce n'est pas le secret professionnel qui doit être invoqué mais bien l'article 6, § 1er, 8o, de la même loi, ce que l'acte attaqué ne fait pas et ne pourrait faire puisque les pièces visées n'ont pas un caractère confidentiel mais ont été obtenues par l'administration en vertu de ses prérogatives légales; que le premier moyen est fondé;

Considérant que la partie requérante prend un deuxième moyen visant "les autres pièces du dossier fiscal" qui émanent essentiellement d'administrations fiscales étrangères et contiennent des informations "qui doivent être mises en relation avec des déclarations de tiers impliqués à recueillir sur les faits décrits (sic)"; qu'il est pris de l'excès de pouvoir et de la violation des formes substantielles ou prescrites à peine de nullité et de l'article 6, § 1er, 6o, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration; qu'elle expose, en substance, que l'existence d'un intérêt économique ou financier ne peut être invoqué systématiquement et chaque fois que la demande de communication a pour objet des documents d'un dossier

fiscal; que selon elle, la partie adverse ne peut soutenir que la demande de communication de documents fiscaux lèse un intérêt économique ou financier fédéral en pouvant provoquer en aval une diminution substantielle des recettes fiscales; qu'elle soutient que dans la mesure où l'article 374 du CIR permet au contribuable d'accéder à son dossier en cas de réclamation, il n'existe aucun intérêt à refuser, au stade de la taxation, la communication des documents demandés, que ce refus retarde le moment où le contribuable aura connaissance des pièces concernées après un éventuel recours alors que s'il connaissait ces pièces, il pourrait fournir les justifications et alors que ce refus est de nature à obliger le contribuable à introduire des réclamations inutiles et à surcharger les services de l'administration fédérale;

Considérant que la partie requérante ajoute, en substance, dans son mémoire en réplique que la simple allégation de fraude ne suffit pas pour contrer le principe général de publicité de l'administration repris à l'article 32 de la Constitution et à la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration; que selon elle, l'administration fiscale doit, conformément à l'article 870 du code judiciaire prouver les faits qu'elle allègue; que la partie requérante observe qu'en vertu de l'article 374, alinéa 3, du CIR 92, elle aura de toute façon le droit d'obtenir connaissance du dossier de l'administration en cas de réclamation; que, dans son dernier mémoire, elle insiste sur le fait que la notion d'intérêt économique ou financier fédéral est une dérogation à la règle générale de la publicité et doit donc être interprétée restrictivement; que selon la partie requérante, il ne suffit pas que l'administration allègue la prétendue existence d'une fraude fiscale importante, sans prouver cette dernière ou du moins, sans invoquer de "justification concrète", pour pouvoir contrer le principe général de la publicité de l'administration;

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 nuire à cet intérêt; que cette exception à une disposition établissant un droit fondamental doit être interprétée restrictivement, et que cet intérêt ne peut 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 irait à l'encontre des objectifs poursuivis par le Constitutant et n'a jamais été l'intention du législateur; qu'en l'espèce, une action de vérification bien déterminée était en cours à l'égard de la partie requérante; que l'administration fiscale pouvait raisonnablement soupçonner la partie requérante dans la mesure où elle a été inculpée par un juge d'instruction de fraude fiscale pour des montants élevés et ne nie pas avoir remis des sommes d'argent à un fonctionnaire de l'administration fiscale, attitude qui ne se comprend que si la partie requérante avait entendu retirer un avantage des versements effectués; que la partie adverse, qui n'a pas l'obligation d'administrer la preuve de ses allégations au sens de l'article 870 du code judiciaire, a indiqué concrètement les motifs pour lesquels elle estime que l'intérêt de la publicité ne justifie pas une communication prématurée des informations en provenance d'administrations fiscales étrangères; que la mise en balance des intérêts effectuée par la partie adverse n'est pas déraisonnable; que la motivation du refus d'accès aux pièces visées par le moyen est d'ailleurs conforme à l'observation de la commission d'accès aux documents administratifs; que le deuxième moyen n'est pas fondé;

Considérant que la partie requérante prend un troisième moyen visant les copies des pièces issues du

dossier judiciaire dont les autorités judiciaires ont permis la consultation et la photocopie à l'administration fiscale; qu'il est pris de l'excès de pouvoir, de la violation des formes substantielles ou prescrites à peine de nullité et de l'article 6, § 1er, 5o, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration; qu'elle expose en substance que l'article 6, § 1er, 5o, de la loi du 11 avril 1994 susvisée ne peut être invoqué à l'égard du contribuable lorsque cela aboutit à le placer, à son insu, dans une situation d'infraction susceptible de sanction pénale, que l'intérêt de la publicité l'emporte sur l'intérêt de la recherche d'une infraction, du moins dans une société démocratique; que selon elle, l'article 316 du Code des impôts sur les revenus fait obligation à la partie adverse de fournir les renseignements réclamés; que la partie requérante observe que l'inspecteur de l'administration a indiqué les sanctions applicables en cas de non-réponse et qu'en refusant de communiquer les documents qui ont été saisis dans le cadre du dossier judiciaire, elle met la partie requérante dans une situation telle qu'elle ne peut apporter la preuve du chiffre exact de ses revenus et des autres éléments à envisager dans son chef puisqu'elle ne dispose plus de ces documents justificatifs; qu'elle fait valoir qu'en invoquant le secret de l'instruction, la partie adverse s'oppose à la production des documents demandés et renverse la charge de la preuve; qu'elle soutient que le principe de proportionnalité est méconnu dès lors que la partie adverse a refusé la production des documents saisis alors que la demande d'accès était introduite à la suite d'une demande de renseignements émanant de ses services;

Considérant que la partie adverse répond en substance que le moyen tel que libellé par la partie requérante est susceptible de deux interprétations; que, selon elle, dans une première interprétation, si la partie requérante ne demande que la consultation des pièces saisies dans le cadre de la procédure judiciaire, elle n’a

aucun intérêt au moyen, ayant obtenu du procureur général cette consultation; qu'elle ajoute qu'il ne peut être question de lier la demande de consultation du dossier fiscal à la demande de renseignements puisque le droit à la publicité des documents administratifs existe indépendamment de toute taxation effective ou de la mise en oeuvre par l’administration fiscale de ses pouvoirs d’investigation; que la partie adverse estime, en ce qui concerne la charge de la preuve, que l’administration fiscale était en cours d’établir la preuve d’une fraude fiscale et que dès lors le contribuable a le droit de disposer des éléments en sa possession avant la saisie mais pas des éléments résultant de l’enquête de l’administration, comme elle l'a indiqué dans le deuxième moyen; qu'elle en déduit que, dans cette interprétation, le moyen est irrecevable ou, à tout le moins, non fondé; que la partie adverse considère que, dans la seconde interprétation, le moyen est une critique du refus de la production de toutes les pièces émanant du dossier judiciaire; que selon elle, il faut alors examiner la position de la commission d’accès aux documents administratifs, celle du Conseil d’Etat et du parquet; qu'elle estime que la jurisprudence "nouvelle" des arrêts MATAGNE et l'interprétation qui en est donnée par le procureur général engendre "de singulières difficultés d'appréciation dans le chef de l'autorité administrative"; qu'elle relève notamment qu'un des problèmes est celui de la compatibilité de cette interprétation avec l'obligation de secret professionnel général et celui auquel sont tenus les agents fiscaux en vertu de l'article 337 du CIR 92; qu'elle note que la commission d'accès aux documents administratifs estime qu'il appartient au procureur général de donner l'autorisation de consulter les pièces d'un dossier judiciaire; qu'elle considère qu'en l'espèce, l'intérêt de la publicité ne l'emporte pas sur l'intérêt de la recherche ou de la poursuite de faits punissables;

Considérant que n'ayant pas reçu accès à son dossier fiscal ou du moins aux pièces autres que les pièces “commerciales”, la partie requérante a intérêt au moyen qui consiste simplement à considérer que la partie adverse ne peut pas faire application de l’article 6, § 1er, 5°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration pour rejeter une demande de consultation; que l’accès à ces pièces est refusé, d’une part, sur la base de l’avis de la commission d’accès aux documents administratifs et, d’autre part, pour des motifs qui tiennent à l’inculpation de la partie requérante et à la circonstance que l’instruction judiciaire était toujours en cours; qu'il apparaît que la partie adverse n'a pas fait la balance des intérêts de la publicité et des intérêts protégés, requise par la loi du 11 avril 1994; que, quant au premier motif de refus, il y a lieu de constater que les documents auxquels l’accès était demandé sont les copies de pièces appartenant au dossier judiciaire constitué à la suite d’une plainte déposée à l’encontre de la partie requérante par l’inspection spéciale des impôts; qu'à la suite de l’autorisation d’accès et de copie donnée par le procureur général à l’administration fiscale, les copies des pièces du dossier judiciaire acquièrent le statut de document administratif entrant dans le champ d’application de la loi du 11 avril 1994; que ces documents constituent ainsi, *in casu*, une partie du dossier fiscal de la partie requérante et ne contiennent plus, en principe, de données afférentes à la recherche ou à la poursuite de faits punissables au sens de l’article 6, § 1er, de la loi du 11 avril 1994; que ce motif du refus n'est pas légal; que, quant aux autres motifs du refus, c'est-à-dire l'inculpation et l'enquête judiciaire en cours, ils ne font pas partie des exceptions légalement prévues et la partie adverse n’a pas procédé à une mise en balance des intérêts en présence; qu'ils ne sont pas légalement admissibles; que le troisième moyen est fondé,

D E C I D E :

Article 1er.

Est annulée la décision du 28 juillet 1997 par laquelle une autorité administrative fédérale, l'Inspecteur de la troisième Inspection spéciale des Impôts de Charleroi, a refusé à la société coopérative à responsabilité limitée AS de prendre connaissance de son dossier fiscal.

La requête est rejetée en ce qui concerne les pièces émanant des administrations fiscales étrangères.

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 vingt-sept juin deux mille un par :

M.	GEUS,	président de chambre,
Mme	DAURMONT,	conseiller d'Etat,
Mme	GEHLEN,	conseiller d'Etat,
Mme	HONDERMARCQ,	greffier.

Le Greffier, Le Président,

M.-Cl. HONDERMARCQ. J.-Cl. GEUS.