

CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF

XV^e CHAMBRE

A R R Ê T

n° 239.399 du 13 octobre 2017

217.044/XV-2897

En cause : **la commune de Schaerbeek**,
ayant élu domicile chez
M^{es} Jean BOURTEMBOURG
et Nathalie FORTEMPS, avocats,
rue de Suisse 24
1060 Bruxelles,

contre :

l'État belge, représenté par
le ministre des Finances.

I. Objet du recours

Vu la requête introduite le 22 septembre 2015 par la commune de Schaerbeek, qui tend à l'annulation de «la décision du Président du Comité de direction du SPF Finances, notifiée par un pli du 27 juillet 2015, refusant la demande de communication, formulée par la requérante, d'une copie de l'ensemble des documents administratifs justifiant que les attributions de décembre 2012 (date de liquidation 29 janvier 2013) au titre de centimes additionnels communaux au précompte immobilier revenant à la requérante s'élevaient à “-7.280.608,71 €”, soit les documents comportant la preuve des paiements par le ou les contribuable(s) des impôts en cause, du versement de ces sommes à la commune, des renseignements sur le ou les bien(s) concerné(s), à quels exercices fiscaux ce dégrèvement correspondrait, de même que la décision administrative, voire la ou les décision(s) juridictionnelle(s) en vertu de laquelle (desquelles) un dégrèvement de précompte immobilier a été accordé»;

II. Procédure

Le dossier administratif a été déposé.

Les mémoires en réponse et en réplique ont été régulièrement échangés.

M. Denis DELVAX, premier auditeur, a rédigé un rapport sur la base de l'article 12 du Règlement général de procédure.

Le rapport a été notifié aux parties.

Les derniers mémoires ont été régulièrement échangés.

Par une ordonnance du 8 août 2017, l'affaire a été fixée à l'audience publique du 12 septembre 2017 à 9 heures 30.

M. Michel LEROY, président de chambre, a fait rapport.

M^e Nathalie FORTEMPS, avocat, comparaissant pour la partie requérante et M^{me} Fabienne ROLAND, conseiller général, comparaissant pour la partie adverse, ont été entendues en leurs observations.

M. Denis DELVAX, premier auditeur, a été entendu en son avis conforme.

Il est fait application des dispositions relatives à l'emploi des langues, inscrites au titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973.

III. Dispositions pertinentes du Code des impôts sur les revenus 1992

Considérant que les dispositions du CIR 1992 utiles à l'examen du recours sont rédigées comme suit:

TITRE VIII: Attributions aux provinces, aux agglomérations et aux communes

CHAPITRE I: Dispositions générales

Article 464. Les provinces, les agglomérations et les communes ne sont pas autorisées à établir:

1° des centimes additionnels à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés, à l'impôt des personnes morales et à l'impôt des non-résidents ou des taxes similaires sur la base ou sur le montant de ces impôts, sauf toutefois en ce qui concerne le précompte immobilier;

2° des taxes sur le bétail.

CHAPITRE II: Taxes additionnelles

Article 465. Par dérogation à l'article 464, les agglomérations et les communes peuvent établir une taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques.

Article 469. L'établissement et la perception des taxes additionnelles sont confiés à l'administration des contributions directes, aux conditions et suivant les modalités déterminées par le Roi. Ces taxes

additionnelles sont perçues par voie de précompte professionnel ou de versements anticipés comme si le taux total de ces taxes était fixé uniformément à 6,7 pct. Le Roi peut, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, augmenter ce pourcentage jusqu'à 7 pct au maximum. Pour autant qu'il n'y soit pas dérogé, les dispositions du titre VII du présent Code sont applicables à ces taxes.

Article 470. Il est prélevé sur le montant des taxes additionnelles visées aux articles 465 à 469, une remise de 1 pct pour remboursement au Trésor des frais d'administration.

CHAPITRE III. Règles particulières de recouvrement

Article 470bis. L'administration des contributions directes attribuée aux provinces, aux communes et aux agglomérations de communes les recettes pour ordre réalisées à leur profit, déduction faite des dégrèvements liquidés pour leur compte au cours du mois de la perception de ces recettes.

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 prélèvement d'office sur l'attribution des recettes du mois qui suit celui d'imputation des dégrèvements; ce délai d'un mois est financé par l'administration de la trésorerie.

Avant de procéder au prélèvement d'office précité, l'administration des contributions directes notifie le montant de sa créance à la province, à la commune ou à l'agglomération de communes.

Lorsque le montant des recettes attribuées durant le mois qui suit celui d'imputation des dégrèvements est insuffisant pour couvrir le montant de la créance qui subsiste après application de l'alinéa 3, ce dernier montant est apuré en débitant d'office le compte financier que la province, la commune ou l'agglomération de communes a désigné pour le versement des recettes perçues pour son compte.

IV. Faits

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

Le 24 janvier 2013, l'Administration générale de la perception et du recouvrement adresse à la requérante un courrier l'informant que, en application de l'article 470bis, alinéa 4, du CIR 1992, les attributions de décembre 2012 s'élèvent à - 7.280.608,71 € et qu'elle ne percevra donc rien à ce titre.

Par un courrier électronique du 29 janvier, la requérante informe la partie adverse de son souhait d'obtenir plus de précisions sur la justification de ce montant.

Par un courrier électronique du 8 février, l'agent de la partie adverse en charge du dossier de la requérante répond que, pour le mois de décembre, une recette de - 9.841.751,49 € a été enregistrée en matière de précompte immobilier, et qu'après imputation des recettes réalisées en matière d'I.P.P. et de taxe de circulation, on obtient une recette négative de 7.280.608,71 €. Il précise que cette situation résulte du fait que, le 17 octobre 2012, un dégrèvement de précompte immobilier pour les exercices 1994 à 2009, d'un montant de 15.959.182,11 €, dont 12.181.600,87 € pour la requérante, a été accordé à un propriétaire de biens sis sur le territoire de Schaerbeek, étant précisé qu'il ne s'agit pas du dossier Belgacom.

Le 15 février, la commune de Schaerbeek adresse un courrier électronique à l'agent précité en demandant de communiquer l'identité du propriétaire et du (des) bien(s) concerné(s) et de confirmer que la différence négative viendra hypothéquer les prévisions de recettes pour 2013.

Le 21 février, l'agent précité informe un conseiller de l'Association des Villes et Communes de la Région de Bruxelles-Capitale, auprès de qui la requérante a sollicité des conseils, que le service contentieux de l'Administration générale de la fiscalité a accordé un dégrèvement de 12.181.600,87 € à un contribuable le 17 octobre 2012, que personnellement il ne peut se permettre de révéler l'identité de ce contribuable en vertu de l'article 337 du CIR 1992 et qu'un montant de 4.425.568,89 € sera encore récupéré à charge de la commune le 26 février 2013.

Le 28 février, les conseils de la requérante adressent aux services de la partie adverse ainsi qu'au ministre des Finances un courrier dans lequel ils exposent que leur cliente a été informée que les attributions de décembre 2012 s'élèvent à - 7.280.608,71 €, que cette somme correspondrait à des dégrèvements de centimes additionnels communaux au précompte immobilier au profit d'un ou plusieurs contribuable(s) non identifié(s), qu'elle n'a jamais été informée que les montants de 7.280.608,71 € qui auraient été versés par un ou plusieurs contribuable(s) et lui auraient été attribués auraient fait l'objet de contestation de la part de ce ou ces contribuable(s), que leur cliente souhaite connaître les motifs de droit et de fait justifiant ce dégrèvement, l'identité du (des) contribuable(s), les exercices fiscaux concernés et obtenir une copie de tout document justificatif y relatif et spécialement la décision administrative et la ou les décision(s) juridictionnelle(s) en vertu desquelles le dégrèvement a été décidé, ainsi qu'une copie des pièces attestant le paiement des centimes additionnels et de leur attribution à la commune. Ils précisent que cette demande est adressée sur la base de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration.

Ce courrier est également adressé par courrier électronique à l'agent précité.

Le 20 mars, le conseil de la requérante rappelle son courrier du 28 février à l'agent précité.

Le 21 mars, cet agent répond au conseil de la requérante que l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 apporte une exception à l'obligation de transparence si la

publication du document porte atteinte à une obligation de secret instaurée par la loi et qu'il ne peut donc accéder à la demande, mais que le dégrèvement est bien relatif à des biens sis sur son territoire et a trait à seize exercices fiscaux.

Le jour même, le conseil de la requérante fait part de ses objections quant à cette réponse et demande si elle doit être considérée comme une réponse officielle. L'agent en question demande que cette réponse soit tenue en suspens et indique qu'elle ne doit pas être considérée comme définitive dans l'attente d'un avis de l'autorité supérieure.

Le 16 avril, les conseils de la requérante adressent une demande de reconsidération aux services de la partie adverse et au ministre des Finances.

Ils y exposent n'avoir reçu aucune réponse ni même accusé de réception à leur demande du 28 février. Ils exposent leur argumentation et ajoutent que des représentants d'une autre commune de la Région bruxelloise ont pu obtenir des informations sur la prévisibilité de ses recettes, et notamment l'identité des contribuables et le montant de leurs impôts.

Une copie de cette demande de reconsidération est adressée à la Commission d'accès aux et de réutilisation des documents administratifs qui, le 7 juin, informe les conseils de la requérante qu'elle n'a pas été en mesure de rendre son avis dans le délai imparti.

En application de l'article 8, § 2, alinéa 3, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, l'absence de réponse de la partie adverse au terme du délai de quinze jours faisant suite à l'écoulement du délai dans lequel l'avis de la Commission devait être communiqué est réputée constituer une décision de rejet.

Cette décision implicite a été suspendue par l'arrêt n° 225.162 du 21 octobre 2013, puis annulée par l'arrêt n° 231.194 du 12 mai 2015, sur recours de la commune de Schaerbeek.

Le 26 mai 2015, les conseils de la requérante demandent à la partie adverse de prendre une nouvelle décision dans le respect de l'autorité de la chose jugée de cet arrêt d'annulation. Le 23 juillet, la partie adverse une «nouvelle décision» de refus de communiquer les documents demandés au conseil de la requérante. Il s'agit de la décision attaquée, qui se présente comme suit:

« **Commune de Schaerbeek c/ État belge**
Contentieux afférent à l'application de la loi du 11 avril 1994
relative à la publicité de l'administration
Arrêt du Conseil d'État n° 231.194 du 12 mai 2015
Nouvelle décision

Rétroactes

Le 24 janvier 2013, 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 informait la commune de Schaerbeek que, dans le cadre des attributions 2012, elle devait supporter un dégrèvement de 7.280.608,71 € aux centimes additionnels communaux au précompte immobilier.

Le 28 février 2013, la commune de Schaerbeek sollicitait du SPF Finances de se voir communiquer les motifs de droit et de fait ayant justifié ledit dégrèvement, l'identité du ou des redevables concernés, la précision quant au(x) exercice(s) d'imposition concerné(s) ainsi que tout document justificatif y relatif et spécialement la décision administrative, voire la ou les décision(s) juridictionnelle(s) fondant ce dégrèvement. Elle sollicitait également de se voir communiquer copie de l'ensemble des documents administratifs comportant la preuve des paiements par le ou les contribuable(s) et de l'attribution à la commune.

Le 16 avril 2013, une demande de reconsidération a été adressée par la commune de Schaerbeek.

Le 12 mai 2015, un arrêt n° 231.194 du Conseil d'État a annulé la décision implicite de l'État belge rejetant la demande de communication d'une copie de l'ensemble des documents administratifs justifiant que les attributions de décembre 2012 (date de liquidation du 29 janvier 2013) au titre des centimes additionnels communaux au précompte immobilier revenant à la commune de Schaerbeek s'élevaient à "- 7.280.608,74 €".

Le Conseil d'État y expose que (1) le dossier administratif ne permet pas de constater que la demande a été examinée par l'autorité compétente ni de dégager les motifs pour lesquels elle a été rejetée, que (2) l'autorité compétente n'a pas examiné si, indépendamment des obligations de chacun de ses agents, la loi imposait un secret professionnel 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 des centimes additionnels) et que (3) l'autorité compétente n'a pas non plus décidé si d'autres exceptions à la règle de la publicité des documents administratifs, notamment la protection de la vie privée, devaient ou pouvaient être invoquées pour refuser la communication de tout ou partie des documents demandés.

Objet de la présente

En vue de répondre à l'arrêt susvisé, 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 de Schaerbeek.

Afin d'éviter toute contestation relative à la compétence, cette nouvelle décision est adressée sous signature exclusive du président du Comité de direction qui, sous l'autorité du ministre, est chargé de la haute direction de l'ensemble des services opérationnels du SPF Finances.

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

1.2. Le 24 janvier 2013, la commune de Schaerbeek a reçu du SPF Finances, Administration Générale de la perception et du recouvrement, la notification prévue par l'article 470*bis* CIR 92.

Cette notification informait la commune que les attributions du mois de décembre 2012 (date de liquidation du 29 janvier 2013) s'élevaient à un montant négatif de 7.280.608,71 EUR, de sorte qu'elle ne percevrait rien au cours de cette attribution.

Ce montant négatif de 7.280.608,71 EUR s'explique comme suit:

Recettes affectées à la commune de Schaerbeek – Dégrèvement décembre 2012	
Précompte immobilier	- 9.841.751,49 € (3.419.791,79 € de recettes brutes – 13.261.543,28 € de dégrèvements)
Impôt des personnes physiques	+ 2.472.568,26 €
Taxe de circulation	+ 88.577,52 €
Taxe provinciale	0,00 €
Total (rétribution décembre 2012)	- 7.280.608,74 €

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 de Schaerbeek.

L'attribution négative globale en précompte immobilier de décembre 2012 (voir le courrier du 24 janvier 2013 précité) se justifie, notamment, par un dégrèvement principal de 12.181.600,27 € relatif à un bien immobilier situé sur le territoire de la commune de Schaerbeek, appartenant à un redevable unique et portant sur une période de 16 exercices d'imposition distincts (1994- 2009).

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 (MB 17.01.1989), modifiée par la Loi spéciale du 13 juillet 2001 (MB 03.08.2001), le précompte immobilier constitue un impôt régional.

Sur cette base, et conformément au prescrit de l'article 4, § 1^{er}, 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,
- 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 14.09.199, 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”*.

► *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, 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'État 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.

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”*.

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”*.

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 sur la publicité administrative*

En vertu de l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 sur la publicité administrative, 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 n° Ci.RH.835/502.739 dd. 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 (...)”.*

► *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 470*bis* 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.

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 sur la publicité administrative*

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 de Schaerbeek 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 qui 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.»

V. Moyen unique

A. Argumentation des parties

1. Position de la requérante

Considérant que la requérante prend un moyen unique de la violation de l'article 32 de la Constitution, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, de la violation du principe de motivation interne et de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs, du défaut de motivation, de l'erreur manifeste d'appréciation et de l'excès de pouvoir;

qu'elle indique en substance:

- que la partie adverse a refusé la demande de communication des documents administratifs aux motifs que la commune devrait être considérée comme un tiers dans le cadre de la procédure administrative de réclamation, qu'en communiquant les informations, le SPF Finances violerait le secret professionnel et l'article 8 de la CEDH;
- qu'il résulte de l'article 32 de la Constitution que les exceptions au droit d'accès aux documents administratifs doivent être interprétées restrictivement;
- qu'elle n'est pas tierce puisqu'elle est destinataire des centimes additionnels au précompte immobilier;
- que la partie adverse n'aurait pas agi en dehors du cadre de ses compétences et n'aurait donc pas violé le secret professionnel; que l'article 6, § 2, de la loi du 11 avril 1994 impliquait que l'autorité examine concrètement dans quelle mesure la demande devait être rejetée et motive sa décision sur ce point;
- qu'il n'est pas établi que la communication des documents administratifs sollicités porterait atteinte à la vie privée des contribuables ni que la protection de cette vie privée l'emporterait sur le droit à l'information et qu'en tout état de cause, le respect de la vie privée ne pouvait justifier un refus en bloc, seules certaines pièces pouvant être extraites;
- que les personnes de droit public peuvent bénéficier du droit reconnu par l'article 32 de la Constitution et qu'elle peut, sans abuser de son droit, invoquer les dispositions de la loi du 11 avril 1994; que l'article 6, § 2, de la loi du 11 avril 1994 prévoit que l'autorité administrative rejette la demande de communication si la publication du document porte atteinte à la vie privée ou à une obligation de secret instaurée par la loi;
- que l'obligation de secret professionnel ne vaut qu'en dehors de l'exercice des fonctions par les agents concernés;
- que la partie adverse ne pouvait invoquer le secret professionnel de ses agents pour refuser de communiquer les documents demandés;
- que les documents qui auraient été transmis l'auraient été dans l'exercice de leurs fonctions;
- que la partie adverse omet que les centimes additionnels au précompte immobilier sont des impôts communaux;
- que la commune n'est pas tiers par rapport à ses propres impôts;
- qu'on peut se référer à l'arrêt du Conseil d'État du 19 décembre 2003 (n° 126.678);
- qu'elle doit donc pouvoir obtenir toute information sur la manière dont le dégrèvement a été calculé et opéré; que ces documents administratifs ont trait à la manière de laquelle le SPF Finances exerce les missions qui lui sont confiées par le CIR s'agissant de la perception et du recouvrement de ses impôts;
- qu'il s'agit donc en l'espèce de communiquer des documents administratifs en lien avec l'exercice par le SPF Finances, et donc ses agents, des missions qui lui sont confiées par la loi au bénéfice des communes;
- que les agents du SPF Finances n'agiraient donc pas en dehors de l'exercice de leurs fonctions en transmettant les documents administratifs demandés;
- qu'à tort la partie adverse se fonde sur l'article 337, alinéa 2, du CIR 1992 pour implicitement considérer que les fonctionnaires de l'administration des contributions ne resteraient pas dans l'exercice de leur fonction lorsqu'ils communiqueraient à d'autres services que ceux explicitement visés par cet

article 337, alinéa 2, du CIR 1992 les renseignements nécessaires à ces services, établissements ou organismes;

- que cette disposition ne peut être comprise que comme tendant à assurer la licéité de l'obtention des renseignements par les services, établissements ou organismes visés auprès du SPF Finances;
- que ce n'est pas parce que les communes ne sont pas visées par l'article 337, alinéa 2, du CIR 1992 qu'en transmettant des documents administratifs réclamés dans le cadre de la perception et du recouvrement des impôts communaux litigieux, les agents du SPF Finances n'agiraient pas dans l'exercice de leur fonction;
- qu'à suivre la thèse de la partie adverse, nécessairement les agents du SPF Finances violeraient le secret professionnel auquel ils sont tenus lorsqu'ils communiqueraient des renseignements dans le cadre de l'application de la loi du 11 avril 1994 dès lors que cette hypothèse n'est pas explicitement prévue par l'article 337 du CIR 1992;
- que pareille thèse revient à priver de toute portée l'article 32 de la Constitution et la loi du 11 avril 1994;
- que l'acte attaqué n'est donc pas adéquatement motivé et viole les dispositions visées au moyen en ce qu'il refuse la communication au vu du secret professionnel;
- qu'enfin, l'acte attaqué se borne à formuler des considérations générales en lien avec le respect de la protection de la vie privée sans pour autant examiner et motiver concrètement de quelle manière les documents administratifs sollicités portaient atteinte à la vie privée du ou des redevable(s) concerné(s);
- que l'exception liée au respect de la vie privée ne permettait pas de justifier que la demande d'informations soit rejetée «en bloc»;
- qu'il s'agissait pour la partie adverse d'examiner, parmi les documents administratifs sollicités, ceux qui pourraient porter atteinte à la vie privée;
- qu'il ne pouvait se justifier de considérer que, parce qu'était en cause une personne, nécessairement toute information sollicitée portait atteinte à sa vie privée;
- que l'article 6, § 2, de la loi du 11 avril 1994 impliquait que l'autorité examine dans quelle mesure la demande devait être rejetée parce que la protection de la vie privée devait l'emporter sur le droit à l'information;
- que les personnes morales jouissent aussi de la protection du droit au respect de la vie privée s'agissant du droit au domicile et du droit à la communication et qu'on n'aperçoit pas quels «secrets d'affaires» pourraient ici être en cause s'agissant de l'établissement de taxes locales de redevable(s) situé(s) sur son territoire et dans quelle mesure et pour quels motifs les informations sollicitées auraient pu porter atteinte au secret des affaires;

2. Position de la partie adverse

Considérant que la partie adverse répond:

- que la commune est un tiers par rapport au dossier fiscal d'un redevable établi sur son territoire;
- que la circonstance que des centimes additionnels au précompte immobilier constituent un impôt communal ne peut avoir pour conséquence que les données fiscales personnelles des contribuables deviennent également des données fiscales personnelles de la commune;

- que c'est au SPF Finances qu'a été confiée la compétence exclusive du service de l'impôt;
- que le fait que les communes bénéficient du produit de l'impôt par le biais des additionnels communaux ne leur confère pas la qualité d'agent taxateur et ne les autorise pas à connaître à ce titre l'identité et les revenus des redevables concernés par un dégrèvement ou le motif du dégrèvement intervenu;
- que le revenu cadastral sur la base duquel le précompte immobilier est calculé fait partie des revenus dont la divulgation est ainsi proscrite;
- que l'article 32 de la Constitution garantit le droit de consulter un document administratif sauf dans les cas prévus par la loi;
- qu'en application de l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994, l'autorité administrative doit rejeter la demande de consultation, d'explication ou de communication «si la publication du document administratif porte atteinte à une obligation de secret instaurée par la loi»;
- qu'en l'espèce, une telle obligation de respecter le secret le plus absolu au sujet de tout ce dont il a eu connaissance par suite de l'exécution de sa mission est imposée par l'article 337, alinéa 1^{er}, CIR 92 à celui qui intervient, à quelque titre que ce soit, dans l'application des lois fiscales lorsqu'il est en dehors de l'exercice de ses fonctions;
- que lorsqu'ils exercent leurs fonctions, «les fonctionnaires peuvent, voire, doivent, selon le cas, communiquer les renseignements figurant dans les dossiers fiscaux à d'autres administrations, à des juridictions et aux contribuables pour ce qui concerne leur dossier fiscal»;
- qu'en dehors de l'exercice des fonctions, pour tenir en échec le secret professionnel, il faut un texte légal formel;
- que l'article 337, alinéa 2, CIR 92 énumère les services envers lesquels les fonctionnaires restent dans l'exercice de leurs fonctions lorsqu'ils communiquent certaines informations;
- que cette disposition ne mentionne nullement les provinces et les communes qui ne peuvent dès lors être assimilées aux destinataires légaux d'une levée du secret professionnel des agents du fisc;
- que c'est d'autant plus vrai que cette disposition tend «à délier l'administration des contributions directes du secret professionnel envers les autres services administratifs de l'État, y compris les parquets et les greffes des cours et tribunaux ainsi qu'envers les établissements ou organismes publics, pour autant bien entendu qu'il s'agisse exclusivement de communiquer à ces services, établissement ou organismes des renseignements nécessaires pour assurer l'exécution des dispositions légales ou réglementaires dont ils sont chargés» et vise notamment à «lever tout obstacle à un renforcement de la collaboration entre les administrations fiscales et les services de contrôle des autres départements ministériels et des établissements et organismes publics, dans tous les domaines où cela pourrait s'avérer utile pour combattre non seulement la fraude fiscale mais aussi les infractions à des législations ou réglementations non-fiscales»;
- qu'à ces services de l'État proprement dit, la loi du 6 juillet 1994 assimile les communautés et les régions;
- qu'il résulte de ce qui précède qu'en communiquant à la requérante les informations complémentaires figurant dans des dossiers personnels de contribuables, les agents du SPF Finances seraient sortis du cadre de

l'exercice de leurs fonctions et auraient violé le secret professionnel prévu par le droit fiscal qui est d'interprétation restrictive;

- qu'aucune disposition légale n'autorise semblable communication; que le moyen manque donc de fondement;
- que l'acte attaqué reconnaît la nécessité pour une commune d'obtenir l'ensemble des chiffres et des informations financières utiles à la confection de son budget;
- que le droit à l'information de la commune s'oppose également au droit au respect de la vie privée des contribuables;
- que la consultation des dossiers de réclamation des contribuables n'est pas de nature à apporter des éléments objectifs permettant de modifier le résultat financier de la commune;
- que l'autorité estime ainsi que la consultation des dossiers de réclamation des contribuables n'est pas proportionnée par rapport au but poursuivi qui est la confection du budget communal et donc que l'intérêt de la publicité ne l'emporte pas sur la protection de la vie privée et qu'une telle balance des intérêts ne paraît d'ailleurs pas requise lorsque sont invoquées les exceptions absolues énumérées à l'article 6, § 2, de la loi du 11 avril 1994;

que dans le dernier mémoire, la partie adverse ajoute que:

- les centimes additionnels viennent se greffer sur des impôts qui, eux, ne sont pas communaux et si l'on ne peut contester la qualité d'impôt communal aux additionnels communaux, ce n'est qu'aux conditions restrictives (il y va de l'ordre public) qui, conformément à l'article 170 de la Constitution, ont été définies par le législateur;
- le précompte immobilier est un impôt régional (art. 3, alinéa 1^{er}, 5^o, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions) dont les régions sont compétentes pour modifier le taux, la base d'imposition ainsi que les exonérations (art. 4, § 2, de la loi spéciale précitée);
- l'État fédéral est, quant à lui, compétent pour assurer le service de l'impôt (art. 5, § 3, de la loi spéciale du 16 janvier 1989) ainsi que pour la détermination du revenu cadastral (art. 472 CIR 92 et art. 4, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989);
- l'article 464/1 CIR 92 autorise les communes à établir des centimes additionnels sur le précompte immobilier et le pouvoir d'imposition des communes commence donc au moment où l'impôt régional (le précompte immobilier) est établi;
- dans son arrêt n° 231.194 du 12 mai 2015, le Conseil d'État s'est en effet borné à consacrer l'application de principe, à l'égard d'une commune créancière de centimes additionnels, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, mais il n'en a par contre nullement déduit que la commune n'était pas une tierce personne au sens de l'article 337, CIR 92, ni que des exceptions à la règle de la publicité de l'administration ne pouvaient s'opposer à la communication de documents administratifs à pareille commune;
- c'est à ce moment précis en effet – et seulement à ce moment – que l'État fédéral commence à accomplir sa mission pour le compte des communes, à savoir appliquer à cette base les coefficients communaux, déterminer les montants dus par les contribuables, en assurer le recouvrement puis la liquidation auprès des communes bénéficiaires;

- ce n'est donc qu'à ce stade, et dans les seules limites de l'exercice par l'État fédéral de cette mission «communale», que les communes ne doivent plus être considérées comme des tiers et qu'elles sont en droit d'exiger de l'administration fiscale des renseignements sur la perception de leurs additionnels, conformément à l'article 470bis CIR 92;
- c'est ainsi qu'a été transmis à la requérante un tableau intitulé «Recettes affectées à la commune de Schaerbeek – Dégrèvement décembre 2012» reprenant notamment un montant négatif de 9.841.751,49 € concernant le précompte immobilier;
- c'est également dans ce cadre que lui ont été transmises les explications suivantes:
 - « En ce qui concerne les documents administratifs, les montants en recette étaient repris aux décomptes 173X qui ont été communiqués chaque année à la commune de Schaerbeek.
 - L'attribution négative globale en précompte immobilier de décembre 2012... se justifie, notamment, par un dégrèvement principal de 12.181.600,27 € relatif à un bien immobilier situé sur le territoire de la commune de Schaerbeek, appartenant à un redevable unique et portant sur une période de 16 exercices d'imposition distincts (1994-2009)»;
- Par contre, tout ce qui se passe en amont, avant application des additionnels communaux au précompte régional, est étranger à la mission exercée par l'État fédéral pour le compte des communes;
- l'État fédéral assurant le service de l'impôt (précompte immobilier) pour le compte de la Région, la commune ne peut qu'être considérée comme tiers dans le cadre de l'établissement du précompte immobilier;
- contrairement aux allégations de la partie requérante, les communes ne sont pas comprises dans la notion d'établissements et organismes publics visés à l'article 329, CIR 92; en effet, s'agissant d'une dérogation à l'article 337, alinéa 1^{er}, CIR 92, l'article 337 alinéa 2, du même code doit être interprété strictement, ce qui a pour conséquence que si l'autorité administrative fédérale octroie à un tiers le droit de consulter le dossier fiscal d'un contribuable, redevable du précompte immobilier, elle sort de l'exercice de ses fonctions et enfreint l'obligation de secret professionnel à laquelle sont astreints les fonctionnaires;
- or, il ressort clairement de la lecture combinée des articles 327, 328 et 329 CIR 92, repris tous trois sous la section III «Obligations des services, établissements et organismes publics», que la commune ne peut être considérée comme établissement ou organisme public visé à l'alinéa 2 de l'article 337 CIR 92 puisque l'article 329 précise la notion d'établissements et organismes publics «au sens des articles 327 et 328» CIR 92; or, tant dans l'article 327 que dans l'article 328, CIR 92, les communes sont reprises expressément, de manière distincte des «établissements ou organismes publics» définis par l'article 329, CIR 92; l'article 328, CIR 92, quant à lui, précise de manière expresse les circonstances dans lesquelles une commune peut prendre connaissance de la situation fiscale d'un contribuable, à savoir lorsque celui-ci demande des crédits, prêts, primes, subsides ou autres avantages visés dans cette disposition; il s'agit d'une dérogation qui, d'interprétation stricte, ne peut être élargie au présent cas (se faire communiquer les documents administratifs afférents à une décision de dégrèvement déterminée au précompte immobilier);

- il peut arriver qu'une personne non reprise au rôle soit autorisée à intervenir dans le traitement d'un litige administratif ou judiciaire relatif à un autre contribuable mais à la seule condition qu'elle soit personnellement redevable de l'impôt de cet autre contribuable;
- tant la jurisprudence de la Cour constitutionnelle que celle des cours et tribunaux reconnaissent le droit de réclamer comme étant personnel au redevable, étant entendu que peut être redevable de l'impôt (ou, en l'espèce, du précompte immobilier), le redevable repris au rôle, son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement (article 366, CIR 92), le conjoint séparé de fait (C. const. arrêt n° 39/1996 du 27 juin 1996) ou le partenaire non marié avec lequel le titulaire du droit d'habitation forme une communauté de vie (C. const. arrêt n° 54/2004 du 24 mars 2004), toute personne qui peut être tenue au paiement de l'impôt en vertu de la loi (C. const., arrêt n° 155/2008 du 6 novembre 2008), en ce compris l'associé d'une société coopérative à responsabilité illimitée, car il est tenu personnellement au paiement de l'imposition établie au nom de la société (Cass., 16 septembre 2004, rôle n° F.03.0063.F);
- il convient par ailleurs de faire le lien entre le droit de réclamation inscrit à l'article 366, CIR 92 et l'article 393, § 2, CIR 92 qui dispose: «Le rôle est exécutoire contre les personnes qui n'y sont pas reprises dans la mesure où elles sont tenues au paiement de la dette fiscale sur la base du droit commun ou sur la base des dispositions du présent code»;
- il va de soi que si l'administration poursuit le recouvrement auprès d'un redevable non repris au rôle, le secret professionnel est levé à son égard et qu'il peut consulter le dossier fiscal du tiers repris au rôle en vue d'introduire lui-même une réclamation s'il le souhaite; le Conseil d'État a ainsi reconnu au débiteur solidaire d'une société le droit de consulter le dossier fiscal de cette dernière (C.E., s.a. Semalu, arrêt n° 126.678 du 19 décembre 2003);
- tel n'est cependant pas le cas de la commune: même si les additionnels communaux lui reviennent dans le cadre des droits constatés nets, elle n'est en aucun cas redevable de l'impôt;
- il ressort de ce qui précède que c'est à bon droit que la partie adverse a invoqué le secret professionnel prévu par l'article 337, alinéa 1^{er}, CIR 92 pour justifier son refus de communication des documents administratifs sollicités étant donné que:
 - la requérante doit être considérée comme un tiers par rapport à l'établissement du précompte immobilier servant de base aux additionnels communaux;
 - elle n'est pas visée par l'alinéa 2 dudit article 337 qui, dans certaines circonstances, tempère la portée du secret professionnel;
 - elle n'est pas elle-même redevable de l'impôt;
- la partie adverse a ainsi invoqué à bon escient l'application de l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration;
- les données fiscales des contribuables sont des données qui relèvent sans conteste de leur vie privée, et dans le cas d'espèce, les redevables en cause n'ont pas donné leur accord par écrit à la consultation ou à la communication sous forme de copie;
- la mission de l'État fédéral à l'égard de la requérante se limite au calcul, au recouvrement et à la liquidation des additionnels communaux au précompte immobilier;

- cette mission n'implique pas la possibilité pour la requérante de vérifier la manière dont la partie adverse a rempli les missions dont elle est chargée pour le seul compte de la Région et ce, malgré les répercussions sur les finances communales;
- la décision attaquée souligne de manière impérative, après avoir repris les dispositions qui consacrent le principe de la protection de la vie privée, «qu'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)»;
- la protection de la vie privée est ici intimement liée au secret professionnel auquel les fonctionnaires sont astreints en dehors de l'exercice de leurs fonctions;

que dans une «observation complémentaire» figurant dans le même mémoire, elle attire l'attention du Conseil d'État sur le fait que:

- les enjeux du présent litige dépassent le cadre du seul précompte immobilier; celui-ci n'est en effet pas le seul impôt sur lequel s'appliquent les additionnels communaux, l'impôt des personnes physiques en fait également l'objet, dans des conditions similaires;
- le raisonnement relatif aux additionnels au précompte immobilier a donc vocation à s'appliquer intégralement aux additionnels à l'impôt des personnes physiques;
- si l'on suit le raisonnement tenu dans le rapport, une commune pourrait se faire produire les dossiers fiscaux de tous ses administrés aux fins «de vérifier si la partie adverse s'est correctement acquittée de sa mission à son égard», cette vérification pouvant porter sur les éventuels dégrèvements mais également – et quels qu'en soient les montants – sur les montants déclarés au titre de revenus professionnels, mobiliers, immobiliers et l'origine de ceux-ci, sur les montants déduits au titre de frais professionnels et le détail de ceux-ci ou sur les montants donnant droit à des réductions d'impôts comme les rentes alimentaires, les libéralités déductibles;

B. Appréciation du Conseil d'État

Considérant que s'il est exact que l'établissement et la perception des centimes additionnels au précompte immobilier relève du pouvoir de l'État fédéral en vertu des articles 469 et suivants du CIR 1992, il n'en reste pas moins qu'il s'agit d'un impôt communal et que l'État fédéral accomplit cette mission pour le compte des communes; 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 lorsqu'un pouvoir public agit «pour le compte» d'un autre, il est dans la nature de cette relation que cet autre puisse lui demander de «rendre compte» de la manière dont il s'est acquitté de sa mission, ainsi que l'exprime l'article 1993 du Code civil à propos du mandat de droit civil;

Considérant que la jurisprudence a établi (arrêt Semalu invoqué par la partie adverse) que le caractère en principe confidentiel d'un dossier fiscal ne peut être opposé à un tiers, lorsque sa demande de communication porte sur des informations pertinentes pour l'appréciation et le contrôle de sa propre situation fiscale; que si cette jurisprudence concerne l'hypothèse d'un contribuable dont la dette fiscale est influencée par la situation d'un autre contribuable dont il est débiteur solidaire, il n'apparaît pas qu'il y ait lieu de raisonner différemment lorsque le demandeur de communication est le créancier de la dette fiscale, étant donné que sa situation patrimoniale est directement influencée par une décision – de dégrèvement en l'occurrence – prise à l'égard de son débiteur; qu'en l'espèce, la décision au dossier de laquelle la requérante demande à avoir accès la prive de recettes fiscales à concurrence de 13.261.528,26 €; qu'étant directement intéressée par la décision de dégrèvement, la commune requérante ne peut être considérée comme un tiers dans le cadre de l'établissement de l'impôt, et l'agent de la partie adverse qui lui communiquerait des informations à ce sujet n'agirait pas en dehors de l'exercice de ses fonctions; que l'article 337, alinéa 1^{er}, du CIR 1992 ne peut donc être invoqué pour justifier l'existence d'une obligation de secret opposable à la requérante au sens de l'article 6, § 2, 2^o, de la loi du 11 avril 1994;

Considérant que l'accès au dossier fiscal relatif au dégrèvement qui est à l'origine de la diminution des recettes fiscales de la requérante doit lui permettre de s'assurer de la régularité de cette décision; que même si celle-ci est devenue définitive et que l'éventuelle constatation de son irrégularité serait sans incidence sur la situation du contribuable qui en a bénéficié, la commune serait fondée à s'en prévaloir à l'appui d'une action en responsabilité qu'elle pourrait intenter contre l'État en vue d'obtenir réparation, sur base du droit commun, du préjudice qu'un dégrèvement irrégulier – et donc vraisemblablement fautif au sens de l'article 1382 du Code civil – lui aurait causé;

Considérant que la propriété immobilière, qui est la base du précompte immobilier, est établie par des registres publics – la conservation des hypothèques – et reprise dans les informations, publiques elles aussi, de l'administration du cadastre; que les titres de propriété sont accessibles au public et ne sont pas couverts par le droit au respect de la vie privée; qu'à supposer que certains éléments du dossier ayant abouti à la décision de dégrèvement relèvent de la vie privée du contribuable – ce qui, d'une part, s'agissant d'une personne morale, ne semble concerner que le secret industriel et commercial, et qui, d'autre part, ne pourrait se constater que par la consultation dudit dossier –, encore faudrait-il observer que les agents de la requérante sont eux aussi tenus au secret professionnel, et que les informations en cause ont trait à la juste perception de l'impôt, laquelle relève du «bien-être

économique du pays» au sens de l'article 8 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, de sorte que si ingérence il devait y avoir dans la vie privée du contribuable en cause, elle pourrait être justifiée au regard de cet article;

Considérant que, pour l'application de l'article 6, § 2, 1°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, dans l'hypothèse où la publication de certaines pièces du dossier porterait atteinte à la vie privée d'un contribuable¹, ces pièces peuvent être soustraites à la publicité en application du § 4 du même article, mais le reste du dossier doit être communiqué; que le moyen est fondé;

**PAR CES MOTIFS,
LE CONSEIL D'ÉTAT DÉCIDE :**

Article 1^{er}.

Est annulée «la décision du Président du Comité de direction du SPF Finances, notifiée par un pli du 27 juillet 2015, refusant la demande de communication, formulée par la requérante, d'une copie de l'ensemble des documents administratifs justifiant que les attributions de décembre 2012 (date de liquidation 29 janvier 2013) au titre de centimes additionnels communaux au précompte immobilier revenant à la requérante s'élevaient à “-7.280.608,71 €”, soit les documents comportant la preuve des paiements par le ou les contribuable(s) des impôts en cause, du versement de ces sommes à la commune, des renseignements sur le ou les bien(s) concerné(s), à quels exercices fiscaux ce dégrèvement correspondrait, de même que la décision administrative, voire la ou les décision(s) juridictionnelle(s) en vertu de laquelle (desquelles) un dégrèvement de précompte immobilier a été accordé»;

¹ Il ne semble pas que ce puisse être le cas à propos d'un dégrèvement de précompte immobilier, mais ce pourrait l'être à l'occasion d'autres impôts locaux additionnels à des impôts fédéraux ou régionaux évoqués dans l'«observation complémentaire» faite *in fine* du dernier mémoire de la partie adverse, par exemple l'IPP dont le montant peut être affecté par des éléments qui relèvent manifestement de la vie privée tels que l'identité des bénéficiaires de libéralités déductibles.

Article 2.

Une indemnité de procédure d'un montant de 700 euros est accordée à la partie requérante, à la charge de la partie adverse.

Les autres dépens, liquidés à la somme de 200 euros, sont également mis à la charge de la partie adverse.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la XV^e chambre, le treize octobre deux mille dix-sept par :

M.	Michel LEROY,	président de chambre, président,
M.	Imre KOVALOVSKY,	président de chambre,
M ^{me}	Diane DÉOM,	conseiller d'État,
M ^{me}	Nathalie ROBA,	greffier.

Le Greffier,

Le Président,

Nathalie ROBA

Michel LEROY