

# Le contrôle du respect du principe de territorialité par la Cour constitutionnelle

## Commentaire des arrêts n<sup>os</sup> 58/2017 et 25/2018 de la Cour constitutionnelle, rendus respectivement les 18 mai 2017 et 1<sup>er</sup> mars 2018<sup>1</sup>

par

Xavier MINY

*Doctorant en droit – Boursier FRESH (FRS-F.N.R.S.)  
Université de Liège*

1. – Si l'écrasante majorité des affaires que connaît aujourd'hui la Cour constitutionnelle belge concerne davantage le respect des droits fondamentaux<sup>2</sup>, l'on ne peut perdre de vue qu'elle a été installée, le 1<sup>er</sup> octobre 1984, dans un contexte de fédéralisation de l'ensemble des institutions du pays. Dans la droite lignée de ce que le théoricien du droit Hans Kelsen<sup>3</sup> jugeait nécessaire dans un État fédéral, il a en effet été créé, en Belgique, une juridiction chargée de veiller à ce que chaque législateur du Royaume demeure dans les limites de ses compétences. La nouvelle structure de l'État suppose la coexistence d'une *autorité fédérale*, qui demeure compétente sur l'intégralité du territoire national, avec des *entités fédérées* qui agissent, en ce compris sur le plan législatif, sur leurs propres assises territoriales. Il en découle un risque de chevauchements et de tensions que seul un organe d'arbitrage – telle est ainsi l'appellation qu'a portée, avant la révision constitutionnelle du 7 mai 2007, la juridiction constitutionnelle – semblait pouvoir résoudre<sup>4</sup>. Par ses premiers arrêts, la Cour s'est appliquée à accomplir « sérieusement mais avec

une autorité discrète et réelle »<sup>5</sup> sa mission de faire respecter les règles répartitrices de compétences. Grâce à elle, c'est toute la charpente constitutionnelle qui s'est consolidée au cours de ses premières années d'existence. Cette fonction première, originelle, n'a pas pour autant disparu.

2. – Deux récentes affaires, concernant chacune des prélèvements fiscaux opérés respectivement par la Communauté flamande – exerçant en l'espèce les compétences de la Région flamande dans le canevas du fédéralisme asymétrique belge – et la Région wallonne, viennent ainsi exposer les articulations du *principe de territorialité* tel qu'il trouve à s'appliquer en Belgique avec l'exercice des compétences des entités fédérées. Par ses arrêts n<sup>os</sup> 58/2017 et 25/2018, rendus respectivement le 18 mai 2017 et le 1<sup>er</sup> mars 2018, la Cour constitutionnelle a en effet annulé successivement une redevance flamande et une taxe wallonne. La première a été instaurée en 2015 par le législateur flamand et a été mise à charge des organismes de

(1) Ces deux arrêts de la Cour constitutionnelle sont publiés dans la rubrique « jurisprudence » de la présente livraison de la *Revue*.

(2) Les statistiques des activités de la Cour, en 2017, font état, pour cette année-là, de 151 arrêts rendus. Parmi ceux-ci, seuls neuf d'entre eux concernaient des griefs en relation avec la répartition des compétences.

(3) H. KELSEN, « La garantie juridictionnelle de la Constitution (La Justice constitutionnelle) », *R.D.P.*, 1928, pp. 253-257. Kelsen n'hésite ainsi pas à affirmer « que l'idée politique de l'État fédéral n'est pleinement réalisée qu'avec l'institution d'un tribunal constitutionnel » (p. 253). Voir E. ZOLLER, *Droit constitutionnel*, Paris, PUF, 1998, p. 366.

(4) P. MARTENS, « Le rôle de la Cour d'arbitrage dans l'édification du fédéralisme en Belgique », *R.B.D.C.*, 2003, pp. 3-12.

(5) M.-F. RIGAUX, « La nécessité d'un contrôle global de constitutionnalité : l'extension des compétences de la Cour constitutionnelle », *R.B.D.C.*, 2013, p. 54.

gestion qui assurent l'obligation de reprise d'appareils électriques et électroniques mis au rebut et de piles et accumulateurs usagés. La seconde, comparable sur de nombreux points, a été instaurée en 2016 par la Région wallonne.

La Cour constitutionnelle a annulé ces deux mesures au motif que les deux entités fédérées avaient, en légiférant de la sorte, excédé leur *compétence territoriale*. Or, ce n'est pas la première fois – loin de là – que la notion de territorialité des normes fait son apparition dans la jurisprudence de la Cour.

3. – Notre commentaire se compose dès lors de trois parties. Tout d'abord, nous analyserons, dans les lignes qui suivent, l'évolution du principe de territorialité dans la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, ses particularités et ses atténuations (*I. Le principe de territorialité et les compétences des entités fédérées dans la jurisprudence de la Cour constitutionnelle*). Dans un second temps, nous orienterons notre réflexion vers l'examen plus approfondi des articulations dudit principe avec l'autonomie fiscale des entités fédérées (*II. Les compétences territoriales des entités fédérées et leur autonomie fiscale*) afin de mieux mettre en perspective, dans une troisième partie, ce principe avec les affaires dans le cadre desquelles s'inscrivent les deux arrêts que nous commentons (*III. Les arrêts nos 58/2017 et 25/2018 de la Cour constitutionnelle*).

#### I. Le principe de territorialité et les compétences des entités fédérées dans la jurisprudence de la Cour constitutionnelle

4. – L'étude du principe de territorialité tel qu'il est appréhendé par la Cour constitutionnelle nécessite la distinction entre une approche générale (A) et une analyse des précisions apportées par la jurisprudence de la Cour en ce qui concerne les effets extraterritoriaux et les critères de localisation (B).

#### A. UNE COMPÉTENCE EXCLUSIVE ET TERRITORIALE : DE SA CONSÉCRATION À SES IMPLICATIONS EN BELGIQUE

5. – La question du territoire et de la territorialité des normes n'est pas anodine. En effet, il convient de rappeler que, pour qu'un État soit reconnu en tant que tel sur le plan international, le territoire figure parmi les éléments constitutifs à réunir. Pour reprendre les termes du tribunal arbitral mixte germano-polonais dans sa sentence du 1<sup>er</sup> août 1929, dans l'affaire *Deutsche Continental Gas-Gesellschaft*<sup>6</sup>, « un État n'existe qu'à condition de posséder un territoire, une population habitant ce territoire et une puissance publique qui s'exerce sur la population et sur le territoire ». En d'autres termes, un État doit, pour pouvoir porter ce titre, disposer d'une portion du globe sur laquelle il est susceptible d'exercer l'intégralité de ses compétences, à l'exclusion de tout autre État<sup>7</sup>. Dans la sentence rendue le 4 avril 1928 dans l'affaire de l'île *Las Palmas*<sup>8</sup>, l'arbitre Max Huber a précisé la portée des compétences exercées par l'État à l'intérieur de son territoire, à savoir la *plénitude* et l'*exclusivité*. L'État est, en principe, seul maître en son domaine territorial si l'on nous permet l'expression<sup>9</sup>. Il a le droit de légiférer au sujet de toutes les activités qui l'intéressent, et est *le seul* à pouvoir agir de la sorte<sup>10</sup>. La projection spatiale de l'État est ainsi un attribut de sa puissance souveraine, de même qu'un enjeu *démocratique*. « Un territoire », souligne Bernadette Mérenne-Schoumaker, « n'est pas qu'une réalité morphologique ; c'est encore un système organisé par des acteurs »<sup>11</sup>. Puisque chaque État exerce ses compétences dans un espace géographique sur lequel réside une population, celle-ci parvient à identifier l'entité politique, ses organes et les décideurs politiques à élire et désigner.

6. – Le concept de territoire, s'il est bien connu en droit international public, a également des ramifications au sein même des ordres internes, en particulier dans le cadre des fédérations. L'architecture fédérale partage les attributs de souveraineté et les compétences étatiques. Par conséquent, la sphère territoriale de chacune des entités détermine à nouveau les limites des normes et offre la possibilité aux gouvernés de choisir leurs dirigeants, surtout si le modèle est bâti sur des tensions sociologiques et culturelles

(6) R.S.A., vol. IX, p. 336.

(7) J. SALMON (dir.), *Dictionnaire de droit international public*, Bruxelles, Bruylant/AUF, 2001, p. 1076.

(8) R.S.A., vol. II, p. 281.

(9) Voir B. STERN, « L'extra-territorialité "revisitée" : où il est question des affaires Alvarez-Machain, Pâte de Bois et de quelques autres... », *A.F.D.I.*, 1992, pp. 239-313.

(10) Le principe connaît naturellement d'importants aménagements dans le cadre de la construction européenne. Observons toutefois que ces aménagements ne modifient en rien l'essence du principe de souveraineté (territoriale) puisque l'État est toujours susceptible de reprendre en main l'exercice des compétences transférées – et il convient à cet égard de bien distinguer l'exercice des compétences relevant de la souveraineté de l'attribut de souveraineté. Pour reprendre les termes de Michel Troper : « De même que l'indivisibilité n'est pas l'interdiction de diviser la souveraineté, mais l'impossibilité de le faire, l'inaliénabilité n'est pas l'interdiction de l'aliéner mais consiste au contraire en la capacité de l'État à déléguer l'exercice de ses compétences, sans jamais pouvoir en aliéner ni l'essence ni même les attributs » (M. TROPER, « La souveraineté, inaliénable et imprescriptible », in *Le droit et la nécessité*, Paris, PUF, 2011, pp. 77-98, spéc. p. 89).

(11) B. MÉRENNE-SCHOUMAKER, « Territoires et territorialité : la trame spéciale de l'environnement », in D. BELAYEW, P. SOUTMANS et D. VAN DAM (dir.), *Éducation à la citoyenneté et à l'environnement*, Namur, Presses universitaires de Namur, 2008, p. 46.

internes<sup>12</sup>. Dans l'État fédéral, seules la constitution fédérale et la loi fédérale sont les mêmes pour tous. Des lois fédérées distinctes pour les collectivités fédérées s'y ajoutent. Si la structure institutionnelle d'un État fédéral se caractérise ainsi par une *superposition* de deux niveaux – sans nécessairement qu'il soit question de hiérarchie –, les matières sont *réparties* entre les entités fédérale et fédérées. « Moyen de faire vivre au sein du même État des populations qui ne sont pas assez homogènes pour former un État unitaire »<sup>13</sup>, la fédération engendre généralement un degré d'autonomie assez élevé des deux niveaux de pouvoir, fédéral et fédéré. Dans ce canevas, chacun est en principe autorisé à édicter des normes qui lui sont propres dans son domaine de compétences et à orienter les politiques qu'il privilégie. Dans cet ordre d'idée, un tel principe de territorialité au sein d'un État fédéral vise à confiner l'activité des entités qui composent le pays au territoire qui correspond à chacune d'entre elles<sup>14</sup>.

7. – La Belgique est un tel État fédéral, par définition *plurilégislatif*<sup>15</sup>, qui présente toutefois la singularité de comprendre deux sortes d'entités fédérées distinctes, toutes deux basées, au moins partiellement, sur l'instauration d'une « frontière linguistique ». Cette subdivision complexe<sup>16</sup> du territoire belge en différentes entités est le fruit d'un long processus. Les lois linguistiques de 1962 et de 1963, coordonnées le 18 juillet 1966<sup>17</sup>, ont consacré l'existence de trois régions (que nous mentionnerons sans majuscule) linguistiques unilingues – les régions de langue française, de langue néerlandaise et de langue allemande<sup>18</sup> – et d'une région bilingue regroupant les dix-neuf communes bruxelloises. La frontière linguistique a été finalement constitutionnalisée en 1970 et, si les quatre régions linguistiques ne font somme toute office que d'éléments fondamentaux à partir desquels le système fédéral a été érigé<sup>19</sup>, leur délimitation sert, il est vrai, à déterminer le champ d'application des règles en matière d'em-

ploi des langues dans différents domaines et le cadre *ratio loci* dans lequel les Communautés et les Régions (que nous différencierons des régions linguistiques par l'utilisation de la majuscule), les véritables entités fédérées, vont d'une manière ou d'une autre exercer leurs compétences<sup>20</sup>.

Ainsi, et pour revenir sur les données les plus basiques de la thématique, les autorités communautaires exercent leurs compétences sur la base des régions linguistiques<sup>21</sup>. La Communauté française exerce ses compétences dans la région linguistique de langue française ainsi que dans la région bilingue de Bruxelles-Capitale. La Communauté flamande exerce, pour ce qui la concerne, ses compétences dans la région unilingue néerlandaise, mais aussi dans la région bilingue de Bruxelles-Capitale. Plus simplement, la Communauté germanophone exerce ses prérogatives dans les communes de la région de langue allemande. L'assise territoriale des Régions wallonne et flamande est organisée quant à elle par l'article 5 de la Constitution et par l'article 2 de la loi spéciale de réformes institutionnelles et par l'article 2 de la loi spéciale du 12 janvier 1989 : la Région wallonne a pour territoire les cinq provinces du sud – autrement dit, la région unilingue de langue française et la région unilingue de langue allemande –, la Région flamande a pour territoire les cinq provinces flamandes – ce qui correspond à la région de langue néerlandaise<sup>22</sup> – et la Région de Bruxelles-Capitale a pour territoire les dix-neuf communes de la région bilingue de Bruxelles-Capitale<sup>23</sup>.

8. – L'on imagine bien rapidement que la portée territoriale des normes adoptées par les Communautés et les Régions, dont les territoires ne sont pas identiques et dont les parlements, les gouvernements et les majorités politiques sont susceptibles de différer<sup>24</sup>, allait engendrer un grand nombre de commentaires<sup>25</sup>. Dans cette configuration, en effet, non seulement on pouvait concevoir des heurts et frictions classiques entre

(12) J.-R. SOLÉ I DURANY, « El principio de territorialidad y el mantenimiento de la identidad nacional y lingüística de los pueblos », *Catalònia* [en ligne], n° 28, 1992, pp. 46-48, disponible sur <https://raco.cat/index.php/Catalonia/article/view/98079> (consulté le 10 septembre 2018).

(13) G. VEDEL, *Manuel élémentaire de droit constitutionnel*, Paris, Recueil Sirey, 1949, p. 109.

(14) Voir A. ALEN et R. ERGEC, « Le principe de territorialité dans la jurisprudence belge et européenne : un essai de synthèse », *J.T.*, 1998, p. 785.

(15) F. DELPÉREÉ, « Pour une Belgique fédérale dans une Europe fédérale », *Bulletin de la Classe des Lettres de l'Académie royale de Belgique*, 1999, p. 411.

(16) E. WITTE, « La question linguistique en Belgique dans une perspective historique », *Pouvoirs*, 2011, pp. 37-50.

(17) *Moniteur belge* du 2 août 1966.

(18) M. UYTENDAELE, *Trente leçons de droit constitutionnel*, Limal/Bruxelles, Anthemis/Bruylant, 2014, p. 927.

(19) Y. LEJEUNE, *Droit constitutionnel belge – Fondements et institutions*, 3<sup>e</sup> éd., Bruxelles, Larcier, 2017, pp. 408-409.

(20) Voir C.A., arrêt n° 17 du 26 mars 1986, 3.B.6., *T.B.P.*, p. 328 ; *J.T.*, 1986, p. 562, note M. UYTENDAELE.

(21) Voir les articles 127 à 129 de la Constitution pour ce qui concerne les Communautés française et flamande, et l'article 130, § 2, de la Constitution pour ce qui est de la Communauté germanophone.

(22) Voir l'article 5 de la Constitution et l'article 2 de la loi spéciale du 8 août 1980.

(23) Voir l'article 2 de la loi spéciale du 12 janvier 1989 et l'article 6 des lois du 18 juillet 1966 sur l'emploi des langues en matière administrative.

(24) P. MARTENS, « Le rôle de la Cour d'arbitrage dans l'édification du fédéralisme en Belgique », *R.B.D.C.*, 2003, p. 4.

(25) Voir notamment, pour une synthèse du sujet, A. ALEN et R. ERGEC, « Le principe de territorialité dans la jurisprudence belge et européenne : un essai de synthèse », *J.T.*, 1998, pp. 785-790 et « Het territorialiteitsbeginsel in de Belgische en de Europese rechtspraak. Een poging tot synthese », *R.W.*, 1998-1999, pp. 417-424 ; voir également M. UYTENDAELE et R. WITMEUR, « La frontière linguistique entre deux eaux », *J.T.*, 1996, p. 477 ; W. PAS, « De betekenis van art. 4 G.W. en de Taalwet Bestuurszaken voor het gebruik der talen door gemeentelijke mandatarissen », note sous C.A., 10 mars 1998, n° 26/98, *R.W.*, 1998-1999, pp. 110-116 ; H. DUMONT, « Au-delà du principe de territorialité : fédéralisme, intégration et subsidiarité », *A.P.T.*, 1999, pp. 64-73 ; J. CLEMENT, *Taalvrijheid, bestuursstaal en minderheidsrechten. Het Belgisch model. Een constitutionele zoektocht naar de oorsprong van het territorialiteitsbeginsel en de minderheidsrechten in de bestuurswetgeving*, Anvers, Intersentia, 2003 ; H. VUYE, « Het territorialiteitsbeginsel in de rechtspraak van het Grondwettelijk Hof en de Raad van State: eenduidig of meerduidig », *C.D.P.K.*, 2007 (numéro spécial), pp. 9-36.

l'Autorité fédérale et les entités sub-étatiques, mais l'on devait en outre se préparer à ce que la répartition des compétences entre des entités parallèles provoque des chevauchements inéluctables, en particulier dans un système caractérisé par l'exclusivité des compétences<sup>26</sup>.

Il a fallu ainsi attendre les premiers arrêts de la Cour constitutionnelle pour percevoir la portée réelle du principe – « aux implications considérables »<sup>27</sup> – de territorialité en Belgique. Certes, à première vue, la chose semble aisée pour ce qui concerne les entités régionales dès lors que ces trois Régions sont liées à des territoires précis et, surtout, distincts. À l'exception de la Communauté germanophone, elle l'est relativement moins quand il est question du domaine communautaire. Les Communautés française et flamande bénéficient chacune d'une base territoriale propre, à savoir la région de langue française et la région de langue néerlandaise, mais également d'un prolongement territorial *commun*, à savoir la région bilingue de Bruxelles-Capitale. Dans les régions unilingues, seule une Communauté est en principe compétente pour exercer les prérogatives qui lui ont été confiées. Mais comme le système institutionnel belge ne consacre pas de sous-nationalité<sup>28</sup>, il est délicat de distinguer qui, des personnes physiques, est francophone ou néerlandophone à Bruxelles. C'est pour cette raison que l'exercice des compétences communautaires ne s'exerce qu'à l'égard des institutions<sup>29</sup> établies dans la région bilingue de Bruxelles-Capitale qui, en raison de leurs activités ou de leur organisation, doivent être rattachées exclusivement à l'une ou l'autre Communauté. Aussi, une controverse est née quant à l'existence ou non d'un territoire dit *communautaire*. Fallait-il attribuer concrètement aux Communautés une assise territoriale<sup>30</sup> ? Ou, au contraire, concevoir la Communauté comme un ensemble de

personnes reliées entre elles par une même langue et une même culture<sup>31</sup>, ce qui impliquerait un cadre spatial indéterminé pour les décrets communautaires<sup>32</sup> ? Une certaine doctrine francophone a cru pouvoir soutenir cette dernière position, tandis que la doctrine néerlandophone privilégiait la première d'entre elles<sup>33</sup>.

**9.** – Par ses premiers arrêts, la Cour constitutionnelle a toutefois clairement affirmé la signification du principe de territorialité en Belgique. Pour reprendre le passage clef de la Cour, les dispositions constitutionnelles :

« ont déterminé une répartition exclusive de compétence territoriale. Un tel système suppose que l'objet de toute norme adoptée par un législateur communautaire puisse être localisé dans le territoire de sa compétence de sorte que toute relation et toute situation concrètes soient réglées par un seul législateur »<sup>34</sup>.

La Cour constitutionnelle a de la sorte rejeté la conception personnaliste<sup>35</sup> et favorise donc, conformément à sa jurisprudence constante, celle selon laquelle le système belge suppose que l'objet de toute norme adoptée par un législateur puisse être localisé dans le territoire de sa compétence. Ce principe concerne d'ailleurs tant les matières culturelles, que les matières personnalisables, l'emploi des langues<sup>36</sup> et l'enseignement<sup>37</sup>. De la même façon, cette jurisprudence s'applique *mutatis mutandis* aux entités régionales : l'objet de toute norme adoptée par un législateur régional doit pouvoir être localisé dans le territoire de sa compétence, de sorte que toute relation ou situation concrète soit réglée par un seul législateur<sup>38</sup>.

**10.** – En Belgique, le principe de territorialité produit ainsi également des effets juridiques dans l'exercice des compétences des Communautés et des Régions<sup>39</sup>. Si le

(26) Voir C.A., arrêt n° 9 du 25 avril 1986, 5.B.1.

(27) A. ALEN et R. ERGEC, « Le principe de territorialité dans la jurisprudence belge et européenne : un essai de synthèse », *J.T.*, 1998, p. 785.

(28) Voir H. DUMONT et S. VAN DROOGHENBROECK, « L'interdiction des sous-nationalités à Bruxelles », *A.P.T.*, 2011, liv. 3, p. 203.

(29) Voir *Doc. parl.*, Sénat, S.E., 1979, n° 100/27, p. 9.

(30) Voir H. VUYE, « La répartition des compétences territoriales entre les Communautés. Après "Carrefour", voici un nouveau carrousel : le "Conseil consultatif des francophones de la périphérie" », note sous C.E., 12 février 2008, arrêt n° 179.511, *C.D.P.K.*, 2008, pp. 859-876.

(31) Voir M. UYTENDAELE, *Précis de droit constitutionnel belge. Regards sur un système institutionnel paradoxal*, Bruxelles, Bruylant, 2005, p. 977 : « Il s'agit de collectivités politiques qui ne peuvent se résumer par la simple référence à un territoire. Il doit, en effet, être fait simultanément appel à des données de nature communautaire ou linguistique avant de cerner le champ d'application des normes communautaires. En d'autres termes, le critère linguistique est sous-jacent dans la définition de l'aire de compétence des communautés ». Le même auteur définit toutefois l'aire spatiale des Communautés d'une autre manière : « La Communauté comprend tout à la fois un territoire étanche et un territoire poreux [...] dans la zone poreuse, le critère linguistique est sous-jacent dans la définition de l'aire de compétence des Communautés » (M. UYTENDAELE, *Trente leçons de droit constitutionnel*, Limal/Bruxelles, Anthemis/Bruylant, 2014, p. 921).

(32) Voir A. ALEN et R. ERGEC, « Le principe de territorialité dans la jurisprudence belge et européenne : un essai de synthèse », *J.T.*, 1998, p. 788.

(33) Voir J. DE BRUYCKER, « Het lokaliseringscriterium ontcijferd in het licht van de bevoegdheden van de gewesten in het fiscaal recht », *Algemeen fiscaal tijdschrift*, 2015/6-7, p. 15 et Y. LEJEUNE, *Droit constitutionnel belge – Fondements et institutions*, 3<sup>e</sup> éd., Bruxelles, Larcier, 2017, p. 766.

(34) Voir ainsi, notamment, C.A., arrêts n° 9 du 30 janvier 1986, 5.B.2 ; n° 10 du 30 janvier 1986, 8.B. (avec les observations de M. MAHIEU, *J.T.*, 1986, pp. 209-214 et de J. VELAERS, *R.W.*, 1985-1986, col. 1953-1972, 26 mars 1986) ; n° 17 du 26 mars 1986, 3.B.7.c ; n° 70 du 14 décembre 1988 ; n° 26/90 du 14 juillet 1990, 8.B.1 ; n° 72/96 du 11 décembre 1996, B.7.1 ; n° 56/2000 du 17 mai 2000 ; n° 30/2000 du 21 mars 2000, B.2.1 ; n° 56/2000 du 17 mai 2000, B.3 ; n° 92/2003 du 24 juin 2003, B.13.3 ; n° 51/2006 du 19 avril 2006, B.9.1. ; C.C., arrêt n° 11/2009 du 21 janvier 2009, B.12.3.

(35) M. UYTENDAELE, note sous C.A., arrêt n° 17 du 26 mars 1986, *J.T.*, 1986, 566.

(36) Voir C.A., arrêt n° 56/2000 du 17 mai 2000.

(37) Voir C.A., arrêt n° 30/2000 du 21 mars 2000.

(38) Voir C.C., arrêts n° 33/2011 du 2 mars 2011, B.5. ; n° 76/2012 du 14 juin 2012, B.6. ; n° 14/2017 du 9 février 2017, B.4.2. ; n° 14/2017 du 9 février 2017, B.4. ; n° 58/2017 du 18 mai 2017, B.5.

(39) A. ALEN et R. ERGEC, « Le principe de territorialité dans la jurisprudence belge et européenne : un essai de synthèse », *J.T.*, 1998, p. 785.

principe semble évident<sup>40</sup>, encore faut-il analyser les modalités du rattachement territorial et les critères de localisation déterminés par les différents législateurs.

Selon la jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle, les parlements fédérés sont libres de déterminer le ou les critères en application desquels l'objet des normes qu'ils adoptent est localisé, selon eux, dans leur aire de compétence. Les critères privilégiés sont toutefois soumis au contrôle de la Cour constitutionnelle. Ce contrôle s'opère, d'abord, par rapport aux dispositions qui attribuent la compétence matérielle et qui contiennent les éléments sur la base desquels la validité de ces critères peut s'apprécier ; la perception de l'objet, de la nature et éventuellement du but de la compétence matérielle attribuée est nécessaire pour apprécier précisément la localisation, dans l'aire de compétence fixée par la Constitution, de l'objet de la norme édictée<sup>41</sup>. On le devine : la marge de manœuvre de la Cour est à cet égard assez étendue dans son examen des critères de localisation.

#### B. LES CONSÉQUENCES EXTRATERRITORIALES DES DÉCRETS ET CRITÈRE DE LOCALISATION

**11.** – Deux remarques peuvent être apportées à ce stade de notre exposé : la première concerne les conséquences extraterritoriales des décrets ; la seconde est relative à l'évolution de l'analyse du critère de localisation opérée par la Cour.

**12.** – Au fil des années, la Cour a affiné sa jurisprudence relative aux potentiels effets *extraterritoriaux* des mesures prises par les législateurs du Royaume, notamment à la suite des « arrêts Carrefour »<sup>42</sup>. À l'origine de cette jurisprudence, se trouve la politique de la Communauté française consistant à aider financièrement l'association qui publiait le magazine francophone *Carrefour*, notamment dans les six communes de la périphérie bruxelloise, et, dès lors, situées en région linguistique néerlandaise. Dans le premier arrêt *Carrefour* du 3 octobre 1996<sup>43</sup>, la Cour d'arbitrage a apporté une importante nuance au principe de territorialité en reconnaissant l'existence d'effets extraterritoriaux potentiels. Tout en annulant la mesure francophone, la Cour a considéré que :

« [d]ans le cadre de leur compétence en matière culturelle, les communautés peuvent prendre toute

initiative pour la promotion de la culture et pour concrétiser le droit de chacun à l'épanouissement culturel défini à l'article 23, alinéa 3, 5°, de la Constitution. Ce faisant, elles doivent avoir égard à la répartition exclusive de compétence territoriale que la Constitution établit, en Belgique, en matière culturelle (art. 127, § 2, de la Constitution).

Cette délimitation ne signifie pas, en raison de la nature même de la promotion de la culture, que la compétence communautaire en cette matière cesse d'exister au seul motif que les initiatives prises peuvent produire des effets en dehors de la région qui, dans le domaine des matières culturelles, a été confiée aux soins de la communauté concernée conformément à l'article 127 de la Constitution »<sup>44</sup>.

Selon Jean-Claude Scholsem, les « effets extraterritoriaux » étaient aussi en l'espèce liés à la nature budgétaire de la norme querellée, puisque « à moins d'enterrer l'argent dans son jardin (dans quel cas, il est à strictement parler localisé) une dépense, entrant dans un circuit économique ouvert, a toujours certains effets extraterritoriaux »<sup>45</sup>. Toutefois, la Cour a pris soin de baliser ces effets extraterritoriaux potentiels. Ils ne peuvent en effet contrarier la politique de l'autre Communauté.

Comme souvent dans la jurisprudence de la Cour, c'est bien un contrôle de la proportionnalité qui doit s'appliquer dans le cas où des effets extraterritoriaux sont constatés. En l'espèce, la Cour a jugé que la subvention francophone correspondait à une mesure de protection de la minorité francophone établie dans les communes à facilités, en violation du principe de territorialité<sup>46</sup>. Les tentatives de la Communauté française de maintenir la subvention au bénéfice de *Carrefour* ont permis à la Cour de préciser cet aménagement<sup>47</sup>. À la suite de l'arrêt n° 54/96 du 3 octobre 1996, la Communauté a reformulé le libellé budgétaire contesté afin d'élargir la promotion de la culture. Comme le conclut Céline Romainville,

« [s]i dans l'arrêt du 29 avril 1999<sup>48</sup>, la Cour n'annule pas les dispositions querellées en estimant que, demeuré silencieux sur le champ d'application territorial des règles, le législateur est censé respecter les règles de répartition des compétences, elle n'hésitera

(40) H. SIMONART, « Le contrôle exercé par la Cour d'arbitrage », in F. DELPÉRE (dir.), *La Cour d'arbitrage. Actualité et perspectives*, Bruxelles, Bruylant, 1988, p. 133.

(41) Voir C.A., arrêt n° 9 du 30 janvier 1986, 5.B.1. et, plus récemment, C.C., arrêts n° 33/2011 du 2 mars 2011, B.8.2 et n° 76/2012 du 14 juin 2012, V.9.2. et B.10. Voir à ce sujet J.-F. NEURAY, « Cour constitutionnelle – en attendant l'avion solaire, qui est compétent pour régler les émissions de gaz à effet de serre des aéronefs dans l'État fédéral belge ? », *Amén.*, 2011, pp. 198-200.

(42) F. TULKENS, « Quand la Cour d'arbitrage se mue en équilibriste », *I.D.J.*, 1996, n° 10, pp. 3-4.

(43) C.A., arrêt n° 54/96 du 3 octobre 1996.

(44) Points B.7.1. et B.7.2.

(45) J.-C. SCHOLSEM, « De l'arbitrage », obs. sous l'arrêt n° 54/96 du 3 octobre 1996 de la Cour d'arbitrage, *Journal des procès*, 312, 18 octobre 1996, p. 31.

(46) Point B.8.2.

(47) Voir C.A., arrêts n° 22/1998 du 10 mars 1998 ; n° 50/99 du 29 avril 1999 ; n° 56/2000 du 17 mai 2000 et n° 145/2001 du 20 novembre 2001.

(48) C.A., arrêt n° 50/99 du 29 avril 1999.

pas toutefois à annuler ces dispositions dans l'arrêt du 17 mai 2000<sup>49</sup> »<sup>50</sup>.

La Cour a en effet opéré un contrôle des objectifs de la mesure par le relevé approfondi des travaux préparatoires. À l'occasion de son arrêt n° 30/2000 du 21 mars 2000<sup>51</sup>, elle a jugé qu'il ne peut être exigé d'un législateur qu'il rappelle expressément, dans chaque disposition, les règles répartitrices de compétences que les autorités d'exécution sont, autant que lui-même, censées respecter<sup>52</sup>. En cas de silence, il existe une présomption de conformité aux règles répartitrices de compétences. Une telle présomption est toutefois réfragable.

Finalement, l'arrêt n° 145/2001 du 20 novembre 2001 a mis un terme à la saga *Carrefour* en donnant raison, une fois pour toutes, à la Communauté flamande.

**13.** – Dans un autre registre, mais assez révélateur de la philosophie qui sous-tend l'acceptation des effets extraterritoriaux des décrets, l'arrêt n° 92/2003 du 24 juin 2003<sup>53</sup> de la Cour, tout en rappelant le principe de répartition exclusive de compétence territoriale, a validé un décret de la Communauté française fixant le cadastre des fréquences de la bande FM en estimant que la politique de la Communauté flamande en matière de fréquences n'était pas contrecarrée. Plus fondamentalement, la Cour a indiqué qu'il résulte de la nature même de la radiodiffusion qu'une réglementation dans ce domaine peut avoir des effets extraterritoriaux.

**14.** – De ces arrêts, et comme l'admet le Conseil d'État<sup>54</sup>, l'on peut dégager les traits caractéristiques de l'aspect extraterritorial des décrets des entités fédérées. L'exercice d'une compétence peut donner lieu à des effets extraterritoriaux potentiels sous certaines conditions : ils doivent être potentiels et ne peuvent représenter l'objectif premier de la mesure ; l'effet potentiel ne peut contrarier la politique menée par une autre entité fédérée. Nous pouvons ainsi relever, en guise d'illustration, que si l'objectif est la protection des minorités linguistiques en dehors du territoire d'une entité, les effets extraterritoriaux ne sont pas « potentiels » mais certains et constituent l'objectif premier, ou

à tout le moins l'un des objectifs premiers. Partant de ce constat, les entités fédérées ne disposent pas d'une compétence de protection des minorités linguistiques en dehors de leur territoire, puisqu'une telle mesure engendre alors inévitablement – et non *potentielle* – un effet extraterritorial.

**15.** – La territorialité des décrets a également connu un second aménagement sur lequel nous allons à présent nous attarder et qui est issu de la saga juridique relative au régime du *zorgverzekering*. En Communauté flamande, une assurance autonomie a en effet été instituée par le décret du 30 mars 1999 portant organisation de l'assurance soins<sup>55</sup>, qui prévoyait l'obligation pour toute personne résidente dans la région unilingue de langue flamande de s'affilier à un système d'assurance destiné à soutenir financièrement les personnes en cas de perte d'autonomie au-delà de l'âge de soixante-cinq ans. La chose était par contre facultative pour les personnes habitant la Région bruxelloise.

Après que la Cour de justice de l'Union européenne a rendu un arrêt critique à l'égard des effets restrictifs sur la libre circulation des citoyens, la Cour constitutionnelle<sup>56</sup> a considéré que le champ d'application de l'assurance soins flamand devait être étendu aux ressortissants d'autres États membres et aux ressortissants belges « qui ont exercé leur droit à la libre circulation à l'intérieur de l'Union européenne et qui exercent une activité professionnelle dans la région de langue néerlandaise ou dans la région bilingue de Bruxelles-Capitale mais qui habitent dans la région de langue française ou dans la région de langue allemande »<sup>57</sup>. La Cour a ainsi validé le critère du domicile en y apportant des dérogations limitées aux résidents francophones et germanophones qui ont fait usage de leurs libertés de circulation, plutôt que de favoriser celui – privilégié pourtant par le droit de l'Union<sup>58</sup> – du lieu d'occupation du travailleur<sup>59</sup>.

Cette jurisprudence démontre, selon l'interprétation d'Yves Lejeune<sup>60</sup> à laquelle nous nous rallions, une analyse restrictive du concept de territorialité dans son application en droit interne. En validant en effet le choix du critère du lieu d'habitation, la Cour *confine en réalité au maximum les activités publiques d'une*

(49) C.A., arrêt n° 56/2000 du 17 mai 2000.

(50) C. ROMAINVILLE, « Contenu et effectivité du droit à l'épanouissement culturel en Belgique », in M. VERDUSSEN (dir.), *Les droits culturels et sociaux des plus défavorisés*, Bruxelles, Bruylant, 2009, p. 198.

(51) C.A., arrêt n° 145/2001 du 20 novembre 2001.

(52) Voir également C.A., arrêt n° 11/98 du 11 février 1998, B.17.

(53) C.A., arrêt n° 92/2003 du 24 juin 2003.

(54) Voir C.E., 10 décembre 2001, arrêt n° 101.706, mais aussi C.E., 27 mai 2002, n° 107.010 ; C.E., 12 février 2008, n° 179.511 ; C.E., 26 février 2010, n° 201.357 ainsi que H. VUYE, « La répartition des compétences territoriales entre les Communautés. Après "Carrefour", voici un nouveau carrousel : le "Conseil consultatif des francophones de la périphérie" », note sous C.E., 12 février 2008, arrêt n° 179.511, *C.D.P.K.*, 2008, pp. 868 et s.

(55) *Moniteur belge* du 28 mai 1999.

(56) C.C., arrêt n° 11/2009 du 21 janvier 2009.

(57) Point B.10.1.

(58) W. PAS, « De dubbele gelaagheid van het Belgische federalisme: *quo vadis?* », in P. POPELIER, D. SINARDET, J. VELAERS et B. CANTILLON (eds), *België, quo vadis? Waarheen na de zesde staatsvorming?*, *Forum Federalisme* (2), Anvers, Intersentia, 2012, p. 135.

(59) C.A., arrêt n° 24 du 26 mars 1986.

(60) Y. LEJEUNE, *Droit constitutionnel belge – Fondements et institutions*, 3<sup>e</sup> éd., Bruxelles, Larcier, 2017, p. 771.

entité fédérée dans son territoire, quitte à rendre la frontière linguistique bien plus imperméable que la frontière internationale<sup>61</sup>.

## II. Les compétences territoriales des entités fédérées et leur autonomie fiscale

16. – Cette deuxième section est consacrée à l'application du principe de territorialité dans le cadre de l'autonomie fiscale des entités du Royaume (A), ainsi qu'aux singularités qu'elle implique en ce qui concerne les critères de localisation (B).

### A. UNE TERRITORIALITÉ APPLIQUÉE À LA SPHÈRE FISCALE

17. – Le principe de territorialité s'applique d'une singulière façon en matière de fiscalité. De manière générale, il n'est pas impossible que le pouvoir fiscal d'un État dépasse largement le cadre de ses frontières, l'autorité de l'État pouvant s'exercer sur des individus rattachés à lui par le lien de la nationalité. La compétence *personnelle* permet en effet à un État de toucher ses ressortissants même si ceux-ci se trouvent, depuis toujours, en dehors du territoire national. Le principe a été explicitement consacré par la Cour permanente de justice internationale dans l'affaire du *Lotus* en 1927 :

« loin de défendre d'une manière générale aux États d'étendre leurs lois et leur juridiction à des personnes, des biens et des actes hors du territoire, le droit international leur laisse, à cet égard, une large liberté, qui n'est limitée que dans quelques cas par des règles prohibitives. Pour les autres cas, chaque État reste libre d'adopter les principes qu'il juge les meilleurs et les plus convenables »<sup>62</sup>.

En d'autres termes, les ressortissants d'un État établis en dehors du territoire national restent soumis à l'organisation politique de celui-ci. Ceci peut concerner notamment certaines obligations citoyennes, comme le service militaire, ou le respect de la législation électorale, mais aussi des obligations fiscales. Ainsi, il est courant de mentionner l'impôt fédéral sur le revenu collecté par le gouvernement des États-Unis, les citoyens américains quels que soient leurs lieux de résidence et quelle que soit l'origine de leurs revenus étant redevables de celui-ci. Néanmoins, il

convient d'observer que, pour qu'une norme produise ses effets et soit exécutée le cas échéant par la contrainte en dehors du territoire de l'État qui l'a édictée, le consentement des autres États est nécessaire<sup>63</sup>. Pour cette raison, la souveraineté territoriale prime largement sur les cas d'application de la souveraineté personnelle.

18. – L'on met bien souvent en avant ce postulat et cette réalité pour expliquer la consécration d'un principe de territorialité en matière fiscale en droit interne belge<sup>64</sup>, principe qui lierait intrinsèquement un impôt au territoire de l'autorité qui l'a levé<sup>65</sup>. Dans son arrêt *Prince de Ligne*, la cour d'appel de Bruxelles a ainsi mis en exergue que « le droit fiscal, branche du droit public, est essentiellement territorial »<sup>66</sup> : seules les règles fiscales belges s'appliquent, et ce à l'exclusion du droit fiscal d'un État étranger si une convention internationale ne le prévoit pas.

19. – Comme on le sait assez, les Communautés et les Régions jouissent chacune d'une compétence fiscale propre<sup>67</sup>, qu'elles tirent directement de la Constitution<sup>68</sup>, en plus d'une fiscalité dérivée. L'on entend par cette dernière expression les compétences fiscales que la loi spéciale de financement du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions<sup>69</sup> accorde aux Régions, en ce qui concerne, d'une part, certains impôts levés à l'origine par l'État et désormais – en partie – régionalisés et, d'autre part, l'impôt des personnes physiques sur lequel les Régions peuvent depuis la 6<sup>e</sup> réforme de l'État établir une taxe additionnelle.

Peut-on transposer la vision territoriale de l'impôt au niveau sub-étatique ? Autrement dit, doit-on considérer que la compétence fiscale des entités fédérées est tenue par un principe de territorialité qui ne les autorise pas à prélever des impôts sans égard pour leurs assises territoriales ? Il y a plus d'une vingtaine d'années, l'on pouvait lire sous la plume de Jean-Claude Scholsem : « la compétence budgétaire n'échappe pas aux règles de compétence territoriale posée [...] (on sait qu'il y a doute sur ce point en matière fiscale) »<sup>70</sup>. À la suite de la lecture de la jurisprudence de la Cour<sup>71</sup>, il est permis d'affirmer que le principe de territorialité englobe la fiscalité des entités fédérées.

(61) Y. LEJEUNE, *Droit constitutionnel belge – Fondements et institutions*, 3<sup>e</sup> éd., Bruxelles, Larcier, 2017, p. 769 ; M. UYTENDAELE, *Trente leçons de droit constitutionnel*, Limal/Bruxelles, Anthemis/Bruylant, 2014, p. 935 ; voir de manière intéressante C.C., arrêt n° 107/2009 du 9 juillet 2009, B.13.2.

(62) C.P.J.I., arrêt du 7 septembre 1927, *Recueil des arrêts A – n° 10*, 7 septembre 1927, p. 10.

(63) E. ROBERT, « Le droit des États de s'ériger en paradis fiscal. La souveraineté des États et ses limites », in *Les paradis fiscaux et l'évasion fiscale (droit belge et droit international)*. Actes des journées d'études des 20-21 janvier 2000, Bruxelles, Bruylant, 2001, p. 149.

(64) L. HINNEKENS, *De territorialiteit van de Belgische belastingen in het algemeen en op de inkomsten in het bijzonder*, Bruxelles, ced. Samson, 1985, p. 48.

(65) M. DE JONCKHEERE, *De gemeentelijke belastingbevoegdheid: fiscaaljuridische aspecten*, Bruges, die Keure, 1996, pp. 145-147.

(66) Bruxelles, 4 juin 1974, *J.D.F.*, 1975. Voir également L. DE BROE et M. DE LA SERNA, « Sociétés civiles transparentes françaises et la territorialité du droit fiscal belge », *R.G.F.*, 2005, p. 18.

(67) Voir M. BOURGEOIS, « L'autonomie fiscale des Communautés et des Régions après les accords du Lambertmont », *Actualités du droit*, 2001, pp. 469-556.

(68) Art. 170, § 2, et 173 de la Constitution.

(69) *Moniteur belge* du 17 janvier 1989.

(70) J.-C. SCHOLSEM, « De l'arbitrage », obs. sous l'arrêt n° 54/96 du 3 octobre 1996 de la Cour d'arbitrage, *Journal des procès*, 312, 18 octobre 1996, p. 31.

(71) C.A., arrêt n° 32/91, points 5.B.1.7. et 5.B.1.9.

20. – Sur la base de ce principe considéré comme un principe général du droit public<sup>72</sup>, les compétences fiscales fédérées ne peuvent être exercées qu'en conformité avec la jurisprudence de la Cour constitutionnelle relative aux autres compétences<sup>73</sup>.

Or, le territoire des Régions reste aisément identifiable pour l'exercice de leurs compétences fiscales. Certes, l'article 170 de la Constitution ne prévoit pas de champ d'application territorial particulier pour les décrets fiscaux régionaux, mais il découle de l'article 134 de la Constitution et de l'article 19, § 3, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles qu'ils ne s'appliquent qu'à l'intérieur du territoire relevant de la compétence des Régions. Pour les Communautés, en revanche, ni la Constitution ni la législation institutionnelle n'ont fixé de critères permettant de distinguer les francophones des néerlandophones sur le territoire de la région bilingue de Bruxelles-Capitale. Puisqu'il n'existe pas formellement de statut de sous-nationalité, il est délicat de définir la catégorie des contribuables communautaires. Devant cette pierre d'achoppement, le Conseil d'État a même soutenu que la fiscalité communautaire pouvait trouver application sur l'ensemble du territoire national<sup>74</sup> ; une vision radicalement écartée par la suite, en ce compris par la doctrine<sup>75</sup>. La consolidation du principe de territorialité a définitivement rendu chimérique l'autonomie fiscale théorique des Communautés, à moins d'imaginer un modèle basé sur le choix des contribuables bruxellois au risque que ceux-ci comparent constamment les législations en vigueur.

Par conséquent, ce sont les Régions qui, par application du principe de territorialité, ont la mainmise en matière d'impôt fédéré, et indirectement la Communauté flamande pour ce qui concerne le territoire de la région unilingue néerlandaise par application de l'article 137 de la Constitution. L'on signalera toutefois que la Communauté germanophone dispose bel et bien d'une assise territoriale incontestable, à savoir la

région de langue allemande, mais s'est abstenue à ce jour de faire usage de son autonomie fiscale.

#### B. L'ENJEU DU CRITÈRE DE LOCALISATION

21. – Cela étant dit, il ne suffit pas d'indiquer qu'une autorité fiscale est autorisée à introduire des prélèvements fiscaux uniquement dans sa sphère de compétence territoriale<sup>76</sup>, il convient encore de déterminer les critères de localisation adéquats. Si l'article 5 de la loi spéciale de financement prévoit lui-même les critères de localisation des impôts *dérivés* grâce auxquels la compétence normative est aisément distribuée entre les trois Régions, il n'en est pas de même pour leur autonomie fiscale propre. Dans l'optique selon laquelle seul un législateur est compétent sur un objet et afin d'éviter de la sorte les situations de double imposition, il faut garantir « *de koppeling tussen de materiele (fiscale) bevoegdheid en het territorium* »<sup>77</sup>.

22. – Premièrement, la compétence fiscale des Régions est générale<sup>78</sup> et peut concerner tout fait générateur qui n'est pas encore imposé par l'autorité fédérale<sup>79</sup>. Aussi, l'on parle d'une distinction<sup>80</sup> entre les compétences fiscales et les compétences matérielles car « l'attribution ou non de moyens financiers et leur répartition n'influence aucunement la répartition des compétences entre l'État fédéral et les [C]ommunautés, les [R]égions et les commissions communautaires telle que réglée par ou en vertu de la Constitution »<sup>81</sup>. Toutefois, dans la pratique, l'objet des impôts régionaux est presque toujours lié aux compétences matérielles des Régions : « Les [taxes régionales propres] frappent, par exemple, la production, le ramassage ou le traitement des déchets, les captages d'eau, la pollution des eaux de surface, le déversement des eaux usées, les excédents d'engrais, l'extraction de graviers, les taudis et les immeubles »<sup>82</sup>. Il est vrai, et nous pouvons, déjà à ce stade, le rappeler, que la Cour constitutionnelle n'est pas insensible à la répartition des

(72) J. DE BRUYCKER, « Het lokaliseringscriterium ontcijferd in het licht van de bevoegdheden van de gewesten in het fiscaal recht », *Algemeen fiscaal tijdschrift*, 2015/6-7, p. 22 ; L. DE BROE et M. DE LA SERNA, « Het toepassingsgebied van het territorialiteitsbeginsel in het Belgisch fiscaal recht: het voorbeeld van inkomsten die worden uitgekeerd door Franse burgerlijke vastgoedvznootschappen », *Algemeen fiscaal tijdschrift*, 2005, p. 13.

(73) M. DELANOTE, « Territorium, territoriale bevoegdheid en territorialiteitsbeginsel: *terra incognita?* », in *Jaarboek Lokale & Regionale belastingen 2006-2007*, Bruges, die Keure, 2007, p. 193.

(74) Voir, à ce sujet, les avis de la section de législation du Conseil d'État du 16 juillet 1992, portant sur des projets instituant une taxe sur les discothèques et instituant une taxe sur les mobiliphones (avis L.21.690/2/V et L.21.691/2/V).

(75) *Doc. parl.*, Ch. repr., 1992-1993, n° 722/13, pp. 22 et 23 et E. WILLEMART, *Les limites constitutionnelles du pouvoir fiscal*, Bruxelles, Bruylant, 1999, p. 35.

(76) B. BAYENET, M. BOURGEOIS et D. DARTE, *Les finances et l'autonomie fiscale des entités fédérées après la sixième réforme de l'État. Précis des nouvelles règles de financement des Communautés et des Régions*, Bruxelles, Larcier, 2017, p. 131.

(77) M. DELANOTE, « Territorium, territoriale bevoegdheid en territorialiteitsbeginsel: *terra incognita?* », in *Jaarboek Lokale & Regionale belastingen 2006-2007*, Bruges, die Keure, 2007, p. 195.

(78) C.C., arrêt n° 19/2001 du 14 février 2001, B.4.1.

(79) Voir en effet J.-C. LAES, « Fiscalité fédérale, régionale et locale : histoire d'un ménage (fiscal) à trois (Première partie) », *Revue de fiscalité régionale et locale*, 2015, pp. 16-17. Voir également A. LACHAPPELLE et S. WATTIER, « L'influence du droit constitutionnel sur le droit fiscal », *Annales de Droit de Louvain*, 2015, p. 420.

(80) B. BAYENET, M. BOURGEOIS et D. DARTE, *Les finances et l'autonomie fiscale des entités fédérées après la sixième réforme de l'État. Précis des nouvelles règles de financement des Communautés et des Régions*, Bruxelles, Larcier, 2017, p. 132.

(81) *Doc. parl.*, Ch. repr., sess. ord. 2012-2013, n° 53-2974/1, p. 5.

(82) E. WILLEMART, *Les limites constitutionnelles du pouvoir fiscal*, Bruxelles, Bruylant, 1999, p. 29, cité par A. LACHAPPELLE et S. WATTIER, « L'influence du droit constitutionnel sur le droit fiscal », *Annales de Droit de Louvain*, 2015, p. 420.



compétences matérielles pour apprécier les critères de localisation adoptés par les Régions.

**23.** – Deuxièmement, un lien évident peut se faire avec le principe de l'autonomie fiscale des communes, limité par le caractère territorial de la compétence des conseils communaux<sup>83</sup>. Dans un premier temps, la Cour de cassation avait, dans un arrêt du 27 février 1911<sup>84</sup>, conçu d'une manière relativement libre la portée de la compétence territoriale, mais la jurisprudence postérieure l'a davantage explicitée. Les communes ont à présent, en principe, le droit de percevoir des impôts, non seulement à charge de leurs habitants, mais aussi à charge de toutes les personnes qui ont des intérêts<sup>85</sup> dans la commune. En lien avec la jurisprudence dégagée pour ce qui concerne la fiscalité communale, il est raisonnable de soutenir que l'impôt régional autonome doit présenter un lien étroit et réel entre l'assujéti ou le fait générateur<sup>86</sup> et le territoire concerné<sup>87</sup> :

« *dat betekent dat het territorialiteitsbeginsel zorgt voor opdat een fiscale decreet-of ordonnantiegever belastingen zou kunnen heffen moet hij enkele essentiële elementen binnen het eigen territorium kunnen plaatsen, waaronder wordt verstaan de verwervings en bestedingsautonomie* »<sup>88</sup>.

**24.** – En toutes circonstances, il revient à la Cour constitutionnelle de veiller à ce que ces critères de localisation soient objectifs, effectifs et réels. Ainsi, la Cour constitutionnelle s'est prononcée dans un arrêt du 14 novembre 1991<sup>89</sup> sur la question de la territorialité et de la libre circulation en matière de fiscalité des déchets à la suite de l'établissement d'une taxe flamande sur la collecte des déchets en Région flamande qui sont déchargés ou incinérés en dehors de ses frontières. Dans ce cadre, la Cour constitutionnelle a conclu que pareille taxe pouvait être instaurée par les Régions, chacune dans sa sphère de compétence territoriale, le fait générateur étant la collecte qui pouvait être fixée à un point précis du territoire, et n'était pas contraire à la libre circulation des marchandises et des services<sup>90</sup>.

Remarquons également que dans son arrêt n° 4/98 du 21 janvier 1998, la Cour a annulé les dispositions du décret de la Communauté française du 25 juillet 1996 portant diverses mesures concernant les fonds budgétaires, les bâtiments scolaires, l'enseignement et

l'audiovisuel<sup>91</sup>, en raison du fait qu'une taxe violait le principe « *non bis in idem* ». Or, la partie requérante, la société Télévision française 1, avait également contesté la conformité de la taxe communautaire avec les règles de compétence territoriale. En effet, l'article 62 du décret attaqué établissait une taxe sur la publicité télévisée diffusée par un organisme de radio-diffusion télévisuelle dont le taux d'audience annuel moyen en région de langue française était supérieur à dix pour cent. Pour la partie requérante, la Cour constitutionnelle devait censurer la mesure en cause car :

« ce décret ne constitue pas seulement un excès de compétence au sens pur du terme, mais il porte en lui un conflit virtuel *ratione loci* avec la Communauté flamande. La même disposition du décret attaqué atteint des situations localisées à l'extérieur du territoire de la Belgique et des situations localisées à l'intérieur, mais en dehors du champ de la compétence territoriale du Conseil de la Communauté française, de sorte qu'il y a à tout le moins un conflit virtuel.

[...]

Ainsi, la question se pose pour la première fois devant la Cour d'arbitrage de savoir s'il existe une limite territoriale à la compétence fiscale propre des communautés »<sup>92</sup>.

La Cour n'a toutefois pas eu besoin d'examiner le champ d'application territorial de la norme pour l'annuler. Cela étant dit, on peut dire que les illustrations de dépassement des compétences territoriales ne sont pas légion. « L'on conçoit difficilement », pouvait encore écrire en 1994 Jean-Louis Van Boxstael, « qu'une [C]ommunauté ou une [R]égion puisse lever un impôt, imposer une peine pénale, protéger un patrimoine culturel ou interdire l'exportation de déchets, sur le "territoire" d'une autre [C]ommunauté ou [R]égion [...] »<sup>93</sup>. Aussi, les arrêts nos 58/2017 et 25/2018 de la Cour constitutionnelle se révèlent précieux pour une meilleure compréhension du concept de territorialité des impôts propres des Régions qui demeure, il convient de le souligner, interprété de manière particulièrement restrictive par la juridiction constitutionnelle.

(83) Bruxelles, 27 mai 1904, *Rev. adm.*, 1905, p. 52 ; C.E., 14 janvier 1954, n° 3063, *J.T.*, 1954, p. 149. Voir M. DE JONCKHERE, « De gemeentelijke en provinciale belastingbevoegdheid », in *LRB*, 2004, p. 25 et N. PLETS, « Lokale fiscaliteit: beperkingsbevoegdheid en bevoegdheidsbeperkingen », in *Jaarboek lokale belastingen*, 1999-2000, Bruges, die Keure, 2000, p. 33.

(84) Cass., 27 février 1911, *Pas.*, 1911, I, p. 144.

(85) Cass., 29 octobre 1968, *Pas.*, 1969, I, 255 ; Cass., 12 février 1981, *F.J.F.*, n° 82/84 ; Gand, 24 mars 2009, *Fiscologue*, 12 mars 2010, n° 1196, p. 15.

(86) C.C., arrêt n° 44/2008 du 4 mars 2008, B.6.

(87) S. VAN CROMBRUGGE, *De grondregels van het Belgisch fiscaal recht*, Antwerpen, Biblo, 2013, p. 52.

(88) M. DE JONCKHERE et N. PLETS (eds), *Handboek lokale en regionale belastingen*, Bruges, die Keure, 2010, p. 273.

(89) C.A., arrêt n° 32/91 du 14 novembre 1991, 5.B.1.6.

(90) Tribunal de première instance de Namur, division de Namur, jugement 11<sup>e</sup> chambre du 8 février 2018, nos 13/1042 et 13/1045/A.

(91) *Moniteur belge* du 16 octobre 1996.

(92) Point A.16.1

(93) J.-L. VAN BOXSTAELE, « Constitution et conflits de lois », *R.B.D.I.*, 1994, p. 204.

### III. Les arrêts n<sup>os</sup> 58/2017 et 25/2018 de la Cour constitutionnelle

25. – L'analyse que nous nous proposons de faire dorénavant des arrêts de la Cour constitutionnelle implique d'exposer, à titre liminaire, le contexte factuel qui les sous-tend. Ainsi, à l'origine des décrets fédérés querellés se trouvent les réserves d'organismes de gestion chargés de la reprise des déchets qui ont été jugées excessives (A). Cette présentation de l'histoire des affaires nous permettra d'aborder isolément les deux arrêts rendus par la haute juridiction (B et C).

#### A. UN CONTEXTE COMMUN : LES RÉSERVES ACCUMULÉES PAR LES ORGANISMES DE GESTION

26. – La problématique au cœur des deux affaires qui ont donné lieu aux arrêts commentés prend sa place dans la politique de reprise des déchets qui s'est développée à un double niveau, à savoir européen et régional.

27. – Premièrement, un certain nombre de directives européennes est intervenu pour réglementer, dans le cadre du marché intérieur, la gestion des déchets, d'une part, sur la base du principe du « pollueur-payeur », érigé en principe fondamental de la politique européenne de l'environnement par l'article 191, § 2, du TFUE, et, d'autre part, du précepte de « responsabilité élargie du producteur ». C'est la directive 2008/98/CE<sup>94</sup> qui régit globalement la matière. L'on y retrouve ainsi les principes les plus généraux et transversaux qui s'appliquent au secteur des déchets<sup>95</sup>, bien qu'elle soit précisée en de nombreux points par des directives sectorielles, telles que la directive 2006/66/CE<sup>96</sup> et la directive 2012/19/UE<sup>97</sup>. En vertu de la directive 2008/98/CE, les États membres peuvent décider que le producteur d'un produit – celui-ci étant défini comme celui qui l'élabore, le fabrique, le manipule, le traite, le vend ou l'importe – soit soumis au régime de responsabilité élargie des producteurs<sup>98</sup>. Une telle responsabilité recouvre, en vertu de l'article 8, § 1, de la directive, l'obligation d'accepter les produits renvoyés et les déchets qui subsistent après leur utilisation, ainsi que la gestion qui en découle. L'article 15, § 1, de la directive dispose quant à lui que les détenteurs de

déchets, leur producteur initial et tout autre détenteur, doivent les remettre à des ramasseurs privés ou publics ou à des entreprises qui les valorisent. Cependant, il précise simultanément que les États membres sont en mesure d'exiger, et ce conformément à l'article 8, que la responsabilité de l'organisation de la gestion des déchets incombe, en tout ou en partie, au producteur du produit qui est à l'origine des déchets et que les distributeurs de ce produit puissent partager cette responsabilité. En ce qui concerne les coûts de la gestion des déchets<sup>99</sup>, la directive exige que, suivant le principe du « pollueur-payeur », le coût-vérité de production et du processus de gestion d'un déchet soit supporté soit par son producteur initial, soit par son détenteur actuel ou antérieur. À nouveau, toutefois, il appartient aux États membres de décider si ces coûts doivent être supportés par le producteur du produit qui est à l'origine des déchets. La directive prévoit donc une obligation de reprise tout en laissant une marge de manœuvre certaine aux États membres dans l'intégration du principe de « responsabilité élargie » du producteur qui peut être obligé de gérer, organiser et financer un système de collecte des déchets.

28. – Deuxièmement, la transposition en droit belge des obligations européennes n'a pu s'opérer que conformément à sa structure institutionnelle singulière. En vertu de l'article 6, § 1<sup>er</sup>, II, 2<sup>o</sup>, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles<sup>100</sup> et de l'article 4 de la loi spéciale du 12 janvier 1989 relative aux institutions bruxelloises<sup>101</sup>, la politique des déchets ressort de la compétence des Régions, à l'exception toutefois de deux matières maintenues dans le giron fédéral, à savoir les normes de produits mis sur le marché et la protection contre les radiations ionisantes incluant les déchets radioactifs. Ainsi, le droit européen relatif à la reprise des déchets est, on l'aura compris, majoritairement traduit, en droit belge, par des législations *régionales*. En Flandre<sup>102</sup>, le législateur décretaal permet que soit imposée une « responsabilité élargie du producteur » « à toute personne physique ou morale qui développe, produit, traite, vend ou importe des produits (producteur de produit) »<sup>103</sup>. L'arrêté du gouvernement flamand du 17 février 2012 fixant le règlement flamand relatif à la gestion durable de cycles de matériaux et de déchets (VLA-

(94) Directive 2008/98/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 novembre 2008 relative aux déchets et abrogeant certaines directives, *J.O.*, L 312, 22 novembre 2008.

(95) P. MOËRYNCK et C. VERDURE, « L'entreprise et les déchets : la quadrature du cercle ? », in C. CHENEVIÈRE, M. DELNOY, A.-L. DURVIAUX, P. MOËRYNCK, A. POMADE, J.-M. SECRETIN, N. VAN DAMME, C. VERDURE et C. ZAKINEP (dir.), *Entreprises et protection de l'environnement*, Limal, Anthemis, 2012, p. 124.

(96) Directive 2006/66/CE du Parlement européen et du Conseil du 6 septembre 2006 relative aux piles et accumulateurs ainsi qu'aux déchets de piles et d'accumulateurs et abrogeant la directive 91/157/CEE, *J.O.*, L 266, 26 septembre 2006.

(97) Directive 2012/19/UE du Parlement européen et du Conseil du 4 juillet 2012 relative aux déchets d'équipements électriques et électroniques (« DEEE »), *J.O.*, L 197, 24 juillet 2012.

(98) De manière générale, voir P. THIEFFRY (dir.), *La responsabilité du producteur du fait des déchets*, Bruxelles, Bruylant, 2013.

(99) Considérant 25 de la directive 2008/98/CE.

(100) *Moniteur belge* du 15 août 1980.

(101) *Moniteur belge* du 14 janvier 1989.

(102) L'on ne perdra pas de vue que la Communauté flamande exerce les compétences régionales sur le territoire régional flamand en vertu de l'article 137 de la Constitution.

(103) Voir l'article 21, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, du décret du Parlement flamand du 23 décembre 2011 relatif à la gestion durable de cycles de matériaux et de déchets, *Moniteur belge* du 28 février 2012.

REMA) a consacré l'obligation de reprise pour certains déchets<sup>104</sup>. En Région de Bruxelles-Capitale, le texte de base en matière d'encadrement des déchets est l'ordonnance du 14 juin 2012 relative aux déchets<sup>105</sup> et l'obligation de reprise est prévue par l'arrêté du gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 1<sup>er</sup> décembre 2016 relatif à la gestion des déchets<sup>106</sup>. En Région wallonne, en vertu de l'article 8bis du décret du 27 juin 1996 relatif aux déchets, le Gouvernement peut imposer aux producteurs une obligation de reprise de biens ou déchets, ce qu'il a fait en adoptant l'arrêté du 23 septembre 2010 instaurant l'obligation de reprise<sup>107</sup>.

Plus concrètement, les modalités d'observation de l'obligation d'acceptation sont fixées, en Flandre, soit dans un plan individuel de prévention et de gestion de déchets que les producteurs soumettent, pour approbation, à l'*Openbare Vlaamse Afvalstoffenmaatschappij* (OVAM), soit dans une convention environnementale. Dans cette dernière hypothèse, un organisme de gestion est – en principe<sup>108</sup> – mis en place pour opérer les reprises obligatoires au nom des organisations représentatives des producteurs. En Wallonie, les personnes débitrices de l'obligation de reprise peuvent s'en acquitter de trois manières différentes, décrites au paragraphe 3 de l'article 8bis du décret de 1996 : les producteurs concernés peuvent soit remplir eux-mêmes leur obligation de reprise, soit la faire exécuter par un organisme agréé auquel ils ont adhéré soit, à l'instar du système flamand, conclure une convention environnementale entre la Région et une organisation représentative d'entreprises. Il en est de même à Bruxelles<sup>109</sup>.

**29.** – Dans les trois entités fédérées, les organismes de gestion de la convention environnementale sont des associations sans but lucratif<sup>110</sup>, parfois elles-mêmes subdivisées en plusieurs entités. Ces associations se chargent, dans le cadre d'une convention environnementale conclue avec les autorités régionales de l'exécution des obligations décrétales des producteurs, surtout en matière de reprise et de gestion de déchets. Leur financement est assuré par des

cotisations – dites environnementales – versées par les obligataires de reprise ; ces cotisations étant répercutées *in fine* dans le prix de vente des produits aux consommateurs. Enfin, il convient de souligner que ces associations agissent sur l'intégralité du territoire national.

**30.** – C'est précisément dans ce contexte que la Cour des comptes, à l'occasion de son 26<sup>e</sup> cahier d'observations adressé en 2015 au Parlement wallon, a constaté des réserves financières d'une certaine importance accumulées par ces mêmes associations – en particulier les associations *Bebat* et *Recupel* – pour la période 2012-2013<sup>111</sup>. Plus précisément, pour ledit exercice comptable, le patrimoine total des organismes de gestion atteignait, d'une part, environ 130 millions d'euros dans le secteur des appareils électriques et électroniques mis au rebut et, d'autre part, 89 millions dans le secteur des piles et accumulateurs usagés. Les causes sont multiples, relève la Cour, et peuvent être trouvées dans la conjonction des progrès techniques et technologiques avec la baisse des coûts du recyclage et la valorisation des biens en bout de chaîne. Il en découle que les montants des cotisations qui financent les organismes de gestion excèdent les coûts véritables et nécessaires à la collecte et à la gestion du recyclage, auxquels l'on doit soustraire les bénéfices de vente. Face à l'ampleur des réserves accumulées sur les comptes des associations, et dès lors qu'un tel constat s'oppose à la notion de coût-vérité que nous avons déjà définie, la Cour des comptes s'est interrogée sur l'adéquation du montant des cotisations. Il est en tout cas nécessaire, a estimé la Cour des comptes, que la Région mette en place un dispositif qui prenne mieux en compte les coûts réels de la collecte et de la gestion des déchets.

À la suite de ce rapport, la Flandre et la Région wallonne ont adopté chacune, à une année d'intervalle, un mécanisme correcteur à destination des associations bénéficiant d'un excédent de fonds propres. Certes, les deux entités ont reconnu que ces réserves comprennent également des fonds de sécurité destinés à absorber de potentielles baisses du prix des

(104) Voir l'article 3.2.1.1 de l'arrêté du Gouvernement flamand du 17 février 2012 fixant le règlement flamand relatif à la gestion durable de cycles de matériaux et de déchets (VLAREMA), *Moniteur belge* du 23 mai 2012.

(105) *Moniteur belge* du 27 juin 2012.

(106) *Moniteur belge* du 13 janvier 2017. Voir les articles 2.1.1. et 2.1.2.

(107) L'arrêté du Gouvernement wallon du 23 septembre 2010 assimile « l'obligataire de reprise » comme « le producteur au sens de l'article 2, 2<sup>o</sup>, du décret du 27 juin 1996 ».

(108) Voir l'article 3.2.2.1 de VLAREMA.

(109) Art. 2.1.2. de l'arrêté du gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 1<sup>er</sup> décembre 2016.

(110) Il s'agit d'une condition fixée par l'article 11, 1<sup>o</sup>, de l'arrêté du Gouvernement wallon du 23 septembre 2010 et par l'article 2.3.3. de l'arrêté du 1<sup>er</sup> décembre 2016 du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale relatif à la gestion des déchets, qui renvoie pour sa part aux conditions relatives aux organismes agréés prévues à l'article 2.3.1., § 1<sup>er</sup>. Il n'existe pas, semble-t-il, une disposition similaire pour la Région flamande mais, comme les associations sont actives sur l'intégralité du territoire national, elles se sont alignées sur les règles des deux autres Régions.

(111) Cour des comptes, 26<sup>e</sup> Cahier d'observations adressé au Parlement wallon. Fascicule 1<sup>er</sup>, Rapport transmis au Parlement wallon, Bruxelles, février 2015, pp. 173-176. Voir F.-X. LEFEVRE, « La Cour des comptes interpellée par le business lucratif de Recupel et Bebat », *L'Écho*, 13 mars 2015, p. 4. L'on observe que, en 2010, l'association *Test-Achat* a également pointé du doigt l'ampleur des « soldes positifs ». Voir « Recupel, Bebat et Fost Plus dans le collimateur de la Cour des Comptes ? », *Test-Achats*, mis en ligne le 19 mars 2015, disponible sur <https://www.test-achats.be/action/espace-presse/communiqués-de-presse/2015/bebat> (consulté le 1<sup>er</sup> septembre 2018).

matières premières<sup>112</sup>, mais la situation leur est apparue suffisamment contestable pour justifier l'adoption de mesures législatives censées réduire les réserves excédentaires. Si les deux décrets sont similaires dans leurs finalités, il convient pourtant de les aborder séparément car seul le législateur wallon a entendu mieux prendre en considération les difficultés qu'engendre, en l'espèce, la structure fédérale de l'État.

B. DÉCRET FLAMAND DU 3 JUILLET 2015 ET ARRÊT  
N° 58/2017 RENDU PAR LA COUR CONSTITUTIONNELLE  
LE 18 MAI 2017

**31.** – Les articles 39 et 40 du décret flamand du 3 juillet 2015 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 2015<sup>113</sup> ont instauré, pour les années budgétaires 2015 à 2019 incluses, une redevance de 3 % sur le propre patrimoine (« *op het eigen vermogen* ») des organismes de gestion<sup>114</sup> qui assurent la collecte d'appareils électriques et électroniques mis au rebut (article 39 du décret), et de piles et accumulateurs usagés (article 40 du décret). Ce « propre patrimoine » est déterminé sur la base de leurs états financiers au 31 décembre 2013. Ce sont ces deux dispositions, pour l'essentiel identiques, qui ont donné lieu à la requête en annulation déposée par *Recupel*, *Bebat* et d'autres associations. Parmi les six moyens invoqués par les parties requérantes, seul le deuxième a été pris en considération par la Cour<sup>115</sup>. Nous nous limiterons, dès lors, à l'étude de celui-ci.

**32.** – Soutenus par le Conseil des ministres, les requérants ont invoqué la violation des articles 143 et 170, § 2, de la Constitution, de l'article 1<sup>er</sup>ter de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, et du principe de la loyauté fédérale et ont décomposé ce moyen en deux branches. Si la pertinence des articles mobilisés laisse à désirer – la Cour constitutionnelle le signalera d'emblée –, c'est la portée de la compétence *ratione loci* de la Région flamande dont il est ici principalement question.

Premièrement, soulignent les requérants, les Régions ne peuvent exercer leur compétence fiscale que dans les limites de leur territoire. Or, la redevance querelée concerne des organismes de gestion qui sont, certes reconnus par l'arrêté VLAREMA, mais tout de même actifs partout en Belgique. Les redevances s'ap-

pliquent à l'ensemble des actifs des organismes. L'on ne retrouve pas non plus, parmi les quelques obligations à charge des organismes qui sont prévues par l'arrêté VLAREMA<sup>116</sup>, celle d'avoir son siège social sur le territoire flamand. Par conséquent, la redevance, soutiennent-ils, a des conséquences extraterritoriales. Partant de ce constat, la mesure perturbe l'équilibre institutionnel et – ceci constituant la seconde branche du moyen – violerait *ipso facto* le principe de la loyauté fédérale puisque la Communauté flamande limiterait unilatéralement le montant des fonds propres que les organismes de gestion peuvent affecter à l'exécution de leurs activités sur le territoire des trois régions.

Le Gouvernement flamand a contesté les deux branches, d'un côté, parce que la redevance attaquée est perçue en raison d'activités exercées par les organismes de gestion sur le territoire de la Région flamande où circule une majorité du flux des déchets et, d'un autre côté, parce que ni le législateur fédéral ni les autres Régions n'avaient à ce moment instauré un quelconque impôt similaire.

**33.** – L'analyse de la Cour est relativement brève. Dans un premier temps, elle constate l'erreur quant aux bases légales invoquées à l'appui du recours, la redevance relevant de l'exercice des compétences fiscales propres des Régions qui découlent directement de la Constitution. Dans un second temps, la Cour constate que, en vertu de l'article 19, § 3, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles et de l'article 7, alinéa 2, de la loi spéciale du 12 janvier 1989 relative aux institutions bruxelloises, les décrets et les ordonnances ne sont d'application que dans leur propre Région. Selon une formule désormais consacrée par la Cour, toute norme, y compris fiscale, adoptée par un législateur doit par conséquent pouvoir être localisée dans le territoire de sa compétence, de sorte que toute relation et toute situation concrètes soient réglées par un seul législateur. Un tel principe n'est pas respecté par la redevance querelée car son point de rattachement ne peut être localisé à l'intérieur de l'aire de compétence de la Région flamande. Non seulement la redevance vise tous les organismes de gestion, quel que soit leur lieu d'établissement, mais elle concerne, en outre, l'intégralité de leur patrimoine sans prendre en considération l'origine géographique des fonds. Ni le lien particulier opéré par la convention environnementale ni la présence d'observateurs de l'OVAM dans

(112) Voir *Doc.*, Parl. fl., 2014-2015, n° 333/7 et M. LAUWERS, « Peter Sabbe, directeur général "Recupel mangera ses réserves d'ici 2020" », *L'Écho*, 26 mars 2015, p. 15.

(113) *Moniteur belge* du 15 juillet 2015 et voir *Doc.*, Parl. fl., 2014-2015, n° 333/1.

(114) Ces organismes sont, rappelons-le, visés par l'article 3.2.2.1 de l'arrêté VLAREMA.

(115) Outre ce deuxième moyen, les parties requérantes ont invoqué, à l'appui de leur annulation, successivement la violation du principe *non bis in idem*, la violation des articles 170 et 172 de la Constitution, combinés ou non avec le principe de la sécurité juridique et avec les articles 10 et 11 de la Constitution, la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec le principe de non-rétroactivité et le principe de la sécurité juridique, la violation du principe de non-rétroactivité, des articles 10, 11, 16 et 172 de la Constitution et de l'article 1<sup>er</sup> du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'Homme et, enfin, la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

(116) L'article 3.2.2.1. de l'arrêté VLAREMA dispose en effet que l'OVAM remplit au nom de la Région le rôle d'observateur au conseil d'administration et à l'assemblée générale de l'organisme de gestion et reçoit en temps utile les convocations à cet effet et les procès-verbaux.

les organes internes des associations ne sont de nature à fournir le facteur de rattachement territorial suffisant.

La Cour considère donc que les dispositions attaquées dépassent le cadre territorial de la Région flamande et annule par conséquent la redevance en censurant les articles 39 et 40 du décret flamand du 3 juillet 2015.

C. DÉCRET WALLON DU 23 JUIN 2016 ET ARRÊT N° 25/2018  
DU 1<sup>ER</sup> MARS 2018

**34.** – Le deuxième arrêt, similaire en de nombreux aspects à l'arrêt du 18 mai 2017, concerne une mesure correctrice adoptée par le Parlement wallon. L'article 98 du décret de la Région wallonne du 23 juin 2016 modifiant le Code de l'Environnement, le Code de l'Eau et divers décrets en matière de déchets et de permis d'environnement<sup>117</sup> a introduit un nouveau chapitre *Vlbis*, intitulé « Taxe sur les organismes d'exécution des obligations de reprise » dans le décret fiscal du 22 mars 2007 favorisant la prévention et la valorisation des déchets en Région wallonne et portant modification du décret du 6 mai 1999 relatif à l'établissement, au recouvrement et au contentieux en matière de taxes régionales directes<sup>118</sup>. Ce nouveau chapitre comprenait les articles 26/1 à 26/4. Ces nouvelles dispositions, complétées à leur tour par l'article 26 du décret du 21 décembre 2016 contenant le budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2017<sup>119</sup>, ont établi, pour les années 2016 à 2021, une taxe à charge des organismes de gestion dont les fonds propres et provisions au 31 décembre 2013 ont excédé les besoins nécessaires à l'accomplissement de l'obligation de reprise durant vingt-quatre mois, ceux-ci étant calculés sur la base d'une moyenne des frais de fonctionnement des cinq derniers exercices comptables. À la différence de la redevance flamande, cependant, et pour éviter de se voir reprocher, espérait-elle, la violation de la compétence territoriale, la Région wallonne a tenté de prendre en considération la part des activités des organismes de gestion sur le sol wallon à l'aide d'un *ratio* entre les populations wallonne et belge. En effet, le montant de la taxe prévue a été fixé à 5,22 % des fonds propres des organismes de gestion tels qu'ils paraissaient dans les comptes annuels approuvés pour l'année 2013, multiplié par le nombre d'habitants en Région wallonne et divisé par le nombre d'habitants en Belgique au 1<sup>er</sup> janvier de la même année. Ce coefficient constituait, selon le gouvernement, un « indica-

teur fiable permettant d'évaluer sur la base d'un critère objectif le volume de fonds générés par l'activité wallonne des organismes de gestion »<sup>120</sup>.

**35.** – Les parties requérantes invoquaient six moyens, mais, à nouveau, seul le deuxième moyen, en lien avec la violation de la loyauté fédérale et de la compétence territoriale de la Région a été étudié par la Cour<sup>121</sup>. Pour les parties requérantes, soutenues dans leur moyen par le Conseil des ministres, la taxe wallonne ne peut être localisée sur le territoire de la Région wallonne : les associations n'ont pas obligatoirement leur siège social en Région wallonne et leurs activités débordent le cadre du simple territoire de l'entité. Elles estiment dès lors que la disposition en cause peut avoir des conséquences sur le fonctionnement des organismes de gestion dans les autres Régions et sur les politiques de celles-ci quant aux déchets. En ce qui concerne la prise en compte de la part des activités sur le territoire wallon, les requérantes ont critiqué le lien opéré par la Région entre la base imposable, à savoir les fonds propres majorés, et le fait générateur de l'impôt dérogé par les autorités wallonnes, à savoir les cotisations qui sont perçues auprès du consommateur ; cotisations destinées, rappelons-le, à financer la gestion des déchets en application du principe du pollueur-payeur<sup>122</sup>. La cotisation, précisent les requérantes, est perçue auprès des producteurs et non des consommateurs. Conséquemment, il n'y a ni corrélation entre le consommateur « wallon » et la population wallonne, ni entre le pourcentage de la population wallonne et la part d'activités réellement exercée dans cette partie du territoire belge par les organismes de gestion redevables.

À l'instar de ce que le gouvernement wallon a plaidé, en tant que partie intervenante dans le cadre de l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt n° 58/2017, le constat que les activités des organismes de gestion couvrent l'ensemble du territoire belge ne semble pas pertinent dans la mesure où les cotisations environnementales qui financent les organismes de gestion se fondent sur la réglementation wallonne ; le lien géographique est ainsi établi. Le mécanisme de calcul de la base imposable permet bel et bien d'isoler la part d'activités réellement exercée dans la Région wallonne et la part de financement de l'organisme générée par cette part d'activités. À suivre l'argumentation du gouvernement wallon, la taxe wallonne est ainsi très différente de la

(117) *Moniteur belge* du 8 juillet 2017.

(118) *Moniteur belge* du 24 avril 2007.

(119) *Moniteur belge* du 29 décembre 2016.

(120) Voir le point A.4.5. de l'arrêt.

(121) Les parties requérantes dans les deux affaires jointes ont également invoqué, de manière assez similaire à l'affaire précédemment commentée, la violation du principe *non bis in idem*, la violation des articles 170 et 172 de la Constitution, lus isolément ou en combinaison avec le principe de sécurité juridique et avec les articles 10 et 11 de la Constitution, la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec les principes de non-rétroactivité et de sécurité juridique qui contiennent le principe de prévisibilité de la loi fiscale ainsi que la violation de l'article 16 de la Constitution combiné avec l'article 1<sup>er</sup> du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, lus isolément ou en combinaison avec le principe de non-rétroactivité, et avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution. Les parties requérantes ont invoqué enfin, comme dernier moyen, la violation, par la taxe attaquée, des articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

(122) *Doc.*, Parl. w., 2015-2016, n° 484/1.

« redevance » flamande annulée. Toutefois, le Gouvernement fédéral va, pour sa part, principalement critiquer la nature du fait générateur de la taxe mis en évidence et défendu par la Région : celui-ci ne serait pas la perception de la cotisation, invoque le Conseil des ministres, mais l'existence de fonds propres dans le chef des ASBL soumises à la taxe. Aussi, comme dans l'arrêt n° 58/2017, le critère de localisation ne permettrait pas de localiser l'origine du patrimoine en question dans l'une ou l'autre Région.

**36.** – La Cour constitutionnelle n'a pas suivi l'argumentaire de la Région. Reprenant point par point la démonstration qu'elle a antérieurement dégagée dans le cadre de l'arrêt n° 58/2017, la Cour va considérer que le coefficient correspondant au pourcentage de la population wallonne par rapport à l'ensemble de la population belge n'est pas de nature à changer le constat d'inconstitutionnalité. Premièrement, « [l]a taxe vise [...] tous les organismes de gestion, quel que soit leur lieu d'établissement, et frappe l'ensemble de leurs fonds propres et pas seulement certains fonds de l'association qui permettraient de déterminer l'origine géographique des moyens qui les composent » ; deuxièmement, la Cour souligne qu'il n'y a pas nécessairement de relation opérée entre le nombre d'habitants en Région wallonne et la part des activités des organismes de gestion sur le territoire de la Région wallonne, de sorte qu'il n'est pas possible de conclure que le mode de calcul retenu permet d'imposer uniquement des fonds qui proviendraient des activités localisées sur ce territoire.

La Cour conclut ainsi à l'annulation de l'article 98 du décret de la Région wallonne du 23 juin 2016, ainsi que l'article 26 du décret du 21 décembre 2016 qui étend l'application de la taxe litigieuse de l'année civile 2016 aux années 2016 à 2021<sup>123</sup>.

## Conclusion

**37.** – Depuis la fédéralisation du pays, le système de répartition des compétences est basé sur l'exclusivité et la territorialité des compétences. En matière fiscale, ce dernier aspect implique l'existence d'un point de rattachement territorial, contrôlé par la Cour constitutionnelle. Si « [l]es [R]égions [...] peuvent exercer leur pouvoir fiscal propre [...] sur un terrain laissé vierge par l'État fédéral »<sup>124</sup>, encore faut-il que cela soit, en un sens, sur leur terrain, ici, au sens propre du terme. L'impôt autonome des Régions doit être levé en tissant un lien entre l'entité qui en est l'auteur, le contribuable

ou le fait imposable et le territoire. Dans le domaine des règles répartitrices de compétences entre les entités qui composent l'État belge, l'on peut légitimement soulever que la Cour, guidée en cela par ces principes généraux et une tendance à interpréter restrictivement les conséquences de la territorialité, développe une approche davantage casuistique, en analysant à la fois les effets extraterritoriaux potentiels et la réalité du critère de localisation. De manière générale,

« [u]n tel système conduit inévitablement à une restriction considérable de la liberté reconnue aux législateurs fédérés, désormais enfermés dans les limites d'une compétence spatiale stricte, et, corrélativement, à l'accroissement du pouvoir reconnu au juge constitutionnel, interprète autorisé du partage des compétences »<sup>125</sup>.

**38.** – Or, dans le cas des deux taxes instaurées à l'égard des organismes de gestion des obligations de reprise, c'est sur l'ensemble du territoire belge que les contribuables ont acquis le patrimoine imposé.

**39.** – Cela nous mène à deux commentaires conclusifs.

Premièrement, l'on constate toute la difficulté d'imposer une entreprise active sur l'intégralité du territoire belge pour ce qui concerne les Régions. On se rappelle que quand il a été question d'intégrer un impôt sur la fortune au niveau régional, parmi les risques mis en avant par le *Rapport relatif à l'étude de la faisabilité d'un impôt sur la fortune en Wallonie* élaboré en mai 2015 par le Conseil de la Fiscalité et des Finances de Wallonie, figurait celui de la

« [m]ise en société d'éléments de patrimoine des personnes physiques risquant de tomber dans le périmètre de l'ISF. Le passage en société poserait un problème additionnel au niveau de la localisation, car l'établissement est valable pour l'ensemble du territoire ».

Deuxièmement, tout l'enjeu décisionnel consiste à dégager un critère de localisation qui pourrait être davantage circonscrit au territoire flamand ou wallon, en gardant à l'esprit pour celui qui adopterait pareille norme la position restrictive de la Cour constitutionnelle. Précisément, le décret du 17 juillet 2018 contenant le premier ajustement du budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2018<sup>126</sup> a réinstauré une taxe wallonne à l'encontre des organismes d'exécution des obligations de reprise des déchets<sup>127</sup> par l'intermédiaire d'un cavalier budgé-

(123) Comme le relève A. JOUSTEN, « C.C., 1<sup>er</sup> mars 2018, n° 25/2018 », *Amén.*, 2018/3, p. 225, « [i]l semble que la même solution aurait pu être appliquée à l'article 17 du décret wallon du 13 décembre 2017 contenant le budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2018, dont le contenu est identique à celui de l'article 26 du décret wallon du 21 décembre 2016 ». Voir par ailleurs sur les controverses relatives à la durée de vie des cavaliers budgétaires, X. MINY, « Les "cavaliers budgétaires" sont-ils éphémères ? Une controverse qui perdure », *J.L.M.B.*, 2017, pp. 110-117.

(124) Exposé des motifs du projet de décret instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne, *Doc.*, Parl. w., 1997-1998, n° 413/1, p. 2.

(125) J.-L. VAN BOXSTAELE, « Constitution et conflits de lois », *R.B.D.I.*, 1994, p. 203.

(126) *Moniteur belge* du 22 octobre 2018.

(127) F.-X. LEFÈVRE, « Nouvelle taxe wallonne pour Bebat et Recupel », *L'Écho*, 30 juin 2018, p. 8.

taire<sup>128</sup>, ce que n'a pas manqué de critiquer la Cour des comptes. L'impôt vise ainsi les organismes exécutant l'obligation de reprise des producteurs pour les flux de piles et d'accumulateurs et des équipements électriques et électroniques soumis à cette obligation au 31 décembre 2017<sup>129</sup>. La taxe est différente en fonction du déchet en question : elle est fixée à 0,42 euro par habitant de la Région wallonne pour les déchets de piles et accumulateurs et à 0,63 euro par habitant de cette même Région pour les déchets d'équipements électriques et électroniques<sup>130</sup>. Le nombre d'habitants est déterminé quant à lui par les statistiques de population au 1<sup>er</sup> janvier 2018 de la Direction générale Statistique et Information économique du SPF Économie, P.M.E., Classes moyennes et Énergie. La faculté est toutefois laissée aux organismes de gestion d'opter pour un mécanisme transactionnel avec la Région.

Certaines interrogations surgissent alors. Doit-on en conclure que le fait générateur de cette taxe est la conclusion de la convention environnementale par

l'organisme de gestion ? L'on se souviendra que, dans le cadre de l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt n° 32/91 rendu par la Cour constitutionnelle du 14 novembre 1991, la taxe flamande relative aux déchets transportés en dehors des frontières de la Région était, elle, déterminée par un fait générateur localisé sur le territoire – la collecte des déchets sur le sol flamand – et elle était de 350 francs par tonne de déchets collectés. À nouveau, il ne suffit pas que la base imposable soit liée au territoire wallon, mais que ses autres éléments puissent relier l'assujetti de manière réelle et directe. Le fait d'être lié par la convention environnementale constituera-t-il un critère admissible et suffisant pour isoler une catégorie de contribuables, sans qu'il soit nécessaire d'avoir recours à la localisation du siège d'exploitation<sup>131</sup> ? Nous nous permettons tout de même d'exprimer avec prudence certains doutes. Les deux organismes d'exécution des obligations de reprise Bebat et Recupel ont, en tout cas, déjà annoncé qu'un recours était étudié à l'encontre de cette nouvelle mesure<sup>132</sup>.

(128) Voir P. QUERTAINMONT, « Les "cavaliers" budgétaires en droit constitutionnel et financier belge », *Recueil de jurisprudence du droit administratif et du Conseil d'État*, 1974, pp. 125-140.

(129) Articles 7 et 8.

(130) Article 9.

(131) Voir M. UYTENDAELE, *Trente leçons de droit constitutionnel*, Limal/Bruxelles, Anthemis/Bruylant, 2014, p. 931.

(132) F.-X. LEFEVRE, « Recupel et Bebat contestent la nouvelle taxe wallonne », *L'Écho*, 14 novembre 2018, p. 7.