



Cour constitutionnelle

**Arrêt n° 97/2025
du 26 juin 2025
Numéros du rôle : 8444 et 8445**

En cause : les questions préjudicielles concernant les articles 2, 3, § 1er, c), et 8, § 1er, 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 », posées par la Cour d'appel de Bruxelles.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents Luc Lavrysen et Pierre Nihoul, et des juges Yasmine Kherbache, Sabine de Bethune, Emmanuelle Bribosia, Willem Verrijdt et Magali Plovie, assistée du greffier Frank Meersschaut, présidée par le président Luc Lavrysen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. Objet des questions préjudicielles et procédure

Par deux arrêts du 26 février 2025, dont les expéditions sont parvenues au greffe de la Cour le 24 mars 2025, la Cour d'appel de Bruxelles a posé la question préjudicielle suivante :

« Les articles 2, 3, § 1er, c), et 8, § 1er, 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 violent-ils l'article 170, § 2, de la Constitution, l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, lu en combinaison avec l'article 3, 5°, de cette même loi spéciale, et l'article 1er de la loi du 23 janvier 1989 relative à la compétence fiscale visée à l'article 170, §§ 1er et 2, de la Constitution, en ce que la Région de Bruxelles-Capitale lève une taxe régionale à charge de certains titulaires d'un droit réel ou d'un droit d'usage sur des immeubles non affectés à la résidence, compte tenu de ce que la matière imposable de cette taxe régionale réside dans le fait d'être titulaire de ce droit réel, alors que ces immeubles sont déjà imposables du fait du précompte immobilier visé à l'article 3, 5°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 et vu que ce précompte immobilier, en tant qu'impôt autonome, non imputable sur les impôts sur les revenus

et non remboursable, étant dû avec comme élément du calcul de sa base imposable le revenu cadastral, que des revenus soient ou non effectivement tirés desdits immeubles, a pour matière imposable le fait d'être titulaire d'un droit réel, au sens de l'article 251 du Code des impôts sur les revenus 1992 ? ».

Ces affaires, inscrites sous les numéros 8444 et 8445 du rôle de la Cour, ont été jointes.

Le 1er avril 2025, en application de l'article 72, alinéa 1er, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, les juges-rapporteurs Willem Verrijdt et Magali Plovie ont informé la Cour qu'ils pourraient être amenés à proposer de mettre fin à l'examen des affaires par un arrêt rendu sur procédure préliminaire.

Des mémoires justificatifs ont été introduits par :

- la SA « Connectimmo », assistée et représentée par Me Hans Symoens, avocat au barreau d'Anvers (dans l'affaire n° 8444);
- la SA de droit public « Proximus », assistée et représentée par Me Hans Symoens (dans l'affaire n° 8445);
- la Région de Bruxelles-Capitale, assistée et représentée par Me Cédric Molitor, avocat au barreau de Bruxelles (dans les deux affaires).

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

II. *Les faits et les procédures antérieures*

La SA « Connectimmo », partie appelante devant la juridiction *a quo* dans l'affaire n° 8444, et la SA de droit public « Proximus », partie appelante devant la juridiction *a quo* dans l'affaire n° 8445, sont, en tant que propriétaires de bâtiments situés dans la Région de Bruxelles-Capitale, soumises à la taxe appliquée par cette Région aux occupants d'immeubles bâtis et aux titulaires de droits réels sur certains immeubles.

Par requête du 8 mai 2013, la SA de droit public « Proximus » conteste, devant le Tribunal de première instance de Bruxelles, les cotisations établies à sa charge pour les exercices d'imposition 2006 à 2013. Par requête du 13 mai 2013, la SA « Connectimmo » fait de même pour les cotisations établies à sa charge pour les exercices d'imposition 2005 à 2013. Le Tribunal de première instance de Bruxelles, dans les deux affaires, déclare non fondées les demandes respectives des sociétés, par jugement du 22 décembre 2014.

La SA « Connectimmo » et la SA de droit public « Proximus » interjettent appel de ce jugement. Après avoir jugé que la taxe appliquée par la Région de Bruxelles-Capitale aux occupants d'immeubles bâtis et aux titulaires de droits réels sur certains immeubles n'a pas la même matière imposable que l'impôt des sociétés, la Cour d'appel de Bruxelles juge nécessaire, dans les deux affaires, de poser à la Cour la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. *En droit*

- A -

A.1. Dans leurs conclusions établies par application de l'article 72 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, les juges-rapporteurs ont indiqué qu'ils pourraient être amenés, pour les mêmes motifs que ceux qui sont contenus dans l'arrêt de la Cour n° 119/2007 du 19 septembre 2007 (ECLI:BE:GHCC:2007:ARR.119), à proposer à celle-ci de répondre aux questions préjudicielles en ce sens que les articles 2, 3, § 1er, c), et 8, § 1er, 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 » (ci-après : l'ordonnance du 23 juillet 1992) sont compatibles avec l'article 170, § 2, de la Constitution, avec l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions (ci-après : la loi spéciale du 16 janvier 1989), lu en combinaison avec l'article 3, 5°, de la même loi spéciale, et avec l'article 1er de la loi du 23 janvier 1989 « relative à la compétence fiscale visée à l'article 170, §§ 1er et 2, de la Constitution ».

A.2. La partie appelante devant la juridiction *a quo* dans l'affaire n° 8444 et la partie appelante devant la juridiction *a quo* dans l'affaire n° 8445 estiment que le point de vue des juges-rapporteurs ne saurait être suivi. Selon elles, la taxe appliquée par la Région de Bruxelles-Capitale aux occupants d'immeubles bâtis et aux titulaires de droits réels sur certains immeubles porte sur la même matière imposable que le précompte immobilier, à savoir le fait d'être titulaire d'un droit réel, et elle n'est donc pas compatible avec les règles répartitrices de compétences précitées.

Elles font valoir que, par son arrêt n° 119/2007, précité, la Cour a jugé à tort que la matière imposable du précompte immobilier correspond aux revenus des biens immeubles situés en Belgique. Le fait de tirer ou non des revenus d'un immeuble est en effet sans incidence sur la déduction et sur le calcul du précompte immobilier, lequel, depuis 1990, n'est plus un véritable précompte imputable.

Elles soulignent en outre qu'il appartient à la juridiction *a quo* d'interpréter les dispositions en cause et que, dans ce cadre, celle-ci n'est pas tenue par des interprétations antérieures de la Cour. En l'espèce, la juridiction *a quo* a indiqué dans la question préjudicielle que les deux taxes ont pour matière imposable le fait d'être titulaire d'un droit réel. La Cour doit répondre à la question préjudicielle dans ce sens. Compte tenu de cette interprétation et des autres précisions apportées par la juridiction *a quo*, la question préjudicielle présentement examinée diffère dès lors de celle à laquelle la Cour a répondu par son arrêt n° 119/2007, précité.

Enfin, elles observent que la distinction entre matière imposable et base imposable s'est estompée et que la notion de « matière » contenue dans l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 renvoie non seulement à la matière imposable mais aussi à la base imposable. Partant, le contenu de l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 est analogue à celui de l'article 464, 1°, du Code des impôts sur les revenus 1992, lequel interdit aux provinces, aux agglomérations et aux communes d'établir 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. Dans le cadre de cette dernière disposition, la Cour de cassation et le Conseil d'État ont déjà jugé qu'une taxe locale dont la base de calcul tient compte du revenu cadastral est une taxe interdite. En conséquence, la taxe régionale en cause doit également être considérée comme telle, étant donné qu'elle tient compte du revenu cadastral.

A.3. Le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale estime que, dans cette affaire, il n'y a aucune raison de ne pas juger dans le même sens que dans l'arrêt n° 119/2007, précité. Il souligne en outre que la Cour a aussi confirmé ultérieurement, par son arrêt n° 44/2008 du 4 mars 2008 (ECLI:BE:GHCC:2008:ARR.044), que la matière imposable du précompte immobilier est constituée par les revenus d'immeubles situés en Belgique.

- B -

B.1. La juridiction *a quo* demande à la Cour si les articles 2, 3, § 1er, *c*), et 8, § 1er, 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 » (ci-après : l'ordonnance du 23 juillet 1992) sont compatibles avec l'article 170, § 2, de la Constitution, avec l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions (ci-après : la loi spéciale du 16 janvier 1989), lu en combinaison avec l'article 3, 5°, de la même loi spéciale, et avec l'article 1er de la loi du 23 janvier 1989 « relative à la compétence fiscale visée à l'article 170, §§ 1er et 2, de la Constitution » (ci-après : la loi du 23 janvier 1989), en ce que « la Région de Bruxelles-Capitale lève une taxe régionale à charge de certains titulaires d'un droit réel ou d'un droit d'usage sur des immeubles non affectés à la résidence, compte tenu de ce que la matière imposable de cette taxe régionale réside dans le fait d'être titulaire de ce droit réel, alors que ces immeubles sont déjà imposables du fait du précompte immobilier visé à l'article 3, 5°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 et vu que ce précompte immobilier, en tant qu'impôt autonome, non imputable sur les impôts sur les revenus et non remboursable, étant dû avec comme élément du calcul de sa base imposable le revenu cadastral, que des revenus soient ou non effectivement tirés desdits immeubles, a pour matière imposable le fait d'être titulaire d'un droit réel, au sens de l'article 251 du Code des impôts sur les revenus 1992 ».

B.2. L'article 2 de l'ordonnance du 23 juillet 1992, dans sa version applicable devant la juridiction *a quo*, dispose :

« À partir de l'exercice 1993, il est établi une taxe annuelle à charge des occupants d'immeubles bâtis situés sur le territoire de la Région de Bruxelles-Capitale et de titulaires de droits réels sur des immeubles non-affectés à la résidence; elle est due sur la base de la situation existante au 1er janvier de l'exercice d'imposition ».

L'article 3, § 1er, *c*), de l'ordonnance du 23 juillet 1992, dans la dernière version applicable devant la juridiction *a quo*, dispose :

« La taxe est à charge :

[...]

c) du propriétaire en pleine propriété ou, à défaut d'un propriétaire en pleine propriété, de l'emphytéote, de l'usufruitier, du superficiaire ou du titulaire du droit d'usage pour tout ou partie d'immeuble bâti, situé sur le territoire de la Région de Bruxelles-Capitale, non affecté à l'usage sous *a.* ci-dessus ».

L'article 8, § 1er, de l'ordonnance du 23 juillet 1992, dans sa dernière version applicable devant la juridiction *a quo*, dispose :

« La taxe prévue à charge des redevables visés à l'article 3, § 1er, *c.*, est fixée, par immeuble bâti, à 6,36 euros le mètre carré de surface plancher au-delà des 300 premiers mètres carrés, ou des 2.500 premiers mètres carrés s'il s'agit de surfaces affectées à des activités industrielles ou artisanales, sans qu'elle puisse excéder un montant correspondant à 14 % du revenu cadastral indexé, afférent aux surfaces de tout ou partie d'immeuble, soumises à la taxe.

Le revenu cadastral indexé dont il est question dans l'alinéa précédent est le revenu cadastral multiplié par le coefficient d'indexation afférent à l'exercice précédant l'exercice d'imposition ».

B.3. Par son arrêt n° 119/2007 du 19 septembre 2007 (ECLI:BE:GHCC:2007:ARR.119), la Cour a jugé :

« B.2. La question préjudicielle porte sur la compatibilité des dispositions précitées [les articles 2, 3, § 1er, *c.*, et 8, § 1er, de l'ordonnance du 23 juillet 1992] avec l'article 170, § 2, de la Constitution, avec l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions et avec l'article 1er de la loi du 23 janvier 1989 'relative à la compétence fiscale visée à l'article 110 [actuellement 170], §§ 1er et 2, de la Constitution' ».

Pour répondre à cette question, la Cour prend en considération les règles répartitrices de compétences telles qu'elles étaient en vigueur au moment où l'ordonnance en cause a été adoptée.

B.3. Dans son avis concernant l'avant-projet de l'ordonnance en cause, la section de législation du Conseil d'Etat a estimé que l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions et l'article unique de la loi du 23 janvier 1989 portant exécution de l'article 110, § 2, alinéa 2, de la Constitution (actuellement l'article 1er de la loi du 23 janvier 1989 'relative à la compétence fiscale visée à l'article 110 [actuellement 170], §§ 1er et 2, de la Constitution') n'étaient pas violés.

Dans son arrêt n° 2/94 du 13 janvier 1994, la Cour a rejeté deux recours en annulation de l'ordonnance litigieuse. Bien que, dans cet arrêt, la compétence contestée était non celle d'instaurer la taxe en tant que telle, mais uniquement celle de prévoir des majorations d'impôt, la Cour a précisé qu'il ressort de l'article 170, § 2, de la Constitution et de l'article unique (à l'époque) de la loi du 23 janvier 1989 relative à l'application de cette disposition constitutionnelle que les communautés et les régions disposent d'une compétence fiscale propre, mais qu'il leur est interdit de lever des impôts dans les matières qui font l'objet d'une imposition fédérale. Toujours selon cet arrêt, cette compétence emporte celle de déterminer non seulement les éléments essentiels de l'impôt lui-même mais aussi les majorations et les intérêts qui en constituent les éléments accessoires. La Cour n'aperçoit pas pour quelles raisons elle en déciderait autrement.

B.4.1. En vertu de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, les communautés et les régions disposent d'une compétence fiscale propre. Cette disposition attribue toutefois au législateur fédéral le pouvoir de déterminer, en ce qui concerne la compétence fiscale des communautés et des régions, les exceptions ' dont la nécessité est démontrée '. Le législateur fédéral peut dès lors déterminer quels impôts ne peuvent pas être levés par les communautés et les régions.

B.4.2. En application de l'article 1er, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, la Région wallonne, la Région flamande et la Région de Bruxelles-Capitale disposent des moyens financiers suivants :

- a) les taxes instaurées sur la base de la fiscalité propre prévue par l'article 170, § 2, de la Constitution;
- b) les recettes non fiscales;
- c) les recettes fiscales visées par la loi spéciale précitée du 16 janvier 1989 (les ' impôts régionaux ');
- d) les parties attribuées du produit d'impôts et de perceptions;
- e) une intervention de solidarité nationale;
- f) les emprunts.

B.4.3. L'article 11, alinéa 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions dispose :

' Sous la réserve des cas prévus par la présente loi, les Communautés et les Régions ne sont pas autorisées à lever des impôts dans les matières qui font l'objet d'une imposition visée par la présente loi '.

B.4.4. En application de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, l'article 1er de la loi du 23 janvier 1989 dispose :

‘ Dans les cas non prévus par l’article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, les Conseils ne sont pas autorisés à lever des impôts dans les matières qui font l’objet d’une imposition par l’Etat, ni à percevoir des centimes additionnels aux impôts et perceptions au profit de l’Etat, ni à accorder des remises sur ceux-ci ’.

B.4.5. Il résulte de ce qui précède que :

a) la Constitution elle-même attribue aux communautés et aux régions une compétence fiscale propre, sous la réserve que la loi n’ait pas déterminé ou ne détermine pas ultérieurement les exceptions dont la nécessité est démontrée;

b) la loi spéciale du 16 janvier 1989 attribue en outre aux communautés et aux régions le produit de certains impôts fédéraux ainsi qu’une compétence fiscale complémentaire et limitée;

c) les communautés et les régions ne sont cependant pas autorisées à percevoir des impôts à l’égard de matières qui font l’objet d’un impôt fédéral. Elles ‘ peuvent lever des impôts dans des matières vierges ’ (*Doc. parl.*, Sénat, 1988-1989, n° 562-2, p. 160).

B.5. La Cour doit dès lors examiner si l’ordonnance litigieuse frappe une matière qui fait déjà l’objet d’une imposition fédérale.

B.6. La matière imposable est l’élément générateur de l’impôt, la situation ou le fait qui donne lieu à la déduction de l’impôt. La matière imposable se distingue de la base imposable, qui est le montant sur lequel est calculé l’impôt. C’est à l’égard de matières qui font déjà l’objet d’un impôt fédéral que les communautés et les régions ne sont pas autorisées à établir une imposition nouvelle.

B.7. Le précompte immobilier est un ‘ impôt régional ’ (article 3, alinéa 1er, 5°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions).

Les régions sont compétentes pour modifier le taux d’imposition, les exonérations et, depuis le 1er janvier 2002, également la base d’imposition du précompte immobilier (article 4, § 2, de la même loi).

B.8. La matière imposable du précompte immobilier sont les revenus d’immeubles situés en Belgique (article 249 du CIR 1992). La base d’imposition est le revenu cadastral. Le revenu cadastral est censé correspondre au revenu moyen normal net d’une année, que serait susceptible de procurer un bien immobilier selon l’estimation de l’Administration du cadastre.

B.9. La matière imposable visée par les dispositions en cause est le droit réel sur tout ou partie d’un bien immobilier situé sur le territoire de la Région de Bruxelles-Capitale. Etant donné que cette matière n’est pas imposée par le législateur fédéral, la Région de Bruxelles-Capitale a pu valablement l’imposer.

B.10. La question préjudicielle appelle une réponse négative ».

B.4. En l'espèce, il y a lieu, pour les mêmes motifs, de juger que les articles 2, 3, § 1er, c), et 8, § 1er, de l'ordonnance du 23 juillet 1992 sont compatibles avec l'article 170, § 2, de la Constitution, avec l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989, lu en combinaison avec l'article 3, 5°, de la même loi spéciale, et avec l'article 1er de la loi du 23 janvier 1989.

Le fait que la juridiction *a quo* ait mentionné, dans la question préjudicielle, que le précompte immobilier a pour matière imposable le fait d'être titulaire d'un droit réel ne conduit pas à une autre conclusion. La détermination de la matière imposable du précompte immobilier fait partie de l'examen de la conformité des dispositions en cause aux règles répartitrices de compétences et elle relève donc des compétences de la Cour constitutionnelle.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

Les articles 2, 3, § 1er, *c*), et 8, § 1er, 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 » ne violent ni l'article 170, § 2, de la Constitution, ni l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, lu en combinaison avec l'article 3, 5°, de la même loi spéciale, ni l'article 1er de la loi du 23 janvier 1989 « relative à la compétence fiscale visée à l'article 170, §§ 1er et 2, de la Constitution ».

Ainsi rendu en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 26 juin 2025.

Le greffier,

Le président,

Frank Meersschaut

Luc Lavrysen