

**CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF**

**A R R Ê T**

n° 233.432 du 8 janvier 2016

217.082/XV-2901

En cause : **la commune d'Engis**,  
ayant élu domicile chez  
Mes J. BOURTEMBOURG  
et N. FORTEMPS, avocats,  
rue de Suisse 24  
1060 Bruxelles,

contre :

**l'État belge**, représenté par  
le Ministre des Finance.

---

**LE PRÉSIDENT F.F. DE LA XV<sup>e</sup> CHAMBRE, SIÉGEANT EN RÉFÉRÉ,**

Vu la requête introduite le 24 septembre 2015 par la commune d'Engis, en ce qu'elle sollicite la suspension de l'exécution de «la décision de l'administrateur général de la fiscalité du 29 juillet 2015 refusant [...] la demande de communication des motifs de droit et de fait justifiant les principaux dégrèvements octroyés pour l'année 214 en matière de centimes additionnels communaux au précompte immobilier revenant à la requérante»;

Vu le dossier administratif et la note d'observations déposée par la partie adverse;

Vu le rapport de M. D. DELVAX, premier auditeur au Conseil d'État;

Vu l'ordonnance du 8 décembre 2015 fixant l'affaire à l'audience publique du 4 janvier 2016 à 14 heures;

Vu la notification aux parties du rapport et de l'avis de fixation à l'audience;

Entendu, en son rapport, Mme D. DÉOM, conseiller d'État, président de chambre f.f.;

Entendu, en leurs observations, Me N. FORTEMPS, avocat, comparaisant pour la partie requérante, et Mme F. ROLAND, attaché, comparaisant pour la partie adverse;

Entendu, en son avis conforme, M. D. DELVAX, premier auditeur;

Vu le titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973;

Considérant que les faits utiles à l'examen de la cause se présentent comme suit :

Les 19 mai et 19 juin 2014, les services de la partie adverse informent la requérante que des dégrèvements sur les centimes additionnels communaux sur le précompte immobilier de respectivement 56.932,96 € et 115.504,37 € ont été constatés au cours des mois d'avril et mai 2014.

Le 7 novembre 2014, la requérante adresse à l'administrateur général de l'Administration générale de la Fiscalité un courrier dans lequel elle expose qu'il lui a été indiqué que ces dégrèvements concernent un propriétaire de biens immobiliers, qui a également bénéficié de dégrèvements en raison de l'inactivité de l'outillage, et qu'il a été refusé de lui communiquer l'identité de ce contribuable.

Ce courrier ajoute que la requérante souhaiterait «obtenir des renseignements complémentaires, et ce en application de la loi d[u] 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration», et plus spécifiquement «connaître les motifs précis de droit et de fait justifiant les deux dégrèvements, et obtenir copie de la ou des décision(s) administrative(s), voire de la ou des décision(s) juridictionnelle(s) en vertu desquelles les dégrèvements ont été décidés», qu'elle souhaite savoir si d'autres contestations seraient également en cours, leur stade de traitement, et le montant des impôts en jeu, et qu'il lui importe notamment de savoir s'il a été fait application de l'article 471, § 3, du CIR 1992 eu égard au décret du 23 février 2006 relatif aux actions prioritaires pour l'avenir wallon.

Le 26 décembre, la requérante adresse un courrier identique à l'administrateur général de l'Administration générale de la Fiscalité.

Le 2 mars 2015, le receveur régional compétent pour la requérante adresse aux services de la partie adverse un courrier électronique dans lequel, après avoir rappelé les principaux éléments de fait, il demande la communication des motifs de droit et

de fait justifiant les principaux dégrèvements, spécialement en application de l'article 471, § 2, du CIR, et des éventuelles voies de recours qui lui sont ouvertes.

Le 6 mars, le directeur *a.i.* du Service du Précompte immobilier de la Direction des Contributions directes de l'Administration générale de la Fiscalité répond par un courrier dans lequel il indique ne pas pouvoir satisfaire à sa demande du 2 mars, car l'article 377 du CIR 1992 instaure une obligation de secret professionnel, car son service ne dispose pas des informations concernant les personnes ayant bénéficié, en matière de précompte immobilier, de dégrèvements importants, que le recours instauré par l'article 375, § 1<sup>er</sup>, du CIR 1992 ne l'est qu'au profit du contribuable et que l'article 257, 4<sup>o</sup>, du CIR 1992 prévoit un dégrèvement du précompte immobilier en raison de l'inactivité ou l'improductivité d'un bien immeuble.

Le 24 mars, les conseils de la requérante adressent une demande de reconsidération motivée à la partie adverse et formulent une demande d'avis auprès de la Commission d'accès aux et de réutilisation des documents administratifs.

Le 13 avril, la Commission émet son avis n° 2015-23, qui se présente comme suit :

« **1. Un récapitulatif**

Par e-mail en date du 2 mars 2015, le receveur de la commune d'Engis demande ce qui suit au SPF Finances, en application de la loi du 11 avril 1994 : "les motifs de droit et de fait justifiant les principaux dégrèvements octroyés pour l'année 2014 en matière de centimes additionnels communaux. La demande soulignait qu'il était particulièrement important pour la commune d'être éclairée sur l'application éventuelle de la disposition exonératoire de l'article 471, § 3, du CIR afin de déterminer si ces dégrèvements pouvaient faire ou non l'objet de mesures compensatoires de la part du Service Public de Wallonie dans le cadre du décret-programme du 23 février 2006 relatif aux actions prioritaires pour l'avenir wallon. Le même courriel sollicitait également des renseignements en ce qui concerne les éventuelles voies de recours ouvertes à la commune confrontée à la réduction significative de sa principale ressource fiscale.

Par courrier en date du 6 mars 2015, la Direction des Contributions Directes Précompte Immobilier de Liège du SPF Finances répond qu'elle ne peut donner suite à ces demandes. Elle avance en outre les arguments suivants.

En premier lieu, elle se réfère à l'article 337 du CIR 1992 qui instaure le secret fiscal et à l'interprétation qui lui est donnée dans cet article et que l'on trouve dans le commentaire administratif :

" Les administrations des provinces, de l'agglomération bruxelloise et des communes ne sont pas citées à l'art. 337, CIR 92, ce qui implique que les fonctionnaires de l'Administration des contributions directes ne peuvent, en restant dans leurs fonctions, leur fournir des renseignements fiscaux destinés à permettre l'application de réglementations provinciales, d'agglomération ou communales.

Lorsque ces administrations participent à l'application d'une législation ou réglementation nationale, ou de décrets, ordonnances

ou arrêtés des institutions communautaires et régionales, (p. ex. : les provinces, en matière d'allocations d'études ou les communes, en matière de service militaire-sursis ou dispense pour cause morale), les fonctionnaires de l'Administration des contributions directes peuvent néanmoins leur communiquer les renseignements nécessaires à l'application de ces législations, réglementations, décrets, ordonnances ou arrêtés, mais il va de soi que ces renseignements ne peuvent en aucun cas être utilisés à d'autres fins que celles pour lesquelles ils ont été fournis (voir 337/10)".

Selon la décision, les renseignements demandés n'entrent pas dans le cadre de l'application d'une réglementation nationale ou régionale.

De plus, le SPF Finances avance que le service ne dispose pas d'une liste par commune des personnes et entreprises "qui ont bénéficié, en matière de précompte immobilier, de dégrèvements importants".

Enfin, le SPF Finances se réfère à l'article 375, § 1<sup>er</sup>, du CIR 92 sur la base duquel, seul le contribuable qui a introduit une réclamation "en matière de précompte immobilier" dispose du droit de contester la décision du directeur régional par la voie judiciaire. Le SPF Finances se réfère en outre à l'article 257, 4<sup>o</sup>, CIR 92 comme cet article est d'application en Région wallonne.

Par courrier en date du 24 mars 2015, Madame Nathalie Fortemps et Monsieur Jean Bourtembourg introduisent au nom de la commune d'Engis, une demande de reconsidération auprès du SPF Finances. Le même jour, ils introduisent également par e-mail et par courrier une demande d'avis à la Commission d'accès aux et de réutilisation des documents administratifs, section publicité de l'administration, ci-après dénommée la Commission.

## **2. La recevabilité de la demande d'avis**

La Commission estime que la demande d'avis est recevable. La Commission constate que les demandeurs ont introduit simultanément la demande reconsidération auprès du SPF Finances et la demande d'avis auprès de la Commission tel que défini par l'article 8, § 2, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration.

## **3. Le bien-fondé de la demande d'avis**

L'article 32 de la Constitution et la loi du 11 avril 1994 partent du principe de la publicité de tous les documents administratifs. La publicité ne peut être refusée que si l'intérêt requis pour avoir accès aux documents à caractère personnel fait défaut ou si un ou plusieurs motifs d'exception peuvent ou doivent être invoqués et que cela est motivé de manière concrète et pertinente.

La Commission souhaite attirer l'attention sur le fait que l'article 32 de la Constitution et la loi du 11 avril 1994 ne portent que sur l'accès aux documents administratifs et non sur l'obtention d'informations. Comme le constate la Commission, le demandeur demande "les motifs de droit et de fait justifiant les principaux dégrèvements octroyés pour l'année 2014 en matière de centimes additionnels communaux". La Commission constate que le demandeur n'a pas demandé l'accès aux documents dans lesquels figurent les motifs individuels de dégrèvement. Dans la mesure où la motivation globale n'est pas disponible dans un document administratif concret, l'article 32 de la Constitution et la loi du 11 avril 1994 ne sont pas d'application. Dans la mesure où la motivation demandée n'existe pas, le SPF Finances peut dès lors à juste titre rejeter la demande de la commune d'Engis. Elle doit alors invoquer ce fondement.

En soi, rien n'empêche une commune de demander l'accès à des documents administratifs. L'arrêt n° 225.162 du Conseil d'État du 21 octobre 2013 stipule à juste titre ce qui suit :

"Considérant, (...) que le droit reconnu par l'article 32 de la Constitution appartient à "chacun"; que ni le constituant ni le législateur n'en ont excepté expressément les personnes de droit public, et que les documents administratifs sont en règle générale rendus accessibles à tous, tant aux personnes morales avec ou sans but lucratif qu'aux personnes physiques; que, *prima facie*, rien ne justifie que seules les personnes de droit public ne puissent en bénéficier; que ces dernières ne peuvent toutefois user du droit d'accès aux documents administratifs que dans la mesure compatible avec l'organisation des institutions, et notamment en relation avec leurs compétences; qu'en l'espèce, la commune requérante agit en relation avec sa compétence pour lever des centimes additionnels à la taxe concernée, et en qualité de créancier d'une partie des sommes dues à ce titre; qu'aux termes de l'article 470bis précité du CIR 1992, les dégrèvements sont liquidés "pour le compte" et "à la charge" de la commune; que la requérante pouvait invoquer les dispositions de la loi du 11 avril 1994 pour solliciter, dans les limites prévues par cette loi, l'accès aux documents concernés;

Considérant que la publicité passive des documents administratifs, organisée par la loi du 11 avril 1994, s'applique aux documents des autorités administratives fédérales visées à l'article 14 des lois coordonnées sur le Conseil d'État; que la partie adverse est une telle autorité, même si les recours contre certaines décisions que ses organes adoptent en son nom relèvent de la compétence des juridictions judiciaires; que la loi du 11 avril 1994 ne limite du reste pas son champ d'application aux décisions adoptées en qualité d'autorité administrative, mais vise tous les documents administratifs, définis par l'article 1<sup>er</sup>, alinéa 2, 2<sup>o</sup>, comme "toute information, sous quelque forme que ce soit, dont une autorité administrative dispose";

Considérant que l'organisation du procédé par lequel l'administration fédérale est chargée de la perception et du recouvrement des centimes additionnels pour compte des communes n'implique pas que ces dernières ne puissent réclamer aucune information ou obtenir aucune explication quant à la manière dont cette mission légale, certes étrangère à un mandat de droit civil, est remplie; que la demande ne peut être considérée comme manifestement abusive".

La Commission souhaite attirer l'attention sur le fait que dans la mesure où les informations demandées figurent dans un document administratif, la commune d'Engis a, il est vrai, le droit de demander l'accès à ce document administratif mais cela ne signifie pas pour autant qu'il n'existe aucun motif d'exception l'empêchant d'obtenir cet accès.

Dans ce cadre, le SPF Finances invoque l'article 337 du CIR 92 pour refuser la publicité. Dans ce contexte, on peut à nouveau se référer à l'arrêt n° 225.162 du Conseil d'État dans lequel il dispose :

" [...] que le motif invoqué (...) soit le secret imposé par l'article 337 du CIR 1992, énonce l'obligation de secret professionnel incombant aux agents du SPF Finances lorsqu'ils agissent hors l'exercice de leurs fonctions; que l'autorité compétente n'a pas examiné si indépendamment des obligations de chacun de ses agents, la loi imposait un tel secret à l'administration elle-même à l'égard de toute personne, fût-elle directement intéressée à la dette d'impôt, comme l'est, en l'espèce, la commune créancière de centimes additionnels à l'impôt en cause."

Dans des avis antérieurs, la Commission a explicitement stipulé que le secret fiscal doit être considéré comme un secret professionnel légal qui vise à protéger le contribuable et s'applique à l'égard des agents individuels des impôts. Par ailleurs, le secret fiscal ne peut être invoqué que par un agent du fisc "hors l'exercice de ses fonctions". Ce qui n'est en l'occurrence pas le cas.

La Commission souhaite en outre attirer l'attention sur le fait qu'en soi, le secret fiscal ne peut pas être invoqué pour refuser la publicité mais qu'il doit être combiné à l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994. Le SPF Finances doit dès lors pouvoir démontrer que dans ce cas spécifique, la publicité porte atteinte à l'objectif visé par le secret fiscal. Une telle motivation fait défaut dans la décision.

En tout cas, le SPF Finances n'invoque aucun autre motif d'exception. Dans l'arrêt 225.162, le Conseil d'État attire l'attention sur le fait que le SPF Finances aurait dû examiner si la protection de la vie privée n'aurait pas dû ou ne pourrait pas être invoquée pour refuser la publicité d'informations y relatives. Il appartient au SPF de faire cet exercice et, dans la mesure où il estime devoir refuser la publicité, de motiver concrètement le motif d'exception invoqué.»

Cet avis est communiqué à la partie adverse le 21 avril.

Le 24 avril, le service des Contributions directes informe les conseils de la requérante que l'affaire est examinée par l'administration centrale.

La partie adverse n'ayant pas statué sur la demande de reconsidération dans les quinze jours de la réception de l'avis de la Commission, une décision de rejet implicite en est résulté, conformément à l'article 8, § 2, alinéa 3, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration. Cette décision implicite fait l'objet d'un recours en annulation et d'une demande de suspension, enrôlés sous la référence G/A 216.187/XV-2823.

Après un échange de courriers, le fonctionnaire chargé temporairement de la fonction d'Administrateur général de la Fiscalité adresse le 29 juillet aux conseils de la requérante le courrier suivant, intitulé «Nouvelle décision» :

« **Rétroactes**

Conformément au prescrit de l'article 470*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92), l'Administration de la perception et du recouvrement a informé la commune d'Engis que, dans le cadre des attributions 2014, elle devait supporter un dégrèvement de 638.305,38 € aux centimes additionnels communaux au précompte immobilier.

Le 2 mars 2015, invoquant la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, la commune d'Engis sollicitait de la Direction régionale de Liège – Service Précompte immobilier – de se voir communiquer (1) les motifs de droit et de fait ayant justifié les principaux dégrèvements de l'année 2014 (principalement en vue de déterminer si ces dégrèvements pouvaient faire l'objet de mesures compensatoires de la part de la Région wallonne dans le cadre du décret-programme du 23 février 2006 relatif aux actions prioritaires pour l'avenir [wallon]) ainsi que (2) les éventuelles voies de recours ouvertes à la commune confrontée à une réduction significative de ses recettes fiscales.

Par courrier du 5 mars 2015, la Direction régionale répondait à la commune d'Engis qu'il ne pouvait être satisfait à sa demande en arguant (1) de l'existence du secret professionnel visé à l'article 337 CIR 92, (2) du fait que le service ne disposait pas d'informations de cette nature (à savoir la liste, par commune, des personnes/entreprises ayant bénéficié de dégrèvements importants) et finalement (3), qu'en matières de voies de recours, seul le contribuable ayant introduit la réclamation pouvait contester la décision administrative par voie judiciaire.

Par courrier du 24 mars 2015, "en vue de débloquent la situation", le conseil de la commune d'Engis adressait un courrier au Ministre des Finances en vue de l'informer de l'envoi d'une demande de reconsidération à la Direction des contributions directes de Liège et de l'introduction d'une demande d'avis auprès de la Commission d'accès aux et de réutilisation des documents administratifs.

Dans son avis n° 2015-23 du 13 avril 2015, la Commission d'accès aux et de réutilisation des documents administratifs a rendu un avis dans lequel elle expose notamment que "(...) le secret fiscal ne peut être invoqué que par un agent du fisc hors l'exercice de ses fonctions, ce qui n'est pas le cas en l'espèce", que "le SPF Finances doit pouvoir démontrer que dans ce cas spécifique, la publicité porte atteinte à l'objectif visé par le secret fiscal" (or, "une telle motivation fait défaut dans la décision") et que le SPF Finances n'a pas examiné "si la protection de la vie privée n'aurait pas dû ou ne pourrait pas être invoquée pour refuser la publicité d'informations".

Elle conclut qu'"il appartient au SPF de faire cet exercice et, dans la mesure où il estime devoir refuser la publicité, de motiver concrètement le motif d'exception invoqué".

Le 30 avril 2015, le conseil de la commune d'Engis adressait un nouveau courrier au Ministre des Finances en vue de lui communiquer copie de l'avis rendu par la Commission d'accès aux et de réutilisation des documents administratifs et lui rappeler la teneur de son courrier du 24 mars 2015.

Le 22 mai 2015, le SPF Finances adressait un courrier au conseil de la commune d'Engis prenant acte de l'avis de la Commission d'accès aux et de réutilisation des documents administratifs et concluant que les services compétents du SPF Finances assureraient la bonne suite de la gestion de ce dossier lorsqu'ils seraient en possession de tous les éléments utiles en vue de rendre une nouvelle décision.

Le 22 juin 2015, la commune d'Engis déposait une requête en annulation et demande de suspension devant le Conseil d'État.

## **Objet de la présente**

Malgré la requête introduite devant le Conseil d'État, l'État belge – SPF Finances – a décidé de prendre une nouvelle décision motivée sur la demande d'accès aux documents administratifs introduite par la commune d'Engis.

## **Décision**

### **1. Communication d'informations chiffrées et explications**

**1.1.** Conformément à l'article 470*bis* du code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92), lorsque les dégrèvements liquidés au cours d'un mois à charge d'une province, d'une commune ou d'une agglomération de communes, excèdent les recettes qui ont été perçues au cours du même mois par l'administration des contributions directes pour le compte de ce pouvoir, cet excédent constitue pour ladite administration une créance

recouvrable dans le chef de la province, de la commune ou de l'agglomération de communes.

La créance précitée est recouvrée par dégrèvement d'office sur l'attribution des recettes du mois qui suit l'imputation des dégrèvements, ce délai d'un mois étant financé par l'administration de la trésorerie.

En vertu de l'article 233bis de l'Arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 92 (AR/CIR 92) portant exécution de l'article 470bis, al. 4 CIR 92, l'administration des contributions directes notifie le montant de sa créance à la province, la commune ou l'agglomération de commune le premier jour ouvrable qui suit celui au cours duquel il est établi qu'un prélèvement d'office doit être exécuté.

**1.2.** En 2014, la commune d'Engis a reçu du SPF Finances, Administration Générale de la perception et du recouvrement, la notification prévue par l'article 470bis CIR 92.

Cette notification informait la commune que les attributions en précompte immobilier du mois de décembre 2014 s'élevaient à un montant négatif de 638.305,38 EUR.

Nous pouvons préciser que la part principale de ce montant global trouve sa cause dans les 3 dégrèvements suivants :

| <b>Dégrèvements de précompte immobilier – Année budgétaire 2014</b> |                                    |                           |                                           |
|---------------------------------------------------------------------|------------------------------------|---------------------------|-------------------------------------------|
| <b>Date du dégrèvement</b>                                          | <b>Mois d'imputation comptable</b> | <b>Exercices dégrévés</b> | <b>Montants dégrévés (part communale)</b> |
| 7 février 2014                                                      | Avril 2014                         | 2011 - 2012 -2013         | 108.562,65 €                              |
| 7 mars 2014                                                         | Mai 2014                           | 2011 - 2012               | 245.503,10 €                              |
| 23 septembre 2014                                                   | Novembre 2014                      | 2013                      | 122.651,55 €                              |
| <b>Total</b>                                                        |                                    | <b>476.717,30 €</b>       |                                           |

En ce qui concerne les documents administratifs, les montants en recette étaient repris aux décomptes annuels 173X qui ont été communiqués chaque année à la commune d'Engis.

**1.3.** La commune d'Engis sollicite des explications plus détaillées en arguant de la nécessité de déterminer si ces dégrèvements peuvent déclencher l'octroi de mesures compensatoires de la part de la Région wallonne dans le cadre du décret-programme du 23 février 2006 relatifs aux actions prioritaires pour l'avenir [wallon].

Or, l'argument de la "nécessité" n'est pas objectivement fondé.

En consultant la circulaire relative à l'élaboration des budgets des communes et des CPAS de la Région wallonne (à l'exception des communes et CPAS des communes de la communauté germanophone) pour l'année 2014<sup>1</sup>, il faut constater que, d'une part, le calcul de ces

<sup>1</sup> Note de bas de page du document : «Disponible sur le site Internet de la Région wallonne : Portail des pouvoirs locaux - Accueil - Aides juridiques et diverses - Finances communales - Circulaires budgétaires, p. 28 - 32, extraits :

Le complément régional remplace les compensations force motrice, précompte immobilier et taxe industrielle compensatoire. (...)

Le complément régional tient compte des pertes réelles subies par les communes au niveau de la force motrice, du précompte immobilier, de la taxe industrielle compensatoire ET des nouvelles recettes générées par l'article 257, 1 CIR 92. (NDLR : il faut sans aucun doute lire : 257, 4° CIR 92)

Au niveau du précompte immobilier, un courrier sera adressé (NDLR : par la Région) afin de permettre (pour l'élaboration du futur budget) de majorer d'un certain montant, la prévision de recette que la commune a établie conformément au tableau de calcul de la circulaire.

Dans l'attente, les derniers montants connus seront inscrits. (...)

compensations "Plan Marshall" se fait essentiellement sur la base d'échanges d'informations entre la Région wallonne et l'État fédéral ainsi qu'entre la Région wallonne et les communes concernées et que, d'autre part, la Région wallonne n'a aucunement sollicité une révision de l'article 470bis CIR 92 lorsqu'elle a décidé d'instaurer une compensation au bénéfice des communes négativement touchée par la création des exonérations de précompte immobilier "Plan Marshall".

L'État fédéral transmet aux communes les informations financières visées par l'article 470bis CIR 92 et la Région wallonne applique un système de compensation sur base des pertes réelles.

Il n'existe aucun flux systématique de données chiffrées spécifiques circulant du SPF Finances vers la Région wallonne qui soit spécialement dédié à ce calcul de compensation.

Cette dernière opère ses estimations sur base des données cadastrales gérées par l'Administration de la Documentation patrimoniale au sein du SPF Finances.

## **2. Communication d'autres données telles que des décisions administratives, des décisions judiciaires ou l'identité du ou des redevable(s) concernés**

### **2.1. Le SPF Finances possède la compétence exclusive du service de l'impôt :**

En vertu de l'article 3, 5°, de la Loi spéciale de financement du 16 janvier 1989 (*M.B.* 17.01.1989), modifiée par la Loi spéciale du 13 juillet 2001 (*M.B.* 03.08.2001), le précompte immobilier constitue un impôt régional.

Sur cette base, et conformément au prescrit de l'article 4, § 1<sup>er</sup>, al. 1 de ladite Loi spéciale, les Régions sont exclusivement compétentes pour en modifier le taux, la base et les exonérations, l'État fédéral restant seul compétent pour assurer le service de l'impôt.

Il résulte des travaux préparatoires à la Loi Spéciale de Financement du 16 janvier 1989 que la notion de "service de l'impôt" englobe tout ce qui suit :

- le processus selon lequel la base d'imposition est fixée,

---

La compensation budgétaire se fait en deux temps: d'abord une prévision de recette de majoration de précompte immobilier et ensuite la compensation effective calculée en fonction des pertes réelles et des recettes générées par l'article 257 CIR 92.

→ La prévision budgétaire est inscrite à l'article 04001/371-01 "Précompte immobilier-majoration du Plan Marshall".

À cet égard, le point 3.1.4 de la circulaire précise que les communes sont autorisées à majorer leur recette "précompte immobilier" en fonction de l'estimation de l'impact de la modification des conditions d'octroi de l'exonération du précompte immobilier. Ce montant leur est notifié par la Région wallonne à titre de majoration de prévision de recette et, comme toute recette de précompte immobilier, doit être inscrite au budget, à l'article 040/371-01.

Cette majoration de la prévision de recette est calculée sur base du dernier montant connu des pertes réellement subies (en général l'exercice N-1).

C'est seulement à la fin de l'exercice fiscal que le complément régional est calculé sur base des pertes réellement subies au cours de l'exercice concerné au niveau du PI, force motrice et taxe industrielle compensatoire et des recettes générées par la modification de l'article 257 CIR 92.

→ La compensation réellement octroyée par la Région wallonne est quant à elle inscrite à l'article 04020/465-48 "complément régional".

Pour établir le montant des pertes réelles, la Région wallonne dispose des renseignements qui lui sont fournies par le Fédéral ainsi que, pour la taxe sur la force motrice, de la déclaration de perte introduite par les communes.

En effet, pour calculer les pertes réelles sur la force motrice, il est demandé aux communes de faire un recensement auprès de leurs redevables de tous les moteurs exonérés et, au moyen du formulaire électronique, de transmettre chaque année pour le 15 août le nombre de moteurs exonérés "Plan Marshall", le nombre de KW exonérés "Plan Marshall", le montant des pertes liées à l'exonération "Plan Marshall", le nombre de moteurs soumis à taxation et le montant des recettes enrôlées (...)).

- le calcul de la taxe, le contrôle de la base imposable et de la taxe,
- le traitement des litiges tant au niveau administratif que judiciaire,
- la perception et le recouvrement des taxes (y compris les frais, intérêts et accessoires).

Sachant qu'en matière de précompte immobilier, le traitement des litiges administratifs et judiciaires relève de la compétence exclusive de l'État fédéral, il est incontestable que le SPF Finances se doit de traiter les redevables concernés conformément à l'ensemble des règles de procédure et des principes de bonne administration qui s'imposent à lui.

Dans ce cadre, la communication d'informations relatives à des litiges administratifs ou judiciaires vers une autorité communale est de nature à se heurter, d'une part, à l'obligation de secret professionnel visé par l'article 337 CIR 92 et, d'autre part, complémentirement, au principe du respect de la vie privée du ou des contribuables concernés.

## **2.2. Le secret professionnel visé à l'article 337 CIR 92 :**

L'article 337, al. 2 CIR 92 stipule que :

"Celui qui intervient, à quelque titre que ce soit, dans l'application des lois fiscales ou qui a accès dans les bureaux de l'administration en charge de l'établissement, ou celle en charge de la perception et du recouvrement, des impôts sur les revenus, 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. (...)".

### **► Que couvre exactement le secret des agents du fisc?**

Le texte de l'article 337 CIR 92 est clair : "tout ce dont (le fonctionnaire) a eu connaissance par suite de l'exécution de sa mission".

La Cour de cassation a d'ailleurs précisé, dans un arrêt du 14.09.1999 (Cass., 14.09.1999, Pas., 1999, I, p. 1146), que le secret professionnel "concerne toutes les affaires dont (le fonctionnaire) a eu connaissance en exécution de sa mission, même celles qui sont dénuées de caractère fondamental ou ne sont que de nature statistique"<sup>2</sup>.

### **► Quand les agents du fisc agissent-ils "dans l'exercice de leurs fonctions" ?**

Un arrêt de la Cour d'appel de Bruxelles du 27.04.1971 (Pas., 1971, II, p. 237), a eu l'occasion de préciser que le fonctionnaire est réputé être dans l'exercice de ses fonctions lorsqu'il agit :

- soit, en vue de l'imposition, même d'un tiers (article 317 CIR 92),
- soit, en vue d'assurer l'exacte perception d'un autre impôt que l'impôt déterminé, objet de son contrôle (article 335 CIR 92),
- soit, pour la recherche de toute somme due à l'Etat belge en vertu des lois fiscales (article 336 CIR 92).

Ainsi, le fonctionnaire ne viole pas le secret professionnel lorsqu'il fait usage d'éléments recueillis dans l'exercice de ses fonctions, pour autant qu'il poursuive un des trois buts énoncés<sup>3</sup>.

<sup>2</sup> Note de bas de page du document : «Cet arrêt a été rendu sur base de l'article 236bis du Code des droits d'enregistrement, mais nous n'apercevons pas pourquoi sa substance ne pourrait être retenue de manière générale pour le secret professionnel des agents du fisc. En effet, les textes sont identiques, à tout le moins quant à leurs principes »

<sup>3</sup> Note de bas de page du document : «Cf. également J. Remacle, "Le respect du secret professionnel et du secret des affaires confronté avec la loi fiscale", Congrès des Notaires de Belgique, 2-5 avril 1973, p. 469 : "L'obligation au secret des agents du fisc n'est d'application qu'en dehors de l'exercice de leurs fonctions. Ils ne peuvent donc produire des documents fiscaux lorsque cette production n'a pas pour objet la recherche de sommes dues en vertu des lois fiscales ou l'établissement et le recouvrement d'impôt. Mais ils sont par contre dans l'exercice de leurs fonctions lorsqu'ils usent des

Cette énumération ne souffre d'aucune discussion et est confirmée par le contenu de ces dispositions du CIR 92.

Autrement dit, le caractère absolu du secret implique que le fonctionnaire ne puisse se servir d'informations concernant un tiers que s'il y est formellement autorisé par un texte légal : selon la Cour d'appel de Bruxelles, "les cas dans lesquels l'obligation au secret professionnel cesse d'exister sont prévus par la loi" (Bruxelles, 03.02.1958, Pas., II, p. 98).

Ou, pour reprendre les termes de la Cour d'appel de Mons, "il faut un texte légal formel pour tenir en échec le secret professionnel" (Mons, 04.12.1986, J.L.M.B., 1987, p. 901).

C'est en application de cette obligation de secret professionnel que l'administration doit refuser de communiquer des renseignements concernant la situation fiscale d'un contribuable à toute personne tierce.

En l'espèce, l'agent du SPF Finances qui communiquerait à une commune des informations relatives au dossier de réclamation d'un redevable établi sur le territoire de ladite commune, agirait bien "en dehors de l'exercice de ses fonctions" – et donc en contravention à l'article 337, al.1 CIR 92.

► Les destinataires légaux d'une levée du secret professionnel?

L'article 337, al. 2 CIR 92 stipule que :

" Les fonctionnaires de l'administration en charge de l'établissement, ou celle en charge de la perception et du recouvrement, des impôts sur les revenus et de l'Administration générale de la documentation patrimoniale restent dans l'exercice de leurs fonctions, lorsqu'ils communiquent aux autres services administratifs de l'État, y compris les parquets et les greffes des cours et de toutes les juridictions, aux Communautés, aux Régions et aux établissements ou organismes publics visés à l'article 329, les renseignements qui sont nécessaires à ces services, établissements ou organismes pour assurer l'exécution des dispositions légales ou réglementaires dont ils sont chargés.

(...)"

L'article 337, al. 2 CIR 92, en renvoyant notamment à l'article 329 CIR 92, consacre le principe du "non cloisonnement" entre les administrations fiscales et les autres services administratifs.

Toutefois, force est de constater que la commune n'y est pas reprise.

N'étant pas explicitement citée par l'article 337, al. 2 CIR 92, la commune ne peut être traitée comme une destinataire potentielle d'une levée du secret professionnel des agents du fisc.

► L'application de l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 [relative à la publicité de l'administration]

En vertu de l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 [relative à la publicité de l'administration], l'autorité administrative fédérale ou non fédérale doit donc rejeter la demande de consultation, d'explication ou de communication sous forme de copie d'un document administratif qui lui est adressée si la publication du document administratif porte atteinte à une obligation de secret instaurée par la loi.

Une circulaire administrative [...] 09/01/1998 relative à la loi sur la publicité de l'administration confirme que lorsque la publication porte atteinte à une obligation de secret instaurée par la loi, il s'agit d'un motif de rejet de la demande de nature impérative et absolue pour laquelle l'estimation de l'intérêt n'est pas nécessaire.

La Commission d'accès aux documents administratifs a également explicitement reconnu que l'article 337 CIR 92 constituait une disposition légale tombant sous ce motif d'exception (avis de la Commission d'accès aux documents administratifs n° I/CTB/94/49, du 19 décembre 1994).

### **2.3. Le respect du droit à la protection de la vie privée :**

► Les dispositions applicables en matière de protection de la vie privée

L'article 22 de la Constitution dispose :

" Chacun a droit au respect de sa vie privée et familiale, sauf dans les cas et conditions fixées par la loi.

La loi, le décret ou la règle visée à l'article 134 garantissent la protection de ce droit".

L'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme dispose :

"1. Toute personne a droit au respect de sa vie privée et familiale, de son domicile et de sa correspondance.

2. Il ne peut y avoir ingérence d'une autorité publique dans l'exercice de ce droit que pour autant que cette ingérence est prévue par une loi et qu'elle constitue une mesure qui, dans une société démocratique, est nécessaire à la sécurité nationale, à la sûreté publique, au bien-être économique du pays, à la défense de l'ordre et à la prévention des infractions pénales, à la protection de la santé ou de la morale, ou à la protection des droits et liberté d'autrui".

L'article 17 du Pacte international relatif aux droits civils et politiques dispose :

"1. Nul ne sera l'objet d'immixtions arbitraires ou illégales dans sa vie privée, sa famille, son domicile ou sa correspondance, ni d'atteintes illégales à son honneur et à sa réputation.

2. Toute personne a droit à la protection de la loi contre de telles immixtions ou de telles atteintes".

► Le droit au respect de la vie privée des personnes morales

Il résulte d'un arrêt n° 118/2007 rendu par la Cour d'arbitrage le 19 septembre 2007 que :

" Le droit au respect de la vie privée bénéficie aussi, dans une certaine mesure, aux personnes morales". (B.6.2.)

Ainsi, "La protection contre les interventions arbitraires ou disproportionnées de la puissance publique dans la sphère privée (...) d'une personne morale constitue un principe général du droit communautaire (CJCE, 21 septembre 1989, Hoechst c. Commission, C-46/87 et C-227/88, § 19, Rec., 1989, p. 2859; CJCE, 22 octobre 2002, Roquette Frères S.A., C-94/00, § 27, Rec, 2002, p. I-9011)". (B.6.3.)

Dès lors, "En imposant à l'autorité administrative de transmettre aux parties devant le Conseil d'État les secrets d'affaires d'une personne morale contenus dans le dossier administratif et de se départir du secret professionnel auquel elle est tenu en vertu de l'article 139 de l'arrêté royal du 8 janvier 1996 relatif aux marchés publics de travaux, de fournitures et de services et aux concessions de travaux publics, les dispositions litigieuses peuvent entraîner une ingérence dans la vie privée de la personne morale intéressée. Une telle ingérence doit donc poursuivre un but légitime et se trouver par rapport à ce but dans un juste rapport de proportionnalité (...)". (B.6.4.)

► Le droit au respect de la vie privée de la ou des personne(s) morale(s) ayant bénéficié du ou des dégrèvement(s) de précompte immobilier

Comme il a déjà été relevé au point 2.1. ci-dessus, en matière de précompte immobilier, le traitement des litiges administratifs et judiciaires relève de la compétence exclusive de l'État fédéral et le SPF Finances se doit de traiter les redevables concernés conformément à l'ensemble des règles de procédure et des principes de bonne administration qui s'imposent à lui.

Dans ce cadre, il est impératif de souligner que :

- Aucune loi ne confère le droit à une commune, en qualité d'autorité publique, de s'ingérer dans une procédure administrative de nature contentieuse opposant un redevable au précompte immobilier à l'État belge (SPF Finances).

- L'autorité administrative (SPF Finances) est tenue au secret professionnel en vertu de l'article 337 CIR 92.

- On ne voit pas comment cette ingérence communale pourrait rencontrer un quelconque but légitime et trouver un rapport de proportionnalité par rapport à cette finalité.

Car même si l'on ne peut nier la nécessité pour la commune d'obtenir l'ensemble des chiffres et des informations financières utiles à la confection de son budget – ce qu'elle obtient par le mécanisme de communication prévu par l'article 470bis CIR 92 – on ne voit pas en quoi cet objectif lui conférerait la légitimité suffisante lui permettant de se faire remettre "purement et simplement" l'ensemble du dossier fiscal contenant les pièces du litige administratif ayant abouti à une décision de dégrèvement d'impôt.

Ayant été mise en possession des informations financières par le biais de la voie légalement prévue à cet effet, il est fallacieux de considérer que la mise à disposition de l'ensemble des pièces du dossier afférent au contentieux administratif du redevable concerné constituerait une information nécessaire à la confection du budget communal.

Et quand bien même cette communication devait être jugée légitime, encore faudrait-il se pencher sur la question de la proportionnalité de cette communication au regard du but poursuivi.

À cet égard, l'examen du critère de proportionnalité se heurte incontestablement à l'article 337 CIR 92 : l'administration est soumise au secret professionnel lorsqu'elle instruit un litige administratif introduit [par] un redevable et aucune tierce personne – fût-ce une autorité publique communale – n'est en droit de prendre connaissance du contenu de ce dossier de procédure.

Le fait qu'une commune puisse constitutionnellement lever des centimes additionnels au précompte immobilier ne lui confère pas pour autant le droit de s'ingérer dans le traitement du contentieux administratif afférent à cet impôt ni de prendre connaissance du dossier fiscal d'un contribuable dont le siège social se situe sur son territoire.

Une telle communication signifierait qu'une commune pourrait se faire remettre l'ensemble des données du dossier fiscal d'un contribuable dont elle estimerait que l'exercice légitime d'un droit de recours administratif a influencé négativement l'établissement de son budget.

Or, ce budget doit être établi sur base de prévisions et rectifié au compte sur base de la concrétisation (ou non) de ces prévisions en fonction des diverses données financières qui sont entrées en possession de la commune au fur et à mesure de l'année budgétaire.

Le SPF Finances transmet une partie de ces données conformément à la loi et la consultation des dossiers de réclamation de contribuables n'est pas de nature à apporter des éléments objectifs permettant de modifier le résultat financier, sauf à donner à la commune un pouvoir

d'appréciation quant à la qualité de la mission que la loi spéciale de financement a confié au SPF Finances.

Une telle ingérence ne revêt absolument pas les caractéristiques de pertinence et de suffisance permettant d'atteindre le but poursuivi, à savoir confectionner le budget communal.

► L'application de l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 [relative à la publicité de l'administration]

Compte tenu des éléments développés ci-dessus, le SPF Finances considère qu'il est légitimement en droit d'invoquer l'application de l'article 6, § 2, 1°, de la loi du 11 avril 1994 sur la publicité administrative en vertu duquel l'autorité administrative fédérale ou non fédérale doit rejeter la demande de consultation, d'explication ou de communication sous forme de copie d'un document administratif qui lui est adressée si la publication du document administratif porte atteinte à la vie privée.

## **2.4. Conclusion**

Les difficultés budgétaires évoquées par la commune d'Engis proviennent d'une décision de dégrèvement prise par la Direction régionale compétente au profit de redevable(s) ayant introduit une ou plusieurs réclamation(s) administrative(s) jugée(s) fondée(s).

Bien que bénéficiaire des centimes additionnels au précompte immobilier dont elle fixe d'ailleurs le taux, la commune doit être considérée comme un tiers dans le cadre de la procédure administrative de réclamation qui lie exclusivement le SPF Finances au redevable réclamant.

En communiquant ces informations, le SPF Finances (via ses agents), agissant hors du cadre de ses fonctions, briserait le secret professionnel [que] lui impose l'article 337, al. 1 CIR 92 et violerait le principe du respect de la vie privée du redevable concerné, tel qu'il est notamment prévu par l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme.

La commune ne peut dès lors recevoir d'autres informations que celles prévues par l'article 470bis CIR 92.

## **3. À titre informatif**

À titre informatif, nous tenons à souligner que, nonobstant le prescrit de l'article 470bis susvisé qui est aujourd'hui scrupuleusement respecté, le SPF Finances entend réexaminer sa méthode de travail afin d'améliorer (en termes de prévisibilité) le processus de transmission des informations financières du SPF Finances vers les communes des Régions pour lesquelles il assure encore le service de l'impôt.».

Il s'agit de l'acte attaqué;

Considérant que la requérante justifie l'urgence qui l'amène à introduire une demande de suspension en exposant que les centimes additionnels sont des impôts communaux, et qu'elle ne connaît pas les motifs pour lesquels les dégrèvements ont été ordonnés ni, par conséquent, les motifs pour lesquels elle ne peut percevoir ses propres impôts; qu'il s'agit d'une atteinte aux articles [32] et 170 de la Constitution; et que le Conseil d'État a déjà jugé que l'impossibilité, pour un contribuable, d'évaluer sa situation fiscale en connaissance de cause constitue un préjudice grave;

qu'elle ajoute que le refus de communiquer les informations demandées l'empêche de déterminer si les dégrèvements sont liés à l'article 253 du CIR 92, qui exonère certains investissements du précompte immobilier, ou au décret-programme

du 23 février 2006 relatif aux actions prioritaires pour l'avenir wallon, qui supprime la taxe communale sur la force motrice sur certains investissements moyennant compensation par la Région; qu'elle dit donc être dans l'incapacité de déterminer si elle peut ou non bénéficier d'une compensation financière de la Région wallonne, et considère qu'il est ainsi porté atteinte au droit de réclamer cette compensation et à son autonomie fiscale;

qu'elle précise que les diminutions de ses recettes ordinaires liées aux dégrèvements annoncés s'élèvent à 6,54 % de son budget pour l'année 2014, et qu'elle avait déjà, pour les mêmes motifs, été confrontée à des diminutions budgétaires de 1,17 % en 2013, 6,04 % en 2012, 0,36 % en 2011 et 2,69 % en 2010; que, selon elle, la récurrence des dégrèvements et l'importance du dégrèvement pour l'année 2014 attestent la gravité de la situation et l'absolue nécessité de connaître les motifs de dégrèvement afin de déterminer si une compensation financière peut être sollicitée auprès de la Région wallonne; qu'elle se dit privée de la possibilité d'évaluer sa situation au regard du décret et de la possibilité d'obtenir des rentrées financières; qu'elle observe que les communes sont confrontées à des difficultés financières (remboursement des centimes additionnels au précompte immobilier au profit de Belgacom, suspension du financement de certaines politiques en raison des réformes institutionnelles, financement du CPAS);

Considérant que l'acte attaqué concerne la perception d'impôts levés par la commune sous la forme de centimes additionnels, mais ne porte pas atteinte à l'autonomie fiscale de la commune; que l'atteinte au droit d'accès aux documents administratifs ne peut justifier en soi l'urgence qui permettrait d'ordonner la suspension de la décision qui refuse cet accès; qu'il faut examiner si des circonstances concrètes établissent qu'il est nécessaire de statuer sur l'accès aux informations sollicitées dans un délai inférieur au délai de traitement du recours en annulation;

qu'il ressort de la circulaire de la Région wallonne du 23 juillet 2013 «relative à l'élaboration des budgets des communes et des CPAS des communes de la Région wallonne à l'exception des communes et CPAS relevant de la Communauté germanophone pour l'année 2014» que les compensations prévues par le décret-programme du 23 février 2006 sont, en ce qui concerne la taxe sur la force motrice, établies sur la base de relevés produits par les communes à partir des déclarations des contribuables, et, en ce qui concerne les exonérations du précompte immobilier, calculées par la Région elle-même sur la base des informations qui lui sont directement transmises par l'autorité fédérale; que l'accès de la commune aux informations sollicitées n'est donc pas une condition pour qu'elle puisse obtenir les compensations qui lui reviennent;

que, par ailleurs, le montant des droits constatés nets revenant à la commune requérante pour l'exercice 2014 n'est inférieur que d'environ 200.000 € au montant moyen de ces droits pour les quatre années antérieures, ce qui *prima facie* ne crée pas un péril budgétaire d'une gravité particulière, d'autant que des compensations seront éventuellement dues par la Région wallonne; que, si l'absence d'informations sur

l'origine des dégrèvements est de nature à compliquer l'établissement des prévisions budgétaires communales, il reste que l'existence d'un décalage récurrent entre les droits constatés bruts et les droits constatés nets est connu de l'autorité communale et affecte de nombreuses communes;

que la requérante ne démontre dès lors pas en quoi l'examen du recours présenterait une urgence incompatible avec le traitement de l'affaire en annulation; que l'une des conditions prévues par l'article 17, § 1<sup>er</sup>, des lois coordonnées sur le Conseil d'État pour que celui-ci puisse ordonner la suspension de l'exécution d'un acte administratif fait défaut; que la demande de suspension ne peut être accueillie,

## **D É C I D E :**

### **Article 1<sup>er</sup>.**

La demande de suspension est rejetée.

### **Article 2.**

Les dépens sont réservés.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la XV<sup>e</sup> chambre siégeant en référé, le huit janvier deux mille seize par :

|                 |                            |
|-----------------|----------------------------|
| Mme D. DÉOM,    | président de chambre f.f., |
| M. Fr. QUINTIN, | greffier assumé.           |

|                     |                    |
|---------------------|--------------------|
| Le Greffier assumé, | Le Président f.f., |
|---------------------|--------------------|

Fr. QUINTIN

D. DÉOM