

Numéros du rôle : 5233, 5235 et 5236
Arrêt n° 6/2013 du 14 février 2013

A R R E T

En cause : le recours en annulation de l'article 84, 6° et 10°, de la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses (modifications de l'article 216bis du Code d'instruction criminelle), introduit par l'ASBL « Ligue des Droits de l'Homme » et les recours en annulation des articles 55 à 57 (modifications en matière de moyens de contrôle de l'administration fiscale) et 84 (modifications de l'article 216bis du Code d'instruction criminelle) de la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses, introduits par l'ASBL « Ligue des Contribuables » et autres et par l'ASBL « Idées Fiscales ».

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents R. Henneuse et M. Bossuyt, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul et F. Daoût, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le président R. Henneuse,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet des recours et procédure*

1. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 4 novembre 2011 et parvenue au greffe le 7 novembre 2011, l'ASBL « Ligue des Droits de l'Homme », dont le siège social est établi à 1000 Bruxelles, rue du Boulet 22, a introduit un recours en annulation de l'article 84, 6° et 10°, de la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses (modifications de l'article 216bis du Code d'instruction criminelle), publiée au *Moniteur belge* du 6 mai 2011.

2. Par requêtes adressées à la Cour par lettres recommandées à la poste le 7 novembre 2011 et parvenues au greffe le 8 novembre 2011, deux recours en annulation des articles 55 à 57 (modifications en matière de moyens de contrôle de l'administration fiscale) et 84 (modifications de l'article 216bis du Code d'instruction criminelle) de la loi du 14 avril 2011 précitée ont été introduits respectivement par l'ASBL « Ligue des Contribuables », dont le siège social est établi à 1000 Bruxelles, rue Lens 13, Alexis Chevalier, demeurant à 5080 Rhisnes, rue D'Arthey 7, Olivier Laurent, demeurant à 1050 Bruxelles, rue du Sceptre 84, Frédéric Ledain, demeurant à 3740 Bilzen, Broekem 19A, et Pierre-Yves Novalet, demeurant à 1380 Lasne, route de l'Etat 5, et par l'ASBL « Idées Fiscales », dont le siège social est établi à 1050 Bruxelles, avenue Louise 208.

Ces affaires, inscrites sous les numéros 5233, 5235 et 5236 du rôle de la Cour, ont été jointes.

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire, les parties requérantes ont introduit des mémoires en réponse et le Conseil des ministres a également introduit un mémoire en réplique.

A l'audience publique du 18 septembre 2012 :

- ont comparu :

. Me C. Yurt, qui comparaisait également *loco* Me A. Chomé, avocats au barreau de Bruxelles, pour la partie requérante dans l'affaire n° 5233;

. Me S. Chatziannis *loco* Me T. Afschrift, avocats au barreau de Bruxelles, pour les parties requérantes dans l'affaire n° 5235;

. Me T. Baum, avocat au barreau de Bruxelles, pour la partie requérante dans l'affaire n° 5236;

. Me E. Jacobowitz, avocat au barreau de Bruxelles, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs J.-P. Moerman et T. Merckx-Van Goey ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- les affaires ont été mises en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *En droit*

- A -

Quant à la recevabilité

A.1.1. La partie requérante dans l'affaire n° 5233 fait valoir qu'elle a notamment pour objet de combattre l'injustice et toute atteinte arbitraire aux droits des individus et qu'à diverses reprises, la Cour a admis son intérêt dans des recours comparables. Elle estime qu'elle a intérêt à solliciter l'annulation de dispositions législatives qui, comme en l'espèce, sont susceptibles de causer une atteinte arbitraire aux droits d'un individu ou d'une collectivité au respect des principes d'égalité, de liberté et d'humanisme ou sont contraires aux dispositions constitutionnelles ou internationales dont elle a pour mission d'assurer la défense. Elle relève que la loi attaquée prive certains citoyens du droit d'exercer les fonctions de juré, viole le droit au respect de leur vie privée et porte atteinte au droit au travail et au libre choix d'une activité professionnelle.

A.1.2. L'association qui est partie requérante dans l'affaire n° 5235 a pour objet notamment de promouvoir des prélèvements obligatoires équitables, transparents et faciles à comprendre et de défendre les droits et intérêts collectifs ou individuels des citoyens et contribuables en matière de fiscalité. Il s'agit, selon elle, d'un intérêt collectif, distinct des intérêts individuels de ses membres. Par ailleurs, elle estime que les normes attaquées sont susceptibles d'affecter cet objet social dans la mesure où elles prévoient la levée du secret bancaire et concernent la transaction pénale. Elle relève encore que ses activités sont concrètes et durables depuis sa constitution et que rien ne permet de penser qu'elle a défini son objet social uniquement pour se rendre recevable à agir contre la loi attaquée.

Quant aux personnes physiques requérantes dans cette affaire, elles déclarent justifier de leur intérêt en raison de leur qualité de contribuables et de détentrices de comptes bancaires. Le fait d'avoir rempli leur déclaration fiscale les soumet, selon elles, aux pouvoirs de contrôle et d'investigation de l'administration fiscale. Ces parties estiment avoir intérêt à obtenir l'annulation de l'article 84 de la loi attaquée, qui les priverait de la possibilité de conclure, sans l'accord formel de l'administration fiscale, une transaction pénale, et elles citent, à cet égard, plusieurs arrêts de la Cour démontrant par analogie, selon elles, la recevabilité de leur recours.

A.1.3. L'association requérante dans l'affaire n° 5236 a notamment pour objet d'introduire devant la Cour constitutionnelle des actions en justice dans l'intérêt général des contribuables. Elle relève que cet objet décrit bien un intérêt collectif que les normes attaquées peuvent affecter. Enfin, selon elle, ses activités sont concrètes et durables depuis sa création.

A.1.4. Le Conseil des ministres estime que la partie requérante dans l'affaire n° 5233 a délimité dans sa requête le champ de son intérêt à agir et qu'à aucun endroit de sa requête, elle n'invoque la violation du droit d'exercer des fonctions de juré, du droit au respect de la vie privée ou du droit au travail et au libre choix d'une activité professionnelle, de telle sorte que sa requête n'est pas recevable.

A.1.5. La partie requérante dans l'affaire n° 5233 répond que le point soulevé par le Conseil des ministres relève d'une erreur matérielle dans la requête qui n'enlève rien à l'adéquation entre son objet social et son intérêt à agir dans le cadre de l'actuel recours. Elle souligne en effet que les citoyens sont traités différemment selon que la victime de l'infraction commise par eux est l'administration fiscale ou sociale ou toute autre victime et que ces citoyens sont par ailleurs privés d'un recours de pleine juridiction contre une décision de transaction. Cette partie relève encore la jurisprudence de la Cour selon laquelle il suffit qu'une des parties requérantes justifie d'un intérêt au recours pour déclarer celui-ci recevable sans avoir à examiner séparément si chacune des parties requérantes justifie d'un intérêt à agir.

A.1.6. Dans son mémoire en réplique, le Conseil des ministres s'en remet à la sagesse de la Cour sur la question de savoir si la partie requérante peut modifier la description de son intérêt à agir et relève qu'en toute hypothèse, cette partie reste en défaut d'indiquer en quoi son objet social serait mis à mal par les dispositions attaquées alors qu'elle aurait dû, au plus tard dans son mémoire en réponse, indiquer clairement à quel but social dont elle poursuit la réalisation la loi attaquée porte atteinte.

Le Conseil des ministres relève encore qu'il n'y a pas lieu d'appliquer, en l'espèce, la jurisprudence de la Cour citée par la partie requérante dans la mesure où le recours n'a été introduit que par une seule partie requérante et qu'il est indifférent, à cet égard, qu'il ait été joint à d'autres recours. Il en irait d'autant plus ainsi, selon le Conseil des ministres, que les moyens invoqués à l'appui de ces recours ne sont pas entièrement identiques.

Quant au fond

Quant aux moyens dirigés contre les articles 55 à 57 de la loi attaquée (affaires n^{os} 5235 et 5236)

A.2. Par leurs trois premiers moyens, les parties requérantes dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 critiquent les articles 55 à 57 de la loi attaquée en estimant que ces dispositions violent le droit au respect de la vie privée et de la correspondance, l'interdiction du travail forcé ou obligatoire et le droit à ne pas s'auto-incriminer.

Quant au moyen tiré de la violation du droit au respect de la vie privée et de la correspondance

A.3.1. Les parties requérantes dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 prennent un premier moyen tiré de la violation des articles 10, 11, 22 et 29 de la Constitution, combinés avec l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme.

A.3.2. A propos de la violation du droit au respect de la vie privée, les parties requérantes soulignent tout d'abord qu'un compte en banque, en ce qu'il est susceptible de révéler absolument tout sur tous les aspects de la vie d'un individu qui ont une connotation financière, touche à sa vie privée et doit donc bénéficier de la protection de l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme et de l'article 22 de la Constitution.

Ces parties relèvent encore que la seule consultation des extraits bancaires permet d'avoir une idée précise du lieu où se trouve une personne à tout moment, de ses liens personnels avec toute personne proche, de ses convictions religieuses, philosophiques, politiques ou syndicales, de son type de consommation et de ses habitudes familiales et qu'il est par ailleurs devenu presque impossible d'éviter de laisser de telles « traces » en raison de la politique gouvernementale destinée à décourager les paiements en espèces.

Par ailleurs, en ce que les mouvements bancaires sont l'occasion de multiples communications entre personnes, les parties requérantes estiment qu'ils sont également couverts par la protection fixée à l'article 29 de la Constitution, laquelle n'autorise aucune dérogation au secret de la correspondance.

Selon les parties requérantes, les conditions de légitimité et de proportionnalité exigées pour justifier, en toute hypothèse, une ingérence dans ces droits fondamentaux ne sont pas remplies en l'espèce, et ce d'autant plus que l'appréciation de ces conditions doit être stricte dans la mesure où tous les aspects de la vie privée, en ce compris donc ses aspects les plus intimes, sont en jeu.

A.3.3. Ces parties relèvent que l'administration fiscale a désormais accès à toutes les informations qu'un établissement bancaire détient sur chacun de ses clients, dès lors qu'elle envisage de recourir à l'article 341 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 1992) (mode de preuve par signe ou indice d'aisance) ou qu'elle fait valoir l'existence d'un indice de fraude.

Il s'ensuit, selon les parties requérantes, que les conditions de la levée du secret bancaire sont purement formelles et qu'aucune garantie n'encadre réellement pareille ingérence dans la vie privée des contribuables. En effet, selon les parties requérantes, le législateur n'a soumis l'accès aux comptes bancaires de ces personnes qu'à une intention administrative d'apporter la preuve de la base imposable par d'éventuels signes ou indices d'aisance, que l'administration fiscale pourra peut-être précisément trouver grâce à l'accès à ces comptes bancaires.

Les requérants relèvent à cet égard que l'article 341 du CIR 1992 constitue une simple présomption légale d'origine des sommes affectées par un contribuable à une dépense (lesquelles sont présumées, sauf preuve contraire, provenir de revenus imposables), à laquelle il peut être recouru par l'administration fiscale sans aucune justification préalable. Selon les requérants, ce mode de preuve serait donc ouvert à l'égard de tout contribuable sans devoir justifier d'un indice de fraude ou d'une quelconque irrégularité commise par celui-ci, si bien que ce mode de preuve serait devenu extrêmement fréquent. Il s'ensuit, selon les requérants, que le fisc peut désormais avoir accès aux comptes bancaires de n'importe quel contribuable chaque fois qu'il le veut, et dans n'importe quelle circonstance, et que le fisc n'est même pas tenu d'utiliser *in fine* ce mode de preuve pour taxer les revenus du contribuable et pourra parfaitement utiliser les informations obtenues pour l'imposer sur la base d'un autre moyen de preuve.

Les requérants estiment qu'il est illogique de prévoir deux motifs distincts permettant à l'administration d'exiger la levée du secret bancaire dont seul le premier (l'existence d'indices de fraude) implique que le fisc invoque l'existence, dûment motivée, d'indices de fraude alors que le second dépend exclusivement de la volonté de l'autorité taxatrice et ne comporte aucune garantie pour le contribuable.

A.3.4. Les parties requérantes contestent que l'objectif poursuivi par le législateur soit le bien-être économique du pays puisqu'en réalité, il vise le bien-être économique de l'Etat, dont le pays n'est qu'une des composantes. Selon les requérants, tout système de garantie des droits de l'homme suppose que les intérêts du pays, soit de la population, ne correspondent pas nécessairement à ceux de l'Etat.

A.3.5. Quant à la proportionnalité de la mesure, les parties requérantes invoquent une décision de la Commission européenne des droits de l'homme dont il pourrait être déduit qu'en la matière, l'exigence de proportionnalité fait défaut notamment dans le cas où la contestation porte sur des sommes relativement modiques versées à des organismes politiques.

Les parties requérantes estiment que le caractère nécessaire de la mesure ne peut pas découler des prétendus engagements internationaux pris par la Belgique puisque de tels engagements n'existent pas, les avis de l'Organisation de coopération et de développement économique (ci-après : OCDE) étant dépourvus de force obligatoire. Ces parties soulignent encore que, pour rencontrer les préoccupations de l'OCDE, il aurait suffi de prévoir un système d'assistance mutuelle avec les administrations étrangères comportant un accès, au seul profit de celles-ci, aux données bancaires des non-résidents.

Les parties requérantes relèvent par ailleurs qu'une comparaison internationale laisse clairement suggérer que, s'il existe une corrélation entre le produit intérieur brut (ci-après : PIB) par habitant (qui peut être un critère pertinent pour apprécier le bien-être économique d'un pays) et le secret bancaire, c'est uniquement en ce sens que les pays protégeant le secret bancaire disposent d'un PIB par habitant supérieur aux autres, et non l'inverse. Ces données suggèrent, aux yeux des requérants, que la levée du secret bancaire n'est pas nécessaire au bien-être économique du pays.

A.3.6. Ces parties relèvent aussi que, puisque le Conseil des ministres estime qu'il n'y a aucun aspect pénal en jeu, les mesures attaquées ne peuvent dès lors se donner pour objectif la défense de l'ordre et la prévention des infractions pénales. En toute hypothèse, ces parties relèvent que cet objectif ne ressort pas des travaux préparatoires et que les dispositions antérieures du CIR 1992 suffisaient à combattre la fraude fiscale.

Par ailleurs, selon ces parties, l'administration n'a pas pour rôle de prévenir ou de constater des infractions pénales, mais seulement d'établir l'impôt, alors qu'il n'apparaît pas en quoi l'accès à des données bancaires, notamment de personnes pour lesquelles l'administration envisage de procéder à une imposition sur la base de l'article 341 du CIR 1992, peut servir à protéger l'ordre.

A.3.7. En ce qui concerne la procédure par paliers, mise sur pied par le législateur, les parties requérantes soulignent qu'elle a pour seule utilité pratique d'obliger le fisc à demander d'abord des informations au contribuable avant de s'adresser à la banque, de telle sorte que le contribuable n'a pas d'autre choix que de donner accès à ses données bancaires ou de laisser le fisc y accéder via sa banque, ce qui implique que, dans les deux cas, il est porté atteinte à son droit au respect de la vie privée. Quant à la création d'un point de contact, les parties requérantes estiment qu'elle permet à l'administration d'éviter d'avoir à solliciter l'ensemble des banques belges afin de savoir si le contribuable dispose d'un compte auprès de leur établissement, ce qui vise surtout à alléger les formalités pour l'administration fiscale.

A.3.8. Par ailleurs, les requérants estiment que les dispositions attaquées ne sont pas rédigées en des termes assez clairs pour indiquer aux contribuables en quelles circonstances et sous quelles conditions elles habiliter la puissance publique à se livrer à de telles ingérences puisqu'il suffit notamment que l'administration fiscale envisage de recourir au mode de preuve particulier de l'article 341 du CIR 1992 pour pouvoir obtenir la levée du secret bancaire.

A.4.1. Le Conseil des ministres ne conteste pas que la levée du secret bancaire puisse causer une ingérence dans l'exercice du droit au respect de la vie privée mais estime que la condition de légalité de l'ingérence n'est pas contestée en l'espèce.

A.4.2. En ce qui concerne la légitimité de l'objectif poursuivi par le législateur, le Conseil des ministres relève que la mesure attaquée procède tout d'abord de la nécessité pour la Belgique de respecter ses engagements internationaux afin d'éviter de se voir sanctionner en raison d'un manque de transparence et d'échange d'informations. Tenant compte des remarques du Conseil d'Etat, le législateur a étendu aux résidents belges les mesures portant sur la levée du secret bancaire.

Le Conseil des ministres en déduit que la mesure attaquée vise à lutter contre la fraude fiscale, à éviter à la Belgique et aux entreprises belges le risque de sanctions économiques internationales et à respecter les obligations internationales de la Belgique et le droit de l'Union européenne, de telle sorte qu'il s'agit bien d'une mesure nécessaire au bien-être économique du pays, à la défense de l'ordre et à la prévention des infractions pénales.

Le Conseil des ministres souligne encore que la défense de l'ordre ne se limite pas aux aspects sécuritaires mais s'étend également à l'ordre économique et fiscal du pays et que la fraude fiscale constitue une infraction pénale.

A.4.3. Le Conseil des ministres relève que la distinction opérée par les parties requérantes entre le bien-être économique du pays et celui de l'Etat est révélatrice d'une idéologie opposant les citoyens à l'Etat et qu'elle n'est d'aucune pertinence au regard de l'article 8.2 de la Convention européenne des droits de l'homme. Quant à l'argument tiré de la corrélation entre le niveau du PIB par habitant et le secret bancaire, le Conseil des ministres considère qu'il n'est pas davantage pertinent dans la mesure où les facteurs de nature à influencer le PIB sont multiples. Quant aux décisions de l'OCDE, le Conseil des ministres rappelle qu'elles ne sont pas sans incidence sur l'économie du pays et que c'est à tort que les parties requérantes estiment que la disposition attaquée aurait pu se limiter à régler l'aspect international de la question puisque la section de législation du Conseil d'Etat en a jugé différemment.

A.4.4. En ce qui concerne, ensuite, la proportionnalité de l'ingérence, le Conseil des ministres souligne qu'un système de paliers a été mis sur pied, à la suite de l'avis de la Commission pour la protection de la vie privée. Selon le Conseil des ministres, une telle procédure, qui permet à l'intéressé d'éviter toute ingérence non désirée dans sa vie privée, n'a rien de disproportionné, d'autant que le législateur a créé un point de contact auprès de la Banque nationale de Belgique, qui permet d'assurer un certain degré de confidentialité à la mesure d'instruction critiquée. Le Conseil des ministres souligne encore que l'administration fiscale ne peut s'adresser au point de contact central qu'après avoir mené une enquête auprès du contribuable et à condition que cette enquête ait révélé un ou plusieurs indices de fraude fiscale.

Quant au moyen tiré de la violation de l'interdiction du travail forcé ou obligatoire

A.5.1. Les parties requérantes dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 prennent un second moyen de la violation, par les dispositions attaquées, des articles 10, 11 et 12 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 4.2 de la Convention européenne des droits de l'homme.

A.5.2. Ces parties relèvent qu'il n'y a pas de travail forcé lorsque l'intéressé y a consenti ou lorsqu'il s'agit de tâches qui sont la conséquence implicite d'une profession librement choisie ou encore lorsque le refus de ce travail n'entraîne aucune sanction pour l'intéressé.

Selon ces parties, les dispositions attaquées sont contraires aux dispositions reprises au moyen en ce qu'elles imposent aux établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne de conserver tout renseignement pouvant être utile pour déterminer le montant des revenus imposables de tous leurs clients. Les parties requérantes estiment que, par la généralité des termes utilisés et des hypothèses envisagées, les dispositions attaquées impliquent un travail non rémunéré et titanesque de récolte, conservation, traitement et communication des données en question, au seul profit, pour le compte et en lieu et place de l'administration fiscale.

Selon ces parties, l'étendue d'un tel travail dépasse manifestement les obligations civiques normales visées à l'article 4.3 de la Convention européenne des droits de l'homme, cette normalité devant être appréciée en tenant compte de l'ensemble des objectifs et des effets de la mesure incriminée. En l'espèce, selon ces parties, il ne saurait être question d'une obligation normale non seulement parce que le travail en cause est non rémunéré mais aussi parce qu'il implique une atteinte grave et très étendue à la vie privée des individus.

A.5.3. Ces mêmes parties relèvent qu'il s'agit bien d'un travail requis par les autorités fiscales, sous la menace d'une peine quelconque et pour lequel les établissements bancaires n'ont pas offert leurs services. Pour ces parties, si ce travail n'est pas exigé des requérants eux-mêmes, ils en supportent néanmoins les conséquences, en termes de facturation des frais bancaires, ce qui a pour effet qu'ils ont incontestablement un intérêt à l'annulation des dispositions attaquées en raison de la violation des dispositions reprises au moyen.

A.6. Le Conseil des ministres souligne tout d'abord qu'il n'est pas sérieux d'assimiler à l'esclavage, à la servitude et au travail forcé et obligatoire, visé à l'article 4 de la Convention européenne des droits de l'homme, l'obligation d'information mise à charge des établissements financiers, d'autant qu'il ne s'agit pas ici d'un travail injuste ou oppressif.

Par ailleurs, le Conseil des ministres estime que le travail requis des institutions financières peut s'assimiler à un travail ou service faisant partie des obligations civiques normales puisque cette catégorie vise un travail d'intérêt général sans qu'une situation d'urgence ou de force majeure ne soit requise. Dans un contexte de lutte contre la fraude fiscale, laquelle est un enjeu majeur d'intérêt général, le Conseil des ministres considère que les obligations imposées aux institutions financières n'excèdent manifestement pas les limites de l'obligation civique normale. Quant à l'énormité du travail demandé aux banques ou aux coûts gigantesques qui en résulteraient, le Conseil des ministres estime qu'il s'agit d'une exagération grossière.

Quant au moyen tiré de la violation du droit à ne pas s'auto-incriminer

A.7.1. Les parties requérantes dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 invoquent un troisième moyen pris de la violation par les dispositions attaquées des articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme.

A.7.2. Si elles reconnaissent que le droit de se taire et de ne pas contribuer à sa propre incrimination ne peut être invoqué que lorsque l'intéressé est confronté à une accusation en matière pénale, les parties requérantes relèvent également que la Cour européenne des droits de l'homme admet que le droit de se taire peut être invoqué dès qu'une sanction à caractère pénal, au sens de la Convention, peut être infligée à la personne en cause et que tant la Cour de cassation que la Cour constitutionnelle appliquent ce droit fondamental au titre de principe général de droit, indépendamment du point de savoir s'il est invoqué dans le cadre d'une procédure pénale.

A.7.3. Les requérants estiment que le nouvel article 322 du CIR 1992 méconnaît le principe général et le droit fondamental qu'à toute personne à ne pas s'incriminer puisque l'administration fiscale peut obtenir de tout établissement bancaire toutes les données qu'il détient sur cette personne dès que l'administration peut invoquer un indice de fraude ou son intention d'établir la base imposable par signes et indices d'aisance. Or, selon les parties requérantes, c'est précisément en sollicitant l'accès à ces données, auquel le client ne peut s'opposer, que l'administration fiscale pourra éventuellement recueillir la preuve qui lui manquait, soit de l'indice de fraude, soit de l'indice d'aisance nécessaire à l'application de l'article 341 du CIR 1992.

Si elles reconnaissent que ces informations ne sont pas données par le contribuable lui-même, mais par un tiers, les parties requérantes relèvent néanmoins que l'accès au compte bancaire permet de recueillir des renseignements intimes dont la banque n'est que le dépositaire, de telle sorte que la banque ne donne pas à l'administration fiscale une information qu'elle détient de son propre chef (parce qu'elle connaîtrait le contribuable, par exemple), mais uniquement parce que ces données lui ont été confiées, le plus souvent involontairement, par le contribuable. Il s'ensuit, selon les requérants, que les dispositions attaquées ont exactement le même effet que si ces informations étaient demandées directement au contribuable, sous peine d'amende.

A.8. Le Conseil des ministres souligne tout d'abord que l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme ne s'applique au contentieux fiscal que dans le cadre de la contestation d'amendes ou d'augmentations qui ne peuvent pas être considérées comme l'indemnisation due au Trésor public en raison du non-respect d'obligations fiscales. Il relève ensuite qu'il ne s'agit pas, en l'espèce, d'infliger une amende au contribuable qui aurait refusé de fournir les informations demandées par l'administration fiscale, mais bien de permettre à cette dernière de poursuivre son enquête par d'autres moyens, en particulier auprès des tiers que sont les institutions financières visées par la loi attaquée. Selon le Conseil des ministres, le droit au silence interdit de contraindre une personne à s'incriminer elle-même, mais ne prohibe pas de poursuivre l'enquête par d'autres voies, et notamment auprès de tiers.

Par ailleurs, le Conseil des ministres souligne que, dans le cadre d'un compte à vue, il existe une relation contractuelle permanente de débit et de crédit au cours de laquelle la banque et son client assument de telles obligations qu'on ne peut soutenir que le client a confié ces données de manière involontaire et que, d'une manière plus générale, toutes les relations entre la banque et son client sont de nature contractuelle. Selon le Conseil des ministres, ce n'est pas non plus de manière involontaire que le client confie à la banque des informations le concernant.

Quant aux moyens dirigés contre l'article 84 de la loi attaquée dans les affaires n^{os} 5233, 5235 et 5236

Quant au moyen pris de la violation du principe d'égalité et de non-discrimination

A.9. La partie requérante dans l'affaire n° 5233 et les parties requérantes dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 prennent un premier moyen tiré de la violation par la disposition attaquée des articles 10 et 11 de la Constitution, combinés le cas échéant avec les articles 33 à 40 et 151 de la Constitution, et avec l'article 28^{quater}, alinéa 1er, du Code d'instruction criminelle.

A.10.1. La partie requérante dans l'affaire n° 5233 fait valoir qu'en vertu de l'article 84, 10°, de la loi attaquée, une transaction ne peut avoir lieu que si l'impôt ou les cotisations sociales ont été intégralement remboursés, en ce compris les intérêts, et que l'administration fiscale ou sociale y marque son accord, alors que les personnes ayant commis une infraction autre qu'une infraction fiscale ou sociale peuvent conclure une transaction sans avoir obtenu le consentement préalable de la victime et sans l'avoir préalablement indemnisée. Elle précise que l'article 151 de la Constitution et l'article 28^{quater}, alinéa 1er, du Code d'instruction criminelle ne sont invoqués qu'en combinaison avec les articles 10 et 11 de la Constitution.

Cette partie relève encore qu'aucune justification n'a été fournie pour cette différence de traitement au cours des travaux préparatoires et que, dans le cadre d'une transaction pénale, l'administration fiscale ou sociale agit en tant que partie préjudiciée et non comme représentante de la société. Selon cette partie, en confiant une

compétence particulière à ces autorités administratives, le législateur crée un risque d'arbitraire dès lors que ces autorités n'agissent pas en pleine indépendance lorsqu'elles acceptent ou refusent la proposition de transaction, compte tenu de leur statut de « victime » de l'infraction.

A.10.2. Si elle reconnaît qu'il y a eu débat sur cette question au cours des travaux préparatoires, cette même partie considère que l'accord de la victime n'est en principe pas requis pour qu'une transaction pénale aboutisse. L'accord qui interviendrait entre le suspect, l'inculpé ou le prévenu et la victime ne serait, selon cette partie, qu'un élément qu'acte le ministère public et qui relèverait de surcroît du volet civil du dossier pénal.

A.10.3. Cette même partie souligne encore qu'en vertu de l'article 151 de la Constitution, le ministère public est indépendant dans l'exercice de recherches et de poursuites individuelles, ce qui a pour corollaire que le procureur du Roi juge de l'opportunité des poursuites (article 28^{quater}, alinéa 1er, du Code d'instruction criminelle). Cette partie estime que le droit de veto concédé à l'administration fiscale ou sociale constitue une entorse substantielle à l'indépendance du ministère public et à son pouvoir d'appréciation et que la différence de traitement n'est ni pertinente, ni adéquate et qu'elle est, en toute hypothèse, disproportionnée.

La partie requérante dans cette affaire relève encore que les membres du ministère public sont sous l'autorité hiérarchique du ministre et qu'ils n'offrent donc pas les garanties procédurales exigées par l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme, à l'instar de ce qu'a jugé la Cour européenne à propos du ministère public français.

A.11.1. Les parties requérantes dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 soulignent que la transaction pour les infractions fiscales et sociales n'est possible qu'après le paiement des impositions ou cotisations sociales éludées et moyennant l'accord de l'administration fiscale ou sociale, cette dernière condition étant tout à fait spécifique à ce type d'infractions.

Ces parties relèvent en effet que si la victime est impliquée dans le processus transactionnel traditionnel, l'initiative de la transaction appartient au procureur du Roi, voire au prévenu lui-même, et qu'en toute hypothèse, la transaction ne peut être proposée qu'après réparation du dommage causé à la victime.

Selon ces parties, le pouvoir exclusif de l'administration fiscale ou sociale d'autoriser ou non la transaction pénale - même lorsque toutes les autres conditions légales sont remplies et qu'en particulier, les impôts ont été payés et que l'administration fiscale a donc été indemnisée - n'est pas justifié et porterait atteinte à l'indépendance du ministère public et, par là même, au principe de la séparation des pouvoirs.

A.11.2. Ces mêmes parties ne peuvent marquer leur accord sur le fait que le régime accordé aux administrations fiscales et sociales serait identique à celui reconnu à toute autre victime puisque, si tel était le cas, il n'aurait pas été nécessaire d'ajouter un alinéa 2 à l'article 216^{bis}, § 6, du Code d'instruction criminelle.

A.12.1. Le Conseil des ministres relève tout d'abord que les moyens de la requête doivent faire connaître les règles qui seraient violées par les dispositions attaquées et qui relèvent de la compétence de la Cour et qu'en l'espèce, ni l'article 151 de la Constitution, ni l'article 28^{quater} du Code d'instruction criminelle ne sont des normes de référence.

A.12.2. Le Conseil des ministres considère ensuite que les conditions posées pour la transaction (accord des parties et indemnisation de la victime) n'entament pas l'indépendance du ministère public, qui reste libre de proposer ou non une transaction ou d'entamer les poursuites, et que le parquet belge est plus indépendant que le ministère public français.

Selon le Conseil des ministres, il résulterait par ailleurs de l'article 216^{bis}, § 2, alinéas 4 à 7 et 11, du Code d'instruction criminelle que l'accord de la victime est à présent requis en général pour qu'une transaction pénale puisse être conclue, comme cela fut confirmé à de nombreuses reprises au cours des travaux préparatoires. S'il admet qu'une partie de la doctrine a une autre lecture de la loi attaquée, le Conseil des ministres considère qu'il s'agit d'une interprétation qui ne tient pas compte des travaux préparatoires et qu'en outre, rien n'empêcherait la

Cour de rejeter le moyen sous réserve de cette interprétation de la loi attaquée. Le Conseil des ministres en conclut que la différence de traitement alléguée n'existe pas.

Quant au moyen pris de la violation du droit d'accès au juge

A.13.1. La partie requérante dans l'affaire n° 5233 estime que l'article 84, 6°, de la loi attaquée viole les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés le cas échéant avec l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme.

Selon cette partie, la disposition attaquée ne prévoit un contrôle du juge sur la transaction réalisée qu'en ce qui concerne les conditions formelles de la transaction (à savoir si le fait, après correctionnalisation, peut être puni d'une peine de deux ans ou moins et si ce fait ne comporte pas d'atteinte grave à l'intégrité physique), et non un réexamen au fond ou un examen tendant à déterminer si des principes comme le respect du délai raisonnable ou du *non bis in idem* ont été respectés, si la transaction était opportune ou proportionnée, si l'action publique n'était pas prescrite ou si les faits ayant servi de fondement à la transaction étaient pénalement répréhensibles, etc.

Selon cette partie, le juge pénal ne pourrait pas davantage examiner si l'accord n'a pas été passé sous une certaine contrainte ou sous la menace d'un préjudice plus ou moins grave alors que le risque qu'un accord transactionnel conclu sans consentement libre et éclairé de l'accusé est d'autant plus présent lorsque les peines privatives de liberté sont lourdes ou les conséquences financières importantes.

A.13.2. Cette partie soutient que le volet pénal de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme trouve à s'appliquer dès la proposition de transaction et que la qualification, en droit interne, de cette procédure comme non juridictionnelle n'enlève rien à ce constat. Elle souligne qu'au regard des critères *Engel*, il ne fait pas de doute que la transaction pénale fait partie intégrante du champ d'application de l'article 6.1 de la Convention puisque son objet est d'éteindre les poursuites moyennant le paiement d'une somme d'argent par l'auteur de l'infraction et qu'elle n'intervient dès lors qu'en cas de commission d'une infraction au sens du droit belge, qu'elle permet certes d'éviter une inscription au casier judiciaire mais répond surtout aux objectifs premiers de répression et de dissuasion et que le montant payé par l'accusé ne peut être supérieur au maximum de l'amende prévue par la loi, majorée des décimes additionnels, et doit être proportionnel à la gravité de l'infraction.

A.13.3. Elle relève encore qu'il est de jurisprudence constante que, lorsqu'un tribunal est appelé à statuer sur le bien-fondé d'une accusation pénale, il doit disposer d'un pouvoir de pleine juridiction à l'égard de la question litigieuse, ce qui est plus large que le seul contrôle de la légalité externe de la transaction. Il s'ensuit, selon cette partie, qu'une personne à qui une transaction est proposée par le ministère public, d'une part, et le contrevenant qui se voit infliger une sanction administrative et dispose d'un recours de pleine juridiction, d'autre part, sont traités différemment alors qu'ils se trouvent dans des situations comparables. Selon la partie requérante, la seule circonstance que la transaction soit proposée, non par l'administration, mais par le ministère public est impuissante à justifier cette différence de traitement dès lors que le ministère public ne dispose pas des qualités d'indépendance et d'impartialité pour apprécier, en dernier recours, le bien-fondé d'une accusation pénale. Le droit à un juge de pleine juridiction est trop important pour qu'une personne en perde le bénéfice uniquement en raison de l'acceptation d'un arrangement parajudiciaire.

Cette partie estime encore qu'il n'y a pas lieu d'interpréter restrictivement les garanties prévues à l'article 6.1 en vertu d'une interprétation stricte de l'arrêt *Deweert c. Belgique* de la Cour européenne des droits de l'homme puisque la seule contrainte pesant sur J. Deweer était la fermeture de son établissement alors que la transaction pénale peut mettre fin à une infraction qui pourrait théoriquement être sanctionnée de 30 ans de réclusion. Selon cette partie, le risque de subir une importante peine privative de liberté, en cas d'échec de la transaction, démontre que l'acceptation de la transaction pénale est toujours assortie d'une contrainte importante et sérieuse.

A.14.1. Le Conseil des ministres relève qu'antérieurement à la loi attaquée, le juge pénal était déjà absent du processus de transaction, ce qui implique que l'interprétation de la partie requérante aboutit à condamner le

principe même de la transaction pénale et à détruire l'économie même du système de transaction, qui vise à faire l'économie d'un procès pénal dans l'intérêt du prévenu, lequel échappe ainsi aux affres d'une procédure pénale.

Le Conseil des ministres souligne par ailleurs que l'arrêt *Deweert c. Belgique* de la Cour européenne, invoqué par la partie requérante, n'est pas transposable en l'espèce puisque la Cour européenne ne s'y est prononcée que sur l'hypothèse très particulière de la transaction accompagnée d'une contrainte telle que la personne concernée n'aurait pas pu la refuser. Selon le Conseil des ministres, même si l'on admet que la perspective d'une peine d'emprisonnement puisse constituer une contrainte plus importante qu'une faillite, le système actuel de protection juridictionnelle du citoyen offrirait suffisamment de garanties au citoyen qui s'estimerait victime d'une contrainte irrésistible, via une procédure en réparation du préjudice ainsi subi.

Le Conseil des ministres considère que rien n'empêche la personne qui estime avoir accepté une transaction dans des conditions contraires à l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme d'agir en réparation du préjudice subi.

A.14.2. Enfin, le Conseil des ministres relève, en ce qui concerne la prétendue discrimination entre les personnes qui se voient infliger une sanction administrative et celles qui se voient proposer une transaction pénale, que ces catégories ne sont pas suffisamment comparables puisque, dans ce dernier cas, il existe un élément volontaire de la part de l'accusé. En outre, selon le Conseil des ministres, puisque la personne ayant accepté une transaction peut toujours saisir le juge si elle estime que la transaction s'est déroulée contrairement aux exigences fixées par l'article 6 de la Convention, il n'existerait aucune différence de traitement entre ces catégories.

- B -

Quant aux dispositions attaquées

B.1.1. Les articles 55 et 56 de la loi du 14 avril 2011 portant des dispositions diverses modifient l'article 322 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 1992) et y insèrent un article 333/1. Ces articles entrent en vigueur le 1er juillet 2011 en vertu de l'article 57 de la loi précitée.

B.1.2. Tel qu'il a été modifié par l'article 55 de la loi attaquée qui y insère les paragraphes 2 à 4, l'article 322 du CIR 1992 disposait :

« § 1er. L'administration peut, en ce qui concerne un contribuable déterminé, recueillir des attestations écrites, entendre des tiers, procéder à des enquêtes et requérir, dans le délai qu'elle fixe, ce délai pouvant être prolongé pour de justes motifs, des personnes physiques ou morales, ainsi que des associations n'ayant pas la personnalité juridique, la production de tous renseignements qu'elle juge nécessaires à l'effet d'assurer la juste perception de l'impôt.

Toutefois, le droit d'entendre des tiers et de procéder à des enquêtes ne peut être exercé que par un agent ayant un grade supérieur à celui de contrôleur.

§ 2. Lorsque l'administration dispose dans le cadre de l'enquête d'un ou de plusieurs indices de fraude fiscale ou lorsque l'administration envisage de déterminer la base imposable

conformément à l'article 341, un établissement de banque, de change, de crédit ou d'épargne est considéré comme un tiers soumis sans restriction à l'application des dispositions du paragraphe 1er.

Le cas échéant, un fonctionnaire du grade de directeur au moins, désigné à cet effet par le Ministre des Finances, peut prescrire à un fonctionnaire du grade d'inspecteur au moins de réclamer auprès d'un établissement de banque, de change, de crédit et d'épargne tout renseignement pouvant être utile pour déterminer le montant des revenus imposables du contribuable.

L'agent désigné par le ministre peut uniquement accorder l'autorisation :

1° après que l'agent qui mène l'enquête a réclamé au cours de l'enquête les informations et données relatives aux comptes, par le biais d'une demande de renseignements telle que visée à l'article 316, et a stipulé clairement à cette occasion qu'il peut requérir l'application de l'article 322, § 2, si le contribuable dissimule les informations demandées ou s'il refuse de les communiquer. La mission visée à l'alinéa 2 ne peut prendre cours qu'à l'expiration du délai visé à l'article 316;

2° après avoir constaté que l'enquête effectuée implique une application éventuelle de l'article 341 ou qu'elle a fourni un ou plusieurs indices de fraude fiscale et qu'il existe des présomptions que le contribuable dissimule des données à ce sujet auprès d'un établissement visé à l'alinéa 2 ou refuse de les communiquer lui-même.

§ 3. Tout établissement de banque, de change, de crédit et d'épargne est tenu de communiquer les données suivantes à un point de contact central tenu par la Banque Nationale de Belgique : l'identité des clients et les numéros de leurs comptes et contrats.

Lorsque l'agent désigné par le ministre, visé au paragraphe 2, alinéa 3, a constaté que l'enquête visée au paragraphe 2, a révélé un ou plusieurs indices de fraude fiscale, il peut demander au point de contact central les données disponibles relatives à ce contribuable.

Le Roi détermine le mode de fonctionnement du point de contact central.

§ 4. Les paragraphes 2 et 3 sont également applicables lorsqu'un Etat étranger requiert des renseignements :

1° soit dans le cas visé à l'article 338, § 5;

2° soit conformément aux dispositions relatives à l'échange de renseignements figurant dans une convention préventive de la double imposition qui est applicable ou une autre convention internationale garantissant la réciprocité.

La demande de l'Etat étranger est assimilée à un indice visé au paragraphe 2. Dans ce cas, l'agent désigné par le ministre accorde, par dérogation au paragraphe 2, l'autorisation sur la base de la demande de l'Etat étranger ».

B.1.3. L'article 322 du CIR 1992 a encore été modifié notamment par l'article 166 de la loi-programme (I) du 29 mars 2012, entré en vigueur le 16 avril 2012. Cet article dispose :

« L'article 322, § 3, alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992, inséré par la loi du 14 avril 2011, est remplacé par ce qui suit :

‘ Le Roi détermine :

1° le mode de fonctionnement du point de contact central, en particulier le délai de conservation des données visées à l'alinéa 1er;

2° les modalités et la périodicité de la communication par les établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne des données visées à l'alinéa 1er;

3° les modalités de consultation par l'agent désigné par le ministre visé au § 2, troisième alinéa, des données visées à l'alinéa 1er. ’ ».

B.1.4. L'article 56 de la loi attaquée dispose :

« Dans le même Code, il est inséré un article 333/1 rédigé comme suit :

‘ Art. 333/1. § 1er. Dans le cas visé à l'article 322, § 2, l'administration informe le contribuable par écrit du ou des indices de fraude fiscale justifiant une demande de renseignements auprès d'un établissement financier. Cette notification s'effectue par envoi recommandé à la poste simultanément à l'envoi de la demande de renseignements précitée.

L'alinéa 1er ne s'applique pas lorsque les droits du Trésor sont en péril. La notification s'effectue le cas échéant *post factum* par envoi recommandé à la poste, au plus tard 30 jours après l'envoi de la demande de renseignements visée à l'alinéa 1er.

§ 2. L'administration fiscale fournit une fois par an au ministre un rapport qui contient, entre autres, les informations suivantes :

1° le nombre de fois que, conformément à l'article 318, alinéa 2, une enquête a été menée auprès d'établissements financiers et que des données ont été utilisées en vue de l'imposition de leurs clients;

2° le nombre de fois que, conformément à l'article 322, § 2, une enquête a été menée et que des données ont été demandées auprès d'établissements financiers;

3° les indices concrets, répartis en catégories, par lesquels les personnes visées à l'article 322, § 2, alinéa 2, se sont laissé guider dans leur décision d'accorder une autorisation;

4° le nombre de décisions positives et négatives des directeurs;

5° une évaluation globale, tant sur le plan technique que juridique, de la manière dont a été menée la procédure selon l'article 322, §§ 2 à 4.

Ce rapport est publié par le Ministre des Finances et transmis à la Chambre des représentants. ' ».

B.1.5. L'article 333/1 du CIR 1992 a été modifié par l'article 9 de la loi du 7 novembre 2011 portant des dispositions fiscales et diverses, qui dispose :

« Dans l'article 333/1 du même Code, inséré par la loi du 14 avril 2011, les modifications suivantes sont apportées :

1° dans le § 1er, l'alinéa 1er est remplacé par ce qui suit :

‘ Dans les cas visés aux articles 322, § 2, et 327, § 3, alinéa 2, l'administration informe le contribuable de l'indice ou des indices de fraude fiscale ou des éléments sur la base desquels elle estime que les investigations menées peuvent éventuellement conduire à une application de l'article 341 et qui justifient une demande de renseignements auprès d'un établissement financier. Cette notification s'effectue par lettre recommandée simultanément à l'envoi de la demande de renseignements précitée. ’;

2° le § 1er est complété par un alinéa rédigé comme suit :

‘ L'alinéa 1er n'est pas d'application aux demandes de renseignements provenant d'administrations étrangères telles que visées à l'article 322, § 4. ’;

3° dans le § 2, 2°, les mots ‘ à l'article 322, § 2, ’ sont remplacés par les mots ‘ aux articles 322, § 2, et 327, § 3, alinéa 2, ’;

4° dans le § 2, 5°, les mots ‘ l'article 322, §§ 2 à 4. ’ sont remplacés par les mots ‘ les articles 322, §§ 2 à 4, et 327, § 3, alinéa 2. ’ ».

Ces dispositions sont entrées en vigueur le 1er juillet 2011, à l'exception du 1°, qui est entré en vigueur le 1er décembre 2011 (article 11, alinéa 1er, de la loi du 7 novembre 2011 précitée).

B.2.1. L'article 84 de la loi attaquée, entré en vigueur le 16 mai 2011, dispose :

« Dans l'article 216bis du Code d'instruction criminelle, modifié en dernier lieu par la loi du 10 avril 2003, les modifications suivantes sont apportées :

1° le paragraphe 1er, alinéa 1er, est remplacé par ce qui suit :

‘ § 1er. Lorsque le procureur du Roi estime, pour une contravention, un délit ou un crime susceptible de correctionnalisation par application des articles 1er et 2 de la loi du 4 octobre 1867 sur les circonstances atténuantes, ne devoir requérir qu'une amende ou qu'une amende avec confiscation, il peut inviter le suspect à verser une somme d'argent déterminée au Service public fédéral Finances. ’;

2° le paragraphe 1er, alinéa 2, est remplacé par ce qui suit :

‘ Le procureur du Roi fixe les modalités et le délai de paiement et précise, dans l'espace et dans le temps, les faits pour lesquels il propose le paiement. Ce délai est de quinze jours au moins et de trois mois au plus. Le procureur du Roi peut prolonger ce délai quand des circonstances particulières le justifient, ou l'écourter si le suspect y consent.

La proposition et la décision de prolongation interrompent la prescription de l'action publique. ’;

3° dans le paragraphe 1er, alinéa 3, les mots ‘, ni être inférieure à dix euros majorés des décimes additionnels ’ sont remplacés par les mots ‘ et doit être proportionnelle à la gravité de l'infraction ’;

4° le paragraphe 1er, alinéa 5, est remplacé par ce qui suit :

‘ Le procureur du Roi invite l'auteur de l'infraction passible ou susceptible de confiscation à abandonner, dans un délai qu'il fixe, les biens ou avantages patrimoniaux saisis ou, s'ils ne sont pas saisis, à les remettre à l'endroit qu'il fixe. ’;

5° dans le paragraphe 1er, alinéa 7, les mots ‘ de l'Administration de la Taxe sur la Valeur ajoutée et de l'Enregistrement et des Domaines ’ sont remplacés par les mots ‘ du Service public fédéral Finances ’;

6° le paragraphe 2 est remplacé par ce qui suit :

‘ § 2. La faculté accordée au procureur du Roi au paragraphe 1er peut également être exercée lorsque le juge d'instruction est déjà chargé d'instruire ou lorsque le tribunal ou la cour est déjà saisi du fait, si le suspect, l'inculpé ou le prévenu manifeste sa volonté de réparer le dommage causé à autrui, pour autant qu'aucun jugement ou arrêt ne soit intervenu qui a acquis force de chose jugée. L'initiative peut aussi émaner du procureur du Roi.

Le cas échéant, le procureur du Roi se fait communiquer le dossier répressif par le juge d'instruction, qui peut rendre un avis sur l'état d'avancement de l'instruction.

Soit à la demande du suspect, soit d'office, le procureur du Roi, s'il estime que le présent paragraphe peut être appliqué, informe le suspect, la victime et leurs avocats qu'ils peuvent prendre connaissance du dossier répressif, pour autant qu'ils n'aient pas encore pu le faire.

Le procureur du Roi fixe le jour, l'heure et le lieu de la convocation du suspect, de l'inculpé ou du prévenu et de la victime et de leurs avocats, il explique son intention et il indique les faits, décrits dans le temps et dans l'espace, auxquels le paiement de la somme d'argent se rapportera.

Il fixe le montant de la somme d'argent et des frais et indique les objets ou avantages patrimoniaux à abandonner ou à remettre, selon les modalités précisées au paragraphe 1er.

Il fixe le délai dans lequel le suspect, l'inculpé ou le prévenu et la victime peuvent conclure un accord relatif à l'importance du dommage causé et à l'indemnisation.

Si les parties susmentionnées sont parvenues à un accord, elles en avisent le procureur du Roi, qui actera l'accord dans un procès-verbal.

Conformément au paragraphe 1er, l'action publique s'éteint dans le chef de l'auteur qui aura accepté et observé la transaction proposée par le procureur du Roi. Toutefois, la transaction ne porte pas atteinte à l'action publique contre les autres auteurs, coauteurs ou complices, ni aux actions des victimes à leur égard. Les personnes condamnées du chef de la même infraction sont solidairement tenues aux restitutions et aux dommages et intérêts et, sans préjudice de l'article 50, alinéa 3, du Code pénal, au paiement des frais de justice, même si l'auteur qui a accepté la transaction s'en est déjà libéré.

Quand une transaction est exécutée dans une affaire pendante et que l'action publique n'a pas encore fait l'objet d'un jugement ou d'un arrêt passé en force de chose jugée, le procureur du Roi ou le procureur général près la cour d'appel ou la cour du travail, selon le cas, en avise officiellement sans délai le tribunal de police, le tribunal correctionnel et la cour d'appel saisies et, le cas échéant, la Cour de Cassation.

Sur réquisition du procureur du Roi, le juge compétent constate l'extinction de l'action publique dans le chef de l'auteur qui a accepté et observé la proposition.

S'il n'y a pas d'accord à acter par le procureur du Roi, les documents établis et les communications faites lors de la concertation ne peuvent être utilisés à charge de l'auteur dans une procédure pénale, civile, administrative, arbitrale ou dans toute autre procédure visant à résoudre des conflits et ils ne sont pas admissibles comme preuve, même comme aveu extrajudiciaire '.

7° le paragraphe 3 est remplacé par ce qui suit :

' § 3. Le droit prévu aux paragraphes 1er et 2 appartient aussi, pour les mêmes faits, à l'auditeur du travail, au procureur fédéral et au procureur général en degré d'appel et, pour les

personnes visées aux articles 479 et 483 du Code d'instruction criminelle, au procureur général près la cour d'appel. »;

8° au paragraphe 4, la dernière phrase est modifiée comme suit :

’ Dans ce cas, le paiement de la somme d'argent par l'auteur constitue une présomption irréfragable de sa faute. ’;

9° le paragraphe 5 est remplacé par ce qui suit :

‘ § 5. Les demandes visées au présent article se font par pli ordinaire. ’;

10° l'article est complété par un paragraphe 6, rédigé comme suit :

‘ § 6. La transaction telle que décrite ci-dessus n'est pas applicable aux infractions sur lesquelles il peut être transigé conformément à l'article 263 de l'arrêté royal du 18 juillet 1977 portant coordination des dispositions générales relatives aux douanes et accises.

Pour les infractions fiscales ou sociales qui ont permis d'éviter des impôts ou des cotisations sociales, la transaction n'est possible qu'après le paiement des impôts ou des cotisations sociales évités dont l'auteur est redevable, en ce compris les intérêts, et moyennant l'accord de l'administration fiscale ou sociale. ’ ».

B.2.2. Tel qu'il a été modifié par l'article 84 de la loi attaquée, l'article 216*bis* du Code d'instruction criminelle disposait :

« § 1. Lorsque le procureur du Roi estime, pour une contravention, un délit ou un crime susceptible de correctionnalisation par application des articles 1er et 2 de la loi du 4 octobre 1867 sur les circonstances atténuantes, ne devoir requérir qu'une amende ou qu'une amende avec confiscation, il peut inviter le suspect à verser une somme d'argent déterminée au Service public fédéral Finances.

Le procureur du Roi fixe les modalités et le délai de paiement et précise, dans l'espace et dans le temps, les faits pour lesquels il propose le paiement. Ce délai est de quinze jours au moins et de trois mois au plus. Le procureur du Roi peut prolonger ce délai quand des circonstances particulières le justifient, ou l'écourter si le suspect y consent.

La proposition et la décision de prolongation interrompent la prescription de l'action publique.

La somme visée à l'alinéa 1er ne peut être supérieure au maximum de l'amende prévue par la loi, majorée des décimes additionnels, et doit être proportionnelle à la gravité de l'infraction. Pour les infractions visées au Code pénal social, la somme prévue à l'alinéa 1er ne peut être inférieure à 40 pourcent des montants minima de l'amende administrative, le cas échéant, multipliés par le nombre de travailleurs, candidats travailleurs, indépendants, stagiaires, stagiaires indépendants ou enfants concernés.

Lorsque l'infraction a donné lieu à des frais d'analyse ou d'expertise, la somme fixée pourra être augmentée du montant ou d'une partie du montant de ces frais; la partie de la somme versée pour couvrir ces frais sera attribuée à l'organisme ou à la personne qui les a exposés.

Le procureur du Roi invite l'auteur de l'infraction passible ou susceptible de confiscation à abandonner, dans un délai qu'il fixe, les biens ou avantages patrimoniaux saisis ou, s'ils ne sont pas saisis, à les remettre à l'endroit qu'il fixe.

Les paiements, abandon et remise effectués dans le délai indiqué éteignent l'action publique.

Les préposés du Service public fédéral Finances informent le procureur du Roi du versement effectué.

§ 2. La faculté accordée au procureur du Roi au paragraphe 1er peut également être exercée lorsque le juge d'instruction est déjà chargé d'instruire ou lorsque le tribunal ou la cour est déjà saisi du fait, si le suspect, l'inculpé ou le prévenu manifeste sa volonté de réparer le dommage causé à autrui, pour autant qu'aucun jugement ou arrêt ne soit intervenu qui a acquis force de chose jugée. L'initiative peut aussi émaner du procureur du Roi.

Le cas échéant, le procureur du Roi se fait communiquer le dossier répressif par le juge d'instruction, qui peut rendre un avis sur l'état d'avancement de l'instruction.

Soit à la demande du suspect, soit d'office, le procureur du Roi, s'il estime que le présent paragraphe peut être appliqué, informe le suspect, la victime et leurs avocats qu'ils peuvent prendre connaissance du dossier répressif, pour autant qu'ils n'aient pas encore pu le faire.

Le procureur du Roi fixe le jour, l'heure et le lieu de la convocation du suspect, de l'inculpé ou du prévenu et de la victime et de leurs avocats, il explique son intention et il indique les faits, décrits dans le temps et dans l'espace, auxquels le paiement de la somme d'argent se rapportera.

Il fixe le montant de la somme d'argent et des frais et indique les objets ou avantages patrimoniaux à abandonner ou à remettre, selon les modalités précisées au paragraphe 1er.

Il fixe le délai dans lequel le suspect, l'inculpé ou le prévenu et la victime peuvent conclure un accord relatif à l'importance du dommage causé et à l'indemnisation.

Si les parties susmentionnées sont parvenues à un accord, elles en avisent le procureur du Roi, qui actera l'accord dans un procès-verbal.

Conformément au paragraphe 1er, l'action publique s'éteint dans le chef de l'auteur qui aura accepté et observé la transaction proposée par le procureur du Roi. Toutefois, la transaction ne porte pas atteinte à l'action publique contre les autres auteurs, coauteurs ou complices, ni aux actions des victimes à leur égard. Les personnes condamnées du chef de la même infraction sont solidairement tenues aux restitutions et aux dommages et intérêts et, sans préjudice de l'article 50, alinéa 3, du Code pénal, au paiement des frais de justice, même si l'auteur qui a accepté la transaction s'en est déjà libéré.

Quand une transaction est exécutée dans une affaire pendante et que l'action publique n'a pas encore fait l'objet d'un jugement ou d'un arrêt passé en force de chose jugée, le procureur du Roi ou le procureur général près la cour d'appel ou la cour du travail, selon le cas, en avise officiellement sans délai le tribunal de police, le tribunal correctionnel et la cour d'appel saisies et, le cas échéant, la Cour de Cassation.

Sur réquisition du procureur du Roi, le juge compétent constate l'extinction de l'action publique dans le chef de l'auteur qui a accepté et observé la proposition.

S'il n'y a pas d'accord à acter par le procureur du Roi, les documents établis et les communications faites lors de la concertation ne peuvent être utilisés à charge de l'auteur dans une procédure pénale, civile, administrative, arbitrale ou dans toute autre procédure visant à résoudre des conflits et ils ne sont pas admissibles comme preuve, même comme aveu extrajudiciaire.

§ 3. Le droit prévu aux paragraphes 1er et 2 appartient aussi, pour les mêmes faits, à l'auditeur du travail, au procureur fédéral et au procureur général en degré d'appel et, pour les personnes visées aux articles 479 et 483 du Code d'instruction criminelle, au procureur général près la cour d'appel.

§ 4. Le dommage éventuellement causé à autrui doit être entièrement réparé avant que la transaction puisse être proposée. Toutefois, elle pourra aussi être proposée si l'auteur a reconnu par écrit, sa responsabilité civile pour le fait générateur du dommage, et produit la preuve de l'indemnisation de la fraction non contestée du dommage et des modalités de règlements de celui-ci. En tout état de cause, la victime pourra faire valoir ses droits devant le tribunal compétent. Dans ce cas, le paiement de la somme d'argent par l'auteur constitue une présomption irréfragable de sa faute.

§ 5. Les demandes visées au présent article se font par pli ordinaire.

§ 6. La transaction telle que décrite ci-dessus n'est pas applicable aux infractions sur lesquelles il peut être transigé conformément à l'article 263 de l'arrêté royal du 18 juillet 1977 portant coordination des dispositions générales relatives aux douanes et accises.

Pour les infractions fiscales ou sociales qui ont permis d'éluider des impôts ou des cotisations sociales, la transaction n'est possible qu'après le paiement des impôts ou des cotisations sociales éludés dont l'auteur est redevable, en ce compris les intérêts, et moyennant l'accord de l'administration fiscale ou sociale ».

B.2.3. L'article 216*bis* du Code d'instruction criminelle a fait l'objet d'une modification ultérieure, par la loi du 11 juillet 2011 « modifiant les articles 216*bis* et 216*ter* du Code d'instruction criminelle et l'article 7 de la loi du 6 juin 2010 introduisant le Code pénal social », dont l'article 2, entré en vigueur le 11 août 2011, dispose :

« Dans l'article 216*bis* du Code d'instruction criminelle, modifié en dernier lieu par la loi du 14 avril 2011, les modifications suivantes sont apportées :

1° le paragraphe 1er, alinéa 1er, est remplacé par ce qui suit :

' § 1er. Lorsque le procureur du Roi estime que le fait ne paraît pas être de nature à devoir être puni d'un emprisonnement correctionnel principal de plus de deux ans ou d'une peine plus lourde, y compris la confiscation le cas échéant, et qu'il ne comporte pas d'atteinte grave à l'intégrité physique, il peut inviter l'auteur à verser une somme d'argent déterminée au Service public fédéral Finances. ' »;

2° le paragraphe 2, alinéa 10, est remplacé par ce qui suit :

' Sur réquisition du procureur du Roi et après avoir vérifié s'il est satisfait aux conditions d'application formelles du § 1er, alinéa 1er, si l'auteur a accepté et observé la transaction proposée, et si la victime et l'administration fiscale ou sociale ont été dédommagées conformément au § 4 et au § 6, alinéa 2, le juge compétent constate l'extinction de l'action publique dans le chef de l'auteur. ' ».

Quant à la recevabilité

B.3.1. Le Conseil des ministres conteste la recevabilité du recours introduit par l'ASBL « Ligue des Droits de l'Homme » au motif que celle-ci a mal délimité le champ de son intérêt à agir dans sa requête et qu'elle est, en toute hypothèse, restée en défaut de déterminer en quoi les normes attaquées peuvent affecter son objet social.

B.3.2. Lorsqu'une association sans but lucratif qui n'invoque pas son intérêt personnel agit devant la Cour, il est requis que son objet social soit d'une nature particulière et, dès lors, distinct de l'intérêt général; qu'elle défende un intérêt collectif; que la norme attaquée soit susceptible d'affecter son objet social; qu'il n'apparaisse pas, enfin, que cet objet social n'est pas ou n'est plus réellement poursuivi.

B.3.3. En vertu de l'article 6 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, la requête doit indiquer l'objet du recours et contenir un exposé des faits et

moyens. Cette exigence n'est pas de pure forme. Elle doit en effet permettre aux autorités visées à l'article 76 de la même loi spéciale de décider en connaissance de cause si elles interviendront dans la procédure, et, si elles interviennent, de répondre utilement aux moyens.

En principe, la requête doit ainsi contenir les éléments nécessaires pour apprécier la recevabilité du recours en annulation, en ce compris les éléments permettant d'établir en quoi, lors de l'introduction du recours, la partie requérante est susceptible d'être affectée directement et défavorablement dans sa situation par les dispositions attaquées.

En l'espèce, et malgré l'erreur de plume qui s'y est glissée, la requête expose l'objet social de la partie requérante, si bien qu'à la lumière des griefs que celle-ci adresse aux dispositions attaquées, toute partie à la cause était raisonnablement en mesure d'identifier en quoi l'objet social de la partie requérante pouvait être affecté par les dispositions attaquées.

L'exception est rejetée.

B.3.4. Dans son second moyen, la partie requérante dans l'affaire n° 5233 fait grief à l'article 84, 6°, de la loi attaquée de violer les articles 10 et 11 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme, en ce qu'il n'existerait pas de recours de pleine juridiction permettant à la personne ayant accepté la transaction pénale d'en contester la régularité.

B.3.5. Le moyen est donc dirigé contre l'alinéa 10 du paragraphe 2 de l'article 216*bis* du Code d'instruction criminelle, tel qu'il a été inséré par la disposition attaquée, et qui se contente de prévoir, lorsque la transaction est conclue en cours d'instruction ou de jugement, que « sur réquisition du Procureur du Roi, le juge compétent constate l'extinction de l'action publique dans le chef de l'auteur qui a accepté et observé la proposition ».

Cette disposition a été remplacée par l'article 2, 2°, de la loi du 11 juillet 2011 précitée, entré en vigueur le 11 août 2011.

B.3.6. A partir de cette date, le recours a donc perdu son objet en tant qu'il est dirigé contre cette disposition.

En effet, si cette même partie requérante a introduit un recours en annulation contre l'article 2, 1°, de la loi du 11 juillet 2011, dans l'affaire n° 5308, ni ce recours, ni aucune autre requête en annulation n'ont visé à l'annulation de l'article 2, 2°, de ladite loi dans le délai de six mois à compter de sa publication au *Moniteur belge*, le 1er août 2011.

B.3.7. En outre, il n'apparaît pas - et la partie requérante ne démontre pas davantage - que l'article 84 de la loi attaquée ait, avant son abrogation, fait l'objet d'une exécution.

La Cour constate en particulier qu'au cours des travaux préparatoires de la loi du 11 juillet 2011, le ministre a précisé que, dans l'intervalle entre l'entrée en vigueur de l'article 84 de la loi attaquée et celle de la disposition modificative contenue dans la loi du 11 juillet 2011, « instruction sera donnée au Collège des procureurs généraux de retarder l'application de la transaction jusqu'à ce que la loi modificative à l'examen ait été publiée » (*Doc. parl.*, Sénat, 2010-2011, n° 5-893/3, p. 23).

Dès lors que l'article 84 de la loi attaquée n'a pas reçu exécution avant l'entrée en vigueur de l'article 2, 2°, de la loi du 11 juillet 2011, disposition qui n'a pas été attaquée, la partie requérante est sans intérêt à demander l'annulation de l'alinéa 10 du paragraphe 2 de l'article 216*bis* du Code d'instruction criminelle.

B.3.8. Les griefs formulés dans les affaires n°s 5235 et 5236 par les parties requérantes à l'encontre des articles 55 et 56 de la loi du 14 avril 2011 portent sur la possibilité pour l'administration fiscale de recueillir des renseignements auprès d'établissements financiers dès qu'« un ou plusieurs indices de fraude fiscale » existent ou lorsque l'administration envisage de déterminer la base imposable, conformément à l'article 341 du CIR 1992, sur la base de signes ou indices d'aisance.

Ces griefs concernent dès lors plus précisément les paragraphes 2 et 3 de l'article 322 du CIR 1992, tel qu'il a été complété par l'article 55 de la loi du 14 avril 2011.

Les moyens ne développent aucun grief à l'encontre de l'hypothèse visée au paragraphe 4 de l'article 322 du CIR 1992, dans laquelle un Etat étranger demande un renseignement, auquel cas cette demande de renseignement est assimilée à un « indice visé au paragraphe 2 », ni contre le fait que, dans cette hypothèse, la notification préalable prévue par l'article 333/1, § 1er, alinéa 1er, n'est pas requise.

La Cour exclut dès lors l'examen des articles 55 et 56 de la loi du 14 avril 2011 en ce qu'il porterait sur l'article 322, § 4, du CIR 1992.

Quant au fond

En ce qui concerne les griefs dirigés contre les articles 55 à 57 de la loi attaquée

B.4. Les parties requérantes dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 estiment que les articles 55 à 57 de la loi attaquée portent atteinte de façon discriminatoire tant au droit au respect de la vie privée et du secret de la correspondance (premier moyen) qu'à la prohibition du travail forcé ou obligatoire (deuxième moyen) et au droit à ne pas s'auto-incriminer (troisième moyen).

Le droit au respect de la vie privée et au respect du secret de la correspondance

B.5.1. Les parties requérantes soutiennent que les dispositions attaquées violent les articles 10, 11, 22 et 29 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme, en ce qu'elles autorisent l'administration fiscale à contraindre tout établissement bancaire, de change, de crédit ou d'épargne (ci-après : établissement financier) à lui transmettre des informations que cet établissement possède à propos d'un contribuable à l'égard duquel l'administration dispose d'indices de fraude fiscale ou envisage de recourir à l'article 341 du CIR 1992.

B.5.2. L'article 341 du CIR 1992 dispose :

« Sauf preuve contraire, l'évaluation de la base imposable peut être faite, pour les personnes morales comme pour les personnes physiques, d'après des signes ou indices d'où résulte une aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés.

Lorsque la preuve contraire fournie par le contribuable se rapporte à des ventes de valeurs mobilières ou d'autres instruments financiers qu'il a acquis au titre de placement, les bordereaux ou documents d'achat et de vente invoqués ne font preuve à l'égard de l'administration des contributions directes que s'ils portent la mention 'nominatif' et sont établis au nom du contribuable ou des personnes dont il est l'ayant droit ».

L'administration fiscale est libre de recourir à ce moyen de preuve en toutes circonstances et à l'égard de n'importe quel contribuable.

B.5.3. La collecte et le traitement des données relatives aux comptes et transactions financières constituent une ingérence dans le droit au respect de la vie privée des personnes concernées, ainsi que des personnes qui ont réalisé des opérations financières avec celles-ci.

Même si la collecte et le traitement de telles données ne permettent pas toujours de pénétrer directement dans des communications qui peuvent concerner la vie privée dans ce qu'elle a de plus intime, ces mesures d'investigation peuvent cependant révéler des informations plus ou moins précises et concordantes sur « la conduite, les opinions ou les sentiments » de la personne qui en fait l'objet (voy. *mutatis mutandis*, CEDH, 2 septembre 2010, *Uzun c. Allemagne*, § 52).

La Cour doit dès lors veiller à ce que le législateur, lorsqu'il crée des possibilités pour l'administration fiscale de prendre connaissance de données relatives aux comptes et transactions financières, respecte les conditions dans lesquelles une telle ingérence dans le droit à la protection de la vie privée et, le cas échéant, de la vie familiale est admissible au regard de l'article 22 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme.

B.5.4. Selon les parties requérantes, les dispositions attaquées devraient également être contrôlées à la lumière des garanties prévues par l'article 29 de la Constitution.

Cette disposition, qui garantit le secret des lettres, interdit en principe que le courrier puisse être intercepté et ouvert.

Les dispositions attaquées, qui n'autorisent pas l'administration fiscale à intercepter le courrier entre les établissements financiers et leurs clients, ne violent donc pas l'article 29 de la Constitution.

B.5.5. L'article 22 de la Constitution a pour objet de protéger les personnes contre les ingérences dans leur vie privée et familiale.

La Cour doit dès lors encore vérifier si l'obligation faite aux établissements financiers de divulguer à l'administration fiscale la correspondance qu'ils ont échangée avec leurs clients est compatible avec le droit au respect de la vie privée.

B.5.6. Il ressort des travaux préparatoires de l'article 22 de la Constitution que le Constituant a entendu chercher « à mettre le plus possible la proposition en concordance avec l'article 8 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales [...], afin d'éviter toute contestation sur le contenu respectif de l'article de la Constitution et de l'article 8 de la [Convention] » (*Doc. parl.*, Chambre, 1992-1993, n° 997/5, p. 2).

B.5.7. Les droits que garantissent l'article 22 de la Constitution et l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme ne sont pas absolus. Bien que l'article 22 de la Constitution reconnaisse à chacun le droit au respect de sa vie privée et familiale, cette disposition ajoute en effet immédiatement : « sauf dans les cas et conditions fixés par la loi ».

Cette disposition constitutionnelle garantit donc qu'aucune ingérence des autorités dans le droit au respect de la vie privée et familiale ne puisse intervenir si elle n'est pas prévue par des règles suffisamment précises, adoptées par une assemblée délibérante démocratiquement élue, toute ingérence dans ce droit devant répondre à un besoin social impérieux et être proportionnée à l'objectif légitime poursuivi.

B.6.1. La mesure attaquée résulte de l'adoption d'un amendement déposé à la Chambre des représentants.

B.6.2. Le projet de loi initial ne visait qu'à régler la levée du secret bancaire au profit de l'administration fiscale lorsque celle-ci était sollicitée par une administration fiscale étrangère. Une telle approche était justifiée par les considérations suivantes :

« Il s'agit d'éviter que la Belgique s'expose à des sanctions sur le plan international. Ces sanctions pourraient être prononcées par le G 20 ou l'OCDE en raison de l'absence, en Belgique, d'instruments juridiques en vigueur permettant un échange de renseignements bancaires avec les autres Etats aux fins de l'établissement, par ces Etats, de leurs impôts sur les revenus.

[...]

Le présent projet de loi vise à permettre un échange de renseignements bancaires entre la Belgique et les Etats avec lesquels un instrument juridique international en vigueur prévoit un échange de renseignements, et ce sans attendre l'entrée en vigueur des TIEA [*Tax Information Exchange Agreement*] et des Protocoles récemment signés en vue de remodeler l'article qui, dans les conventions préventives de la double imposition, est consacré à l'échange de renseignements, d'après l'article correspondant (l'article 26) de la dernière version du Modèle OCDE.

[...]

Si, par l'intervention législative suggérée dans le présent projet de loi, la fourniture par la Belgique de renseignements bancaires était rendue possible dans le cadre des conventions préventives de la double imposition actuellement en vigueur, la Belgique devrait obtenir une évaluation positive à l'issue du *peer review*, quand bien même l'article qui, dans chacune de ces conventions, est consacré à l'échange de renseignements, ne serait pas encore conforme à l'article 26 de la dernière version du Modèle OCDE » (*Doc. parl.*, Chambre, 2010-2011, DOC 53-1208/001, pp. 36-42).

B.6.3. La section de législation du Conseil d'Etat releva cependant :

« La nouvelle disposition aura pour effet d'autoriser l'administration à recueillir, dans les comptes, livres et documents des établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne, des renseignements concernant leurs clients pour qu'un autre Etat puisse les utiliser, mais ne pourra pas recueillir ces mêmes renseignements pour en faire un usage interne ou ne pourra pas affecter à un usage interne des renseignements recueillis pour un autre Etat.

Se pose alors la question de savoir s'il n'en résulte pas indirectement un avantage concurrentiel irrégulier pour les établissements de banque, de change, de crédit et d'épargne exerçant des activités en Belgique : lorsque des citoyens belges effectuent des opérations

bancaires dans des banques belges, le principe de confidentialité s'applique, tandis que, selon l'exposé des motifs, si les opérations ont lieu dans un autre Etat membre, l'administration fiscale belge serait assurée de se voir communiquer des renseignements bancaires.

La jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne enseigne en tout cas qu'il y a restriction, à la fois à la libre prestation des services et à la libre circulation des capitaux, lorsque, pour une raison spécifique, il est moins attrayant pour un contribuable de transférer des avoirs issus de l'épargne vers un Etat membre autre que son Etat de résidence et de les y maintenir. Bien qu'elle soit en principe prohibée, une telle restriction peut toutefois être instaurée si on peut la justifier par des motifs impérieux d'intérêt général: il résulte en effet de la jurisprudence constante de la Cour que les mesures nationales susceptibles de gêner ou de rendre moins attrayant l'exercice des libertés fondamentales garanties par le traité doivent remplir quatre conditions : 1) elles doivent s'appliquer de manière non discriminatoire, 2) elles doivent se justifier par des raisons impérieuses d'intérêt général, 3) elles doivent être propres à garantir la réalisation de l'objectif qu'elles poursuivent et 4) elles ne peuvent pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour l'atteindre.

En toute hypothèse, l'exposé des motifs ne précise pas quel objectif est poursuivi en maintenant la confidentialité des données bancaires pour l'usage interne et ce qui justifie l'obstacle à la libre circulation des capitaux et services qui en résulte. Le Conseil d'Etat, section de législation, n'aperçoit pas non plus, à partir des éléments fournis par l'exposé des motifs, les raisons impérieuses d'intérêt général qui pourraient être invoquées à cet effet.

En outre, la question se pose de savoir si, eu égard notamment au principe de réciprocité que consacre la disposition en projet, on pourra régulièrement demander les renseignements bancaires à l'étranger lorsqu'il n'existe pas de compétence équivalente pour des situations internes comparables » (*Doc. parl.*, Chambre, 2010-2011, DOC 53-1208/001, pp. 117-119).

B.6.4. L'amendement à l'origine des dispositions attaquées a été justifié, quant à lui, de la manière suivante :

« Dans notre pays, le secret bancaire est limité et tient davantage d'un devoir de discrétion. Mais lorsque le secret bancaire est d'application, il ne peut, du moins selon une interprétation restrictive de la loi, être levé que dans des conditions très strictes. Cette interprétation stricte constitue une entrave à une lutte efficace contre la fraude.

Par ailleurs, il est indéniable que le secret bancaire belge est aussi de plus en plus sous pression sur le plan international, étant donné qu'il entrave l'échange international de données. Il risque de se heurter aux nouvelles conventions, qui doivent encore être ratifiées, qui régissent l'échange international de données et qui prévoient que la Belgique ne peut se prévaloir du secret bancaire pour ne pas échanger des données. Les conventions préventives de la double imposition qui ont été conclues risquent en effet de devenir lettre morte s'il n'est pas créé, dans le droit interne également, une base pour la demande de renseignements auprès d'établissements financiers. Les projets de loi qui ont été déposés jusqu'à présent devaient chaque fois prévoir à cette fin une disposition stipulant que le secret bancaire fiscal est levé

pour l'application de la convention. De telles dispositions déguisées ne témoignent pas d'une bonne législation et une disposition générale s'impose donc.

[...]

Dans notre pays, le secret bancaire ne s'applique qu'aux impôts sur les revenus et uniquement lors de la phase d'examen et de contrôle du dossier fiscal d'un contribuable. Il n'est pas de mise lors du traitement d'une réclamation, ni durant la phase du recouvrement, ni en cas de surséance indéfinie au recouvrement.

Selon une interprétation stricte de la loi, le secret bancaire ne peut être levé dans la phase d'examen et de contrôle dans le cadre des impôts sur les revenus que lorsqu'un contrôle fiscal mené auprès de l'institution bancaire même met au jour des éléments concrets indiquant l'existence ou la préparation d'un mécanisme de fraude fiscale dans le chef du client.

La commission d'enquête parlementaire sur les grands dossiers de fraude fiscale a constaté que le secret bancaire tel qu'il est appliqué en Belgique constitue un véritable obstacle à une lutte efficace contre la fraude fiscale. Elle a dès lors formulé la recommandation suivante:

‘ Adapter du point de vue de l'efficacité de la lutte contre la fraude fiscale les lois ainsi que les règles fiscales qui organisent le secret bancaire dans notre pays afin de permettre à l'administration d'interroger les banques lorsqu'elle dispose d'un ou de plusieurs indices que des revenus n'ont pas été déclarés. Cette adaptation se fera dans l'esprit des règles européennes et concernera notamment tout ou partie des articles 318, 322 et 323 du CIR, sans préjudice de l'application de l'article 333 CIR (obligation d'avertir dans certains cas le contribuable qu'on lève l'obligation de discrétion). ’

Nous proposons d'exécuter à présent ces recommandations en insérant explicitement un régime spécifique dans la loi. Celui-ci doit cependant être suffisamment équilibré. Il n'est en effet pas question de recourir au secret bancaire sans discernement. Pour en garantir un usage correct, il s'impose non seulement de définir précisément le champ d'application, mais aussi d'inclure quelques garanties contre un usage impropre de cette possibilité. Ainsi est-il requis que l'enquête soit menée par un fonctionnaire suffisamment qualifié et qu'un directeur ait préalablement marqué son accord. Jusqu'à présent, cette procédure d'accord a fonctionné correctement en matière de TVA.

En outre, il a été tenu compte, dans la rédaction des articles de loi ci-après, des observations formulées par la Commission de la Protection de la vie privée dans l'avis n° 13/2010 du 31 mars 2010. C'est ainsi qu'une procédure dite ‘ par paliers ’ est prévue. Cela signifie que le fisc ne peut recueillir les informations demandées auprès de l'organisme financier que si une enquête suffisamment large a déjà été menée et s'il existe une présomption claire que des données utiles sont dissimulées.

L'avis précité de la Commission de la protection de la vie privée indique également que le contribuable doit être mis au courant de la demande d'information auprès des institutions financières. Le présent amendement en tient compte, notamment en prévoyant une

notification au contribuable simultanément à la demande d'information aux institutions financières.

Enfin, il existe aussi une raison pratique de lever le secret bancaire. Dans la nouvelle structure des Finances, les contrôles communs deviennent la règle. Mais, comme le secret bancaire s'applique uniquement aux impôts sur les revenus et pas, par exemple, à la TVA ou aux droits de succession, le secret bancaire rendra impossible l'échange de données entre collègues travaillant sur le même dossier. Cela posera un grand nombre de problèmes pratiques sur le terrain. La différence est d'ores et déjà la cause de nombreux problèmes juridiques entraînant l'insécurité juridique.

[...]

Le champ d'application est clairement défini dans le nouveau § 2 de l'article 322 du CIR 92. L'assouplissement du secret bancaire fiscal vise clairement à lutter contre la fraude fiscale. Elle peut également être appliquée lorsque l'administration envisage de déterminer la base imposable conformément à l'article 341 (les fameux signes et indices). La commission d'enquête parlementaire a clairement indiqué dans quel sens elle souhaite voir évoluer les règles du secret bancaire. Le législateur doit s'attendre à ce que cette adaptation ne soit de nouveau pas interprétée au sens le plus strict après un certain temps. C'est la raison pour laquelle nous estimons qu'il s'impose d'indiquer concrètement comment le champ d'application doit être interprété et dans quels cas nous entrevoyons concrètement une possibilité de lever éventuellement le secret bancaire.

La nouvelle disposition précise explicitement qu'il doit y avoir des 'indices de fraude fiscale'. Cela ne signifie donc pas qu'il doit déjà y avoir une fraude fiscale concrètement établie, une présomption de fraude fiscale suffit. Les indices ne doivent pas être prouvés, mais ne peuvent pas non plus reposer sur de vagues et folles suppositions. Ils doivent être suffisamment crédibles » (*Doc. parl.*, Chambre, 2010-2011, DOC 53-1208/007, pp. 11-14).

B.7. Contrairement à ce que soutiennent les parties requérantes, la mesure attaquée poursuit bien un objectif d'intérêt général au sens de l'article 8.2 de la Convention européenne des droits de l'homme, en ce que l'établissement correct de l'impôt est nécessaire à assurer « le bien-être économique du pays ».

B.8. La Cour doit encore vérifier si cette ingérence satisfait au principe de légalité et si elle est raisonnablement justifiée.

B.9.1. En réservant au législateur compétent le pouvoir de fixer dans quels cas et à quelles conditions il peut être porté atteinte au droit au respect de la vie privée, l'article 22 de

la Constitution garantit à tout citoyen qu'aucune immixtion dans ce droit ne peut avoir lieu qu'en vertu de règles adoptées par une assemblée délibérante, démocratiquement élue.

Outre cette exigence de légalité formelle, l'article 22 de la Constitution impose également que l'ingérence dans le droit au respect de la vie privée soit libellée en des termes clairs et suffisamment précis qui permettent d'appréhender de manière prévisible les hypothèses dans lesquelles le législateur autorise pareille ingérence dans le droit au respect de la vie privée.

De même, l'exigence de prévisibilité à laquelle la loi doit satisfaire pour être jugée conforme à l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme implique que sa formulation soit assez précise pour que tout individu puisse prévoir, à un degré raisonnable dans les circonstances de la cause, les conséquences pouvant résulter d'un acte déterminé (CEDH, 17 février 2004, *Maestri c. Italie*, § 30).

La loi doit offrir des garanties contre les atteintes arbitraires de la puissance publique au droit au respect de la vie privée, à savoir en délimitant le pouvoir d'appréciation des autorités concernées avec une netteté suffisante, d'une part, et en prévoyant un contrôle juridictionnel effectif, d'autre part (voy., entre autres, CEDH, 4 mai 2000, *Rotaru c. Roumanie*, § 55; 6 juin 2006, *Segerstedt-Wiberg c. Suède*, § 76; 4 juillet 2006, *Lupsa c. Roumanie*, § 34).

B.9.2. L'article 55 de la loi attaquée autorise l'administration fiscale, sous certaines conditions, à exiger des établissements financiers visés la communication de renseignements concernant l'un de leurs clients dans deux hypothèses : la première, lorsque l'administration dispose d'un ou de plusieurs indices de fraude fiscale et la seconde, lorsqu'elle envisage de déterminer la base imposable conformément à l'article 341 du CIR 1992.

B.9.3. En ce qui concerne la première hypothèse, la justification de l'amendement qui est devenu la disposition attaquée mentionne :

« La nouvelle disposition précise explicitement qu'il doit y avoir des ' indices de fraude fiscale '. Cela ne signifie donc pas qu'il doit déjà y avoir une fraude fiscale concrètement

établie, une présomption de fraude fiscale suffit. Les indices ne doivent pas être prouvés, mais ne peuvent pas non plus reposer sur de vagues et folles suppositions. Ils doivent être suffisamment crédibles. C'est ainsi que les constatations suivantes constituent un indice de fraude fiscale :

- la détention d'un compte bancaire à l'étranger sans que le contribuable l'ait mentionné dans sa déclaration;
- un écart important entre les signes extérieurs de richesse ou le train de vie et les revenus connus ou déclarés, et pour lequel le contribuable ne peut fournir d'explication satisfaisante après avoir été interrogé à ce sujet;
- la constatation que des achats ont été effectués sans facture ou ne figurent pas dans la comptabilité, ce qui donne à penser que les revenus n'ont pas davantage été déclarés;
- la constatation de travail au noir et d'activités sur des lieux de travail manifestement non déclarés;
- des renseignements reçus par l'administration et dont il ressort que des revenus n'ont pas été déclarés. Ces renseignements peuvent provenir de l'étranger, de dossiers d'autres contribuables ou d'organismes publics. Ils peuvent être arrivés spontanément à l'administration ou avoir été demandés par l'administration;
- discordance entre 2 exemplaires d'une même facture (ou note de paiement): selon que l'on consulte cette facture chez le fournisseur ou chez le client;
- discordances entre les offres, les factures, les bons de commande, les documents de transport,... qui ne peuvent être justifiées;
- demande d'avantages fiscaux pour lesquels les travaux n'ont manifestement pas été exécutés;
- documents qui ont été signés par le travailleur et dont ressort une rémunération supérieure à celle inscrite par l'employeur dans sa comptabilité;
- inexactitudes importantes dans les différentes parties d'une facture (identité, nature de la prestation de services ou du bien fourni, volume prix, ...);
- constatation, le jour d'un contrôle fiscal, d'une marge bénéficiaire supérieure à celle ressortant de la comptabilité pour les périodes imposables antérieures, et ce, alors que les conditions d'exploitation n'ont pas changé;
- constatation d'une discordance entre les achats et ventes et les variations de stocks durant la même période;
- facturation de livraisons ou de prestations de services qui n'ont pas été exécutées (fausses factures);
- livraisons ou prestations de services pour lesquelles aucune facture n'a été établie ou reprise dans la comptabilité;

- constatation qu'au niveau des recettes, aucun récépissé ni pièce contrôlable ne peut être présenté ou qu'un grand nombre d'entre eux manquent;
- discordances entre les originaux et les doubles de récépissés;
- constatation que des souches TVA n'ont pas été remises et que l'on ne peut démontrer l'inscription des recettes correspondantes dans la comptabilité;
- constatation qu'un compte bancaire est mentionné sur les documents utilisés dans le cadre d'une activité professionnelle, mais qu'il ne se retrouve pas dans la comptabilité ou dans les pièces justificatives;
- discordances non justifiées entre le chiffre d'affaires déclaré aux contributions directes et celui figurant sur la déclaration de TVA;
- discordances non justifiées entre les relevés salariaux et les salaires inscrits dans la comptabilité;
- le non-dépôt de déclarations;
- présentation d'une ' caisse négative ';
- ...

Il est clair que cette liste n'est pas exhaustive, et que de nouvelles perspectives, techniques et constatations peuvent contribuer à compléter cette liste.

Pour en rester au véritable objectif de la mesure, à savoir la lutte contre la fraude fiscale, il y a également des cas qui sortent clairement du champ d'application de cette mesure. La liste qui suit n'est pas non plus exhaustive :

- erreurs dans les dépenses déductibles. Dépenses déductibles pour lesquelles les conditions ne sont manifestement pas réunies;
- fautes d'écriture, de calcul et erreurs matérielles;
- erreurs dans les charges familiales;
- le simple fait qu'une déclaration a été introduite tardivement;
- fiches salariales qui n'ont pas été déclarées ou qui ne l'ont pas été correctement;
- des revenus certes déclarés mais dans une mauvaise rubrique;
- coûts pour lesquels une limitation de déduction n'a pas suffisamment ou pas du tout été appliquée;
- l'absence d'avantages de toute nature fixés de manière forfaitaire;

- problèmes d'interprétation juridique;
- ... » (*Doc. parl.*, Chambre, 2010-2011, DOC 53-1208/007, pp. 13-16).

Il s'ensuit que la première hypothèse dans laquelle le législateur autorise l'administration à s'ingérer dans la vie privée des contribuables est délimitée avec suffisamment de précision pour permettre à ceux-ci de prévoir, avec l'aide, le cas échéant, d'une assistance juridique, les cas dans lesquels une demande de renseignements adressée à l'établissement financier dont ils sont les clients est justifiée par un indice de fraude fiscale dans leur chef. Le cas échéant, il appartient au juge d'apprécier si les indices présentés par l'administration fiscale peuvent suffire à justifier l'ingérence dans la vie privée.

B.9.4. En ce qui concerne la seconde hypothèse, et compte tenu de ce qui a été dit en B.5.2, l'administration fiscale paraît, à la seule lecture de l'article 322, § 2, alinéa 1er, du CIR 1992, tel qu'il a été inséré par la loi attaquée, être autorisée à accéder aux données financières du contribuable dès qu'elle envisage, comme elle y est toujours autorisée, de recourir à la taxation indiciaire de ses revenus.

B.9.5. Au cours des travaux préparatoires, il fut toutefois précisé, à propos de l'amendement ayant abouti aux dispositions attaquées :

« [...] Le paragraphe 2 proposé énumère les cas dans lesquels le secret bancaire peut être levé, soit lorsque l'administration dispose dans le cadre de l'enquête d'un ou de plusieurs indices de fraude fiscale ou lorsque l'administration envisage de déterminer la base imposable conformément à l'article 341 du CIR 92 (c'est-à-dire d'après des signes ou indices d'où résulte une aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés) » (*Doc. parl.*, Chambre, 2010-2011, DOC 53-1208/012, p. 22).

« L'amendement n° 15 mentionne que le secret bancaire ne peut être levé que s'il existe un ou plusieurs indices de fraude fiscale ou encore des indices d'où résulte une aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés » (*Doc. parl.*, Chambre, 2010-2011, DOC 53-1208/012, p. 25).

« [...] La procédure de levée du secret bancaire ne peut être entamée que s'il existe un ou plusieurs indices de fraude fiscale, ou encore des indices révélateurs d'un train de vie supérieur à celui correspondant aux revenus déclarés » (*Doc. parl.*, Sénat, 2010-2011, n° 5-869/3, p. 18).

B.9.6. En outre, l'article 322, § 2, alinéa 3, du CIR 1992, inséré par la loi attaquée, prévoit que l'autorisation de s'adresser à l'établissement financier ne peut être accordée qu'après avoir constaté que l'enquête menée, en tout cas, préalablement auprès du contribuable « implique une éventuelle application de l'article 341 » du CIR 1992, ce qui suppose que l'agent contrôleur puisse faire valoir, auprès du fonctionnaire habilité à accorder cette autorisation, des éléments factuels concordants permettant de présumer raisonnablement une aisance du contribuable supérieure à celle qu'attestent ses revenus déclarés.

Cette exigence est encore confirmée par l'article 333/1, § 2, 3°, du CIR 1992, inséré par la loi attaquée, en vertu duquel l'administration fiscale doit notamment fournir au ministre des Finances, chaque année, « les indices concrets » par lesquels les agents désignés à cette fin « se sont laissé guider dans leur décision d'accorder une autorisation » de solliciter auprès d'un établissement bancaire des renseignements à propos d'un contribuable déterminé.

B.9.7. Au cours des travaux préparatoires de la loi du 7 novembre 2011 précitée, qui modifie notamment l'article 333/1 du CIR 1992 en imposant à l'administration d'informer le contribuable des « éléments sur la base desquels elle estime que les investigations menées peuvent éventuellement conduire à une application de l'article 341 et qui justifient une demande de renseignements auprès d'un établissement financier », le ministre des Finances marqua son accord sur l'interprétation suivante :

« [...] Le contribuable doit être informé des éléments sur la base desquels l'administration estime que les investigations menées peuvent éventuellement conduire à une application de l'article 341 et qui justifient une demande de renseignements auprès d'un établissement financier. Il ne s'agit donc pas d'une simple information que l'administration a l'intention d'établir une imposition sur base de signes et indices, mais bien d'une information sur les différents éléments qui peuvent éventuellement y mener » (*Doc. parl.*, Chambre 2010-2011, DOC 53-1737/003, p. 11).

B.9.8. Compte tenu de ce qui précède, il apparaît qu'il ne suffit donc pas à l'administration fiscale d'envisager de recourir à une taxation indiciaire pour pouvoir exercer les pouvoirs d'investigation qui lui sont reconnus par l'article 322, §§ 1er et 2, du CIR 1992.

Encore faut-il en outre qu'elle dispose d'indices concrets et concordants d'un train de vie supérieur à celui qui devrait découler des revenus déclarés.

B.9.9. Même si le champ d'application réel de l'ingérence autorisée par le législateur est donc plus limité que ce que peut laisser entendre une lecture littérale de l'article 322, § 2, alinéa 2, du CIR 1992, cette circonstance n'est pas de nature à priver la mesure attaquée d'un degré de prévisibilité suffisant, compte tenu, d'une part, des précisions mentionnées dans les travaux préparatoires de la loi attaquée ainsi que dans les articles 322, § 2, alinéa 3, 2°, et 333/1, § 2, 3°, du CIR 1992 et, d'autre part, de la nouvelle rédaction de l'article 331/1, § 1er, alinéa 1er, du CIR 1992, issue de la loi du 7 novembre 2011.

B.10. La Cour doit encore examiner si l'ingérence dans le droit au respect de la vie privée du contribuable et des personnes avec lesquelles il a effectué des opérations financières est raisonnablement justifiée. A cet effet, il y a lieu de vérifier la pertinence et la suffisance des motifs invoqués pour justifier cette ingérence ainsi que de s'assurer du respect du principe de proportionnalité.

B.11.1. Ainsi qu'il a été observé en B.9.3 et B.9.8, l'administration fiscale ne peut avoir accès aux renseignements en cause que si elle est en mesure de faire valoir un ou des indices de fraude fiscale ou des éléments concrets et concordants sur la base desquels apparaît une distorsion entre les revenus déclarés et le train de vie du contribuable.

B.11.2. Seuls des renseignements utiles à la détermination du montant des revenus imposables du contribuable peuvent être sollicités auprès des établissements financiers par l'administration fiscale (article 322, § 2, alinéa 2, du CIR 1992), cette dernière étant de surcroît tenue de respecter, lors de la collecte et du traitement de ces renseignements, les prescriptions de la loi du 8 décembre 1992 « relative à la protection de la vie privée à l'égard des traitements de données à caractère personnel », dans les limites de son champ d'application matériel.

En outre, « celui qui intervient, à quelque titre que ce soit, dans l'application des lois fiscales [...] est tenu de garder, en dehors de l'exercice de ses fonctions, le secret le plus

absolu au sujet de tout ce dont il a eu connaissance par suite de l'exécution de sa mission » (article 337, alinéa 1er, du CIR 1992). La violation de ce secret professionnel est punie conformément à l'article 458 du Code pénal (article 453 du CIR 1992). Cette obligation implique que l'administration fiscale ne peut utiliser ou communiquer à des tiers des informations relatives à la vie privée du contribuable obtenues auprès d'un établissement financier qui ne seraient pas nécessaires à assurer la juste perception de l'impôt.

B.11.3. Le législateur a également pris soin de mettre sur pied une procédure « par paliers » qui impose de s'adresser, en premier lieu, au contribuable lui-même afin d'obtenir les renseignements recherchés par l'administration fiscale. Ce n'est que dans l'hypothèse où il existe des présomptions que ce contribuable dissimule ou refuse de communiquer des données à ce sujet que l'administration fiscale pourra, en faisant état des indices de fraude fiscale ou d'une distorsion entre les revenus déclarés et le niveau de vie du contribuable, se tourner vers les établissements financiers visés dont ce dernier est le client.

De surcroît, seul un fonctionnaire du grade d'inspecteur au moins peut formuler une telle demande, qui doit être autorisée par un fonctionnaire ayant au moins le grade de directeur et désigné à cet effet par le ministre des Finances. Il ressort encore des travaux préparatoires de la loi attaquée qu'avant d'accorder son autorisation, le fonctionnaire désigné à cet effet vérifiera que les indices de fraude fiscale ou les éléments factuels sur la base desquels est constatée une aisance supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés sont « suffisamment concrets, que l'enquête auprès du contribuable a été suffisamment poussée et que la procédure suivie à cet égard s'est déroulée correctement » (*Doc. parl.*, Chambre, 2010-2011, DOC 53-1208/007, p. 16).

Ces exigences procédurales constituent des garanties importantes contre les ingérences arbitraires dans la vie privée du contribuable et des personnes avec lesquelles il a effectué des opérations financières.

B.11.4. En outre, le contribuable se voit notifier simultanément les indices de fraude fiscale ou les éléments factuels laissant présumer une distorsion entre ses revenus déclarés et

son train de vie, qui justifient la demande de renseignements adressée à l'établissement financier dont il est le client.

L'administration fiscale fixe, en vertu de l'article 322, § 1er, alinéa 1er, du CIR 1992, le délai de réponse accordé à l'établissement financier concerné.

Pendant ce délai, qui doit être raisonnable, le contribuable est dès lors en mesure de réagir et de contester la légalité de cette demande, selon le droit commun, devant un juge qui pourra vérifier notamment la pertinence et la suffisance des indices de fraude fiscale ou des éléments factuels laissant apparaître une distorsion entre les revenus déclarés du contribuable et son train de vie et qui pourra s'assurer que la demande de renseignements ne va pas au-delà de ce qui est utile à l'établissement de la juste imposition, compte tenu, entre autres, des réponses qui ont éventuellement déjà été fournies par le contribuable lui-même.

B.11.5. Enfin, l'article 333/1, § 1er, alinéa 2, du CIR 1992, qui prévoit que, « lorsque les droits du Trésor sont en péril », l'administration fiscale peut recueillir directement des renseignements auprès de l'établissement financier et que la notification des raisons justifiant la demande de renseignements adressée à ce dernier peut se faire *post factum* et, au plus tard, trente jours après l'envoi de ladite demande, doit être interprété en ce sens que cette possibilité ne se justifie que lorsqu'il y a, ainsi que les travaux préparatoires le soulignent, « des indications qu'un contribuable a l'intention d'organiser son insolvabilité » (*Doc. parl.*, Chambre, 2010-2011, DOC 53-1208/007, p. 18).

B.11.6. Il résulte de ce qui précède que l'ingérence dans le droit au respect de la vie privée est justifiée raisonnablement.

B.12. Sous réserve de l'interprétation mentionnée en B.11.5, le premier moyen dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 n'est pas fondé.

La prohibition du travail obligatoire

B.13. Les parties requérantes soutiennent que les articles 55 à 57 de la loi attaquée violent les articles 10, 11 et 12 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 4.2 de la Convention européenne des droits de l'homme, en ce qu'ils imposent aux établissements financiers visés un travail « titanesque » de récolte, de conservation, de traitement et de communication de données au profit de l'administration fiscale, sans aucune rémunération.

B.14.1. La liberté individuelle, garantie par l'article 12 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 4 de la Convention européenne des droits de l'homme, interdit qu'un travail soit, sous la menace d'une peine quelconque, exigé d'une personne qui ne s'est pas offerte de son plein gré, sans que ce travail ne puisse se justifier par les caractéristiques de la profession en cause ou par des motifs d'intérêt général.

B.14.2. L'obligation de fournir de tels renseignements, qui répond à l'objectif d'intérêt général consistant à garantir un juste établissement de l'impôt, fait partie de l'activité normale de toute institution financière, qui est du reste déjà appelée, dans le cadre de diverses autres réglementations, à apporter une semblable collaboration.

Au demeurant, étant donné le contexte dans lequel s'inscrivent les dispositions attaquées et les exigences que celles-ci contiennent, il est peu probable que les établissements financiers doivent faire face à une augmentation anormale du nombre de demandes de renseignements. Par ailleurs, le délai peut, si nécessaire, être prolongé « pour de justes motifs » (article 322, § 1er, alinéa 1er, du CIR 1992), ce qui doit également permettre aux établissements financiers de satisfaire dans un délai raisonnable à ce qui leur est demandé, compte tenu de la nature et du volume des recherches exigées.

B.15. Le deuxième moyen dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 n'est pas fondé.

En ce qui concerne le droit à ne pas s'auto-incriminer

B.16. Les parties requérantes dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 prennent un troisième moyen de la violation par les dispositions attaquées des articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme, en ce que le législateur aurait privé le contribuable de son droit fondamental et du bénéfice du principe général de droit en vertu desquels nul ne peut être obligé de contribuer à sa propre incrimination, en imposant aux établissements financiers de divulguer à l'administration fiscale des données relatives à leurs clients et potentiellement incriminantes pour ces derniers.

B.17. La critique adressée par les parties requérantes aux dispositions attaquées n'est donc pas dirigée contre l'obligation, pour le contribuable, de répondre aux demandes de renseignements qui peuvent lui être adressées par l'administration fiscale et qui trouve, d'ailleurs, sa source dans une autre disposition légale (article 316 du CIR 1992) que celles qui font l'objet des recours en annulation.

Par ailleurs, les parties requérantes n'invoquent pas l'éventuelle violation du droit à ne pas s'auto-incriminer dans le chef des établissements financiers ou des personnes qui y sont employées, lorsque ces établissements sont requis, sous peine de sanctions pénales, de communiquer à l'administration fiscale des renseignements concernant leurs clients.

B.18.1. Selon la Cour européenne des droits de l'homme, « même si l'article 6 de la Convention ne le mentionne pas expressément, le droit de garder le silence et le droit de ne pas contribuer à sa propre incrimination sont des normes internationales généralement reconnues qui sont au cœur de la notion de procès équitable consacrée par l'article 6, § 1. En particulier, le droit de ne pas contribuer à sa propre incrimination présuppose que les autorités cherchent à fonder leur argumentation sans recourir à des éléments de preuve obtenus par la contrainte ou les pressions, au mépris de la volonté de l' 'accusé ' » (CEDH, 5 avril 2012, *Chambaz c. Suisse*, § 52).

B.18.2. Sans qu'il soit nécessaire de déterminer dans quelle mesure le droit de ne pas contribuer à sa propre incrimination est applicable au stade du recueil, par l'administration fiscale, de renseignements auprès d'un établissement financier nécessaires à assurer la juste

perception de l'impôt dû par le client de cet établissement, il suffit de constater que les renseignements en possession de l'établissement financier dont la production est requise par l'administration et qui proviennent du contribuable ont été fournis par celui-ci à l'établissement financier sans contrainte ou pressions de la part de l'autorité. Il ne peut dès lors y avoir une atteinte au droit du contribuable de ne pas contribuer à sa propre incrimination.

B.19. L'examen de la compatibilité des dispositions attaquées avec les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec le principe général du droit à ne pas s'auto-incriminer, invoqué par les parties requérantes, n'aboutit pas à une autre conclusion.

B.20. Le troisième moyen dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 n'est pas fondé.

Quant aux griefs dirigés contre l'article 84, 10^o, de la loi attaquée

B.21.1. Par leur quatrième moyen, les parties requérantes dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 invoquent la violation des articles 10, 11 et 33 à 40 de la Constitution, ces derniers lus le cas échéant en combinaison avec ses articles 10 et 11, en ce que la disposition attaquée traiterait différemment, et en méconnaissance du principe de la séparation des pouvoirs, l'auteur d'une infraction aux lois fiscales et sociales ayant permis d'éluder l'impôt ou les cotisations sociales, par rapport aux auteurs d'autres infractions, l'accord préalable de la victime à la procédure de transaction n'étant requis que dans la première hypothèse.

B.21.2. La Cour n'est pas compétente pour effectuer un contrôle direct au regard des articles 33 à 40 de la Constitution. En ce que les parties requérantes allèguent la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec ces articles, ces parties n'exposent pas en quoi consisterait cette violation.

Dans cette mesure, leur moyen est irrecevable.

B.22. Par son premier moyen, la partie requérante dans l'affaire n° 5233 fait grief à la disposition attaquée de violer les articles 10 et 11 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec son article 151 et avec l'article 28*quater*, alinéa 1er, du Code d'instruction criminelle, en ce que le ministère public ne pourrait procéder, au mépris de son indépendance et de son pouvoir d'appréciation, à une transaction pénale à propos d'une infraction aux lois fiscales et sociales ayant permis d'éluder l'impôt ou les cotisations sociales, qu'à la condition que l'impôt ou les cotisations sociales éludés, augmentés des intérêts, aient été préalablement et intégralement remboursés et que l'administration fiscale ou sociale y ait marqué son accord, alors que de telles exigences ne seraient pas requises à l'égard des autres infractions pour lesquelles une transaction pénale peut être mise en œuvre par le ministère public.

B.23. Compte tenu des griefs tels qu'ils ont été exposés dans les requêtes, la Cour limite son examen à l'article 216*bis*, § 6, alinéa 2, du Code d'instruction criminelle, tel qu'il a été modifié par l'article 84, 10°, de la loi du 14 avril 2011, à l'exclusion donc de l'alinéa 1er, qui traite de la transaction en matière de douanes et accises.

B.24. L'article 151, § 1er, de la Constitution dispose :

« Les juges sont indépendants dans l'exercice de leurs compétences juridictionnelles. Le ministère public est indépendant dans l'exercice des recherches et poursuites individuelles, sans préjudice du droit du ministre compétent d'ordonner des poursuites et d'arrêter des directives contraignantes de politique criminelle, y compris en matière de politique de recherche et de poursuite ».

B.25. La disposition attaquée a été justifiée comme suit dans les travaux préparatoires :

« Le présent amendement s'inscrit dans l'évolution historique de la transaction, à savoir son extension.

Elle vise à élargir le champ d'application de l'article 216*bis* du Code d'Instruction criminelle qui contient actuellement des limitations tant procédurales que matérielles.

[...]

Les dossiers financiers sont souvent d'une très grande complexité, surtout lorsqu'ils comportent une composante internationale. Les contours du problème de la complexité et des longs délais de traitement de ces affaires en Belgique ont également été tracés par la commission d'enquête parlementaire chargée d'examiner les grands dossiers de fraude fiscale.

Les affaires complexes précitées demandent non seulement beaucoup de temps mais sont aussi source de problèmes en termes de capacité, de connaissances et de budgets dont disposent les parquets, principalement dans les sections financières des parquets.

Dans un certain nombre de cas, l'action publique s'éteint déjà pendant le procès pour cause de prescription. Dans de nombreux cas, la durée déraisonnable des procès pousse souvent les juges à recourir à l'application de l'article 21^{ter} du titre préliminaire du Code de procédure pénale. Cet article donne la possibilité au juge du fond de prononcer une peine inférieure à la peine minimale prévue par la loi ou de prononcer la condamnation par simple déclaration de culpabilité en cas de dépassement du délai raisonnable. De telles décisions doivent être qualifiées d'absolument légitimes à la lumière de l'article 6 de la CEDH qui garantit le droit à un procès équitable. Il ne peut toutefois pas être nié que les décisions prises sur la base de l'article 21^{ter} du titre préliminaire du Code de procédure pénale laissent une impression d'impunité. Même si une peine classique est imposée, on peut se demander si elle ne manquera pas son objectif vu qu'elle est imposée longtemps après les faits. De plus, la réalité veut que les courtes peines d'emprisonnement ne soient pas exécutées.

Il convient également de mentionner que dans la pratique, les autorités judiciaires éprouvent souvent des difficultés, après l'écoulement d'un tel laps de temps, à percevoir effectivement les produits de la confiscation prononcée ou les dommages-intérêts.

A cette situation vient encore s'ajouter la récente jurisprudence de la Cour de cassation concernant le délai raisonnable dans la phase du règlement de la procédure (donc dans la phase devant le juge du fond) et les condamnations de la Belgique par la Cour européenne des droits de l'homme pour dépassement du délai raisonnable pendant l'instruction.

La lenteur de nombreuses procédures due à l'afflux de dossiers pénaux, à la capacité de traitement limitée et à la lourdeur de la procédure (surtout en cas d'instruction) porte également préjudice à l'efficacité du droit pénal: l'efficacité du droit pénal requiert que la sanction suive l'infraction le plus rapidement possible.

Dans ces conditions, l'auteur acceptera également beaucoup mieux sa peine, dont la pertinence sociale sera beaucoup plus grande.

Un règlement accéléré et simplifié de certaines procédures par l'extension des possibilités de transaction peut également créer pour les tribunaux correctionnels une marge leur permettant de se pencher, selon la procédure classique, sur les affaires dans lesquelles la culpabilité ou les circonstances de l'infraction sont sérieusement contestées et/ou dans lesquelles le ministère public et la défense s'opposent radicalement sur la nature et le taux de la sanction appropriée. Il peut donc aussi contribuer à une augmentation de la qualité dans le règlement des autres affaires, de nombreuses heures d'audience pouvant être libérées.

Enfin, une extension de la possibilité d'extinction de l'action publique moyennant le paiement d'une somme d'argent offre un avantage supplémentaire très important en ce sens qu'elle garantit que les sanctions financières ainsi imposées, soit sous la forme du paiement d'une somme d'argent, soit sous la forme d'une renonciation à des biens, mènent rapidement et réellement à une exécution effective.

Tel sera certainement le cas dans les affaires où l'autorité n'a pu saisir les avantages patrimoniaux tirés par l'inculpé. Il n'est en effet question d'extinction de l'action publique

qu'après le paiement de l'amende et la renonciation à des biens et effets. Il pourra ainsi être aussi remédié aux problèmes très fréquents ainsi qu'aux nombreuses procédures (de saisie) et aux nombreux coûts qui vont de pair avec l'exécution de sanctions financières » (*Doc. parl.*, Chambre, 2010-2011, DOC 53-1208/007, pp. 22-26).

B.26. Le Conseil des ministres soutient qu'il découle de l'article 216*bis*, § 2, alinéas 4 à 7 et 11, du Code d'instruction criminelle que l'accord de la victime est désormais exigé de façon générale pour pouvoir conclure une transaction pénale et que la différence de traitement alléguée est donc inexistante.

Quoique certaines déclarations faites au cours des travaux préparatoires laissent supposer le contraire, il ne ressort pas de la disposition attaquée que l'accord de la victime constitue une condition obligatoire pour la conclusion d'une transaction pénale.

B.27. La différence de traitement alléguée par les parties requérantes n'est donc pas fondée sur une prémisse erronée et il revient à la Cour de vérifier si cette différence de traitement est compatible avec les articles 10 et 11, lus ou non en combinaison avec l'article 151, de la Constitution.

B.28. L'article 151, § 1er, de la Constitution, qui garantit l'indépendance du ministère public dans l'exercice des recherches et des poursuites individuelles, ne fait pas obstacle à ce que le législateur puisse, dans le respect du principe d'égalité et de non-discrimination, confier la poursuite ou certains aspects de la poursuite d'infractions particulières à une autre autorité. Ainsi, l'Administration des douanes et accises a des pouvoirs étendus concernant l'exercice de l'action publique. Elle a le droit d'initiative en la matière, étant entendu que, le cas échéant, le ministère public doit être associé à l'exercice de l'action publique, soit par la remise d'un avis, soit pour requérir l'emprisonnement principal.

B.29.1. L'article 216*bis*, § 6, alinéa 2, du Code d'instruction criminelle ne prive pas le ministère public du droit d'exercer ou non les poursuites. Il limite uniquement, pour les infractions fiscales ou sociales qui ont permis d'éluder des impôts ou des cotisations sociales, la possibilité du ministère public de proposer au suspect une transaction mettant fin aux

poursuites, en subordonnant cette proposition au paiement des impôts ou des cotisations sociales éludés dont l'auteur est redevable et à l'accord de l'administration fiscale ou sociale.

B.29.2. Les infractions fiscales ou sociales portent atteinte à l'ensemble de la collectivité en privant l'autorité des moyens nécessaires à son bon fonctionnement. Le dommage subi par la victime d'une infraction de droit commun est individuel. Si cette dernière victime peut obtenir la réparation de son dommage en se constituant partie civile, les administrations fiscales ou sociales ne peuvent former une action civile que du chef d'un préjudice pour lequel la législation ne prévoit aucune possibilité propre de réparation. Ce préjudice n'est pas le montant de l'impôt ou des cotisations éludés, mais consiste plus précisément en la nécessité de déposer plainte ou de faire une dénonciation auprès du procureur du Roi, de suivre le déroulement ultérieur de la cause et d'attendre la décision définitive sur l'action publique afin de pouvoir apporter la preuve de la fraude (voir Cass., 9 décembre 1997, *Pas.*, 1997, I, n° 540; 14 février 2001, *Pas.*, 2001, n° 91; 25 mai 2011, *Pas.*, 2011, n° 349). En outre, l'administration fiscale ou sociale dispose de compétences répressives.

B.30. En raison des différences essentielles existant entre la victime d'une infraction de droit commun et l'administration fiscale et sociale, les différences de traitement attaquées ne sont pas sans justification raisonnable.

B.31. Le premier moyen dans l'affaire n° 5233 et le quatrième moyen dans les affaires n^{os} 5235 et 5236 ne sont pas fondés.

Par ces motifs,

la Cour

rejette les recours, sous réserve de l'interprétation mentionnée en B.11.5.

Ainsi prononcé en langue française, en langue néerlandaise et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, à l'audience publique du 14 février 2013.

Le greffier,

F. Meerschaut

Le président,

R. Henneuse

COPIE NON CORRIGÉE