



Cour constitutionnelle

Arrêt n° 147/2025
du 13 novembre 2025
Numéro du rôle : 8351

En cause : la question préjudicielle relative à l'article L3321-6 du Code wallon de la démocratie locale et de la décentralisation, posée par le Tribunal de première instance du Luxembourg, division de Marche-en-Famenne.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents Pierre Nihoul et Luc Lavrysen, et des juges Thierry Giet, Yasmine Kherbache, Danny Pieters, Sabine de Bethune et Magali Plovie, assistée du greffier Nicolas Dupont, 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 16 octobre 2024, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 21 octobre 2024, le Tribunal de première instance du Luxembourg, division de Marche-en-Famenne, a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 3321-6 du Code de la démocratie locale et de la décentralisation, viole-t-il l'article 170, § 4 de la Constitution interprété en ce sens qu'il conviendrait de tenir pour illégal une taxe établie sur base d'une déclaration dont la date de retour n'aurait pas été précisée dans le règlement-taxa lui-même, alors même que la commune dispose des éléments utiles pour établir la taxation et n'était donc pas en droit d'opérer la procédure de taxation d'office et alors qu'un délai de déclaration est bien indiqué dans le règlement-taxa à défaut de formulaire de déclaration, alors que l'article 170, § 4 de la Constitution prévoit que les communes disposent d'une autonomie fiscale sous réserve de l'intervention de son conseil ? ».

Des mémoires et mémoires en réponse ont été introduits par :

- la SA de droit public « Proximus », assistée et représentée par Me Bruno Lombaert et Me Marie Van der Elst, avocats au barreau de Bruxelles;

- la ville de Neufchâteau, représentée par son collège des bourgmestre et échevins, assistée et représentée par Me Jean Laurent, Me Charline Servais et Me Simon Noppe, avocats au barreau de Bruxelles;

- la SA « Orange Belgium », assistée et représentée par Me Xavier Thiebaut, avocat au barreau de Liège-Huy (partie intervenante).

Par ordonnance du 24 septembre 2025, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs Thierry Giet et Sabine de Bethune, 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*

Le 24 novembre 2016, le conseil communal de la ville de Neufchâteau adopte un règlement-taxe « sur les mâts, pylônes ou antennes affectés à la réalisation, directement avec le public, d'une opération mobile de télécommunications par l'opérateur d'un réseau public de télécommunications » pour les exercices 2017 et suivants. L'article 5 de ce règlement-taxe prévoit que l'administration communale adresse au contribuable un formulaire de déclaration que ce contribuable doit renvoyer, dûment complété, avant l'échéance mentionnée dans ledit formulaire, et qu'à défaut d'avoir reçu ce formulaire, le contribuable est tenu de fournir à l'administration communale les informations nécessaires à la taxation au plus tard le 31 mars de l'exercice d'imposition.

Sur la base de ce règlement-taxe, la société anonyme de droit public « Proximus » (ci-après : la SA « Proximus ») introduit sa déclaration dans le délai requis. Le 17 septembre 2020, la ville de Neufchâteau enrôle, selon la procédure ordinaire, une taxe de 24 000 euros dans le chef de la SA « Proximus ». Cette dernière introduit alors une réclamation contre cette taxe auprès du collège communal, lequel déclare la réclamation non fondée.

La SA « Proximus » saisit le Tribunal de première instance du Luxembourg, division de Marche-en-Famenne, d'une demande visant à ce que ce Tribunal dise pour droit, notamment, que le règlement-taxe précité est illégal car il viole l'article L3321-6 du Code de la démocratie locale et de la décentralisation (ci-après : le CWADEL). La ville de Neufchâteau fait valoir entre autres que l'article L3321-6 du CWADEL viole l'autonomie fiscale des communes garantie à l'article 170, § 4, de la Constitution, s'il est interprété en ce sens qu'est illégal un impôt établi sur la base d'une déclaration dont le délai n'est pas précisé dans le règlement-taxe communal même, y compris lorsque celui-ci prévoit un délai applicable à défaut de formulaire de déclaration et lorsque la commune dispose des éléments utiles à la taxation et qu'elle n'est donc pas en droit de recourir à la taxation d'office. Le Tribunal de première instance du Luxembourg, division de Marche-en-Famenne, décide dès lors, avant de statuer sur cette affaire, de poser à la Cour la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. En droit

- A -

A.1. La ville de Neufchâteau, défenderesse dans le litige devant la juridiction *a quo*, soutient que la disposition en cause est contraire à l'autonomie fiscale que l'article 170, § 4, de la Constitution octroie aux communes. Elle fait valoir que les exceptions à cette autonomie doivent recevoir une interprétation restrictive.

Elle considère qu'il ne ressort pas des travaux préparatoires de la disposition en cause que le législateur décrétal aurait voulu empêcher la fixation de délais déraisonnables dans les formulaires de déclaration. Au contraire, il a souhaité mettre en place un système plus effectif de lutte contre les infractions aux normes fiscales communales.

Elle soutient que l'interprétation donnée à la disposition en cause par la juridiction *a quo* va au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre l'objectif du législateur décrétal et qu'elle est donc extensive et non restrictive. Cette interprétation a pour effet d'écarter totalement l'application d'un règlement-taxé, dès lors que le délai de déclaration est indiqué dans le formulaire de déclaration et non dans le règlement-taxé même, y compris lorsque le contribuable a disposé d'un délai raisonnable pour remettre sa déclaration et qu'il l'a fait dans le délai indiqué, de sorte que la procédure de taxation d'office ne lui a pas été appliquée. Le contribuable échappe alors à l'impôt et la commune perd le bénéfice de l'ensemble des taxes communales fondées sur le règlement-taxé. Ceci constitue une atteinte manifeste et déraisonnable à l'autonomie fiscale communale.

A.2. La société anonyme de droit public « Proximus » (ci-après : la SA « Proximus »), demanderesse dans le litige devant la juridiction *a quo*, fait valoir que la disposition en cause relève de la compétence des régions pour la composition, l'organisation et le fonctionnement des institutions communales, ce qui comprend l'établissement et le recouvrement des impôts communaux. Elle considère que c'est à tort que la ville de Neufchâteau soutient que les régions, dans l'exercice de cette compétence, ne peuvent apporter à l'autonomie communale que les limitations strictement nécessaires aux objectifs qu'elles poursuivent. Les régions doivent seulement ne pas prévoir des limitations manifestement disproportionnées, ce qui serait le cas si, par exemple, ces dernières aboutissaient à priver les communes de toutes leurs compétences ou de l'essentiel de celles-ci.

La SA « Proximus » fait également valoir qu'en adoptant la disposition en cause, le législateur décrétal wallon n'a pas empiété sur le pouvoir, qui revient au législateur fédéral en vertu de l'article 170, § 4, de la Constitution, de limiter la compétence fiscale communale.

Elle soutient également que la disposition en cause, telle qu'elle est interprétée par la juridiction *a quo*, est conforme au principe de légalité fiscale inscrit à l'article 170, § 4, de la Constitution, puisque celui-ci exige que tous les éléments essentiels d'un impôt communal soient prévus dans un règlement adopté par le conseil communal. Selon elle, le délai dans lequel le contribuable doit se conformer à l'obligation de déclaration est l'un de ces éléments essentiels, puisque, sans ce délai, il est impossible de désigner les contribuables soumis à l'imposition d'office. Or, la désignation des contribuables et le montant dont ils sont redevables sont des éléments essentiels de l'impôt.

Elle en déduit que la disposition en cause est compatible avec l'article 170, § 4, de la Constitution.

A.3.1. La société anonyme « Orange Belgium » (ci-après : la SA « Orange »), partie intervenante devant la Cour, fait valoir que l'autonomie fiscale des communes ne porte pas atteinte à l'obligation pour les communes de respecter la hiérarchie des normes et qu'une limitation de l'autonomie communale qui découle d'une réglementation fédérale, d'une communauté ou d'une région n'est incompatible avec l'autonomie communale que si elle est manifestement disproportionnée, par exemple si elle aboutit à priver les communes de toutes leurs compétences ou de l'essentiel de celles-ci. Elle soutient que la disposition en cause vise à garantir la sécurité juridique en imposant que le délai de déclaration soit le même pour tous les contribuables. Ce faisant, elle ne limite aucunement l'autonomie fiscale des communes, puisqu'elle n'affecte pas substantiellement la compétence des communes de lever l'impôt.

A.3.2. La SA « Orange » soutient également que c'est à tort que la ville de Neufchâteau conteste l'interprétation de la disposition en cause retenue par la juridiction *a quo*. C'est effectivement à la juridiction *a*

quo qu'il revient d'interpréter les dispositions qu'elle applique, dès lors que cette interprétation n'est pas manifestement erronée.

A.4. La ville de Neufchâteau répond aux arguments de la SA « Proximus » et de la SA « Orange » que la circonstance que la disposition en cause a été adoptée dans le cadre de la compétence des régions pour la composition, l'organisation et le fonctionnement des institutions communales n'est pas pertinente pour répondre à la question préjudicielle. Elle fait également valoir que la sécurité juridique n'est pas compromise par cela que le délai de déclaration est prévu dans le formulaire de déclaration, à moins que ce délai soit déraisonnablement bref. Elle ajoute que le CWADEL permet la constatation, au stade du recours administratif ou judiciaire, de la violation des droits du contribuable que constituerait l'imposition d'un délai déraisonnablement bref. Elle considère que l'interprétation de la disposition en cause comme permettant aux communes de fixer le délai de déclaration dans le formulaire de déclaration, sous réserve du contrôle, au stade du recours, du caractère raisonnable de la durée de ce délai, permet de ménager un juste équilibre entre l'autonomie fiscale des communes et la sécurité juridique des contribuables.

- B -

B.1. La question préjudicielle porte sur la compatibilité de l'article L3321-6 du Code wallon de la démocratie locale et de la décentralisation (ci-après : le CWADEL), relatif aux règlements-taxé communaux prévoyant une obligation de déclaration, avec l'autonomie fiscale des communes consacrée à l'article 170, § 4, de la Constitution.

B.2. L'article L3321-6 du CWADEL dispose :

« Lorsque le règlement de taxation prévoit une obligation de déclaration, la non-déclaration dans les délais prévus par ce même règlement ou la déclaration incorrecte, incomplète ou imprécise de la part du redevable entraîne l'enrôlement d'office de la taxe.

Avant de procéder à la taxation d'office, l'autorité habilitée à arrêter le rôle en vertu de l'article L3321-4, notifie au redevable, par lettre recommandée à la poste, les motifs du recours à cette procédure, les éléments sur lesquels la taxation est basée, ainsi que le mode de détermination de ces éléments et le montant de la taxe.

Le redevable dispose d'un délai de trente jours à compter de la date d'envoi de la notification pour faire valoir ses observations par écrit.

La taxation d'office ne peut être enrôlée valablement que pendant une période de trois ans à compter du 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition. Ce délai est prolongé de deux ans en cas d'infraction au règlement de taxation commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire.

Le règlement de taxation peut prévoir que les taxes enrôlées d'office sont majorées de tel montant qu'il fixe et qui ne peut dépasser le double de la taxe qui est due. Le montant de cette majoration est également enrôlé ».

B.3.1. Il ressort de la formulation de la question préjudicielle ainsi que de la décision de renvoi que la juridiction *a quo* considère que cette disposition doit être interprétée en ce sens que lorsqu'un règlement-taxé communal prévoit une obligation de déclaration, ce règlement-taxé doit lui-même fixer le délai dans lequel le redevable doit retourner à l'administration communale la déclaration que cette dernière lui a envoyée, et que l'illégalité qu'entraîne le non-respect de cette règle affecte non seulement les taxes enrôlées d'office à la suite de la non-déclaration dans le délai requis, mais également les taxes faisant l'objet de cette obligation de déclaration qui n'ont pas été enrôlées d'office.

B.3.2. La Cour de cassation s'est cependant prononcée dans un sens différent, par un arrêt du 3 octobre 2024 :

« Il suit de l'arrêt attaqué du 22 septembre 2021 que [...] les taxes litigieuses n'ont pas été enrôlées d'office.

Dès lors que l'article L3321-6 précité, concernant l'enrôlement d'office de la taxe, n'est pas applicable aux taxes sur lesquelles statue ledit arrêt, le moyen, qui fait grief à cet arrêt de violer l'article 159 de la Constitution en n'annulant pas ces taxes en raison de la violation alléguée dudit article L3321-6 par les articles 5 et 6 du règlement du 12 novembre 2013, en ce qu'ils ne prévoient pas les délais dans lesquels la déclaration doit être remise, ne saurait entraîner la cassation, partant, dénué d'intérêt, est irrecevable » (Cass., 3 octobre 2024, ECLI:BE:CASS:2024:ARR.20241003.1F.6).

B.3.3. Par un arrêt du 28 juin 2022, le Conseil d'État, quant à lui, a jugé :

« Afin d'assurer le respect de l'article L3321-6, alinéa 1er, précité, le conseil communal doit fixer lui-même un délai et, à tout le moins, un délai minimal permettant aux contribuables de répondre au courrier de l'administration communale [leur] notifiant le formulaire de déclaration.

Il s'agit d'une obligation légale imposée par le législateur wallon à l'autorité locale afin de s'assurer que tous les contribuables qui ont reçu un formulaire de déclaration puissent disposer, pour le compléter et le retourner, d'un délai raisonnable qui doit être fixé par une assemblée délibérante démocratiquement élue.

En se limitant à renvoyer à un formulaire adressé par l'administration communale qui fixera un délai ' au cas par cas ', l'acte attaqué méconnaît cette obligation légale.

[...]

La taxe prévue par l'acte attaqué étant en principe exigible à la suite d'une déclaration, une annulation limitée à l'article 8, alinéa 1er, du règlement-taxé attaqué ne laisserait subsister dans l'ordonnancement juridique qu'une taxe dépourvue de modalité de perception et, par conséquent, inapplicable. Il en résulte que cette disposition n'est pas dissociable des autres et que l'annulation doit s'étendre à la totalité du règlement attaqué, ainsi que le sollicite d'ailleurs la partie requérante » (CE, 28 juin 2022, n° 254.138; voyez également, dans ce sens : CE, 13 avril 2021, n° 250.321).

B.3.4. Il n'appartient pas à la Cour de se prononcer sur cette divergence d'interprétation. Vu les arrêts du Conseil d'État précités, l'interprétation retenue par la juridiction *a quo* dans la question préjudicielle n'est pas manifestement erronée, de sorte que la Cour examine la disposition dans cette interprétation.

B.4.1. L'article 170, § 4, de la Constitution dispose :

« Aucune charge, aucune imposition ne peut être établie par l'agglomération, par la fédération de communes et par la commune que par une décision de leur conseil.

La loi détermine, relativement aux impositions visées à l'alinéa 1er, les exceptions dont la nécessité est démontrée ».

B.4.2. Conformément à cette disposition, l'agglomération, la fédération des communes et la commune disposent d'une compétence fiscale autonome, sauf lorsque la loi a déterminé ou détermine ultérieurement les exceptions dont la nécessité est démontrée.

B.4.3. L'on peut déduire des travaux préparatoires que le Constituant, en adoptant la règle contenue dans l'alinéa 2 de l'article 170, § 4, entendait prévoir une « sorte de mécanisme de défense » de l'État « à l'égard des autres niveaux de pouvoir, de manière à se réserver une matière fiscale propre » (*Doc. parl.*, Chambre, S.E. 1979, n° 10-8/4°, p. 4).

Cette règle a également été décrite par le Premier ministre comme un « mécanisme régulateur » :

« La loi doit être ce mécanisme régulateur et doit pouvoir déterminer quelle matière imposable est réservée à l'Etat. Si on ne le faisait pas, ce serait le chaos et cet imbroglio n'aurait plus aucun rapport avec un Etat fédéral bien organisé ou avec un Etat bien organisé tout court » (*Ann.*, Chambre, 1979-1980, 22 juillet 1980, n° 94, p. 2707. Voy. également : *ibid.*, p. 2708; *Ann.*, Sénat, 1979-1980, 28 juillet 1980, pp. 2650-2651).

« Je tiens à souligner [...] que, dans ce nouveau système de répartition des compétences fiscales entre l'Etat, les communautés et les régions et institutions du même niveau, les provinces et les communes, c'est l'Etat qui a le dernier mot. C'est ce que j'appelle le mécanisme régulateur » (*Ann.*, Sénat, 1979-1980, 28 juillet 1980, p. 2661).

L'exercice de la compétence, prévue à l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution, de déterminer des exceptions est lié à la condition que la « nécessité » en soit démontrée.

La loi prise sur cette base doit recevoir une interprétation restrictive, dès lors qu'elle limite l'autonomie fiscale des communes.

B.5.1. L'article 6, § 1er, VIII, alinéa 1er, 1°, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, tel qu'il a été modifié par la loi spéciale du 13 juillet 2001 portant refinancement des communautés et extension des compétences fiscales des régions, attribue aux régions la compétence de principe en matière de législation organique des communes. En font notamment partie la réglementation des institutions communales, l'organisation des services administratifs communaux et le statut du personnel communal (*Doc. parl.*, Sénat, 2000-2001, n° 2-709/1, pp. 8-9).

L'établissement et le recouvrement des impôts communaux et provinciaux relèvent de cette compétence, sans préjudice toutefois de la compétence réservée au législateur fédéral par l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution.

B.5.2. La disposition en cause, qui figure sous le titre « Établissement et recouvrement des taxes communales et provinciales » du CWADEL, s'inscrit dans l'exercice de cette compétence régionale.

B.5.3. Dans l'interprétation retenue dans la question préjudicielle, cette disposition garantit, comme l'indiquent les arrêts précités du Conseil d'État, que tous les contribuables qui

ont reçu un formulaire de déclaration puissent, pour compléter et retourner celui-ci, disposer d'un délai raisonnable à fixer par une assemblée délibérante démocratiquement élue.

B.5.4. Cette disposition est une règle procédurale qui n'empêche en rien les autorités communales d'instaurer à tout moment les taxes qu'elles jugent opportunes au regard de l'intérêt communal ni de déterminer elles-mêmes les contribuables, la matière imposable, la base imposable, le taux d'imposition et les éventuelles exonérations. Elle ne complique pas non plus de manière significative l'exercice de cette compétence fiscale.

B.6. Dès lors, la disposition en cause est compatible avec l'autonomie fiscale des communes consacrée à l'article 170, § 4, de la Constitution.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article L3321-6 du Code de la démocratie locale et de la décentralisation, interprété en ce sens qu'est illégale une taxe, même non enrôlée d'office, établie sur la base d'un règlement-taxe communal qui prévoit une obligation de déclaration sans fixer lui-même le délai dans lequel le redevable doit retourner à l'administration communale le formulaire de déclaration que celle-ci lui a envoyé, ne viole pas l'article 170, § 4, de la Constitution.

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 13 novembre 2025.

Le greffier,

Le président,

Nicolas Dupont

Pierre Nihoul