

DIFFUSION GENERALE

0.1.0.0.1.2.

Documents Administratifs

(IMPOTS)

Texte n° DGI 2002/80**NOTE COMMUNE N° 52/2002**

OBJET : Commentaire des dispositions de l'article 15 du code des droits et procédures fiscaux relatives au secret professionnel fiscal

ANNEXE : Textes législatifs relatifs au secret professionnel

RESUME**I. LA PORTEE DU SECRET PROFESSIONNEL FISCAL**

1- Obligation pour les personnes contribuant à la liquidation, au contrôle, au recouvrement ou au contentieux de l'impôt de ne pas divulguer des renseignements portés à leur connaissance pendant l'exercice de leurs fonctions.

2- Obligation pour l'administration fiscale de notifier sous plis fermés les significations et correspondances échangées entre ses services ou adressées aux contribuables

3- Interdiction de délivrer des renseignements ou copies des dossiers détenus par l'administration à des personnes autres que le contribuable lui-même ou les personnes auxquelles le paiement de l'impôt pourrait être réclamé à sa place.

4- Obligation pour les services de l'administration fiscale et les services chargés du recouvrement de ne pas délivrer des copies d'actes enregistrés ou des extraits du registre de la formalité de l'enregistrement qu'aux parties contractantes ou à leurs ayants cause.

II. LES EXCEPTIONS A L'OBLIGATION DU RESPECT DU SECRET PROFESSIONNEL FISCAL

1- Les exceptions prévues par le code des droits et procédures fiscaux

- a) Possibilité de délivrer des copies d'actes enregistrés ou des extraits du registre de la formalité de l'enregistrement aux parties non contractantes en cas d'obtention d'une ordonnance du juge compétent.
- b) Présentation des documents et renseignements à la chambre des titres gelés et au juge du livre foncier dans le cadre de la loi portant mise à jour des titres fonciers.

2- Les exceptions prévues par le droit commun

- a) Présentation des renseignements nécessaires au ministère public dans le cadre des affaires pénales,
- b) Présentation des renseignements aux tribunaux compétents dans le cadre des procédures d'expropriation.

III. SANCTION AU MANQUEMENT A L'OBLIGATION DU RESPECT DU SECRET PROFESSIONNEL FISCAL

Application de la sanction prévue par l'article 254 du code pénal en cas de manquement à l'obligation du respect du secret professionnel fiscal.

Les dispositions de l'article 15 du code des droits et procédures fiscaux ont fixé l'étendu et les limites de l'obligation du respect du secret professionnel fiscal. En outre, les dispositions de l'article 102 du même code ont prévu la sanction applicable en cas de manquement à cette obligation.

La présente note a pour objet de commenter lesdites dispositions.

I. CHAMP D'APPLICATION DE L'OBLIGATION DU RESPECT DU SECRET PROFESSIONNEL FISCAL

Les dispositions de l'article 15 du code des droits et procédures fiscaux ont prévu des procédures générales se rapportant à l'obligation du respect du secret professionnel fiscal pour les personnes soumises à cette obligation et des procédures spéciales relatives aux modalités d'échange des notifications et correspondances et de délivrance de renseignements relatives au contribuable et de copies d'actes enregistrés.

1) Les personnes soumises à l'obligation du respect du secret professionnel fiscal

L'obligation du respect du secret professionnel couvre toutes les personnes qui ont accès à des renseignements spécifiques au cours de l'exercice de leurs fonctions et s'applique en matière fiscale aux personnes contribuant à la liquidation, au contrôle, au recouvrement ou au contentieux de l'impôt. Il s'agit principalement:

- des agents du contrôle fiscal,
- des agents du recouvrement de l'impôt,
- des personnes procédant à la notification des correspondances et significations adressées par les services de l'administration fiscale (agents de l'administration, huissiers-notaires, officiers des services financiers),
- des agents du centre informatique du ministère des finances,
- des agents de l'Etat, des établissements publics et experts assistant les services de l'administration fiscale pour les opérations de contrôle nécessitant une expérience ou une compétence technique particulière,
- des agents publics habilités à l'exercice du contrôle fiscal sur la voie publique (agents de la sûreté nationale, agents de la garde nationale, agents des douanes, agents du ministère du transport, agents des services du contrôle économique ...),

- des experts auxquels font appel les tribunaux pour l'évaluation des immeubles, droits immobiliers et fonds de commerce cédés,
- des experts auxquels font appel les tribunaux pour une nouvelle liquidation des sommes exigibles ou restituables.

2) Les procédures de notification des correspondances et significations des services de l'administration fiscale

Le deuxième paragraphe de l'article 15 du code des droits et procédures fiscaux a prévu l'obligation de notifier sous plis fermés les significations et correspondances relatives à l'impôt, échangées entre les services de l'administration fiscale ou notifiées par leurs soins au contribuable.

Cette formalité se rapporte :

- aux correspondances relatives à l'impôt, échangées entre les services de l'administration fiscale, se rapportant à des dossiers ou renseignements relatifs aux contribuables faisant l'objet d'un contrôle fiscal ou d'un droit de communication,
- aux significations et correspondances notifiées par les services de l'administration fiscale au contribuable dans le cadre d'une demande de renseignements ou d'une réponse à ces demandes ou dans le cadre des procédures de vérification fiscale (avis de vérification, notification des résultats de la vérification, notification d'un arrêté de taxation d'office...).

3) Les procédures de délivrance de renseignements ou copies des dossiers détenus par l'administration

Les dispositions du troisième paragraphe de l'article 15 du code des droits et procédures fiscaux obligent les agents de l'administration fiscale à ne délivrer des renseignements ou copies des dossiers qu'ils détiennent **qu'au contribuable lui-même ou aux personnes auxquelles le paiement de l'impôt pourrait être réclamé à sa place.**

Le terme « les personnes auxquelles le paiement de l'impôt pourrait être réclamé à la place du contribuable » couvre toutes les personnes qui tiennent légalement lieu et place du redevable principal de l'impôt dont notamment:

- a) les héritiers, légataires et leurs tuteurs : ces personnes sont tenues au paiement du droit exigible sur les successions, les testaments et autres actes de libéralités à cause de mort,
- b) les associés dans les sociétés de personnes prévus par l'article 4 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés,
- c) les liquidateurs judiciaires,
- d) les administrateurs judiciaires,
- e) les mandataires conformément à la loi et ce dans la limite des informations et documents couverts par le mandat.

4) Les procédures de délivrance de copies d'actes enregistrés et d'extraits du registre de la formalité de l'enregistrement.

L'accomplissement de la formalité de l'enregistrement nécessite la présentation des actes sous seing privé obligatoirement soumis à la formalité en deux originaux avec un original supplémentaire pour les actes touchant à la situation juridique des immeubles immatriculés à la conservation de la propriété foncière. Une copie est conservée pour les besoins des services de l'administration fiscale.

Les parties contractantes ou leurs ayants cause peuvent se faire délivrer des copies des actes enregistrés ou extraits du registre de la formalité de l'enregistrement et ce, sur présentation d'une demande écrite aux services de l'administration fiscale compétents.

L'ayant cause est la personne qui se subroge dans tout ou partie des droits d'une autre personne tels que les héritiers, les légataires ou l'acheteur qui se subroge au vendeur dans la propriété du bien.

II. LES EXCEPTIONS A L'OBLIGATION DU RESPECT DU SECRET PROFESSIONNEL FISCAL

En sus des exceptions relatives à la communication des renseignements aux services spécialisés dans le contrôle et l'inspection tel que le corps de contrôle général des services publics, la cour des comptes et le corps de contrôle général des finances, la législation en vigueur prévoit certaines exceptions à l'obligation du respect du secret professionnel fiscal qui permettent aux services de l'administration fiscale de délivrer des renseignements et documents se rapportant aux contribuables.

1) Les exceptions prévues par le code des droits et procédures fiscaux

a) Délivrance de copies d'actes enregistrés ou d'extraits du registre de la formalité de l'enregistrement à des personnes autres que les parties contractantes ou leurs ayants cause

Les personnes autres que les parties contractantes et autres que les ayants cause des contractants, peuvent **se faire délivrer des copies d'actes enregistrés** détenus par l'administration en cas d'obtention d'une ordonnance sur requête du juge compétent et ce, qu'il s'agit d'une affaire civile, pénale ou autre. Par conséquent, la formalité consistant dans l'obtention d'une ordonnance sur requête pour se faire délivrer des documents ne couvre que les actes enregistrés.

b) Présentation des renseignements et des documents à la chambre des titres gelés et au juge du livre foncier

Dans le cadre des procédures de mise à jour des titres fonciers et en vertu des dispositions de l'article 17 de la loi n°2001-34 du 10 avril 2001 relative à la mise à jour des titres fonciers, les services de l'administration fiscale peuvent communiquer des renseignements et documents nécessaires à la chambre des titres gelés et au juge du livre foncier.

Il est à noter que cette exception a été prévue expressément par l'article 3 de la loi n°2000-82 du 9 août 2000 portant promulgation du code des droits et procédures fiscaux.

2) Les exceptions prévues par le droit commun

a) L'instruction des affaires pénales

Conformément aux dispositions des articles 284 et 285 du code de procédure pénale, les agents de l'administration fiscale ne peuvent se prévaloir du secret professionnel à l'égard du ministère public lorsqu'il s'agit d'affaires pénales.

Les originaux des actes, écrits et documents sont remis au pouvoir judiciaire sur ordonnance du juge d'instruction contre la remise d'un

récépissé et ce, après la conservation d'une copie conforme des actes, écrits et documents délivrés.

Cette procédure peut couvrir tous les documents détenus par les services de l'administration fiscale et ne se limite pas aux actes enregistrés.

L'agent public qui remet un écrit retiré d'un dépôt public doit signer toutes ses pages. L'acte ou écrit est rendu aux services administratifs pour conservation, après l'achèvement des procédures de l'instruction.

b) Présentation de renseignements aux tribunaux compétents dans le cadre des procédures d'expropriation

L'article 5 de la loi n°76-85 du 11 août 1976 portant refonte de la législation relative à l'expropriation pour cause d'utilité publique a prévu la possibilité pour les tribunaux compétents de demander des renseignements relatifs aux déclarations fiscales utilisées pour l'évaluation des immeubles expropriés.

Les services de l'administration fiscale communiquent les renseignements requis sur la base d'une ordonnance sur requête du juge chargé de l'affaire.

III. SANCTION DU MANQUEMENT A L'OBLIGATION DU RESPECT DU SECRET PROFESSIONNEL FISCAL

Outre les sanctions administratives en vigueur, en cas de manquement à l'obligation du respect du secret professionnel fiscal, la sanction prévue par l'article 254 du code pénal est applicable. Cette sanction consiste en un emprisonnement de 6 mois et une amende.

Cette sanction **n'est pas susceptible de transaction** et l'action publique s'y rapportant peut être mise en mouvement par les services de l'administration fiscale ou par toute personne endommagée par la divulgation du secret professionnel.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES**

Signé : Mohamed Ali BEN MALEK

ANNEXE A LA NOTE COMMUNE N° 52/2002

TEXTES LEGISLATIFS RELATIFS AU SECRET PROFESSIONNEL

1) Article 254 du code pénal

Les médecins, chirurgiens et autres officiers de santé ainsi que les pharmaciens, les sages-femmes et toutes autres personnes dépositaires, par état ou profession, de secrets qu'on leur confie qui hors le cas où la loi les oblige ou les autorise à se porter dénonciateurs, auront révélé ces secrets, seront punis d'un emprisonnement de 6 mois et d'une amende de 500 francs.

Toutefois, les personnes ci-dessus énumérées, sans être tenues de dénoncer les avortements jugés par elles criminels dont elles ont eu connaissance à l'occasion de l'exercice de leur profession, n'encourent pas, si elles les dénoncent, les peines prévues au paragraphe précédent ; citées en justice pour une affaire d'avortement, elles demeurent libres de fournir leur témoignage à la justice sans s'exposer à aucune peine.

2) Article 3 de la loi n°2000-82 du 9 août 2000, portant promulgation du code des droits et procédures fiscaux

Demeurent en vigueur les dispositions de l'article 5 de la loi n°92-39 du 27 avril 1992 portant mise à jour et dégel des titres fonciers telle que modifiée ou complétée par les textes subséquents.

Article 5 de la loi n° 39 de l'année 1992:

La commission est investie de pouvoirs d'enquête et d'investigation les plus étendus. Elle peut convoquer et entendre toute personne ou témoin se déplacer sur les lieux, se faire assister par des experts, demander aux administrations, établissements publics ou privés, et à toute personne physique, tout document qu'elle juge utile, et accomplir les formalités légales requises en vue de la mise à jour des titres fonciers.

3) Code de procédure pénale

Article 284 :

Dans tous les procès pour faux en écriture, la pièce arguée de faux est, dès sa production, déposée au greffe, signée à toutes les pages par le greffier qui dresse procès-verbal détaillé de l'état matériel de la pièce, et par la personne qui l'aura déposée. Si elle ne peut signer, il en est fait mention.

Si la pièce arguée de faux est tirée d'un dépôt public, le fonctionnaire qui s'en dessaisit la signe aussi comme il vient d'être dit.

La pièce arguée de faux est, de plus, signée par l'officier de police judiciaire, le juge d'instruction, la partie civile si elle se présente et par l'inculpé au moment de sa comparution.

Si l'inculpé ou la partie civile ne veut ou ne peut signer, il en est fait mention au procès-verbal.

Article 285 :

Tout dépositaire public ou particulier de pièces arguées de faux ou de pièces pouvant servir à comparaison est tenu de les remettre sur ordonnance du juge d'instruction.

Cette ordonnance et l'acte de dépôt lui serviront de décharge vis-à-vis de tous les intéressés.

A défaut de remise volontaire, il peut être procédé à toutes perquisitions ou saisies conformément aux dispositions des articles 93 à 100.

Article 286 :

Les pièces fournies pour servir de comparaison sont signées comme il est dit à l'article 284 pour les pièces arguées de faux.

4) Article 5 de la loi n°76-85 du 11 août 1976 portant refonte de la législation relative à l'expropriation pour cause d'utilité publique

Les estimations de référence ne sont retenues que si elles correspondent aux déclarations faites par les contribuables ou à des évaluations rendues définitives en vertu des lois fiscales.

Les administrations financières sont tenues de fournir à l'expropriant ainsi qu'aux juridictions compétentes et aux experts désignés par elles, tous renseignements utiles sur les déclarations ou évaluations fiscales afférentes aux transactions prises en considération.

5) Article 21 de la loi n°68-8 du 8 mars 1968 portant organisation de la cour des comptes tel que modifiée et complétée par les textes subséquents

Réserve faite des actes de caractère secret concernant la Défense Nationale, les Affaires Etrangères, la Sûreté Intérieure ou Extérieure de l'Etat, ainsi que toute affectation budgétaire spéciale, la Cour des Comptes est habilitée à se faire communiquer tous documents, de quelque nature que ce soit, relatifs à la gestion des finances publiques. Elle a pouvoir d'entendre tout fonctionnaire, tout gestionnaire de fonds publics ou membre des organismes de contrôle. Elle peut recourir à l'assistance d'experts qu'elle désigne elle-même.

6) Article 12 de la loi n°85-74 du 20 juillet 1985 relative à la définition et à la sanction des fautes de gestion commises à l'égard de l'Etat, des établissements publics administratifs, des collectivités publiques locales et des entreprises publiques, et à la création d'une cour de discipline financière telle que modifiée et complétée par les textes subséquents

Le rapporteur vérifie les pièces incriminées et peut réclamer, sous le sceau du Président de la Cour, tous éléments complémentaires aux services et entreprises publiques compétents.

Il peut procéder à toutes enquêtes et investigations auprès de toutes administrations ou entreprises publiques après avoir obtenu l'autorisation du Président de la Cour. Il peut se faire communiquer tous documents qu'il estime nécessaires à l'instruction de l'affaire.

Le rapporteur peut demander, sous le sceau du Président de la Cour, que des enquêtes soient faites par des fonctionnaires appartenant aux corps de contrôle ou d'inspection désignés par les ministres, dont relèvent ces corps.