



Cour constitutionnelle

Arrêt n° 160/2023
du 23 novembre 2023
Numéro du rôle : 7949

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 2.5.6.0.2, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013 (avant son abrogation par l'article 5 du décret du 17 juillet 2015), posée par la Cour d'appel de Bruxelles.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents L. Lavrysen et P. Nihoul, et des juges T. Giet, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache et D. Pieters, assistée du greffier N. Dupont, présidée par le président L. Lavrysen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. Objet de la question préjudicielle et procédure

Par arrêt du 1er mars 2023, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 13 mars 2023, la Cour d'appel de Bruxelles a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 2.5.6.0.2, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité, tel qu'il était applicable à l'exercice d'imposition 2015, viole-t-il les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il prévoit uniquement une exonération de la taxe pour les bâtiments ou les habitations qui, dans le cadre du décret du 3 mars 1976 réglant la protection des monuments et des sites urbains et ruraux, sont protégés comme monument ou comme site urbain et rural, ou qui sont repris, par arrêté ministériel, dans un projet de liste de protection dans le cadre du décret précité, alors qu'une exonération n'est pas prévue pour les bâtiments ou les habitations qui figurent dans l'inventaire du patrimoine architectural, qui a été ajouté, par le décret du 27 mars 2009, au décret du 3 mars 1976 réglant la protection des monuments et des sites urbains et ruraux ? ».

Des mémoires et mémoires en réponse ont été introduits par :

- Marceline Van de Velde et Frans Van de Velde, assistés et représentés par Me L. De Meyere, avocat au barreau de Gand;

- le Gouvernement flamand, assisté et représenté par Me B. Martel, Me K. Caluwaert et Me Q. Jacobs, avocats au barreau de Bruxelles.

Par ordonnance du 20 septembre 2023, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs Y. Kherbache et M. Pâques, 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 le 4 octobre 2023 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 4 octobre 2023.

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*

L'affaire devant la juridiction *a quo* concerne un litige né entre la Région flamande et Hilda Van Wesemael – à qui Marceline Van de Velde et Frans Van de Velde ont succédé en droit après son décès le 3 janvier 2021 – au sujet de huit taxes sur des habitations inadaptées et inhabitables qui ont été établies à l'égard de Hilda Van Wesemael le 29 juin 2015. L'établissement de ces taxes faisait suite à une décision du bourgmestre de la ville de Gand du 12 février 2014, par laquelle huit unités de logement d'un bâtiment dont Hilde Van Wesemael était propriétaire et qui figurait depuis 2009 à l'inventaire du patrimoine architectural ont été déclarées inadaptées et inhabitables, et inscrites à l'inventaire régional des habitations inadaptées et inhabitables.

Marceline Van de Velde et Frans Van de Velde demandent l'annulation des taxes attaquées. Ils allèguent la violation du principe d'égalité et de non-discrimination, en ce que les bâtiments et habitations qui sont classés comme monuments ou sites urbains ou qui sont repris dans une liste à cette fin sont exonérés des taxes pour l'exercice d'imposition concerné, alors que tel n'est pas le cas des bâtiments qui, comme le bâtiment concerné, figurent à l'inventaire du patrimoine architectural.

Par jugement du Tribunal de première instance néerlandophone de Bruxelles du 13 mars 2018, cette demande a été déclarée recevable mais non fondée. Marceline Van de Velde et Frans Van de Velde ont interjeté appel de ce jugement devant la Cour d'appel de Bruxelles, qui est la juridiction *a quo*, laquelle décide, à la demande des appelants, de poser la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. *En droit*

- A -

A.1. Les appelants devant la juridiction *a quo* font valoir qu'en ce qui concerne la taxe sur les habitations inadaptées et inhabitables, rien ne justifie raisonnablement la différence de traitement entre, d'une part, les bâtiments et les habitations qui sont classés comme monuments ou sites urbains ou qui sont repris dans une liste à cette fin et, d'autre part, les bâtiments qui figurent à l'inventaire du patrimoine architectural.

Le fait qu'une obligation de conservation et d'entretien (assortie d'un système de sanction) ainsi que toute une série d'autorisations pour la réalisation de travaux soient prévues pour la première catégorie de bâtiments et d'habitations ne saurait justifier cette différence de traitement. Les conséquences juridiques qui sont liées à l'instrument de la protection des monuments et sites urbains n'enlèvent en effet rien au fait que l'inscription de

bâtiments et d'habitations à l'inventaire du patrimoine architectural a elle aussi des conséquences juridiques, telles les sanctions en cas de démolition non autorisée, ainsi que ce qu'on appelle l'« évaluation du patrimoine », qui doit précéder la délivrance d'un permis de démolition du patrimoine architectural. Ainsi, les biens immeubles figurant à l'inventaire du patrimoine architectural sont aussi protégés dans la pratique.

Par ailleurs, il y a lieu de nuancer les conséquences juridiques liées à l'instrument de la protection des monuments et sites urbains. C'est ainsi qu'il ressort de l'article 11, § 4, du décret du 3 mars 1976 « réglant la protection des monuments et des sites urbains et ruraux », tel qu'il était applicable en 2014, que les travaux non soumis à permis effectués « aux constructions qui ne sont pas protégées en tant que monument, mais qui sont situ[e]s dans un site urbain ou rural protégé » devaient seulement être déclarés au collège des bourgmestre et échevins, et qu'aucune autorisation n'était ensuite exigée si les travaux n'étaient pas de nature à perturber les caractéristiques essentielles de l'ensemble protégé.

Enfin, le fait que les catégories de bâtiments comparées soient traitées de la même manière depuis le 1er janvier 2016 confirme que les conséquences juridiques différentes qu'entraînent les instruments concernés – et qui existent encore à l'heure actuelle – ne sauraient justifier la différence de traitement soulevée dans la question préjudicielle.

A.2.1. Le Gouvernement flamand estime que la question préjudicielle appelle une réponse négative. Le législateur décrétal a fait à l'époque, eu égard à son pouvoir discrétionnaire étendu, le choix politique légitime d'exonérer de la taxe sur les habitations inadaptées et inhabitables les bâtiments ou les habitations classés comme monuments ou repris, par arrêté ministériel, dans un projet de liste à cette fin. Ce choix n'est aucunement disproportionné ni manifestement déraisonnable.

A.2.2. La taxe sur les habitations inadaptées et inhabitables a été instaurée comme mesure dissuasive pour lutter contre le délabrement, pour stimuler la rénovation en temps utile des biens immeubles et pour répercuter les coûts sociaux de ce délabrement sur ceux qui en sont à l'origine, à savoir les titulaires d'un droit réel sur les biens immeubles en question.

Une mesure dissuasive de lutte contre le délabrement existait déjà pour les monuments et les sites urbains et ruraux classés. Plus particulièrement, les propriétaires de monuments classés étaient déjà soumis à des obligations de conservation et d'entretien en vertu du décret du 3 mars 1976 « réglant la protection des monuments et des sites urbains et ruraux », tel qu'il était applicable à l'époque. En cas de non-respect de ces obligations, le propriétaire concerné s'expose à des sanctions pénales.

Par contre, l'inscription d'un bâtiment à l'inventaire du patrimoine architectural a pour seul effet que la délivrance d'un permis aux fins de la démolition de l'immeuble en question doit obligatoirement être précédée d'une évaluation du patrimoine. Pour le reste, la qualité de patrimoine répertorié n'a aucune autre conséquence juridique. Les propriétaires d'un patrimoine architectural répertorié ne sont soumis à aucune obligation de conservation et d'entretien. Par conséquent, le simple fait qu'une habitation ou un bâtiment ait le statut de « patrimoine architectural répertorié » ne saurait éviter à lui seul le délabrement de l'immeuble en question. Il est dès lors pertinent et raisonnablement justifié, à la lumière de l'objectif qui consiste à lutter contre le délabrement et à en répercuter les coûts sur ceux qui en sont à l'origine, d'imposer une taxe contre le délabrement aux propriétaires et aux usufruitiers d'un patrimoine architectural répertorié. L'affirmation des appelants devant la juridiction *a quo* selon laquelle le patrimoine architectural serait effectivement protégé en vertu d'une pratique urbanistique n'enlève rien à ce qui précède.

Le législateur décrétal a aussi pu raisonnablement tenir compte, pour déterminer les exonérations relatives à cette taxe contre le délabrement, du fait que les propriétaires et les usufruitiers de monuments et sites urbains et ruraux classés ne peuvent pas simplement procéder à des travaux sur les bâtiments concernés. Ils doivent, pour ce faire, obtenir une autorisation de la part de l'autorité compétente, ce qui prendra un certain temps et influencera la façon dont ils doivent et peuvent remédier aux éventuels manquements d'un bâtiment, ainsi que le délai à respecter. Aucun problème comparable ne se pose pour les bâtiments qui figurent à l'inventaire du patrimoine architectural, qui ne sont soumis à aucune autorisation préalable pour l'exécution de travaux de conservation et d'entretien.

Le législateur décrétal a pu tenir compte, enfin, du fait que, pour certains monuments protégés, il n'est pas souhaitable de tendre à la réutilisation et à la restauration du bien concerné. Cela vaut en particulier pour les

« ruines à valeur historique ». Le fait d'encourager la réutilisation et/ou la restauration par l'imposition d'une taxe contre le délabrement pourrait dans ce cas faire perdre au bien concerné sa valeur unique.

A.2.3. Enfin, les conséquences financières de la taxe contre le délabrement ne sont pas disproportionnées. En ce qui concerne l'exercice d'imposition 2015, pour calculer le montant de la taxe, il y avait lieu de multiplier le revenu cadastral des biens immeubles concernés par le nombre de périodes de douze mois pendant lesquelles ceux-ci ont été repris sans interruption dans l'inventaire des habitations déclarées inadaptées ou inhabitables. À la lumière de l'objectif qui consiste à lutter contre le délabrement, une taxe annuelle ainsi calculée ne saurait être considérée comme étant disproportionnée. En outre, le contribuable peut en tout temps éviter cette taxe en réalisant les travaux nécessaires aux biens immeubles concernés.

A.2.4. La circonstance que le législateur décrétoal a entre-temps abrogé la disposition en cause n'est rien d'autre qu'un choix politique visant à ne plus « encourager l'inoccupation et le délabrement des biens immeubles ». Le législateur décrétoal a manifestement estimé que l'exonération donnait à tout le moins l'impression que l'inoccupation et le délabrement étaient stimulés, et il l'a donc supprimée. Il ne découle pas de ce choix politique que l'exonération supprimée serait également discriminatoire.

- B -

Quant à la disposition en cause et à son contexte

B.1.1. Pour l'exercice d'imposition 2015, le Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013 prévoyait, au titre II (« Perception des impôts »), chapitre 5 (« Taxe contre le délabrement d'habitations et de bâtiments »), une taxe dite contre le délabrement, qui était levée sur des bâtiments abandonnés et des habitations abandonnées, inappropriées ou insalubres repris dans un inventaire destiné à cet effet.

B.1.2. À l'origine, la taxe contre le délabrement d'habitations et de bâtiments a été instaurée par le décret flamand du 22 décembre 1995 « contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1996 ». Cette taxe s'inscrit dans le cadre de la politique menée par le législateur décrétoal en vue d'améliorer la qualité de l'environnement de vie et d'habitat.

Selon le législateur décrétoal, l'abandon, l'inoccupation et la qualité douteuse de certaines habitations sont « les symptômes et la cause [...] de la détérioration du climat de vie, de la régression sociale des habitants et finalement de la désagrégation du tissu social et communautaire » (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 1995-1996, n° 147/1, pp. 15 et 16).

B.1.3. En instaurant la taxe contre le délabrement, le législateur décretaal poursuit un objectif triple. La taxe présente avant tout un effet dissuasif, elle constitue ensuite une sanction à l'égard de ceux qui, par 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).

B.1.4. Les redevables de la taxe sont les titulaires d'un droit réel (pleine propriété, usufruit, droit de superficie ou d'emphytéose) sur les bâtiments et habitations concernés (article 2.5.2.0.1 du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013).

B.1.5. La question préjudicielle porte sur l'article 2.5.6.0.2, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013, tel qu'il était applicable pour l'exercice d'imposition 2015. Cette disposition disposait à l'époque :

« Le titulaire d'un droit réel est exonéré de la taxe sur :

[...]

2° les bâtiments classés ou les habitations classées, dans le cadre du décret du 3 mars 1976 réglant la protection des monuments et des sites urbains et ruraux, comme monument ou comme site urbain et rural, ou qui sont repris, par arrêté ministériel, dans un projet de liste de protection dans le cadre du décret précité ».

B.1.6. L'article 2.5.6.0.2, § 1er, 2°, en cause, du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013 a été abrogé par l'article 5 du décret du 17 juillet 2015 « modifiant le Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013 », avec effet au 1er janvier 2016.

Quant au fond

B.2.1. La juridiction *a quo* demande à la Cour si la disposition en cause viole les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce qu'elle prévoit uniquement une exonération de la taxe contre le délabrement pour les bâtiments ou les habitations qui, dans le cadre du décret de la Communauté flamande du 3 mars 1976 « réglant la protection des monuments et des sites urbains et ruraux » (ci-après : le décret du 3 mars 1976), sont classés comme monuments ou

comme sites urbains et ruraux ou qui sont repris, par arrêté ministériel, dans un projet de liste de protection dans le cadre du décret précité, alors qu'aucune exonération n'est prévue pour les bâtiments ou les habitations qui figurent à l'inventaire du patrimoine architectural établi par la Région flamande en vertu de l'article 12/1 du décret du 3 mars 1976.

B.2.2. Dès lors que l'action dont est saisie la juridiction *a quo* porte sur l'exercice d'imposition 2015, la Cour doit tenir compte du décret du 3 mars 1976 tel qu'il était applicable avant son abrogation avec effet au 1er janvier 2015 par le décret de la Région flamande du 12 juillet 2013 « relatif au patrimoine immobilier ».

B.3. Les articles 10 et 11 de la Constitution garantissent le principe d'égalité et de non-discrimination.

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.

B.4. Il relève du pouvoir d'appréciation du législateur de déterminer, lorsqu'il lève un impôt, les exonérations et les modalités de celui-ci. Le législateur ne pourrait cependant, sans violer le principe d'égalité et de non-discrimination, accorder des exonérations ou des réductions de l'impôt à certains redevables et les refuser à d'autres qui leur seraient comparables, si cette différence de traitement n'est pas objectivement et raisonnablement justifiée.

B.5.1. La différence de traitement repose sur un critère objectif, à savoir soit la protection comme monument ou comme site urbain et rural ou l'enregistrement dans un projet de liste de protection, soit l'inscription à l'inventaire du patrimoine architectural.

B.5.2. En vertu de l'article 11 du décret du 3 mars 1976, tel qu'il était applicable jusqu'au 31 décembre 2014, les propriétaires et les usufruitiers d'un monument ou d'un immeuble situé dans un site urbain ou rural classé ont l'obligation de le maintenir en bon état, par les travaux de conservation ou d'entretien nécessaires, et de ne pas le défigurer, l'endommager ou le détruire, sous peine d'un emprisonnement de huit jours à cinq ans et d'une amende pécuniaire de 26 à 10 000 euros ou d'une de ces sanctions (article 13 du décret du 3 mars 1976, tel qu'il était applicable jusqu'au 31 décembre 2014). Cette obligation vaut aussi provisoirement pour les propriétaires et les usufruitiers de biens immobiliers qui sont repris dans le projet de liste des monuments et des sites urbains et ruraux susceptibles d'être protégés (article 5, § 7, du décret du 3 mars 1976, tel qu'il était applicable jusqu'au 31 décembre 2014).

Cette obligation vise à garantir que ces biens immobiliers ne soient pas abandonnés.

Les titulaires d'un droit réel sur un immeuble figurant à l'inventaire du patrimoine architectural établi par le Gouvernement flamand en vertu de l'article 12/1 du décret du 3 mars 1976, tel qu'il était applicable jusqu'au 31 décembre 2014, ne sont pas soumis à une obligation de conservation et d'entretien similaire.

Par conséquent, il est pertinent au regard de l'objectif du législateur décrétoal, mentionné en B.1.2, qui consiste à lutter contre l'abandon et à améliorer la qualité de l'environnement de vie et d'habitat que les titulaires de droits réels sur des biens immeubles classés comme monuments ou sites urbains et ruraux ou repris dans un projet de liste de protection soient les seuls à être exonérés de la taxe contre le délabrement.

B.5.3. En outre, le législateur décrétoal a pu tenir compte du fait que les travaux sur un monument ou un immeuble situé dans un site urbain ou rural protégé ne peuvent être simplement entamés, dès lors qu'une autorisation préalable est requise, celle-ci étant soit délivrée par l'agence compétente lorsque les travaux ne requièrent pas de permis d'urbanisme, soit incluse dans le permis d'urbanisme après avis de l'agence (article 11, § 4, du décret du 3 mars 1976, tel qu'il était applicable jusqu'au 31 décembre 2014).

Les titulaires d'un droit réel sur un immeuble figurant à l'inventaire du patrimoine architectural ne sont pas soumis à une limitation analogue pour la réalisation de travaux sur l'immeuble concerné, mais uniquement à une restriction pour la démolition de ce bien.

B.5.4. Enfin, la disposition en cause ne produit pas des effets disproportionnés pour les titulaires d'un droit réel sur un immeuble figurant à l'inventaire du patrimoine architectural, qui, eux, sont redevables de la taxe contre le délabrement. Il n'apparaît pas, en effet, que cette taxe, dont le montant résulte, pour l'exercice d'imposition 2015, de la multiplication du revenu cadastral du bien concerné par le nombre de périodes de douze mois pendant lesquelles le bien a été repris sans interruption dans l'inventaire des habitations déclarées inadaptées ou inhabitables, donne lieu à une pression fiscale disproportionnée.

Par ailleurs, le contribuable a en tout temps la possibilité d'éviter cette taxe en réalisant les travaux nécessaires sur l'immeuble concerné afin que celui-ci ne soit plus considéré comme inadapté ou inhabitable.

B.5.5. Contrairement à ce que les appelants devant la juridiction *a quo* affirment, la circonstance que le législateur décréteil a entre-temps abrogé la disposition en cause et que, par conséquent, les titulaires d'un droit réel sur des biens immeubles qui sont classés comme monuments ou comme sites urbains et ruraux ou qui sont repris dans un projet de liste de protection ne sont plus exonérés de la taxe contre le délabrement depuis le 1er janvier 2016 ne constitue pas une preuve du caractère discriminatoire de l'ancienne législation.

La circonstance que le législateur décréteil a estimé préférable de supprimer l'exonération ne démontre pas que la disposition antérieure qui reste applicable aux litiges en cours serait contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution.

B.6. L'article 2.5.6.0.2, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013, tel qu'il était applicable pour l'exercice d'imposition 2015, est compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 2.5.6.0.2, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013, tel qu'il était applicable pour l'exercice d'imposition 2015, ne viole pas les articles 10 et 11 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 23 novembre 2023.

Le greffier,

Le président,

N. Dupont

L. Lavrysen