



Commission d'accès aux et de
réutilisation des documents
administratifs

Section publicité de l'administration

1 février 2016

AVIS n° 2016-15

Sur le refus de donner accès à l'ensemble des
documents administratifs justifiant du dégrèvement
de précompte immobilier et des documents
comportant la preuve des paiements par le ou les
contribuables des impôts en cause

(CADA/2016/12 et CADA/2016/16)

1. Un aperçu

1.1. Le 16 décembre 2015, le collège des Bourgmestre et échevins de la Ville d'Andenne demande au ministre des Finances la « communication d'une copie de l'ensemble des documents administratifs justifiant du dégrèvement de précompte immobilier d'un montant de 863.697,29 euro qui a été accordé à un propriétaire de biens immobiliers situés sur le territoire de la Ville d'Andenne accordé le 8 juillet 2015, soit les documents comportant la preuve des paiements par le ou les contribuables des impôts en cause, du versement de ces sommes à la commune, des renseignements sur les bien concernées, à quels exercices fiscaux ce dégrèvement correspond, de même que la décision administrative, voire la ou les décision(s) juridictionnelle(s) en vertu de laquelle ce dégrèvement au précompte immobilier a été accordé ».

1.2. Par lettre du 3 décembre 2015, le ministre des Finances accuse bonne réception de la demande et indique que son traitement est en cours.

1.3. La Ville d'Andenne ne recevant aucune réaction du ministre pas plus que de son administration, elle introduit auprès du SPF Finances une demande de reconsidération par lettre du 11 janvier 2016. Le même jour, elle introduit par lettre une demande d'avis à la commission d'accès et de réutilisation des documents administratifs, ci-après la Commission.

1.4. Par lettre du 13 janvier 2016, le ministre des Finances refuse l'accès aux documents demandés. Trois raisons sont à cet égard invoquées et notamment le secret professionnel tel que prévu par l'article 337 du CIR 92 et le respect du droit à la vie privée.

1) Le secret professionnel visé à l'article 337 CIR 92

➤ Que couvre exactement le secret des agents du fisc?

Le texte de l'article 337 CIR 92 est clair : il s'agit de "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 septembre 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 la 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 avril 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 (articles 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 aucune discussion et se trouve confortée 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.

- Quels sont les destinataires légaux d'une levée du secret professionnel

Selon l'article 337, alinéa 2, CIR 92 : "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'Etat, 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, alinéa 2, CIR 92, en renvoyant notamment à l'article 329 CIR 92, consacre ainsi 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, alinéa 2, CIR 92, la commune ne peut être traitée comme un destinataire potentiel d'une levée du secret professionnel des agents du fisc.

Conclusion

Il ressort de ce qui précède que la communication de l'ensemble des documents administratifs justifiant du dégrèvement porterait atteinte à l'obligation de secret instaurée par l'article 337, alinéa 2, CIR 92.

En application de l'article 6, § 2, 2°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, l'autorité administrative a donc rejeté la demande.

2) Le respect du droit à la protection de la vie privée

Les documents sont des documents à caractère personnel figurant au dossier fiscal d'un contribuable et qui relèvent de sa vie privée. Même si le montant des additionnels communaux dépend nécessairement de la base imposable finale, le commune est et reste un tiers dans la procédure fiscale : la dette d'impôt ne lui sera jamais réclamée en tant que telle et elle n'a aucune compétence pour assurer le service de l'impôt.

En effet, en vertu de l'article 3, alinéa 1er, 5°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions (MB 17.01.1989), modifiée notamment par la loi spéciale du 13 juillet 2001 (MB 03.08.2001), le précompte immobilier constitue un impôt régional.

Sur cette base et conformément à l'article 4, § 1, alinéa 2 de ladite loi spéciale, les Régions sont exclusivement compétentes pour en modifier le taux, la base et les exonérations, étant entendu qu'elles ne peuvent toutefois modifier le revenu cadastral fédéral.

A moins que le Région n'en décide autrement, l'Etat fédéral reste, quant à lui, seul compétant pour assurer le service de l'impôt (art. 5, § 3, alinéa 5, § 3, alinéa 1er, de la loi spéciale précitée).

Il résulte des travaux préparatoires¹ de 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;

¹ (*Doc. Parl.*, Chambre, session ordinaire 2000-2001, n° 1183/07, p. 160 – <http://www.lachambre.be/FLWB/FDF/50/1183/50K11830007.pdf>)

- 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).

En ce qui concerne plus spécifiquement les litiges administratifs et judiciaires, l'on soulignera 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 contribuable quel qu'il soit, redevable du précompte immobilier ou de tout autre impôt, à l'Etat belge (SPF Finances).

L'on ne peut nier la nécessité pour la Ville d'Andenne d'obtenir l'ensemble des chiffres et des informations financières utiles à la confection de son budget, nécessité rencontrée par l'application du mécanisme de communication prévu par l'article 470*bis* CIR 92.

Cependant, la consultation du dossier fiscal et des décisions de dégrèvement qui en résulteraient n'est pas de nature à apporter des éléments objectifs permettant de modifier le résultat financier de la commune, sauf à donner à cette dernière un pouvoir d'appréciation quant à la qualité de la mission que la loi spéciale de financement a confiée au SPF Finances.

L'on rappelle à ce propos que le contrôle des opérations relatives à l'établissement et au recouvrement des droits acquis par l'Etat, y compris les recettes fiscales sur base desquelles se calculent les additionnels communaux, est confié à la seule Cour des comptes.

A supposer qu'une mise en balance des intérêts s'impose lorsque la publication d'un document porte atteinte à la vie privée, les documents demandés ne constituant pas des informations nécessaires à la confection du budget communal, l'intérêt de la publicité ne l'emporte pas sur la

protection de l'intérêt de la vie privée du contribuable et ces documents ne peuvent dès lors pas être communiqués à la Ville d'Andenne.

Raisonnement autrement revient à l'exclure de la notion de la vie privée tous documents figurant au dossier fiscal de n'importe quel contribuable.

En effet, les communes lèvent des additionnels non seulement au précompte immobilier mais également à l'impôt des personnes physiques.

A ce titre, en suivant le raisonnement de la Ville d'Andenne, chaque dossier fiscal de chaque contribuable devrait lui être "communicable" pour qu'elle puisse vérifier l'exactitude du montant enrôlé, en ce compris les éléments relatifs à la composition des familles, aux libéralités versées, aux détails du patrimoine, aux débiteurs des revenus professionnels, à la nature des autres revenus.

Si l'on poursuit le même raisonnement un pas plus loin, tout créancier d'un débiteur défaillant (personne morale ou personne physique) pourrait également exiger la production d'éléments du dossier fiscal afin d'être en mesure de contester l'impôt enrôlé et de se faire rembourser lors d'un éventuel dégrèvement.

Conclusion

Compte tenu des éléments développés, ci-dessous, le SPF Finances considère que la communication des documents administratifs ayant conduit au dégrèvement porterait atteinte à la protection de la vie privée du contribuable concerné.

En application de l'article 6, § 2, 1°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, l'autorité administrative ne peut que rejeter la demande.

1.5. Par lettre du 22 janvier 2016, la Ville d'Andenne introduit une nouvelle demande de reconsidération auprès du SPF Finances. Le même jour, elle adresse, par lettre, une demande d'avis à la Commission.

2. La recevabilité de la demande d'avis

La Commission estime que la demande d'avis est recevable. La Commission constate que la demande de reconsidération adressée au ministre des finances et au SPF Finances et la demande d'avis adressée à la Commission ont été introduites simultanément comme le prévoit l'article 8, §2 de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration (ci-après la loi du 11 avril 1994). Ceci vaut tant pour la première demande de reconsidération et la première demande d'avis que pour la deuxième demande de reconsidération et la deuxième demande d'avis. Puisque les deux demandes de reconsidération et les deux demandes d'avis ont le même objet, la Commission décide de les traiter de manière conjointe. La Ville d'Andenne n'a en effet retiré ni la première demande de reconsidération, ni la première demande d'avis.

3. Le bien-fondé de la demande d'avis

3.1. Principe général

L'article 32 de la Constitution et la loi du 11 avril 1994 énoncent le principe du droit d'accès à tous les documents administratifs. L'accès aux documents administratifs ne peut être refusé que lorsque l'intérêt pour l'accès à un document à caractère personnel fait défaut et lorsqu'un ou plusieurs motifs d'exception visés à l'article 6 de la loi du 11 avril 1994 peuvent ou doivent être invoqués, ce qui doit pouvoir être motivé de manière concrète et pertinente. Seuls les motifs d'exception imposés par la loi peuvent être invoqués ; en outre, ces motifs doivent être interprétés de manière restrictive (Cour d'Arbitrage, arrêt n° 17/97 du 25 mars 1997, considérations B.2.1 et 2.2 et Cour d'Arbitrage, arrêt n° 150/2004 du 15 septembre 2004, considération B.3.2).

3.2 Documents d'un dossier fiscal en tant que documents à caractère personnel

La Commission doit, à titre de préalable, faire observer que – contrairement à ce qu'avance l'administration fiscale – des documents figurant dans un dossier fiscal ne doivent normalement pas être considérés comme des documents à caractère personnel. Un document à caractère personnel est en effet un document administratif qui emporte un jugement ou une appréciation de valeur relativement à une personne physique citée avec son nom ou facilement identifiable ou la description d'un comportement qui peut manifestement causer un préjudice à la personne concernée (article 1^{er}, alinéa 2, 3, de la loi du 11 avril 1994). Ce n'est que lorsque des documents déterminés peuvent avoir trait à des pratiques frauduleuses que ceux-ci doivent être qualifiés comme tels. En principe, l'accès à un dossier fiscal ne requiert aucun intérêt. Même si des documents doivent être considérés comme des documents à caractère personnel, la Commission considère que la Ville d'Andenne dispose de l'intérêt personnel requis pour avoir accès à de tels documents administratifs. Satisfaire à l'intérêt requis n'est toutefois pas suffisant pour obtenir l'accès aux documents administratifs concernés. Il faut en effet encore examiner si des exceptions ne doivent pas être invoquées.

3.3. Evaluation des causes d'exception invoquées

L'administration fiscale recourt à l'article 337 CIR 92 et l'article 6, § 2, 1^o, de la loi du 11 avril 1994.

Dans ce cadre, la Commission souhaite signaler que les communes occupent une position particulière et, par conséquent, ne peuvent pas être simplement considérées comme des tiers lorsqu'il s'agit des centimes additionnels qu'elles imposent.

En ce sens, l'article 6, § 2, 1^o et l'article 6, § 2, 2^o de la loi du 11 avril 1994 ne peuvent pas être invoqués sans plus pour refuser l'accès aux documents administratifs demandés à ces institutions. Il faut en outre

prendre en considération le fait qu'il est possible d'invoquer ces motifs d'exception moyennant une motivation concrète et pertinente, pour autant que ces informations n'aient aucun lien avec la désignation des tâches de la Ville d'Andenne et sa compétence d'imposer des centimes additionnels.

Le secret fiscal tel que l'article 337 CIR 92, notamment, le traduit n'est en effet pas en réalité un secret professionnel mais un secret fonctionnel renforcé par la loi qui repose sur les agents de l'administration fiscale et auxquels, en cas de méconnaissance, une sanction pénale est applicable, comparable à celle applicable en matière de méconnaissance du secret professionnel. Contrairement à ce que prétend l'administration fiscale par le renvoi qu'elle opère à d'anciens arrêts et jugements, il n'est plus possible aujourd'hui de suivre une interprétation absolue du secret professionnel ; ce secret doit être – à l'instar de la jurisprudence et de la doctrine – appréhendé de manière fonctionnelle. Le secret fiscal est incontestablement une notion large en tant « que le secret professionnel concerne toutes les affaires dont (le fonctionnaire) a eu connaissance en exécution de (s)a mission, même celles qui sont dénuées de caractère fondamental ou ne sont que de nature statistique » (Cass. 14.09.1999, Pas., 1999, I, p. 1146).

La Commission souhaite en particulier attirer l'attention sur le fait que le secret fiscal tel que garanti par l'article 337 CIR 92 ne joue que lorsque l'agent fiscal agit en dehors de l'exercice de sa charge. Selon l'article 337 CIR 92, l'agent de l'administration fiscale remplit sa charge « lorsqu'il communique aux autres services administratifs de l'Etat, 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 ». Aux termes de cet article 329, par établissements ou organismes publics, « il faut entendre, au sens des articles 327 et 328, les institutions, sociétés, associations, établissements et offices à l'administration desquels l'Etat,

une Communauté ou une Région participe, auxquels l'Etat, une Communauté ou une Région fournit une garantie, sur l'activité desquels l'Etat, une Communauté ou une Région exerce une surveillance ou dont le personnel de direction est désigné par le Gouvernement fédéral ou un Gouvernement de Communauté ou de Région, sur sa proposition ou moyennant son approbation ». Il n'est pas douteux que la Ville d'Andenne est une institution publique au sens de l'article 329 CIR 92, ce qui induit de manière immédiate que l'exception prévue à l'article 337 CIR 92 ne peut être soulevée lorsque la demande d'information a trait aux impôts additionnels que la Ville d'Andenne établit pour remplir les missions qui lui sont imposées par ou vertu de la loi ou des règlements.

La protection de la vie privée telle que garantie par l'article 6, § 2, 1°, de la loi du 11 avril 1994 ne peut être également invoquée sans plus dès lors que l'accès demandé ne conduit pas à une publicité mais uniquement à un accès spécifique reconnu à une administration qui est le bénéficiaire des centimes additionnels. En revanche, l'on peut faire jouer cette disposition lorsqu'il s'agit d'accéder à toutes les informations d'un dossier fiscal. Mais, en l'occurrence, la Ville d'Andenne ne demande pas à accéder à tous les documents du dossier fiscal de certains de ses habitants, elle demande uniquement d'accéder à « l'ensemble des documents administratifs justifiant du dégrèvement de précompte immobilier d'un montant de 863.697,29 euro qui a été accordé à un propriétaire de biens immobiliers situés sur le territoire de la Ville d'Andenne accordé le 8 juillet 2015, soit les documents comportant la preuve des paiements par le ou les contribuables des impôts en cause, du versement de ces sommes à la commune, des renseignements sur les bien concernées, à quels exercices fiscaux ce dégrèvement correspond, de même que la décision administrative, voire la ou les décision(s) juridictionnelle(s) en vertu de laquelle ce dégrèvement au précompte immobilier a été accordé ».

3.4. Exception prévue à l'article 6, § 1, 7°, de la loi du 11 avril 1994

La Commission n'exclut pas que certaines informations puissent être couvertes, au titre d'information confidentielles à caractère économique, par l'article 6, § 1, 7°, de la loi du 11 avril 1994; aux termes de cette disposition, l'autorité administrative doit refuser l'accès quand elle a constaté que l'intérêt de la publicité ne l'emporte pas sur « le caractère par nature confidentiel des informations d'entreprise ou de fabrication communiquées à l'autorité ». Pour autant que l'article 6, § 1^{er}, 7° de la loi du 11 avril 1994 doive être invoqué, la Commission souhaite attirer l'attention sur le fait que ce motif d'exception ne peut pas être invoqué sans autre procédé ; il ne peut l'être que lorsque les informations présentent un caractère par nature confidentiel et portent sur des informations d'entreprise ou de fabrication communiquées à l'autorité. Dans ce cas, il est également requis de procéder à la balance des intérêts entre l'intérêt protégé et l'intérêt qui est servi par la publicité. Enfin, la Commission estime que ce motif d'exception ne peut pas être directement lié à l'exercice des compétences fiscales de la ville d'Andenne.

3.5. Principe de la publicité partielle

Enfin, la Commission souhaite encore attirer l'attention sur le principe de la publicité partielle sur la base de laquelle seules les informations qui tombent sous la définition d'un motif d'exception peuvent être soustraites à la publicité. Toutes les autres informations doivent être divulguées.

Bruxelles, le 1 février 2016.

F. SCHRAM
secrétaire

M. BAGUET
présidente