

# Revue

Lexbase Hebdo édition fiscale n°493 du 12 juillet 2012

[Procédures fiscales] Questions à...

## Procès équitable : le contribuable aussi a le droit de se taire ! — Questions à Lida Achtari, Avocate au barreau de Bruxelles, Association d'avocats Afschrift

N° Lexbase: N2823BTQ



par *Sophie Cazaillet, Rédactrice en chef de Lexbase Hebdo — édition fiscale*

Réf.: CEDH, 5 avril 2012, Req. 11 663/04 (N° Lexbase : A64951HZ)

Le 5 avril 2012, la Cour européenne des droits de l'Homme (CEDH) a rendu un arrêt important en matière de droit des contribuables face à l'administration fiscale. La Cour de Strasbourg a, ainsi, décidé que l'administration fiscale suisse ne pouvait pas sanctionner un contribuable qui avait refusé de lui fournir des documents dont elle avait demandé la communication. En Suisse, dans pareil cas, le contribuable qui ne coopère pas se voit appliquer des amendes fiscales. Ceci constitue une violation du droit au procès équitable et du principe d'égalité des armes, protégés par l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales (CESDH). En effet, la CEDH rappelle, dans cet arrêt, que 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. Or, les amendes infligées au contribuable constituent une pression des autorités visant à obtenir les documents qu'elle n'a pu avoir par d'autres moyens. Elle ajoute que les seules restrictions admissibles au droit d'accès à l'ensemble des preuves disponibles entre les mains de l'accusation doivent se justifier par la protection d'intérêts nationaux vitaux ou la sauvegarde des droits fondamentaux d'autrui, ce qui n'était pas le cas dans cette affaire.

Pour comprendre la portée de cette affaire, Lexbase Hebdo — édition fiscale a interrogé **Lida Achtari, Avocate au barreau de Bruxelles, Association d'avocats Afschrift**, qui a accepté de répondre à nos questions.

**Lexbase : Cette solution était-elle prévisible ?**

**Lida Ahtari :** Le droit d'une personne accusée d'une infraction pénale à ne pas être forcée de témoigner contre elle-même ou de s'avouer coupable est notamment garanti par l'article 14, § 3, g) du Pacte international relatif aux droits civils et politiques (N° Lexbase : L6816BHW) (1).

La Cour européenne des droits de l'Homme estime, par ailleurs, dans une jurisprudence bien établie, que le droit de garder le silence et le droit de ne pas contribuer à sa propre incrimination sont des normes internationales généralement reconnues (2), qui sont au cœur de la notion de procès équitable consacrée par l'article 6 de la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme (N° Lexbase : L7558AIR).

Cet arrêt de la Cour est dans la lignée de sa jurisprudence antérieure. Sa particularité réside cependant dans le fait qu'il y avait, dans l'affaire "Chambaz", un lien étroit entre l'enquête pour soustraction d'impôts (qui revêtait un caractère pénal) et la procédure devant le tribunal administratif. Dans un tel cas, il ressort de cet arrêt que l'article 6 de la CESDH s'applique à l'ensemble, et donc également à la procédure devant le tribunal administratif. Il s'agit donc d'un pas en avant dans l'application de l'article 6 de la CESDH en matière fiscale.

Certaines juridictions reconnaissent, depuis longtemps déjà, le droit au silence, dès lors que la procédure fiscale était susceptible de déboucher sur des sanctions pénales. Ces juridictions voient donc leur jurisprudence confirmée par la Cour européenne des droits de l'Homme.

**Lexbase : Quel est l'impact d'une telle solution sur les droits des contribuables face à l'administration ?**

**Lida Ahtari :** En matière fiscale, dès lors qu'il existe un risque d'amende fiscale qui a la nature d'une "peine" au sens de l'article 6 de la CESDH, les contribuables pourront utilement faire valoir leur droit à un procès équitable et les garanties qui y sont liées (notamment le droit à ne pas être contraint de s'auto-incriminer et le droit à l'égalité des armes), le cas échéant en invoquant la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'Homme et son interprétation de la Convention.

Notons cependant que cet arrêt n'est pas encore définitif. En effet, un recours devant la Grande Chambre est possible dans un délai de trois mois à partir de la date de l'arrêt.

**Lexbase : Quels sont les autres moyens dont dispose l'administration pour recueillir des informations ?**

**Lida Ahtari :** L'administration fiscale dispose de nombreux moyens pour recueillir des informations. Elle peut, par exemple, demander des renseignements au contribuable visé (3) ou à des tiers (4) (par exemple à l'employeur).

Elle peut, également, se rendre sur le lieu d'exercice de l'activité professionnelle et effectuer un contrôle sur place (par exemple en contrôlant des documents comptables) (5).

Il s'opère, en outre, des échanges de données entre administrations nationales.

Par ailleurs, il existe une coopération à un niveau international avec certains Etats. A cet égard, citons notamment la Directive 2010/24/CE du Conseil du 16 mars 2010, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures (N° Lexbase : L8286IGY) et les conventions préventives de double imposition conclues entre Etats et organisant, entre autres, l'échange d'informations et l'assistance en matière de recouvrement.

L'administration doit cependant veiller à exercer ces moyens d'investigation dans les limites de la légalité et ne peut, par exemple, comme ce fut le cas dans l'affaire "Chambaz", prononcer une amende ayant un caractère pénal au sens de la Convention au motif que le contribuable refuse légitimement de livrer des documents susceptibles de l'incriminer. En effet, bien qu'il soit nécessaire pour l'administration de garantir la juste perception de l'impôt et que cela implique une certaine collaboration de la part du contribuable, qui est tenu de répondre aux demandes de l'administration, il existe également certaines garanties pour le contribuable, dont notamment celles prévues par la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme, et qu'il est essentiel de protéger dans un Etat démocratique.

**Lexbase : Cet arrêt aura-t-il des répercussions dans les autres Etats européens ?**

**Lida Ahtari :** Oui, car la solution donnée par la Cour européenne des droits de l'Homme devra être appliquée non seulement par l'Etat condamné (la Suisse), mais également par tous les Etats parties à la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme, le cas échéant moyennant une modification législative.

La Convention européenne de sauvegarde des droits de l'Homme a un effet direct dans l'ordre juridique interne. S'agissant d'une norme de droit international, elle prime sur le droit interne.

Les Etats parties à la Convention devront désormais tenir compte de cet arrêt.

### **Lexbase : Cette solution vous paraît-elle équilibrée ?**

**Lida Ahtari** : Il convient de trouver un juste équilibre entre l'obligation pour l'Etat d'assurer une juste perception de l'impôt et la garantie pour le contribuable de voir respecter ses droits fondamentaux.

L'administration dispose, dès lors, de larges pouvoirs d'investigation, et le contribuable est tenu de collaborer, notamment, en répondant aux questions qui lui sont posées.

Toutefois, le droit à un procès équitable est une notion fondamentale dans une société démocratique et l'on ne voit pas pourquoi, en matière fiscale, un contribuable devrait se voir contraint de collaborer à sa propre incrimination ou encore se voir refuser l'accès au dossier administratif à l'occasion de sa défense.

L'accès au dossier des éléments détenus par l'administration fiscale doit, en principe, être garanti au contribuable faisant l'objet d'une procédure pouvant donner lieu à des sanctions pénales. Il s'agit d'un moyen essentiel d'assurer sa défense en connaissance de cause.

Il faut donc se réjouir de cette reconnaissance par la Cour européenne des droits de l'Homme du droit fondamental à un procès équitable de tout contribuable, avec toutes les garanties que cela implique conformément à l'article 6 de la CESDH, y compris en matière fiscale lorsque les conditions d'application de cette disposition sont remplies.

---

(1) *"Toute personne accusée d'une infraction pénale a droit, en pleine égalité, au moins aux garanties suivantes : [...] g) à ne pas être forcée de témoigner contre elle-même ou de s'avouer coupable"*.

(2) Pour des exemples, voir les arrêts :

— **CEDH, 25 février 1993, affaire "Funke c. France", Req. n° 10 588/83 (N° Lexbase : A6542AW9)**, qui énonce, pour la première fois, que *"la Cour constate que les douanes provoquèrent la condamnation de M. Funke pour obtenir certaines pièces, dont elles supposaient l'existence sans en avoir la certitude. Faute de pouvoir ou vouloir se les procurer par un autre moyen, elles tentèrent de contraindre le requérant à fournir lui-même la preuve d'infractions qu'il aurait commises. Les particularités du droit douanier (paragraphes 30-31 ci-dessus) ne sauraient justifier une telle atteinte au droit, pour tout accusé' au sens autonome que l'article 6 attribue à ce terme, de se taire et de ne point contribuer à sa propre incrimination"* ;

— **CEDH, 8 février 1996, affaire "John Murray c. Royaume-Uni", Req. n° 18 731/91 (N° Lexbase : A8396AWU)** *"il ne fait aucun doute que, même si l'article 6 de la Convention ne les mentionne pas expressément, le droit de se taire lors d'un interrogatoire de police 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 (arrêt Funke précité, loc. cit.) En mettant le prévenu à l'abri d'une coercition abusive de la part des autorités, ces immunités concourent à éviter des erreurs judiciaires et à garantir le résultat voulu par l'article 6"* ;

— **CEDH, 3 mai 2001, affaire "J.B. c. Suisse", Req. n° 31 827/96 (N° Lexbase : A7081AW8)** *"même si l'article 6 de la Convention ne les 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". En mettant celui-ci à l'abri d'une coercition abusive de la part des autorités, ces immunités concourent à éviter des erreurs judiciaires et à garantir le résultat voulu par l'article 6 (voir l'arrêt Funke précité, et les arrêts John Murray c. Royaume-Uni du 8 février 1996, Recueil 1996-I, p. 49, § 45, Saunders c. Royaume-Uni du 17 décembre 1996 N° Lexbase : A8427AWZ, Recueil 1996-VI, pp. 2064-2065, §§ 68-69, et Serves c. France du 20 octobre 1997 N° Lexbase : A7287AWS, Recueil 1997-VI, pp. 2173-2174, § 46)"*.

(3) LPF, art. L. 16 (N° Lexbase : L5579G4E).

(4) LPF, art. L. 81 (N° Lexbase : L8857IRH).

(5) LPF, art. L. 13 (N° Lexbase : L6794HWK).

Lexbook généré le 19 juillet 2012.