

**DROIT DE VISITE DES AGENTS DU FISC :**  
**LE POINT SUR LA QUESTION**

1.- Plusieurs décisions récentes nous incitent à faire le point sur les pouvoirs des agents de l'administration fiscale dans le cadre du droit de visite que leur accorde la loi (article 319 du CIR et article 63 du CTVA).

La loi autorise les contrôleurs fiscaux à pénétrer à tout moment, sans notification préalable, dans les locaux où un contribuable exerce son activité, notamment aux fins de :

- examiner tous les livres et documents qui s'y trouvent ;
- vérifier, au moyen du matériel utilisé et avec l'assistance de la personne requise, la fiabilité des informations données et traitements informatiques, en exigeant notamment la communication de documents spécialement établis en vue de présenter les données enregistrées sur les supports informatiques sous une forme lisible et intelligible.

Afin d'assurer le respect de la vie privée du contribuable, il est toutefois prévu que les agents ne peuvent pénétrer dans les bâtiments ou les locaux habités que de cinq heures du matin à neuf heures du soir et uniquement avec l'autorisation du juge de police.

Le contribuable qui refuse l'accès aux agents du fisc peut se voir infliger une amende et être passible de poursuites pénales.

2.- La question de l'étendue des pouvoirs des agents est régulièrement débattue devant les Cours et Tribunaux.

Dans un arrêt du 16 décembre 2003, la Cour de cassation a estimé qu'en vertu des pouvoirs consentis par le législateur aux agents du fisc, ceux-ci pouvaient non seulement accéder sans préavis aux locaux, mais aussi visiter ceux-ci pour examiner, par eux-mêmes, les documents et livres qui s'y trouvent, sans devoir solliciter l'accord du contribuable.

Depuis lors, la jurisprudence des juridictions de fond est régulièrement fixée en ce sens, même si certains abus manifestes d'agents de l'administration ont abouti à l'écartement des pièces obtenues illégalement, voire à l'annulation des rectifications fiscales.

3.- Une difficulté particulière survient lorsque les locaux à visiter sont à usage mixte et qu'une partie de ceux-ci est réservée à l'habitation.

Dans ce cas, l'autorisation préalable du juge de police est indispensable. Comme toute décision de Justice, celle-ci doit être motivée.

Dans une décision du 13 juin 2017, la Cour d'appel de Gand a estimé que cette autorisation ne peut être délivrée que s'il existe une présomption que des activités sont menées dans la partie privée de l'immeuble.

En l'occurrence, la Cour a estimé qu'il ne suffisait pas de faire état de soupçons quant au fait que des éléments de preuve pouvaient se trouver dans la partie privative du bien.

Par ailleurs, la Cour d'appel a estimé qu'en l'espèce, dès lors qu'une condition légalement obligatoire n'étant pas remplie, les rectifications fiscales intervenues suite à l'examen des pièces illégalement recueillies ne pouvaient être maintenues.

Ce faisant, la Cour d'appel a écarté la « jurisprudence Antigone », selon laquelle l'illégalité affectant l'obtention d'une preuve ne doit pas nécessairement avoir pour conséquence l'écartement de celle-ci.

Plus récemment, la Cour d'appel de Mons a, dans un arrêt du 15 septembre 2017, admis qu'il doit y avoir une présomption d'activité « au noir » dans la partie privée de l'immeuble pour qu'une autorisation de visite soit délivrée par le juge de police.

En l'espèce, la Cour a cependant maintenu les rectifications intervenues, au motif que l'administration n'avait, en réalité, pas procédé à une visite des lieux, mais uniquement à une vérification des livres, qui ne requiert pas l'autorisation préalable du juge de police.

4.- Dans un arrêt rendu sur question préjudicielle le 12 octobre dernier, la Cour constitutionnelle a été amenée, à son tour, à se pencher sur la question de l'étendue des pouvoirs de visite des agents de l'administration fiscale.

L'analyse de la Cour peut être résumée comme suit :

- le droit au respect de la vie privée et du domicile s'étend aux locaux professionnels (la Cour citant, à cet égard, la jurisprudence de la CEDH) ;
- l'ingérence des autorités publiques dans le droit au respect de la vie privée et du domicile doit être prescrite par la loi, laquelle doit être suffisamment précise, correspondre à un besoin social impérieux et être proportionnée à l'objectif poursuivi ;
- la visite fiscale telle que visée aux articles 319 du CIR et 63 du CTVA poursuivent un but légitime ;
- la loi n'autorise pas formellement la visite des lieux (ou l'examen des livres et documents) sans le consentement du contribuable concerné, ce qui devrait être le cas, si le législateur avait souhaité que les agents du fisc puissent procéder contre le gré du contribuable ;
- la loi offre aux agents du fisc la possibilité de sanctionner le contribuable récalcitrant (amende administrative ou pénale, imposition d'office, etc).

La Cour constitutionnelle conclut qu'il existe un équilibre suffisant entre les droits de l'administration fiscale et ceux du contribuable.

Elle ajoute que le contribuable qui se voit réclamer un droit de visite ne peut opposer le droit de se taire ou de ne pas contribuer à sa propre incrimination pour refuser sa collaboration à l'égard du fisc, considérant qu'il ne s'agit que de veiller à « *établir une imposition exacte* ».

Sur ce dernier point, nous ne partageons pas l'avis de la Cour constitutionnelle, du moins lorsque la visite se place dans un contexte où des indices de fraude ont été notifiés préalablement au contribuable, afin d'ouvrir les délais spéciaux de 7 ans.

5.- Vous l'aurez compris : la matière est complexe et certaines décisions semblent marquées par des circonstances factuelles particulières, dont il serait hasardeux de vouloir systématiser le résultat.

Dans l'hypothèse où les agents de l'administration fiscale se présentent à l'improviste à votre domicile, vérifiez en premier lieu leur commission (dont ils doivent être porteurs), puis l'autorisation de visite qu'aura dû leur délivrer le tribunal de police.

Olivier Robijns

Avocat