



Cour constitutionnelle

**Arrêt n° 65/2025
du 24 avril 2025
Numéro du rôle : 8238**

En cause : la question préjudicielle relative aux articles 12 et 13 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 21 décembre 2012 « établissant la procédure fiscale en Région de Bruxelles-Capitale », posée par le Tribunal de première instance francophone de Bruxelles.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents Pierre Nihoul et Luc Lavrysen, et des juges Thierry Giet, Joséphine Moerman, Michel Pâques, Yasmine Kherbache, Sabine de Bethune, Emmanuelle Bribosia, Willem Verrijdt et Katrin Jadin, assistée du greffier Frank Meersschaut, présidée par le président Pierre Nihoul,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. Objet de la question préjudicielle et procédure

Par jugement du 22 septembre 2023, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 17 juin 2024, le Tribunal de première instance francophone de Bruxelles a posé la question préjudicielle suivante :

« Les articles 12 et 13 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 21 décembre 2012 établissant la procédure fiscale en Région de Bruxelles-Capitale, lus en combinaison avec les autres dispositions de la même ordonnance, violent-ils les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et avec l'article 1er du premier protocole additionnel à la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et l'article 16 de la Constitution,

- en ce qu'ils prévoient que la taxe doit être payée au plus tard dans les deux mois à compter du septième jour qui suit l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle, qu'en cas de non-paiement, un rappel est envoyé, qu'en cas de non-paiement endéans les trente jours à compter du septième jour qui suit l'envoi du premier rappel, un deuxième rappel est notifié par un envoi postal recommandé ou un recommandé électronique, qu'au cas où la taxe n'a pas été

payée endéans le délai visé à l'article 12, § 1er, il est encouru une majoration de la taxe régionale égale à 20 % du montant de la taxe éludée ou payée hors délai et que pour toute taxe non payée ou payée hors du délai de trente jours à compter du septième jour qui suit l'envoi du premier rappel visé à l'article 12, § 2, il est encouru une majoration de la taxe régionale égale à 50 % du montant de la taxe éludée ou payée hors délai;

- en ce que les majorations prévues par l'article 13 ont pour objet de sanctionner l'absence de paiement de la taxe dans les délais prévus par les articles 12 et 13 alors que le simple retard de paiement des impôts ne donne généralement lieu qu'à l'application d'intérêts de retard, à l'exclusion d'une sanction, ce qui pourrait constituer une différence de traitement injustifiée entre les redevables des taxes visées par l'ordonnance du 21 décembre 2012 (soit la taxe prévue par l'ordonnance du 23 juillet 1992 relative à la taxe régionale à charge de titulaires de droits réels sur certains immeubles et les taxes prévues par l'ordonnance du 22 décembre 1994 relative à la reprise de la fiscalité provinciale, suivant l'article 2 de l'ordonnance du 21 décembre 2012) et les redevables d'autres impôts;

- en ce que les majorations prévues par l'article 13 sont applicables de manière automatique, sans possibilité pour l'administration et pour les cours et tribunaux amenés à connaître d'un recours contre ces majorations, de tenir compte de la proportionnalité entre la gravité de l'infraction et l'importance des majorations et sans possibilité d'appliquer des mesures d'individualisation de ces sanctions (telles que la fixation de la sanction entre un minimum et un maximum, la prise en compte des circonstances atténuantes, la possibilité de réduire la majoration ou le sursis), en considération de la gravité de l'infraction et de la personnalité de son auteur, en ce compris l'intention frauduleuse, la bonne foi et le caractère répétitif ou occasionnel de l'infraction, ce qui pourrait revenir à traiter de manière identique des personnes se trouvant dans des situations fondamentalement différentes;

- en ce que les majorations prévues par l'article 13 sont susceptibles d'être appliquées en plus de l'intérêt exigible de plein droit si la taxe n'est pas payée dans les délais, suivant l'article 14 de la même ordonnance du 21 décembre 2012, ce qui implique que les majorations prévues par l'article 13 n'ont pas pour objet de compenser les répercussions financières des retards de paiement, ce dont il pourrait être tenu compte pour apprécier si les majorations prévues par l'article 13 sont disproportionnées;

- en ce que ce système de majoration peut conduire à sanctionner plus sévèrement l'absence de paiement de la taxe dans les délais prévus par les articles 12 et 13 que les contraventions à la même ordonnance du 21 décembre 2012, commises dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, pour lesquelles le montant de l'amende est fixé à un maximum de 20.000,00 EUR pour une première infraction lorsque la taxe éludée se monte à au moins 10.000,00 EUR, suivant l'article 28/1 de cette ordonnance, et en ce que le choix du législateur pourrait contenir une incohérence telle qu'il aboutit à une différence de traitement manifestement déraisonnable;

- et en ce que les majorations prévues par l'article 13 impliquent des restrictions disproportionnées des droits des personnes concernées et une atteinte disproportionnée au droit au respect des biens ? ».

Des mémoires et mémoires en réponse ont été introduits par :

- la Communauté française, assistée et représentée par Me Antoine Dayez et Me Sébastien De Schrevel, avocats au barreau de Bruxelles;

- la Région de Bruxelles-Capitale, représentée par son Gouvernement, assistée et représentée par Me Cédric Molitor et Me Matthieu de Mûelenaere, avocats au barreau de Bruxelles.

Par ordonnance du 26 février 2025, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteuses Emmanuelle Bribosia et Joséphine Moerman, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos à l'expiration de ce délai et l'affaire serait mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

La Communauté française est redevable, pour l'exercice d'imposition 2017, de cinq cotisations à la taxe régionale à charge des occupants d'immeubles bâtis et de titulaires de droits réels sur certains immeubles, créée par l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 23 juillet 1992 « relative à la taxe régionale à charge des occupants d'immeubles bâtis et de titulaires de droits réels sur certains immeubles ». Après deux rappels de paiement, les services compétents de la Région de Bruxelles-Capitale réclament à la Communauté française, outre les intérêts de retard, des majorations dont le montant s'élève à 306 379,93 euros, soit 50 % du montant des taxes dues.

La Communauté française conteste cet enrôlement devant le Tribunal de première instance francophone de Bruxelles, qui est la juridiction *a quo*. Elle demande au Tribunal la remise totale ou partielle des majorations réclamées ou, à défaut, l'application d'un sursis, en raison du fait que celles-ci s'apparentent à des sanctions pénales et qu'elles sont disproportionnées. Constatant que les majorations constituent bien des sanctions pénales au sens de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et qu'elle ne dispose, sur le fondement de l'ordonnance, litigieuse, de la Région de Bruxelles-Capitale du 21 décembre 2012 « établissant la procédure fiscale en Région de Bruxelles-Capitale », d'aucune possibilité de modulation des montants, la juridiction *a quo* estime nécessaire de poser à la Cour la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. *En droit*

- A -

A.1. Selon le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, la question préjudicielle est confuse. Elle comprend, à son estime, six sous-questions qui correspondent à ses six « tirets ».

Premièrement, le simple rappel de la disposition en cause, dans le premier « tiret », n'appelle pas de réponse. S'il s'agit de remettre en cause la possibilité même d'édicter des majorations et délais de paiement, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale soutient que cette possibilité est inhérente au pouvoir fiscal.

Deuxièmement, la question préjudicielle pointe le fait qu'habituellement, le simple retard ne donne pas lieu à une sanction mais à des intérêts de retard. Selon le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, cette phrase part du postulat erroné que les majorations en cause constituent une sanction pénale. Au contraire, leur objectif est incitatif et ne contient aucune volonté répressive, contrairement aux amendes administratives prévues expressément à l'article 28/1 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 21 décembre 2012 « établissant la procédure fiscale en Région de Bruxelles-Capitale » (ci-après : l'ordonnance du 21 décembre 2012). Cette partie de la question préjudicielle semble également supposer que tous les législateurs fiscaux devraient légiférer de la même manière. Or, la Région de Bruxelles-Capitale peut exercer sa compétence fiscale autrement que les autres entités du pays, et n'est en outre pas tenue de prévoir un traitement uniforme pour l'ensemble des impôts qu'elle crée.

Troisièmement, la question préjudicielle soulève le caractère automatique des majorations et l'absence d'individualisation. Comme indiqué plus haut, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale conteste que les majorations soient considérées comme des sanctions pénales au sens de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme. Rien ne permet de le constater, dès lors qu'il n'existe aucune qualification en droit interne en ce sens, que ces majorations ne visent pas à réprimer un comportement infractionnel mais ne sont qu'incitatives, et qu'elles ne portent pas sur une somme importante, puisque cette dernière est fixée en proportion de la taxe due et *a fortiori* en proportion de la capacité contributive présumée du contribuable.

À titre subsidiaire, si les majorations devaient être qualifiées de sanctions pénales, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale soutient qu'il n'existe pas d'obligation supra-législative de prévoir la possibilité pour le juge de moduler le montant. La seule obligation est que rien de ce qui relève de l'appréciation de l'administration ne doit pouvoir échapper au juge. Or, en l'espèce, il n'existe aucun pouvoir d'appréciation dans le chef de l'administration, et donc aucune violation. Enfin, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale n'aperçoit pas en quoi le comportement du redevable devrait être pris en compte, compte tenu de l'objectif d'optimiser la perception des revenus de la fiscalité régionale, applicable quelle que soit la volonté du redevable.

Quatrièmement, la question préjudicielle porte sur la coexistence entre les majorations et les intérêts de retard. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale renvoie à l'argumentation développée relativement à la deuxième sous-question. Pour le surplus, il souligne que les deux mécanismes poursuivent des objectifs différents, à savoir la compensation du retard pour les intérêts, et l'optimisation de la perception pour les majorations. Selon lui, la juridiction *a quo* veut en réalité qu'aucune majoration ne soit jamais possible lorsque des intérêts de retard sont encourus.

Cinquièmement, la question préjudicielle fait apparaître une différence de traitement avec les redevables qui ont commis une fraude. Pour le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, ce rapprochement n'est pas pertinent. Les majorations en cause s'appliquent quelle que soit la raison du retard du paiement. En cas de fraude, le redevable est susceptible de se voir condamné à une amende administrative en application de l'article 28/1, § 1er, de l'ordonnance du 21 décembre 2012. Le fraudeur est donc potentiellement soumis à la fois aux amendes, aux majorations et aux intérêts de retard. Les champs d'application des amendes et des majorations sont différents et donc non comparables. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale ajoute que les montants ne le sont pas non plus, puisque les amendes sont fixes, tandis que la majoration est établie en fonction de la taxe due et dès lors en proportion de la capacité contributive du redevable.

Sixièmement, la question préjudicielle mentionne la compatibilité avec le droit de propriété. Puisque les cinq premières sous-questions doivent être rejetées, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale soutient qu'il en est de même de celle-ci. À titre subsidiaire, il allègue que le droit de propriété n'est pas absolu, surtout en matière fiscale, où le législateur dispose d'une large marge d'appréciation. Si une majoration d'impôt peut être considérée comme une ingérence, elle est justifiée par l'objectif d'assurer le prélèvement des impôts. Par ailleurs,

le montant n'est pas à ce point élevé qu'il romprait manifestement l'équilibre entre l'intérêt général et la sauvegarde du droit au respect des biens. Un contribuable prudent et diligent qui paie dans les délais y échappera. Enfin, la majoration est graduelle, et le taux est fixé en proportion de la capacité contributive du redevable tout en restant de nature incitative.

A.2.1. Le Gouvernement de la Communauté française soutient que les majorations mises en place par les articles 12 et 13 de l'ordonnance du 21 décembre 2012 méconnaissent le principe de proportionnalité et constituent une ingérence injustifiée dans le droit au respect de ses biens.

D'abord, la disproportion peut être déduite de l'historique de la mesure. Les majorations litigieuses ont remplacé la majoration initiale de 200 % du montant de la taxe, consacrée par l'article 17 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 23 juillet 1992 « relative à la taxe régionale à charge des occupants d'immeubles bâtis et de titulaires de droits réels sur certains immeubles ». Cette majoration avait déjà été critiquée par la section de législation du Conseil d'État. En 2019, le législateur ordonnancier a estimé que des intérêts de retard de 7 % suffisaient à sanctionner efficacement le paiement tardif et à inciter au paiement de la taxe. Dès lors, les taux de 20 % et 50 % sont sans commune mesure avec ce que le législateur ordonnancier considère désormais comme adéquat, et cela prouve à suffisance, selon le Gouvernement de la Communauté française, que la mesure en cause est disproportionnée aux yeux mêmes du législateur de la Région de Bruxelles-Capitale.

Ensuite, la disproportion est renforcée par la coexistence des majorations litigieuses avec les intérêts de retard. Ces derniers constituent des mesures moins attentatoires aux droits des redevables que les majorations et atteignent tout aussi adéquatement le but poursuivi d'incitation, comme le Gouvernement de la Communauté française l'a déjà soulevé. Par conséquent, les majorations font double emploi et vont au-delà de ce qui est nécessaire, tout en ne réparant aucun préjudice. Par ailleurs, cette coexistence est une curiosité par rapport aux autres impôts, notamment fédéraux, pour lesquels aucune majoration n'existe pour le simple retard de paiement, en l'absence d'intention frauduleuse, en raison même de l'existence des intérêts de retard.

Enfin, les majorations en cause sont d'autant plus disproportionnées qu'il existe, en application de l'ordonnance précitée du 23 juillet 1992, telle qu'elle a été modifiée par l'ordonnance du 21 décembre 2012, une possibilité d'infliger des amendes administratives pour contravention aux obligations tirées de celle-ci. Cette possibilité fait également double emploi avec les majorations, dont l'objectif est aussi de sanctionner un comportement. Le Gouvernement de la Communauté française affirme que le fait que lesdites amendes administratives sont en général moins importantes que les majorations, alors que ces dernières ne supposent aucun comportement frauduleux, vient renforcer son argument.

A.2.2. Le Gouvernement de la Communauté française allègue ensuite que le régime de majorations critiqué est contraire à l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme en ce qu'il ne permet aucune possibilité de modulation ou de remise, alors que ces majorations constituent des sanctions pénales au sens de cette disposition. En effet, les majorations s'appliquent identiquement quelle que soit l'intention, frauduleuse ou non, la bonne ou la mauvaise foi du redevable, ou encore indépendamment de l'existence d'une force majeure. Cette absence est d'autant plus disproportionnée que, pour d'autres impôts, notamment les impôts directs visés à l'article 444 du Code des impôts sur les revenus 1992, la faculté de prononcer un accroissement de 50 % du montant enrôlé est fondée sur l'existence d'une fraude, et cet accroissement peut être diminué ou remis totalement.

A.3. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale répond que le fait que le législateur ordonnancier ne s'est inquiété de la proportionnalité qu'en 2019 ne permet pas de conclure que le régime de 2012 est disproportionné. Cela reviendrait en effet à soutenir que le législateur aurait manifestement mal légiféré à l'époque, en dépit de sa liberté en la matière. On ne peut déduire de l'instauration d'un nouveau régime que l'ancien serait *ipso facto* inconstitutionnel. Par ailleurs, la situation factuelle est différente de celle présentée par le Gouvernement de la Communauté française, puisque les ordonnances successives, entre 1992 et 2019, ne sont pas comparables dans leurs champs respectifs.

En ce qui concerne la comparaison avec les impôts fédéraux, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale affirme que rien n'oblige les législateurs fédérés à légiférer de la même façon que le législateur fédéral, au risque de méconnaître le fédéralisme du pays.

Enfin, en ce qui concerne le caractère pénal, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale est d'avis que le Gouvernement de la Communauté française ne fait qu'affirmer ce point, sans nullement l'étayer. Il n'aperçoit pas quel serait le comportement sanctionné. La majoration est causée par l'écoulement du temps, qui est un critère parfaitement objectif. Au surplus, la mention de la force majeure n'est pas pertinente, puisque, selon la Cour de cassation, celle-ci peut toujours être invoquée comme clause exonératoire.

A.4. Selon le Gouvernement de la Communauté française, le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale procède à une décomposition artificielle de la question préjudicielle qui ne permet pas d'appréhender adéquatement la violation du principe de proportionnalité.

Contrairement à ce que soutient le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, le Gouvernement de la Communauté française ne remet pas en cause la compétence de la Région d'édicter une majoration mais conteste les modalités et la proportionnalité des majorations qui ont été créées en l'espèce.

En ce qui concerne le caractère prétendument incitatif des majorations, le Gouvernement de la Communauté française soutient qu'il est manifeste, à la lecture des travaux préparatoires de 1992, que leur caractère est répressif, puisqu'elles visent à sanctionner le non-paiement dans les temps. À cet égard, il compare cette situation avec celle des clauses pénales, qui visent à sanctionner de manière forfaitaire l'inexécution d'une obligation contractuelle, et qui sont limitées à 10 %. Ceci est la preuve que le législateur ordonnancier est allé au-delà de ce qui est nécessaire. Par ailleurs, le Gouvernement de la Communauté française allègue que, dès lors que la majoration excède le montant de l'amende pénale, comme c'est le cas en l'espèce, il ne peut être contesté qu'elle revêt un caractère pénal. Le fait que l'amende peut, dans certains cas, être plus élevée que la majoration n'y change rien.

En ce qui concerne le pouvoir du juge et la marge d'appréciation de l'administration qui est restreinte, le Gouvernement de la Communauté française affirme que c'est précisément ce qu'il conteste et qui, selon lui, viole ses droits fondamentaux.

Quant à l'argument du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale relatif à l'absence de double emploi des majorations par rapport aux intérêts de retard, il ne peut être suivi, et aucune analyse de ce type ne ressort des travaux préparatoires. Le Gouvernement de la Communauté française rappelle que la législation de 2019 a tout simplement supprimé la majoration précisément car les intérêts ont été jugés suffisants. Qui plus est, ces derniers peuvent faire l'objet d'une remise, compte tenu de la situation factuelle et du comportement du redevable.

- B -

Quant aux dispositions en cause et à leur contexte

B.1.1. Le litige devant la juridiction *a quo* porte sur la taxe régionale à charge des occupants d'immeubles bâtis et de titulaires de droits réels sur certains immeubles, créée par l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 23 juillet 1992 « relative à la taxe régionale à charge des occupants d'immeubles bâtis et de titulaires de droits réels sur certains immeubles ». Cette taxe a été mise en place afin « de garantir le financement de la Région en

restant, toutefois, attentif à la politique du logement » (*Doc. parl.*, Conseil de la Région de Bruxelles-Capitale, 1991-1992, A-184/1, p. 2).

B.1.2. La question préjudicielle porte sur les articles 12 et 13 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 21 décembre 2012 « établissant la procédure fiscale en Région de Bruxelles-Capitale » (ci-après : l'ordonnance du 21 décembre 2012), qui mettent en place une majoration de la taxe mentionnée plus haut en cas de non-paiement ou de paiement au-delà des délais impartis. Ils disposent :

« Art. 12. § 1er. Aussitôt que les rôles sont rendus exécutoires, un avertissement-extrait de rôle est adressé aux redevables concernés. L'avertissement-extrait de rôle est daté et porte les mentions visées à l'article 10, § 2.

La taxe doit être payée au plus tard dans les deux mois à compter du septième jour qui suit l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle.

§ 2. En cas de non-paiement, un rappel est envoyé.

En cas de non-paiement endéans les trente jours à compter du septième jour qui suit l'envoi du premier rappel, un deuxième rappel est notifié par un envoi postal recommandé ou un recommandé électronique.

Chacun des rappels est daté et porte les mentions indiquées au paragraphe premier.

§ 3. Si le redevable y consent, l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle visé au § 1er et l'envoi du premier rappel visé au § 2 peuvent être remplacés par une notification électronique ou un envoi électronique de ces documents. Cette notification électronique ou cet envoi électronique équivalent à un envoi dans le sens des §§ 1er et 2. Les modalités de l'envoi ou de la notification électronique sont déterminées par le gouvernement.

Art. 13. Au cas où la taxe n'a pas été payée endéans le délai visé à l'article 12, § 1er, il est encouru une majoration de la taxe régionale égale à 20 % du montant de la taxe éludée ou payée hors délai.

Pour toute taxe non payée ou payée hors du délai de trente jours à compter du septième jour qui suit l'envoi du premier rappel visé à l'article 12, § 2, il est encouru une majoration de la taxe régionale égale à 50 % du montant de la taxe éludée ou payée hors délai ».

L'ordonnance du 21 décembre 2012 a depuis été abrogée par l'article 143 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 mars 2019 « relative au Code bruxellois de procédure fiscale ».

B.1.3. La juridiction *a quo* demande à la Cour d'examiner les dispositions en cause en combinaison avec les autres dispositions de l'ordonnance du 21 décembre 2012, sans préciser toutefois lesquelles. Il ressort des faits de l'affaire pendante devant la juridiction *a quo* que le litige porte sur la contestation de majorations de 20 % puis de 50 %, appliquées à la partie défenderesse devant la juridiction *a quo*, pour l'exercice d'imposition 2017. La Cour limite son examen à cette situation et aux dispositions expressément mentionnées dans la question préjudicielle, à savoir les articles 12 et 13 de l'ordonnance du 21 décembre 2012.

Quant au fond

B.2. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale soutient que la question préjudicielle est formulée de façon imprécise et qu'elle contient en réalité six sous-questions.

Les motifs de la décision de renvoi et la formulation de la question préjudicielle font apparaître que la juridiction *a quo* a entendu soumettre l'argumentation de la partie demanderesse devant elle. Selon cette dernière, il existe une série de griefs à l'égard des dispositions en cause, qui mènent tous à la demande de remettre ou réduire le montant des majorations contestées en raison de leur disproportion alléguée.

D'abord, les majorations prévues par les dispositions en cause sont contestées au regard des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, puisqu'il existerait des différences de traitement injustifiées.

Ensuite, la question préjudicielle met en cause le caractère automatique de ces majorations et l'impossibilité corrélatrice pour le juge de procéder à une modération ou à une remise, au regard des normes de référence précitées, lues en combinaison avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme.

Enfin, la question préjudicielle porte sur la compatibilité des majorations en cause avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 16 de la Constitution

et avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme (ci-après : le Premier Protocole additionnel), en ce qu'elles emporteraient une ingérence disproportionnée dans le droit au respect des biens des redevables concernés.

La Cour examine ces griefs successivement.

En ce qui concerne les différences de traitement

B.3. La Cour est d'abord interrogée sur la compatibilité des dispositions en cause avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution en ce qu'elles introduiraient des différences de traitement injustifiées.

B.4.1. Le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut pas qu'une différence de traitement soit établie entre des catégories de personnes, pour autant qu'elle repose sur un critère objectif et qu'elle soit raisonnablement justifiée.

L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé.

L'article 172, alinéa 1er, de la Constitution constitue une application particulière, en matière fiscale, du principe d'égalité et de non-discrimination inscrit aux articles 10 et 11 de la Constitution.

B.4.2. Lorsqu'il détermine sa politique en matière fiscale, le législateur ordonnancier dispose d'un pouvoir d'appréciation étendu. La compétence de prévoir des majorations d'impôts est inhérente au pouvoir de taxer. Il appartient au législateur ordonnancier de déterminer les modalités et les conditions d'une majoration de la taxe en cause. Il n'appartient pas à la Cour de statuer sur l'opportunité ou le caractère souhaitable de cette majoration. Les choix de société qui doivent être réalisés lors de la collecte et de l'affectation des ressources

relèvent de la liberté d'appréciation du législateur. La Cour ne peut censurer de tels choix politiques et les motifs qui les fondent que s'ils reposent sur une erreur manifeste ou s'ils sont déraisonnables.

B.5.1. D'abord, il est soulevé qu'il existerait une différence de traitement entre les redevables des majorations en cause, qui voient celles-ci cumulées aux intérêts de retard, et les redevables d'autres impôts qui sont exclusivement soumis à des intérêts de retard en cas de non-paiement dans les délais, hormis le cas de fraude.

B.5.2. La mention des redevables d'autres impôts, considérée de manière non spécifique, n'est pas suffisamment précise pour identifier deux catégories de personnes dont les situations doivent être prises en compte dans le cadre de l'examen de la constitutionnalité d'une différence de traitement entre de telles catégories.

La question préjudicielle, telle qu'elle est libellée, est, dans cette mesure, irrecevable.

B.6.1. Il est ensuite soulevé qu'il existerait une différence de traitement entre, d'une part, les redevables des majorations en cause dont le comportement est non frauduleux et, d'autre part, les redevables de la même taxe qui sont soumis à une amende administrative, en application de l'article 28/1 de l'ordonnance du 21 décembre 2012, en cas de comportement frauduleux, en ce que le montant de cette amende peut être inférieur au montant des majorations en cause.

B.6.2. L'article 28/1 de l'ordonnance du 21 décembre 2012 permet au fonctionnaire habilité par le Gouvernement d'infliger une amende administrative à celui qui contrevient aux obligations de ladite ordonnance dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire. L'amende administrative encourue peut s'élever à 20 000 euros au maximum.

B.6.3. Le champ d'application des articles 12 et 13 de l'ordonnance du 21 décembre 2012 est restreint à l'hypothèse du paiement de la taxe due hors délai, quel que soit le comportement du redevable. L'article 28/1 de la même ordonnance est quant à lui susceptible de viser des

hypothèses beaucoup plus nombreuses et variées, et est fondé sur l'existence d'un comportement frauduleux.

Les majorations en cause s'appliquent quel que soit le caractère, frauduleux ou non, du retard de paiement, et les personnes dont le retard de paiement est lié à un comportement frauduleux peuvent être condamnées à des amendes administratives en plus des majorations et non pas à leur place. Contrairement à ce que soutient le Gouvernement de la Communauté française, le même comportement est donc bien sanctionné plus sévèrement en cas de fraude. Le simple fait que, comme le relève le Gouvernement de la Communauté française, le montant des majorations peut, dans certains cas, être plus élevé que celui des amendes encourues n'y change rien.

En conséquence, la différence de traitement entre les personnes qui sont soumises à l'un ou l'autre régime est raisonnablement justifiée.

B.6.4. Les articles 12 et 13 de l'ordonnance du 21 décembre 2012 sont compatibles avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

En ce qui concerne la remise ou la réduction des majorations

B.7. La Cour est ensuite interrogée sur la compatibilité des dispositions en cause avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme, dans l'interprétation selon laquelle le caractère automatique des majorations en cas de retard de paiement des taxes dues engendre l'impossibilité pour le juge, d'une part, d'accorder des mesures d'individualisation telles qu'elles sont ouvertes au juge pénal et, d'autre part, d'apprécier la proportionnalité des majorations et d'accorder en conséquence une remise ou une réduction de celles-ci.

B.8.1. La Cour examine d'abord si les majorations en cause peuvent être considérées comme des sanctions pénales au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme.

B.8.2. Une mesure constitue une sanction pénale au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme si elle a un caractère pénal selon sa qualification en droit interne ou s'il ressort de la nature de l'infraction, à savoir la portée générale et le caractère préventif et répressif de la sanction, qu'il s'agit d'une sanction pénale ou encore s'il ressort de la nature et de la sévérité de la sanction subie par l'intéressé qu'elle a un caractère punitif et donc dissuasif (CEDH, grande chambre, 15 novembre 2016, *A et B c. Norvège*, ECLI:CE:ECHR:2016:1115JUD002413011, §§ 105-107; grande chambre, 10 février 2009, *Zolotoukhine c. Russie*, ECLI:CE:ECHR:2009:0210JUD001493903, § 53; grande chambre, 23 novembre 2006, *Jussila c. Finlande*, ECLI:CE:ECHR:2006:1123JUD007305301, §§ 30-31).

B.8.3. La Cour européenne des droits de l'homme a jugé que la majoration d'impôt consacrée par l'article 444 du Code des impôts sur les revenus 1992, dont la portée pouvait être réduite par le juge, bien que ne ressortissant pas au droit pénal belge, était fondée sur une disposition générale applicable à l'ensemble des contribuables et poursuivait un but à la fois dissuasif et répressif (CEDH, grande chambre, 3 novembre 2022, *Vegotex International S.A. c. Belgique*, ECLI:CE:ECHR:2022:1103JUD004981209, § 49). Elle a en outre jugé que cette sanction, représentant 10 % de l'impôt dont la société requérante était redevable, était considérable (*ibid.*).

Si des majorations d'impôt « ne tendent pas à la réparation pécuniaire d'un préjudice, mais visent pour l'essentiel à punir pour empêcher la réitération d'agissements semblables », il s'agit d'un facteur pouvant faire apparaître qu'il est question d'une sanction pénale au sens de l'article 6 de la Convention (CEDH, 24 février 1994, *Bendenoun c. France*, ECLI:CE:ECHR:1994:0224JUD001254786, § 47). Il en va de même pour des majorations d'impôt de 10 % du montant de l'impôt, dont le but s'avère tout à la fois dissuasif et répressif (CEDH, grande chambre, 23 novembre 2006, *Jussila c. Finlande*, précité, § 38; voy. aussi CEDH, 23 juillet 2002, *Janosevic c. Suède*, ECLI:CE:ECHR:2002:0723JUD003461997, § 68).

B.8.4. Les majorations visées à l'article 13 de l'ordonnance du 21 décembre 2012 n'ont pas été explicitement conçues par le législateur ordonnancier comme des sanctions, pas plus qu'elles n'ont été créées pour réparer un dommage causé à la Région de Bruxelles-Capitale. Il

ressort des versions successives des législations en la matière que le législateur ordonnancier a poursuivi, en instaurant un régime de majoration de la taxe pour non-paiement dans les délais impartis, un objectif incitatif, comme le relève le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale.

De plus, les travaux préparatoires de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 17 juillet 1997 « modifiant la procédure de l'enquête, du recouvrement et des poursuites en matière de fiscalité régionale autonome », qui a procédé à la réforme du régime ayant ensuite mené aux dispositions en cause, indiquent que « [c]ette majoration ne doit non pas seulement couvrir les coûts administratifs qu'engendre une phase administrative supplémentaire, mais également dissuader les contribuables de payer la taxe systématiquement hors délai » (*Doc. parl.*, Conseil de la Région de Bruxelles-Capitale, 1996-1997, A-148/3, p. 15). Ces majorations poursuivent donc également des objectifs compensatoire et dissuasif. Ces majorations peuvent donc être considérées comme étant destinées à sanctionner le non-respect de l'obligation de paiement « au plus tard dans les deux mois à compter du septième jour qui suit l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle » (article 12, § 1er, alinéa 2, en cause). Enfin, ces majorations peuvent, dans certains cas, s'avérer lourdes, comme c'est le cas en l'espèce devant la juridiction *a quo*.

B.8.5. Par conséquent, le caractère répressif de la majoration prédomine et celle-ci constitue une sanction de nature pénale au sens de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme.

B.8.6. La Cour tient cependant compte de ce que les dispositions en cause portent sur une procédure fiscale. À la différence des amendes pénales au sens strict, une majoration d'impôt constitue en quelque sorte le prolongement de la dette fiscale, étant donné qu'elle se calcule en fonction de cette dernière (CEDH, grande chambre, 3 novembre 2022, *Vegotex International S.A. c. Belgique*, précité, § 62). Dans l'instance soumise à la juridiction *a quo*, la majoration d'impôt constitue également, conformément aux dispositions en cause, un pourcentage de la taxe qui est due.

B.9.1. La Cour examine d'abord l'absence de possibilité pour le juge civil d'appliquer aux majorations en cause les mesures d'individualisation de la peine qui appartiennent en règle au juge pénal, parmi lesquelles les circonstances atténuantes ou le sursis.

B.9.2. Lorsque l'auteur d'un même fait peut être puni de manière alternative, c'est-à-dire lorsque, pour les mêmes faits, il peut, soit être renvoyé devant le tribunal correctionnel, soit se voir infliger une amende administrative contre laquelle un recours lui est offert devant un tribunal, la Cour a jugé qu'un parallélisme doit en principe exister entre les mesures d'individualisation de la peine : lorsque, pour les mêmes faits, le tribunal correctionnel peut infliger une amende inférieure au minimum légal s'il existe des circonstances atténuantes (article 85 du Code pénal) ou lorsqu'il peut accorder un sursis (loi du 29 juin 1964 « concernant la suspension, le sursis et la probation »), le tribunal, saisi du recours dirigé contre la décision d'infliger une sanction administrative, doit en principe disposer des mêmes possibilités d'individualisation de la peine.

B.9.3. Tel n'est pas le cas en l'espèce. Le comportement que les majorations en cause visent à sanctionner, à savoir l'absence de paiement de la taxe dans les délais impartis, ne peut être poursuivi devant le tribunal correctionnel. L'exigence mentionnée en B.9.2 n'est donc pas applicable.

B.10.1. La Cour examine ensuite l'absence de possibilité pour le juge civil d'apprécier la proportionnalité des majorations en cause et d'accorder en conséquence une remise ou une réduction de celles-ci.

B.10.2. Dès lors qu'il a été admis que les majorations peuvent présenter un caractère répressif, la Cour prend en compte, dans le contrôle qu'elle exerce au regard des articles 10 et 11 de la Constitution, les garanties contenues dans l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et, notamment, la garantie qu'un juge indépendant et impartial doit pouvoir exercer un contrôle de pleine juridiction sur les majorations établies par l'autorité administrative compétente.

B.11. Lorsque le législateur estime que le manquement à l'obligation de paiement dans les délais impartis doit faire l'objet d'une mesure incitative à caractère répressif et dissuasif, il relève de son pouvoir d'appréciation de décider s'il est opportun d'opter pour une majoration, telle qu'elle a été consacrée en l'espèce. L'appréciation de la gravité de ce manquement et la sévérité avec laquelle celui-ci peut être puni relèvent du pouvoir d'appréciation du législateur.

B.12. C'est au législateur qu'il appartient de fixer les montants des majorations, qui peuvent être élevés si le manquement est de nature à porter gravement atteinte aux intérêts de la collectivité, ainsi que les modalités et limites du pouvoir d'appréciation de l'administration et de celui du tribunal. La Cour ne pourrait censurer un tel système que s'il portait une atteinte disproportionnée au principe général qui exige qu'en matière de sanctions, rien de ce qui appartient au pouvoir d'appréciation de l'administration n'échappe au contrôle du juge, ou s'il impliquait une limitation disproportionnée du droit des personnes concernées à un procès équitable.

B.13.1. Les majorations en cause découlent de la constatation par l'administration du dépassement des délais légaux de paiement. L'administration dispose à cet égard d'une compétence dite « liée ». En application des articles 12 et 13 de l'ordonnance du 21 décembre 2012, l'administration ne dispose pas non plus de la faculté de procéder à une remise ou à une réduction des majorations encourues. Le juge doit donc, dans les mêmes limites que celles de l'administration, confirmer ou non les majorations encourues, sans pouvoir en moduler le montant.

B.13.2. Les dispositions en cause n'empêchent pas que la majoration d'impôt imposée en raison d'un paiement tardif fasse l'objet d'un recours devant le juge compétent. De même, ces dispositions ne font pas obstacle à ce que le juge exerce son contrôle de pleine juridiction, lors duquel il peut vérifier si la majoration d'impôt est justifiée en fait et en droit et si elle respecte toutes les dispositions législatives et tous les principes généraux auxquels l'administration doit se conformer. Le juge peut donc en particulier vérifier si les conditions pour imposer une telle majoration sont remplies.

B.13.3. La circonstance que l'administration dispose d'une compétence liée ne conduit pas en soi à une violation de l'article 6, paragraphe 1, de la Convention européenne des droits de l'homme. Cette disposition ne s'oppose pas à ce que le législateur, sous la réserve qu'il ne peut prendre une mesure déraisonnable, détermine les situations dans lesquelles un paiement tardif donne lieu à une majoration d'impôt, ni donc à ce qu'il exclue le pouvoir d'appréciation de l'administration ou du juge.

B.14. En outre, les majorations d'impôt en cause ne sont pas disproportionnées à l'objectif incitatif, compensatoire et dissuasif poursuivi par le législateur ordonnancier.

Le montant des majorations en cause est déterminé de manière graduelle. La taxe régionale doit être payée dans les deux mois, à compter du septième jour qui suit l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle. En cas de non-paiement, une lettre de rappel est envoyée et une majoration égale à 20 % du montant de la taxe éludée ou payée tardivement est due. En cas de non-paiement dans les trente jours, à compter du septième jour qui suit l'envoi du premier rappel, il est envoyé un second rappel et une majoration égale à 50 % du montant de la taxe éludée ou payée tardivement est due. Ces montants, contrairement à ceux des intérêts de retard, ne continuent pas à progresser. Ils sont en outre fixés en proportion du montant de la taxe initiale.

Le législateur ordonnancier a raisonnablement pu considérer que, pour des faits si peu complexes, il n'y avait pas lieu de permettre à l'administration d'apprécier la gravité du paiement tardif. Il a également pu estimer qu'il ne s'imposait pas d'habiliter l'administration à réduire ou à remettre la majoration d'impôt.

Il s'ensuit que le législateur ordonnancier a pu décider de ne pas attribuer au juge des compétences dont l'administration ne dispose pas non plus.

B.15. Compte tenu de ce qui précède, les dispositions en cause sont compatibles avec les articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme.

En ce qui concerne le droit de propriété

B.16. La juridiction *a quo* demande enfin à la Cour d'examiner si les dispositions en cause n'emportent pas une ingérence disproportionnée dans le droit de propriété des redevables visés, au regard de l'article 16 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel.

B.17.1. L'article 16 de la Constitution dispose :

« Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique, dans les cas et de la manière établis par la loi, et moyennant une juste et préalable indemnité ».

L'article 1er du Premier Protocole additionnel dispose :

« Toute personne physique ou morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international.

Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte au droit que possèdent les États de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes ».

B.17.2. L'article 1er du Premier Protocole additionnel ayant une portée analogue à celle de l'article 16 de la Constitution, les garanties qu'il contient forment un ensemble indissociable avec celles qui sont inscrites dans cette disposition constitutionnelle, de sorte que la Cour en tient compte lors de son contrôle de la disposition en cause.

B.17.3. L'article 1er du Premier Protocole additionnel offre une protection non seulement contre une expropriation ou une privation de propriété (premier alinéa, seconde phrase) mais également contre toute ingérence dans le droit au respect des biens (premier alinéa, première phrase). Un impôt, une majoration ou une autre contribution ou amende constituent, en principe, une ingérence dans le droit au respect des biens.

L'article 1er, second alinéa, du Premier Protocole additionnel dispose que la protection du droit de propriété « ne [porte] pas atteinte au droit que possèdent les États de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes ».

L'ingérence dans le droit au respect des biens n'est compatible avec ce droit que si elle est raisonnablement proportionnée au but poursuivi, c'est-à-dire si elle ne rompt pas le juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général et celles de la protection de ce droit. Même si le législateur dispose d'une large marge d'appréciation, un impôt ou un autre prélèvement viole dès lors ce droit s'il fait peser sur le contribuable ou le redevable une charge excessive ou porte fondamentalement atteinte à sa situation financière (CEDH, 31 janvier 2006, *Dukmedjian c. France*, ECLI:CE:ECHR:2006:0131JUD006049500, §§ 52-58; décision, 15 décembre 2009, *Tardieu de Maleissye e.a. c. France*, ECLI:CE:ECHR:2009:1215DEC005185407; 16 mars 2010, *di Belmonte c. Italie*, ECLI:CE:ECHR:2010:0316JUD007263801, §§ 38-40).

B.18.1. Les majorations en cause constituent une ingérence dans le droit au respect des biens des redevables de la taxe régionale à charge des occupants d'immeubles bâtis et de titulaires de droits réels sur certains immeubles.

B.18.2. Il ressort de ce qui est dit en B.8.4 que le législateur ordonnancier a poursuivi, en instaurant un régime de majoration de la taxe pour non-paiement dans les délais impartis, un objectif incitatif mais également compensatoire et dissuasif. Ces objectifs sont légitimes.

B.18.3. L'application des majorations en cause dépend d'un critère objectif, à savoir le paiement tardif d'une taxe due par le redevable. Comme il est dit en B.14, la détermination du montant de celles-ci est graduelle, puisqu'elle est d'abord de 20 % puis, après le second rappel, de 50 % de la taxe due. Ces montants, contrairement à ceux des intérêts de retard, ne continuent pas à progresser. Ils sont en outre fixés en proportion du montant de la taxe initiale, peuvent

atteindre au maximum 50 % en cas de non-paiement pendant une longue période, et restent en principe proportionnés à la capacité contributive des redevables.

Par conséquent, les majorations ne font pas peser une charge excessive sur les redevables et ne compromettent pas fondamentalement leur situation financière. Eu égard au large pouvoir d'appréciation dont dispose le législateur en matière fiscale, comme il est dit en B.4.2, le juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général et celles du droit au respect des biens n'est pas rompu.

B.19. Les dispositions en cause sont compatibles avec l'article 16 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

Les articles 12 et 13 de l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 21 décembre 2012 « établissant la procédure fiscale en Région de Bruxelles-Capitale » ne violent pas les articles 10, 11, 16 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à cette Convention.

Ainsi rendu en langue française et en langue néerlandaise, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 24 avril 2025.

Le greffier,

Le président,

Frank Meersschaut

Pierre Nihoul