

Numéro du rôle : 5246
Arrêt n° 111/2012 du 20 septembre 2012

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative au décret flamand du 22 décembre 1995 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1996, posée par la Cour d'appel de Bruxelles.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents M. Bossuyt et R. Henneuse, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Moerman, P. Nihoul et F. Daoût, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président M. Bossuyt,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par arrêt du 27 octobre 2011 en cause de la Région flamande contre la SA de droit public « bpost », dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 15 novembre 2011, la Cour d'appel de Bruxelles a posé la question préjudicielle suivante :

« Le décret du 22 décembre 1995 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1996 viole-t-il les règles qui sont établies par la Constitution ou en vertu de celle-ci pour déterminer les compétences respectives de l'Etat, des communautés et des régions, en ce qui concerne la taxe d'inoccupation due pour l'année d'imposition 2001 par La Poste, société anonyme de droit public en vertu de l'arrêté royal du 17 mars 2000, confirmé par l'article 24 de la loi du 3 juillet 2000 ? ».

Des mémoires et des mémoires en réponse ont été introduits par :

- la SA de droit public « bpost », dont le siège social est établi à 1000 Bruxelles, Centre Monnaie;

- la Région flamande et le Gouvernement flamand;

- le Conseil des ministres.

A l'audience publique du 17 juillet 2012 :

- ont comparu :

. Me V. Christiaens *loco* Me A. Hirsch et Me J.-M. Wolter, avocats au barreau de Bruxelles, pour la SA de droit public « bpost »;

. Me T. Strubbe *loco* Me B. Staelens, avocats au barreau de Bruges, pour la Région flamande et le Gouvernement flamand;

. Me E. Jacobowitz, avocat au barreau de Bruxelles, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs E. De Groot et P. Nihoul ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- 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 SA de droit public « La Poste », désormais « bpost », est propriétaire d'un bien immobilier situé à Wervik. Un bureau de poste est établi au rez-de-chaussée du bâtiment. Au premier étage se trouve un

appartement que « La Poste » destine à la location. L'appartement est resté inhabité du 1er juillet 1999 au 30 novembre 2001.

Le 2 avril 2003, un avis de cotisation relatif à la taxe d'inoccupation d'un montant de 1 880 euros a été envoyé à « La Poste » pour l'exercice fiscal 2001. Après le rejet de la réclamation introduite contre cette taxe par « La Poste », celle-ci a déposé auprès du Tribunal de Première instance de Bruxelles une requête en contestation de ladite taxe et de la décision du fonctionnaire délégué concernant la réclamation. Le 13 février 2008, le Tribunal estime que « La Poste » bénéficie d'une exemption d'impôt sur la base de l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 relative à la création de La Poste et déclare dès lors l'action fondée.

Le 26 mai 2008, la Région flamande interjette appel du jugement précité auprès de la Cour d'appel de Bruxelles. Celle-ci constate que par son arrêt n° 113/2005 du 30 juin 2005, la Cour constitutionnelle a jugé que l'article 15 de la loi précitée du 6 juillet 1971, dans l'interprétation selon laquelle l'exonération des impositions qui y est visée s'applique également aux impôts qu'instaurent les communautés et les régions, est constitutionnel. La Région flamande fait toutefois valoir que l'exonération de la taxe d'inoccupation n'est pas nécessaire pour permettre à « La Poste » d'effectuer ses tâches de service public. « La Poste » estime que le décret du 22 décembre 1995 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1996, qui règle la taxe d'inoccupation, viole les règles répartitrices de compétence, et plus précisément l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, si ce décret est interprété en ce sens que « La Poste » doit payer la taxe d'inoccupation. La Cour d'appel estime dès lors nécessaire de poser à la Cour une question préjudicielle concernant la violation alléguée des règles répartitrices de compétence.

III. *En droit*

- A -

A.1. Le Conseil des ministres fait tout d'abord valoir que l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 relative à la création de La Poste, aux termes duquel « La Poste » est assimilée à l'Etat pour l'application de la législation fiscale, a été adopté à un moment où les communautés et les régions n'avaient pas encore de compétences fiscales. Il déduit de l'arrêt de la Cour n° 113/2005 du 30 juin 2005 que cette disposition peut également être invoquée contre des impôts instaurés par les communautés et les régions. En effet, selon le Conseil des ministres, l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution permet au législateur fédéral de prévoir des exceptions à la compétence fiscale des communautés et des régions, à condition toutefois que la nécessité en soit démontrée.

A.2. Selon le Conseil des ministres, l'exemption d'impôt découle dans la présente affaire du principe général du droit selon lequel les biens du domaine public et du domaine privé qui sont utilisés à des fins publiques sont exemptés d'impôts. Il renvoie à cet égard à la jurisprudence de la Cour de cassation. Il estime que les biens de « La Poste » appartiennent au domaine public et sont dès lors exemptés d'impôts. Il déduit de l'arrêt n° 113/2005 que « La Poste » ne peut se voir infliger des impôts pour les biens qui sont utilisés en tant qu'infrastructure appropriée aux fins d'assurer l'accès aux services qu'elle offre.

A.3. Le Conseil des ministres conclut que le décret en cause viole les règles répartitrices de compétence, en ce que « La Poste » est redevable d'une taxe d'inoccupation pour l'année 2001.

A.4.1. « bpost » expose que « La Poste » a été transformée en société anonyme de droit public par l'arrêté royal du 17 mars 2000 « portant approbation de la transformation de La Poste en société anonyme de droit public et portant approbation des statuts de celle-ci ». Il estime que cette transformation n'a pas eu pour conséquence qu'il ne puisse plus prétendre à l'exemption d'impôt prévue à l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971. En effet, l'article 1er de ses statuts, qui figurent en annexe de l'arrêté royal précité, dispose que la société est régie par les lois coordonnées sur les sociétés commerciales dans la mesure où il n'y est pas dérogé par la loi du 21 mars 1991 portant réforme de certaines entreprises publiques économiques ou par ou en vertu d'une autre loi particulière.

« bpost » souligne que la loi du 21 mars 1991 n'a pas fondamentalement modifié l'exemption d'impôt prévue à l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971.

A.4.2. « bpost » expose également que la loi du 21 mars 1991 définit l'objet social de « La Poste » ainsi que les missions de service public dont elle est chargée (articles 140 et 141). Il souligne qu'en dépit de la transformation en société anonyme de droit public, ces missions de service public ont été maintenues. Il renvoie aux deux premiers contrats de gestion conclus avec l'Etat belge – les autres contrats de gestion ne seraient pas pertinents en l'espèce puisqu'ils sont postérieurs à 2001 – et en déduit que « La Poste » se différencie des autres entreprises en ce qu'elle a l'obligation de faire en sorte que l'ensemble de la population ait un accès illimité aux services qu'elle offre. « bpost » souligne qu'il doit conserver au moins un bureau par commune et que les contrats de gestion comportent d'autres obligations sur le plan de la proximité des bureaux pour le citoyen. Les contrats de gestion ne permettent donc pas, à son estime, de réorganiser le réseau en fonction de considérations purement budgétaires, ce que peuvent faire par contre d'autres entreprises.

A.5.1. Sur le fond, « bpost » estime que le décret en cause, dans l'interprétation selon laquelle « La Poste » serait soumise à la taxe d'occupation réglée dans ce décret, viole les règles répartitrices de compétence. Il estime que l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 doit être considéré comme une loi au sens de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution.

A.5.2. « bpost » souligne que la loi du 21 mars 1991 n'a pas modifié le contenu de l'article 15 précité de la loi du 6 juillet 1971 et que cet article a été confirmé par le législateur fédéral dans le cadre de l'adoption de l'article 485 de la loi-programme du 24 décembre 2002, qui a soumis « La Poste », à partir du 1er janvier 2005, à la taxe sur la valeur ajoutée, quoique uniquement pour les activités qui ne constituent pas un service public. Il souligne également que, par l'article 153 de la loi-programme du 27 décembre 2005, l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 a été complété par une disposition aux termes de laquelle l'exemption d'impôt ne s'applique pas pour l'impôt des sociétés à partir de l'exercice d'imposition 2007. Il déduit des deux lois-programmes ainsi que de leurs travaux préparatoires que les exceptions concernant la taxe sur la valeur ajoutée et l'impôt des sociétés confirment la règle selon laquelle l'exonération est maintenue pour les autres impôts. Il estime qu'en 1991, 2002 et 2005, le législateur fédéral a donc jugé que la nécessité de maintenir l'exemption d'impôt était démontrée et que cette nécessité était liée au fait que « La Poste » est chargée de l'exercice d'un service public, au fait que ses biens sont utilisés pour le service public et au fait qu'elle a un statut spécifique justifiant qu'elle soit soumise à des règles particulières.

A.5.3. Tout comme le Conseil des ministres, « bpost » fait valoir que l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 constitue une application du principe général de droit selon lequel les biens du domaine public et du domaine privé utilisés à des fins publiques sont exemptés d'impôts.

A.5.4. « bpost » estime que tous les bâtiments postaux appartiennent au domaine public ou au domaine privé et sont affectés à un service d'intérêt général, parce que ces bâtiments sont totalement ou au moins partiellement affectés à des tâches de service public, ce qui est confirmé, selon lui, par les articles 145 et 146 de la loi du 21 mars 1991. Il souligne également que l'article 10, § 3, de cette loi a permis à l'Etat fédéral de céder à « La Poste », sous certaines conditions, la propriété de biens meubles et immeubles, comme des bureaux de poste, dont l'Etat était propriétaire et qui étaient affectés, à la date d'entrée en vigueur du premier contrat de gestion, à l'exécution de prestations de service public. Il estime qu'il en résulte également que ces bureaux appartiennent au domaine public. Il souligne enfin que le bâtiment dont il est question dans l'affaire pendante devant le juge *a quo* est utilisé aussi bien directement qu'indirectement en vue de la réalisation du service public dont il est chargé. L'exploitation d'un bureau de poste constitue l'utilisation directe et la location d'un appartement constitue l'utilisation indirecte. « bpost » renvoie à cet égard à l'article 140 de la loi du 21 mars 1991, aux termes duquel son objet social comprend, entre autres, « toutes les activités, de quelque nature que ce soit, destinées à promouvoir directement ou indirectement ses services ou à permettre une utilisation optimale de son infrastructure ». Il renvoie également à l'article 5 de ses statuts, aux termes duquel « La Poste » peut accomplir tous actes et opérations nécessaires ou utiles à la réalisation de son objet.

A.5.5. « bpost » estime enfin que les considérations de la Cour dans l'arrêt n° 113/2005 du 30 juin 2005 s'appliquent intégralement à la présente affaire.

A.6. La Région flamande, appelante devant le juge *a quo*, et le Gouvernement flamand considèrent qu'il est demandé à la Cour si le décret du 22 décembre 1995 est compatible avec la Constitution, en ce qu'il ne prévoit pas explicitement une exemption d'impôt pour « La Poste ».

A.7.1. La Région flamande et le Gouvernement flamand déduisent de l'arrêt de la Cour n° 113/2005 que la possibilité pour le législateur fédéral, prévue à l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, de prévoir des exceptions aux compétences fiscales des communautés et des régions est limitée. En effet, la nécessité de ces exceptions doit être démontrée et les exceptions doivent être interprétées de manière restrictive conformément aux règles d'interprétation généralement admises. Pour la Région flamande et le Gouvernement flamand, il peut être considéré, comme l'a fait la Cour dans l'arrêt précité, qu'une exonération fiscale doit s'appliquer aux distributeurs automatiques de billets mis à disposition dans le cadre d'un service public. Sur ce plan, il peut donc être admis, selon eux, qu'il est satisfait à l'exigence de nécessité prévue à l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution. Ils estiment qu'il ne saurait toutefois être déduit de l'arrêt précité que l'exemption d'impôt répond pour « La Poste » à une nécessité dans toutes les circonstances.

A.7.2. La Région flamande et le Gouvernement flamand estiment qu'il n'est pas satisfait, en l'espèce, à l'exigence de nécessité, puisque la perception en cause porte sur des immeubles inoccupés et que les immeubles utilisés pour un service public ne peuvent donc pas, par définition, être soumis à cette perception. *A fortiori* on ne verrait pas pourquoi l'exemption d'impôt serait nécessaire pour un immeuble qui est utilisé en vue d'être donné en location sur le marché locatif privé. Ils soulignent que la taxe contestée devant le juge *a quo* concerne un appartement qui n'a jamais été utilisé par « La Poste » dans le cadre de ses missions de service public. Ils estiment que puisque l'appartement est utilisé en vue d'être donné en location, il ne fait pas partie du patrimoine requis pour respecter les obligations de « La Poste », telles que celles-ci découlent des contrats de gestion conclus avec l'Etat fédéral. En effet, la location d'habitations ne relève pas des missions de service public de « La Poste ». Ils soulignent que la taxe contestée devant le juge *a quo* ne porte pas sur le bâtiment de « La Poste » dans son intégralité, mais sur l'appartement qui doit être considéré comme une habitation au sens du décret du 22 décembre 1995. Ils renvoient à cet égard aux articles du décret qui définissent les notions de « bâtiment » et d'« habitation » ainsi qu'à un arrêt de la Cour d'appel de Bruxelles du 20 décembre 2007, par lequel il a été estimé qu'une partie d'un bâtiment peut être qualifiée d'habitation au sens du décret.

A.7.3. Ils font ensuite valoir que l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 ne prévoit pas explicitement d'exemption d'impôt pour « La Poste » et dispose uniquement que « La Poste » est assimilée à l'Etat pour l'application des lois fiscales. Ils estiment que cela signifie que « La Poste » ne peut bénéficier d'une exemption d'impôt que si l'Etat bénéficie d'une exemption d'impôt. Le décret en cause ne prévoyant pas d'exemption d'impôt pour l'Etat, il n'existerait pas davantage d'exemption d'impôt pour « La Poste ». La Région flamande et le Gouvernement flamand en déduisent que le législateur fédéral n'a pas fait usage du pouvoir que lui confère l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution. A leur estime, il n'existe donc pas de loi formelle limitant la compétence de la Région flamande en ce qui concerne la taxe d'occupation à l'égard de « La Poste ».

A.7.4. La Région flamande et le Gouvernement flamand contestent la thèse du Conseil des ministres et de « bpost » selon laquelle l'exemption d'impôt pour les biens domaniaux serait un principe général de droit. Ils renvoient à des passages de doctrine qui nuancent la jurisprudence de la Cour de cassation citée par « bpost » et le Conseil des ministres. Selon ce courant doctrinal, le principe de l'immunité fiscale doit s'interpréter en ce sens que les impôts qui sont destinés au financement du service public ne sauraient porter sur un bien de l'Etat utilisé pour un service public. A l'inverse, l'exonération ne saurait s'appliquer aux biens qu'une autorité publique met à la disposition de tiers. Toujours selon ce courant doctrinal, l'exemption d'impôt ne saurait davantage s'appliquer lorsqu'il s'agit d'impôts qui ne sont pas principalement destinés au financement du service public mais qui sont plutôt un instrument servant à réaliser d'autres objectifs, relevant de la politique non fiscale.

A.7.5. Si la Cour devait néanmoins être d'avis qu'il s'agit d'un principe général de droit, la Région flamande et le Gouvernement flamand estiment que ce principe ne saurait être regardé comme une loi au sens de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution. Ils considèrent qu'une limitation des compétences fiscales des communautés et des régions ne peut être réalisée que par une loi au sens formel. Ils déduisent implicitement cette

conclusion des travaux préparatoires de cet article constitutionnel, ainsi que de la jurisprudence de la Cour relative au principe de légalité en matière fiscale.

A.7.6. Si la Cour devait néanmoins estimer qu'un principe général de droit peut être considéré comme une loi au sens de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, il doit encore être démontré, selon la Région flamande et le Gouvernement flamand, qu'il est nécessaire de limiter les compétences fiscales des communautés et des régions, ce qui ne serait pas le cas en l'espèce. En effet, argumentent-ils, il n'existe pas de nécessité d'exempter de la taxe d'occupation un immeuble qui n'est pas utilisé pour un service public et qui est inoccupé. Ils estiment également que le Conseil des ministres et « bpost » méconnaissent la distinction entre le domaine public et le domaine privé. A leur estime, il est évident qu'il ne peut s'agir en l'espèce de biens domaniaux puisque des habitations inoccupées ne sont destinées ni à l'exercice d'un service public ni à l'usage de tous. Ils sont d'avis qu'il peut tout au plus s'agir en l'espèce de biens du domaine privé, mais puisqu'ils ne sont pas utilisés à des fins publiques (ils sont vides en effet), le prétendu principe général de droit ne saurait trouver à s'appliquer.

A.7.7. La Région flamande et le Gouvernement flamand soulignent que la taxe en cause poursuit principalement des objectifs non fiscaux. La taxe vise, à leur estime, à lutter contre le délabrement, l'abandon et l'occupation des immeubles et à éliminer et prévenir les conséquences sociales qui y sont liées, comme l'exode urbain, l'exclusion sociale, la criminalité urbaine et le sentiment d'insécurité par manque de contrôle social. Ils estiment que l'intérêt général qui est ainsi poursuivi par la taxe prime clairement l'octroi d'une exemption d'impôt à « La Poste ». Ils font également valoir qu'une telle exemption d'impôt serait manifestement contraire au principe d'égalité, parce qu'il n'existe pas de justification au fait que des particuliers ou des sociétés qui laissent un appartement inoccupé devraient payer une taxe, alors que, dans des circonstances similaires, « La Poste » serait exemptée de cette taxe. Ils observent à cet égard que l'article 172 de la Constitution dispose que nulle exemption ou modération d'impôt ne peut être établie que par une loi. Etant donné que le décret en cause ne prévoit pas explicitement une exonération pour « La Poste », une telle exonération ne pourrait découler que d'une loi fédérale au sens de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution. L'article 15 de la loi du 6 juillet 1971, lu en combinaison avec le principe général de droit cité par le Conseil des ministres et par « La Poste », ne pourrait toutefois servir de fondement à semblable exonération.

A.7.8. La Région flamande et le Gouvernement flamand soulignent encore, en ce qui concerne le précompte immobilier, qu'une exonération ne s'applique que si les biens immobiliers appartiennent au domaine public (et donc pas lorsqu'ils appartiennent au domaine privé), s'ils sont improductifs par eux-mêmes et s'ils sont affectés à un service public ou d'intérêt général, les trois conditions devant être remplies de manière cumulative. Ils soulignent aussi que dans son arrêt n° 85/2002 du 8 mai 2002, la Cour a jugé, il est vrai dans une autre matière fiscale et pour d'autres personnes morales qui accomplissent des tâches de service public (des intercommunales), que le législateur fédéral n'était pas compétent pour prévoir une exonération d'une taxe instaurée par la Région flamande et frappant ces personnes morales.

A.8.1. La Région flamande et le Gouvernement flamand déduisent du fait que « La Poste » a été transformée en société anonyme de droit public, par arrêté royal du 17 mars 2000, qu'il n'y a pas de raison de la traiter différemment des autres sociétés anonymes. Ils soulignent en outre que la loi du 13 décembre 2010 « modifiant la loi du 21 mars 1991 portant réformes de certaines entreprises publiques économiques, la loi du 17 janvier 2003 relative au statut du régulateur des secteurs des postes et des télécommunications belges et modifiant la loi du 9 juillet 2001 fixant certaines règles relatives au cadre juridique pour les signatures électroniques et les services de certification » a libéralisé le marché de la poste à partir du 1er janvier 2011, afin de permettre ainsi la concurrence sur ce marché. Ils estiment qu'un avantage fiscal pour « La Poste » procure un avantage compétitif injustifiable dans le cadre de ce marché libéralisé.

A.8.2. La Région flamande et le Gouvernement flamand estiment qu'un avantage fiscal pour « La Poste » serait également contraire au principe de la libre prestation des services, tel qu'il est garanti par les articles 49 et 56 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, ainsi qu'à l'union économique et monétaire, telle qu'elle est garantie par l'article 6, § 1er, VI, alinéa 3, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles et par l'article 9, § 1er, alinéa 3, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions. En effet, les services postaux étrangers qui souhaitent offrir leurs services en Belgique doivent, selon ces principes, être traités de la même manière que « La Poste ». Si l'Etat belge devait estimer que le maintien de l'exonération est nécessaire, cette exonération devrait d'après eux s'appliquer à tous les services postaux.

A.8.3. La Région flamande et le Gouvernement flamand font valoir enfin que le Conseil des ministres et « bpost » ne donnent pas de justification concluante pour le fait que « La Poste » soit assujettie à la taxe sur la valeur ajoutée ainsi qu'à l'impôt des sociétés, alors qu'elle devrait être exemptée de la taxe d'occupation. Ils estiment que puisqu'il frappe les revenus de « La Poste », l'impôt des sociétés affecte précisément les activités de service public, alors que ce n'est pas le cas de la taxe d'occupation.

A.9.1. Le Conseil des ministres répond que contrairement à ce que laissent entendre la Région flamande et le Gouvernement flamand, la question préjudicielle porte sur la conformité du décret en cause aux règles répartitrices de compétence et non sur sa compatibilité avec les articles 10 et 11 de la Constitution. La circonstance que le décret ne prévoit pas d'exonération pour l'Etat belge est sans importance, selon le Conseil des ministres.

A.9.2. « bpost » fait valoir que l'argumentation de la Région flamande et du Gouvernement flamand impliquant que « La Poste » ne peut bénéficier d'une exemption d'impôt parce qu'une telle exemption ne s'applique pas non plus à l'Etat fédéral méconnaît le principe général de droit selon lequel les biens du domaine public et du domaine privé qui sont utilisés à des fins publiques sont exemptés d'impôts. « bpost » répond également que par l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971, le législateur fédéral a établi un statut fiscal général avantageux dans le chef de « La Poste » et que la Région flamande et le Gouvernement flamand estiment à tort qu'il y a lieu d'effectuer une analyse *in concreto* pour vérifier si l'exemption d'impôt instaurée par le législateur fédéral peut se justifier en vertu du critère de la nécessité.

A.9.3. « bpost » souligne enfin qu'après la transformation de « La Poste » en société anonyme de droit public, l'Etat belge est resté actionnaire à 100 p.c. jusqu'en 2005, année au cours de laquelle il a été procédé à une privatisation partielle de « La Poste ». Après cette opération, l'Etat est toutefois demeuré actionnaire majoritaire. En ce qui concerne les arguments que la Région flamande et le Gouvernement flamand tirent de la libéralisation du marché de la poste au 1er janvier 2011, « bpost » estime qu'ils sont sans pertinence, puisque la procédure actuelle porte sur l'exercice fiscal 2001. En outre, les différences de traitement entre « La Poste » et d'autres sociétés peuvent raisonnablement se justifier, d'après elle, par le service public dont est chargée « La Poste ».

- B -

B.1. Il est demandé à la Cour si le décret flamand du 22 décembre 1995 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1996 est conforme aux règles répartitrices de compétence en ce que la société anonyme de droit public « La Poste » doit payer une taxe régionale pour l'occupation d'un immeuble, dite taxe d'occupation, pour l'exercice fiscal 2001.

B.2.1. L'affaire pendante devant la juridiction *a quo* porte sur une taxe régionale qui serait due pour l'exercice fiscal 2001 en raison de l'occupation d'une « habitation » au sens du décret en cause. La Cour limite son examen de la question préjudicielle à cet exercice fiscal et à cette situation.

B.2.2. La taxe en cause est réglée pour l'exercice fiscal 2001 par les articles 24 à 44 du décret du 22 décembre 1995, dans sa version applicable avant les modifications apportées par le décret du 7 mai 2004 « portant modification du décret du 22 décembre 1995 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1996 et du décret du 15 juillet 1997 portant le Code flamand [du] Logement, en ce qui concerne la lutte contre l'inoccupation et le délabrement de bâtiments et/ou d'habitations ».

B.3.1. L'article 25 du décret du 22 décembre 1995, dans la version qui est applicable à la présente affaire, dispose :

« La Région flamande impose une redevance relative aux bâtiments désaffectés et/ou laissés à l'abandon et les habitations désaffectées, laissées à l'abandon, inadaptées et/ou inhabitables figurant à l'inventaire visé par la sous-section 3 de la présente section ».

B.3.2. L'article 24, 6°, du décret du 22 décembre 1995 définit une habitation comme étant « tout bien immeuble ou partie de celui-ci destiné principalement à servir de logement d'une famille ou d'une personne vivant seule ».

En vertu de l'article 30, § 2, alinéa 1er, du décret, une habitation est en principe considérée comme inoccupée lorsqu'elle n'a pas servi effectivement d'habitation pendant au moins douze mois consécutifs.

Cette inoccupation donne lieu à la taxe en cause. Les redevables de la taxe sont les titulaires d'un droit réel (pleine propriété, usufruit, droit de superficie ou d'emphytéose) sur l'habitation en question (article 27 du décret).

B.4.1. La taxe d'inoccupation instaurée par le décret du 22 décembre 1995 s'inscrit dans une « politique intégrale visant à améliorer la qualité de la vie et du cadre environnant » (*Doc.*, Conseil flamand, 1995-1996, n° 147/1, p. 16). Selon le législateur décréteur, l'abandon, la désaffectation et la qualité douteuse de certaines habitations sont « les symptômes et la cause [...] de la détérioration du climat de vie, de l'infériorisation sociale des occupants et finalement du délitement du tissu social » (*ibid.*, pp. 15-16).

Les travaux préparatoires font encore apparaître que la taxe en cause « s'inscrit dans la politique de lutte contre la désaffectation aux étages des magasins, qui constitue l'une des principales formes de désaffectation » (*Doc.*, Conseil flamand, 1995-1996, n° 147/12, 26) :

« A partir du moment où une partie d'un bâtiment peut être considérée comme habitation, les règles de la désaffectation d'habitations sont applicables à cette partie, alors que, pour le reste, les règles applicables à un bâtiment restent d'application (règle des 50 p.c.). Cela revêt une importance pour l'habitation aux étages des magasins » (*ibid.*, p. 28).

Le législateur décrétoal entend donc lutter contre « l'exode de groupes de population plus fortunés », « principalement dans les grandes villes » (*Doc.*, Conseil flamand, 1995-1996, n° 147/1, p. 16).

B.4.2. En instaurant la taxe d'inoccupation, le législateur décrétoal poursuivait un triple objectif : la taxe présente avant tout un effet dissuasif, elle constitue ensuite une sanction à l'égard de ceux qui, par l'inoccupation et l'abandon, contribuent à la dégradation de la qualité de vie et de l'environnement et, en troisième lieu, elle est une source de financement d'initiatives qui améliorent la qualité de vie et de l'environnement (*Doc. parl.*, Conseil flamand, 1995-1996, n° 147/1, p. 16; *Doc. parl.*, Conseil flamand, 1993-1994, n° 591/1, pp. 3-47).

Etant donné que la taxe ne doit pas être payée lorsque le titulaire d'un droit réel sur une habitation se conforme à la politique menée par la Région flamande, plus précisément en veillant à ce qu'une habitation ne soit pas inoccupée, ce n'est qu'en ordre subsidiaire que le législateur décrétoal poursuit par cette taxe l'acquisition de moyens financiers. La taxe vise au premier chef à influencer sur le comportement des titulaires d'un droit réel sur une habitation, et ce dans le cadre de la politique annoncée en ce qui concerne l'amélioration de la qualité de vie et de l'environnement.

B.5. En frappant l'inoccupation d'habitations d'une taxe régionale en vue de mener une politique d'amélioration de la qualité de vie et de l'environnement, le législateur décrétoal a pris une mesure qui s'inscrit en principe dans le cadre de la compétence relative au « logement et [à] la police des habitations qui constituent un danger pour la propreté et la salubrité publiques », conférée aux régions par l'article 6, § 1er, IV, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles. Cette mesure n'a, en principe, pas non plus pour

conséquence que d'autres autorités rencontreront des difficultés excessives pour mettre en œuvre efficacement la politique qui leur a été confiée.

Ainsi que la Cour l'a déjà jugé par son arrêt n° 75/2006, « compte tenu de l'obligation faite, par l'article 23, alinéa 3, 3°, de la Constitution, aux législateurs, et notamment aux législateurs régionaux, de garantir le droit à un logement décent et compte tenu des compétences régionales en la matière, qui résultent de l'article 134 de la Constitution et de l'article 6, § 1er, IV, de la loi spéciale du 8 août 1980, une taxe d'occupation régionale peut en principe être considérée comme une mesure qui est raisonnablement justifiée » (B.5).

B.6. La Cour doit toutefois examiner en l'espèce si la taxe en cause est conforme aux règles répartitrices de compétence en ce que « La Poste » y est soumise.

B.7.1. Le décret en cause ne prévoit pas expressément que « La Poste » est exonérée de la taxe qui y est réglée.

B.7.2. Tant le Conseil des ministres que « bpost » font toutefois valoir que l'exonération pour « La Poste » découle de l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 relative à la création de La Poste.

B.8.1. L'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 portant création de la Régie des postes disposait dans sa version initiale :

« La Régie est assimilée à l'Etat pour l'application des lois relatives aux taxes, droits, redevances et impôts au profit de l'Etat, des provinces et des communes ».

B.8.2. L'article 130 de la loi du 21 mars 1991 portant réforme de certaines entreprises publiques économiques dispose :

« Les mots ' Régie des postes ', ' Administration des postes ', et ' Office des chèques postaux ' dans tous les articles de la loi du 6 juillet 1971 portant création de la Régie des postes, de la loi du 26 décembre 1956 sur le Service des postes et de la loi du 2 mai 1956 sur le chèque postal, sont remplacés par les mots ' LA POSTE '.

Les mots ‘ Régie des Postes ’, ‘ Administration des Postes ’, ‘ Office des chèques postaux ’ et ‘ Régie ’, lorsque l’on vise la Régie des Postes, sont remplacés par les mots ‘ LA POSTE ’ dans tous les lois et règlements ».

Cette loi n’a pas abrogé l’article 15 de la loi du 6 juillet 1971 précitée.

B.9. Afin de pouvoir répondre à la question préjudicielle posée par la juridiction *a quo*, il convient d’examiner au préalable si l’article 15 de la loi du 6 juillet 1971, dans l’interprétation selon laquelle il exonère « La Poste » de la taxe d’occupation instaurée par la Région flamande, est en soi conforme aux règles répartitrices de compétence.

Etant donné que l’affaire pendante devant la juridiction *a quo* porte sur une taxe qui serait due pour l’exercice fiscal 2001, la Cour examine l’article 15 précité dans sa version qui était applicable avant les modifications apportées par les lois-programmes des 24 décembre 2002 et 27 décembre 2005 ainsi que par la loi du 1er avril 2007.

B.10. L’article 170, § 2, de la Constitution dispose :

« Aucun impôt au profit de la communauté ou de la région ne peut être établi que par un décret ou une règle visée à l’article 134.

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

En vertu de cette disposition, les communautés et les régions disposent d’une compétence fiscale propre, sauf quand la loi a déterminé ou détermine ultérieurement des exceptions dont la nécessité est démontrée.

B.11. Les travaux préparatoires font apparaître que l’article 170, § 2, de la Constitution doit être considéré comme « une sorte de mécanisme de défense [de l’Etat] à l’égard des autres niveaux de pouvoir, de manière à se réserver une matière fiscale propre » (*Doc. parl.*, Chambre, S.E., 1979, 10, n° 8/4°, p. 4). Des amendements proposant d’établir une liste des matières pouvant faire l’objet d’une imposition par les communautés et les régions ont été rejetés (*Ann.*, Chambre, 1979-1980, séance du 22 juillet 1980, pp. 2705-2713). Il a été

souligné à plusieurs reprises que l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution devait être considéré comme « un mécanisme régulateur » :

« C'est un instrument indispensable. 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, séance du 22 juillet 1980, p. 2707; voy. également *Ann.*, Sénat, 1979-1980, séance du 28 juillet 1980, pp. 2650-2651).

Par l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, le Constituant a dès lors entendu établir la primauté de la loi fiscale sur le décret fiscal et permettre des exceptions à la compétence fiscale des communautés et des régions, laquelle est consacrée par l'alinéa 1er de l'article 170, § 2. Dès lors, le législateur fédéral peut non seulement excepter certaines matières fiscales de la fiscalité propre des communautés et des régions, mais il peut en outre prévoir que cette fiscalité ne s'applique pas à certaines catégories de contribuables. De surcroît, le législateur peut tant interdire l'établissement d'une imposition régionale *a priori* que prévoir des exceptions à des impositions régionales déjà établies.

B.12. Aux termes de la Constitution, l'exercice de cette compétence du législateur fédéral est toutefois lié à la condition que la « nécessité » en soit démontrée.

Un amendement visant à ajouter que la loi visée à l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution est une loi adoptée à la majorité spéciale a, certes, été rejeté (*Doc. parl.*, Chambre, S.E., 1979, 10, n° 8/2°, p. 1; *Ann.*, Chambre, 1979-1980, séance du 22 juillet 1980, p. 2706), mais, au cours des travaux préparatoires, il a été souligné que « la loi qui est visée à l'article 110, § 2, alinéa 2, est une loi organique et [qu'il] ne sera pas facile pour le législateur d'imposer des restrictions aux communautés et aux régions » (*Doc. parl.*, Chambre, S.E., 1979, 10, n° 8/4°, p. 4).

Au cours des travaux préparatoires de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, le ministre a relevé que « le deuxième alinéa, article 110, § 2, de la Constitution permet cependant au législateur national de déterminer des

exceptions à cette compétence [fiscale] générale et complète [des communautés et des régions », ajoutant que « cette possibilité pour le législateur national est néanmoins limitée : il doit pouvoir démontrer la nécessité de ces exceptions. En outre, il faut souligner que les exceptions doivent être interprétées restrictivement selon les règles d'interprétation généralement acceptées » (*Doc. parl.*, Chambre, 1988-1989, n° 635/17, p. 175).

Il s'ensuit que la loi fédérale prise sur cette base constitutionnelle doit être interprétée restrictivement, étant donné qu'elle limite l'autonomie fiscale des régions.

B.13.1. L'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 précitée tendait à exonérer la Régie des Postes des impositions auxquelles l'Etat n'est pas soumis.

B.13.2. Lors de l'adoption de la loi du 21 mars 1991, le législateur fédéral s'est abstenu d'abroger l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 et a, en outre, considéré, à propos d'une entreprise publique comparable - Belgacom - dont la situation était réglée par la même loi, que l'exonération des impositions se justifiait par les missions de service public imposées à l'entreprise (*Doc. parl.*, Chambre, 1989-1990, n° 1287/10, pp. 104 et 197). Il a ainsi fait usage du pouvoir que lui donne l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution pour éviter que le statut favorable qu'il avait accordé à la Régie des Postes ne soit compromis par des impôts dus à d'autres pouvoirs taxateurs.

B.13.3. Le législateur fédéral a pu considérer en principe, en 1991, que, comme en 1971, la nécessité de maintenir cette exemption était démontrée, dès lors que « La Poste » constitue un service public dont les biens sont affectés à un service rendu à la population et que son statut distinct justifie qu'elle soit soumise à des règles particulières : si certaines de ses activités sont semblables à celles d'autres opérateurs, il reste qu'elle est tenue, conformément à la loi du 21 mars 1991 et aux contrats de gestion conclus en vertu de celle-ci, à un certain nombre d'obligations qui ne pèsent pas sur ces autres opérateurs mais qui supposent une infrastructure développée, s'étendant à toutes les parties du territoire et destinée à permettre à tous d'accéder aux services offerts.

La transformation de « La Poste » en une société anonyme de droit public par l'arrêté royal du 17 mars 2000 n'y change rien, étant donné que les missions de service public confiées à « La Poste » n'ont pas été substantiellement modifiées.

B.13.4. L'exonération, dans le chef de « La Poste », des impôts régionaux auxquels elle serait soumise dans l'exercice de ses missions de service public peut dès lors être réputée satisfaire à une nécessité au sens de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution.

B.14. La Cour doit toutefois examiner si tel est également le cas pour la taxe d'occupation en cause.

B.15.1. Ainsi qu'il a déjà été constaté en B.4.2, la taxe d'occupation n'est pas en premier lieu destinée à acquérir des moyens financiers, dès lors qu'elle entend avant tout influencer sur le comportement des titulaires d'un droit réel sur une habitation. Cette taxe se caractérise par le fait qu'elle n'est pas due lorsque l'intéressé se comporte en conformité avec la politique qu'entend mener l'autorité par le biais de cette taxe.

B.15.2. Etant donné que « La Poste » n'est redevable de la taxe d'occupation que si elle ne se conforme pas à la politique menée par la Région flamande et que les objectifs poursuivis par la Région flamande au moyen de cette taxe n'empêchent pas fondamentalement « La Poste » d'accomplir les missions de service public qui lui ont été confiées par la loi et les contrats de gestion - une habitation inoccupée n'étant, par définition, pas utilisée, en effet, pour le service public -, la nécessité de l'exonération de la taxe en cause dans le chef de « La Poste » n'est pas démontrée en l'espèce.

B.16. Dès lors qu'il ressort des travaux préparatoires cités en B.12 que les exceptions, prévues par le législateur fédéral, à la compétence fiscale des communautés et des régions doivent être interprétées de manière restrictive, l'article 15 de la loi du 6 juillet 1971 doit être interprété en ce sens que l'exonération visée par cette disposition ne s'applique pas à la taxe régionale sur l'occupation d'une habitation puisque cette taxe ne porte pas sur un objet relevant de l'exercice par « La Poste » de ses missions de service public.

B.17. Il s'ensuit que le décret du 22 décembre 1995 ne viole pas les règles répartitrices de compétence en ce que la société anonyme de droit public « La Poste » doit payer la taxe régionale d'occupation pour l'exercice fiscal 2001.

B.18. La question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

Les articles 24 à 44 du décret flamand du 22 décembre 1995 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1996, dans leur version applicable avant les modifications apportées par le décret du 7 mai 2004 « portant modification du décret du 22 décembre 1995 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1996 et du décret du 15 juillet 1997 portant le Code flamand [du] Logement, en ce qui concerne la lutte contre l'inoccupation et le délabrement de bâtiments et/ou d'habitations », ne violent pas les règles répartitrices de compétence en ce que la société anonyme de droit public « La Poste » doit payer une taxe régionale d'inoccupation pour l'exercice fiscal 2001.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, à l'audience publique du 20 septembre 2012.

Le greffier,

Le Président,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt