

# Le régime du précompte immobilier en Région flamande et en Région de Bruxelles-Capitale

Par

Marc BOURGEOIS

*Professeur ordinaire à l'ULiège*

et

Kaj ZEE

*Chercheur doctorant à l'UHasselt et à l'ULiège*

La loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions<sup>1</sup> (ci-après : « LSF ») a régionalisé le précompte immobilier. L'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, de la LSF le qualifie d'« impôt régional », de manière telle que l'intégralité de son produit de base (hors les centimes additionnels communaux, provinciaux ou d'agglomération) alimente le budget des Régions. De surcroît, l'article 4, paragraphe 2, de la LSF prévoit que les collectivités régionales sont exclusivement compétentes pour modifier le « taux d'imposition », la « base d'imposition » et les « exonérations » afférents au précompte immobilier. Les Régions ne peuvent toutefois pas modifier le « revenu cadastral fédéral » qui, pourtant, sert de base taxable à cet impôt. Néanmoins, rien n'interdit aux Régions de redéfinir autrement cette base, le cas échéant en substituant au revenu cadastral une assiette de calcul alternative. Il est néanmoins établi que les Régions sont dans l'incapacité de modifier les règles relatives à la « matière imposable » et aux « redevables » du précompte immobilier : le législateur fédéral est demeuré compétent à l'égard de ces deux éléments et toute mesure prise par lui qui amèderait ou affecterait ceux-ci devra nécessairement se

matérialiser par le biais d'une loi spéciale (à savoir, une loi votée à la majorité prévue à l'article 4, dernier alinéa, de la Constitution<sup>2</sup>). Les compétences de chaque Région vis-à-vis du précompte immobilier s'exercent vis-à-vis des immeubles situés sur leur territoire (art. 5, § 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, LSF)<sup>3</sup>. Enfin, conformément à la procédure prévue par l'article 5, paragraphes 3 à 4, de la LSF, les autorités des trois Régions se sont résolues – à des moments différents<sup>4</sup> – à prendre à leur charge le service<sup>5</sup> de cet impôt, et ce à des moments différents ; ce sont donc des administrations régionales qui, en Flandre, à Bruxelles et en Wallonie, administrent le précompte immobilier, et ce conformément aux règles de procédure qu'elles déterminent elles-mêmes. Le SPF Finances est ainsi dépourvu de toute compétence le concernant.

L'objet de la présente étude n'est pas de commenter plus avant ce régime de répartition des compétences<sup>6</sup>, mais plutôt de voir comment deux Régions du pays, en l'occurrence la Région flamande (1) et la Région de Bruxelles-Capitale (2), ont adapté le régime légal et administratif du précompte immobilier au fil

- (1) M.B., 17 janvier 1989. Cette loi spéciale est ici commentée dans sa version actuelle, telle que modifiée notamment à l'occasion des quatrième (1993), cinquième (2001) et sixième (2014) réformes de l'État.
- (2) Loi adoptée à la majorité des suffrages dans chaque groupe linguistique de chacune des Chambres (Chambre des représentants et Sénat), à la condition que la majorité des membres de chaque groupe se trouve réunie et pour autant que le total des votes positifs émis dans les deux groupes linguistiques atteigne les deux tiers des suffrages exprimés.
- (3) Les critères de localisation des impôts régionaux visés à l'article 3 de la LSF sont verrouillés dans cette loi et ne peuvent pas être modifiés par les Régions.
- (4) La Région flamande, par le biais de Vlabel, assume le service du précompte immobilier depuis l'exercice d'imposition 1999 ; la Région de Bruxelles-Capitale (Bruxelles-fiscalité) gère elle-même cet impôt depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018 ; la Région wallonne, quant à elle, a concrétisé cette reprise le 1<sup>er</sup> janvier 2021.
- (5) Le service de l'impôt comprend « le processus de l'établissement de la base imposable, le calcul de l'impôt, le contrôle de la base imposable et de l'impôt, ainsi que le contentieux y afférent (...), la perception et le recouvrement de l'impôt (en ce compris les frais et intérêts) » (Doc. parl., Chambre, n° 50-1183/007, p. 160. Voy. aussi C.C., 1<sup>er</sup> septembre 2008, n° 124/2008, B.8.4.).
- (6) Voy. not., M. BOURGEOIS, « La répartition des compétences entre l'autorité fédérale, les Régions et les collectivités locales en matière de fiscalité immobilière », *R.F.R.L.*, 2021/2, pp. 139-154.

du temps. Autrement dit, l'on propose ici un aperçu des modifications adoptées au fil du temps et de la manière dont ces entités régionales se sont approprié les compétences qui sont les leurs, en fonction des spécificités et préférences des majorités gouvernementales successives. Le résultat ne manquera pas d'intéresser la Région wallonne, en quête d'inspiration pour un aménagement futur de son propre régime<sup>7</sup>.

## 1. Le régime du précompte immobilier en Région flamande

Comme indiqué ci-avant, la Flandre assure elle-même le service du précompte immobilier depuis l'exercice d'imposition 1999<sup>8</sup>. Elle le fait *via* l'administration fiscale flamande, à savoir Vlabel, qui est un organisme indépendant interne, sans personnalité juridique, au sein du ministère flamand des Finances et du Budget<sup>9</sup>.

La législation relative au précompte immobilier flamand est, depuis l'exercice d'imposition 2014, reprise dans le Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013 (ci-après : « CFF »)<sup>10</sup>, ainsi que dans l'arrêté d'exécution du Code flamand de la Fiscalité du 20 décembre 2013<sup>11</sup>. Dans les deux autres Régions, les règles en question se trouvent toujours dans le Code des impôts sur les revenus.

### A. MATIÈRE IMPOSABLE

Le précompte immobilier est prélevé sur les *revenus des biens immobiliers* situés en Région flamande (art. 2.1.1.0.1 CFF). Cette disposition est reprise dans le CFF, et ce bien que le législateur fédéral, agissant à la majorité spéciale, soit demeuré exclusivement pour ce qui a trait à la matière imposable du précompte immobilier<sup>12</sup>.

### B. EXERCICE D'IMPOSITION ET PÉRIODE IMPOSABLE

L'exercice d'imposition pour le précompte immobilier correspond à l'année civile dont les revenus constituent la base de l'impôt<sup>13</sup>. Ainsi, la période imposable correspond à l'exercice d'imposition pour le précompte immobilier. Par exemple : les revenus des biens immobiliers de l'année civile 2023 sont rattachés à l'exercice d'imposition 2023.

### C. REDEVABLES

Le précompte immobilier est dû par la personne qui, au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition, est le propriétaire, le possesseur, l'emphytéote, le superficiaire ou l'usufruitier des biens immobiliers (art. 2.1.2.0.1 CFF).

Contrairement à l'avis du Conseil d'État (qui invoquait une réserve de compétence fédérale à cet égard)<sup>14</sup>, le législateur flamand a estimé, au moment de l'adoption du CFF, que la Région est compétente pour modifier les règles relatives à la détermination des « redevables » des impôts régionaux. Fortes de cette conviction, les autorités flamandes ont décidé non seulement d'intégrer les dispositions en question dans le Code, mais aussi de le faire sans la mention « *overeenkomstig artikel* » renvoyant aux dispositions fédérales concernées.

### D. BASE D'IMPOSITION

Bien qu'une réflexion soit en cours en vue d'une modification ou réévaluation future de sa base taxable<sup>15</sup>, le précompte immobilier flamand se calcule toujours sur le fondement du revenu cadastral indexé des biens imposables, tel qu'il est connu au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition<sup>16</sup>.

(7) Le Parlement wallon a lancé en 2021 (et poursuivi en 2022 et 2023) une réflexion, alimentée par un rapport introductif rédigé par MM. Benoît Bayenet et Marc Bourgeois, ainsi que par une série d'auditions d'acteurs du terrain, à propos de l'avenir du précompte immobilier – et, plus généralement, de la fiscalité immobilière – en Région wallonne. Cette réflexion est toujours en cours au moment de la présente étude.

(8) Art. 2 du décret flamand du 9 juin 1998 contenant des dispositions modifiant le Code des impôts sur les revenus, pour ce qui concerne le précompte immobilier, *M.B.*, 18 juillet 1998.

(9) Art. 1<sup>er</sup> de l'arrêté du Gouvernement flamand du 11 juin 2004 portant création de l'agence « Vlaamse Belastingdienst », *M.B.*, 27 juillet 2004 (entré en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2006). Conformément à l'arrêté du Gouvernement flamand du 24 juin 2005, les tâches administratives relatives à la perception et au recouvrement du précompte immobilier sont assurées par Vlabel sous sa propre gestion depuis le 1<sup>er</sup> mai 2007. Jusqu'au 1<sup>er</sup> mai 2007, ces fonctions étaient en grande partie réalisées par un partenaire externe (CIPAL). Voy. Agentschap Vlaamse Belastingdienst, *Onroerende Voorheffing – rapport annuel 2007*, [https://belastingen.vlaanderen.be/sites/default/files/atoms/files/jaarverslag\\_2007.pdf](https://belastingen.vlaanderen.be/sites/default/files/atoms/files/jaarverslag_2007.pdf), p. 8.

(10) Art. 7.0.0.0.1, al. 2, du décret flamand du 13 décembre 2013 portant le Code flamand de la Fiscalité, *M.B.*, 23 décembre 2013.

(11) Arrêté du Gouvernement flamand du 20 décembre 2013 portant exécution du Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013, *M.B.*, 31 décembre 2013.

(12) L'effort de codification de la législation fiscale applicable en Région flamande n'a pas manqué de soulever d'épineuses questions juridiques. Comme indiqué ci-avant, l'autorité fédérale demeure exclusivement compétente pour régler la matière imposable des impôts régionaux, et ce par le biais uniquement d'une loi votée à la majorité spéciale. Or, dans un souci de transparence, de clarté et de complétude du Code, le législateur flamand a souhaité intégrer dans celui-ci également les dispositions se rapportant à l'*objet d'imposition* de chaque impôt, tout en indiquant expressément, par l'usage de l'expression « *overeenkomstig artikel* », un renvoi aux normes fédérales applicables pour lesquelles la Région flamande n'a pas de compétence (*St.*, Parl. fl., 2013-2014, n° 2210-1, p. 5 ; *St.*, Parl. fl., 2014-2015, n° 114-1, pp. 6-7 et 290-291).

(13) Art. 3.3.2.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, et al. 2, 1<sup>o</sup>, CFF.

(14) Avis n° 56.561/1/V du 3 septembre 2014 sur l'avant-projet de décret « tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 », *St.*, Parl. fl., 2014-2015, n° 114-1, pp. 289-293.

(15) Voy., not., les travaux de recherche réalisés dans le cadre du projet RETAX en Flandre : <https://www.retax.be>.

(16) Art. 2.1.3.0.1 CFF, lu en combinaison avec l'art. 1.1.0.0.2, al. 1<sup>er</sup>, 11<sup>o</sup>, CFF (qui reprend, en guise de définition, la définition fédérale du revenu cadastral, ainsi que le principe de son indexation, par renvoi au Code des impôts sur les revenus).

## E. TAUX D'IMPOSITION

Le taux normal (régional) du précompte immobilier est de 3,97 %, et ce depuis l'exercice 2018 (art. 2.1.4.0.1, § 1<sup>er</sup>, CFF). Il était auparavant de 2,5 %<sup>17</sup>. La Région flamande a donc fait le choix d'augmenter sensiblement la part régionale du précompte immobilier, principalement au détriment des provinces dont les missions ont été substantiellement réduites. Compte tenu du fait que le montant de base au profit de la Région était ainsi majoré, les centimes additionnels des collectivités locales ont dû être mécaniquement réduits, et ce afin d'éviter un alourdissement important de la charge fiscale au précompte immobilier pour les contribuables concernés.

Outre le taux ordinaire de 3,97 %, il existe trois taux dérogatoires en Région flamande :

- Le premier taux spécial est le taux de 2,54 % (depuis l'exercice d'imposition 2018 ; auparavant : 1,6 %) <sup>18</sup> pour les propriétés louées en tant qu'habitations sociales et appartenant aux CPAS (ou à des sociétés créées par eux), aux communes, à la Société flamande du Logement social ou à une société de logement agréée (telle que visée à l'article 4.36 du Code flamand du logement de 2021), ou encore, au Fonds flamand du logement. Ce tarif de base spécifique s'applique également aux propriétés qui appartiennent à des personnes morales agréées conformément à l'article 7, alinéa 2, du décret flamand du 7 mai 2004 portant création de l'agence autonomisée interne dotée de la personnalité juridique « Vlaams Agentschap voor Personen met een Handicap » (Agence flamande pour les Personnes handicapées) et qui sont utilisés comme infrastructures de logement pour les personnes handicapées qui ont un besoin manifeste de soins et d'assistance, telles que visées à l'article 2, 2<sup>o</sup>, du même décret. Le Gouvernement flamand arrête le mode par le biais duquel le besoin de soins et de soutien est constaté <sup>19</sup>. Le taux spécial de 2,54 % s'applique également aux

biens immobiliers similaires appartenant à des personnes morales similaires, qui sont constituées sous la législation d'un État de l'Espace économique européen (ci-après : « EEE ») et soumises à cette législation et qui ont également leur siège, leur administration centrale ou leur principal établissement dans l'EEE<sup>20</sup>.

- Un taux spécial de 2,4 % est applicable aux propriétés louées par une société de logement agréée en vertu et selon les termes de l'article 4.40, 4<sup>o</sup>, du Code flamand du logement de 2021<sup>21</sup>.
- Il existe également un tarif spécial pour le matériel et l'outillage en Région flamande. Ce taux est obtenu en multipliant le taux ordinaire de 3,97 % (à partir de l'exercice d'imposition 2018 ; précédemment 2,5 %) <sup>22</sup> par un coefficient <sup>23</sup>, également appelé « coefficient de désindexation ». L'application de ce coefficient neutralise l'indexation du revenu cadastral du matériel et de l'outillage. Pour l'exercice d'imposition 2022, ce coefficient de désindexation était de 0,6332, soit un taux de 2,51 % de précompte immobilier pour le matériel et l'outillage<sup>24</sup>. Pour l'exercice d'imposition 2023, ce coefficient de désindexation était de 0,5778, soit un taux de 2,29 % de précompte immobilier pour le matériel et l'outillage<sup>25</sup>.

## F. EXONÉRATIONS

Le terme générique d'exonération comprend, d'une part, les exemptions (1) à proprement parler et, d'autre part, les réductions d'impôt (2).

## 1. Exemptions de précompte immobilier

Le Code flamand de la Fiscalité prévoit les hypothèses suivantes d'exemption du précompte immobilier<sup>26</sup> :

- Exemption en raison de la destination particulière du bien<sup>27</sup>

Une immunisation du précompte immobilier est accordée pour le revenu cadastral des biens immobiliers

(17) Art. 30, combiné avec l'art. 37, du décret flamand du 18 novembre 2016 portant l'attribution de tâches rénovées et le financement modifié des provinces, *M.B.*, 13 décembre 2016.

(18) Art. 30, combiné avec l'art. 37, du décret flamand du 18 novembre 2016 portant l'attribution de tâches rénovées et le financement modifié des provinces, *M.B.*, 13 décembre 2016.

(19) Art. 2.1.4.0.1, § 2, al. 1<sup>er</sup>, CFF. Selon le paragraphe 2, alinéa 3, de cette même disposition, le taux réduit en question est accordé à partir de l'exercice d'imposition au cours duquel il est notifié, au plus tard le 31 mars, à l'entité compétente de l'administration qu'une personne morale est agréée conformément à l'article 7, alinéa 2, du décret du 7 mai 2004 précité. L'octroi vaut jusqu'à la fin de l'agrément. Toute cessation d'un agrément doit être notifiée à l'entité compétente de l'administration flamande au plus tard le 31 mars de l'année qui suit la cessation.

(20) Art. 2.1.4.0.1, § 2, al. 2, CFF.

(21) Art. 2.1.4.0.1, § 2/1, al. 2, CFF.

(22) Art. 30, combiné avec l'art. 37 du décret flamand du 18 novembre 2016 portant l'attribution de tâches rénovées et le financement modifié des provinces, *M.B.*, 13 décembre 2016.

(23) Le coefficient est obtenu en divisant l'indice mensuel moyen de l'année 1996 par l'indice mensuel moyen de l'année précédant l'année de revenus, sous réserve de certaines règles d'arrondissements (art. 2.1.4.0.1, § 3, al. 2, CFF).

(24) Avis de l'administration fiscale flamande concernant l'indexation automatique du précompte immobilier-Exercice d'imposition 2022, *M.B.*, 8 février 2022.

(25) Avis de l'administration fiscale flamande concernant l'indexation automatique du précompte immobilier-Exercice d'imposition 2023, *M.B.*, 23 janvier 2023.

(26) Le contribuable doit solliciter formellement le bénéfice de ces exemptions, à l'exception de l'exemption pour les organisations d'animation des jeunes et les centres de séjour pour jeunes (art. 2.1.6.0.1-2.1.6.0.3 CFF).

(27) Pour un commentaire approfondi, en ce compris de la jurisprudence pertinente, voy. S. JANSSENS, « Welke koers vaart de onroerende voorheffing in 2019 », in *Fiscaal Praktijkboek 2019-2020 – Directe Belastingen*, Malines, Kluwer, 2019, spéc. pp. 342-350 ; S. JANSSENS, « Onroerende voorheffing in België : vier varianten », in *Fiscaal Praktijkboek 2017-2018 – Directe Belastingen*, Malines, Kluwer, 2017, spéc. pp. 210-236.

ou parties de biens immobiliers, situés en Région flamande, qu'un contribuable ou un occupant a affectés, sans but lucratif, à l'exercice public d'un culte ou de l'assistance morale laïque, à l'enseignement, à l'installation d'hôpitaux, de cliniques, de dispensaires, de maisons de repos, de maisons de vacances pour des personnes pensionnées, ou encore, à d'autres œuvres analogues de bienfaisance<sup>28</sup>.

Depuis l'insertion des règles relatives au précompte immobilier dans le CFF, il n'est plus fait référence (comme tel est encore le cas dans les deux autres Régions) à l'article 12, paragraphe 1<sup>er</sup>, du Code des impôts sur les revenus. La substance de cette dernière disposition (à savoir les affectations éligibles du bien immeuble) a néanmoins été reprise dans le CFF. Par un décret du 15 juillet 2016<sup>29</sup>, la référence aux maisons de vacances pour enfants a été supprimée<sup>30</sup>. Ce cas particulier d'exemption n'est pas supprimé, mais il se trouve désormais dans un article distinct, à savoir l'article 2.1.6.0.3 du CFF (envisagé ci-après).

Pour les besoins du précompte immobilier flamand, Vlabel a publié une circulaire qui précise les conditions à remplir pour obtenir et conserver l'immunisation des biens immobiliers destinés à l'enseignement. Cette circulaire précise également dans quels cas les sports, les clubs sportifs et les associations sportives sont couverts par cette exonération<sup>31</sup>.

L'exonération sur la base de la destination particulière du bien est également accordée lorsque le bien immobilier en question fait l'objet d'un financement par voie de crédit-bail ou de location-achat avec transfert de propriété différé pendant la durée de la convention<sup>32-33</sup>.

Cette exemption était censée faire l'objet d'une révision, conformément à l'accord de coalition du gouvernement flamand et à la note politique sur les finances et le budget. L'idée était d'automatiser l'immunisation pour les infrastructures sportives<sup>34</sup> et de limiter l'exonération actuelle du précompte immobilier pour

l'exercice public d'un culte ou l'assistance morale laïque aux seules communautés religieuses locales reconnues<sup>35-36</sup>. Ces initiatives ne se sont pas concrétisées à ce jour. En 2023, « Sport Vlaanderen » a bien envoyé un questionnaire aux clubs sportifs concernant l'exonération du précompte immobilier pour certaines infrastructures sportives. Une première analyse des résultats montre qu'il existe toujours un groupe cible potentiel qui ne sollicite pas l'exemption et ne l'obtient donc pas, et qu'une intervention humaine sera toujours nécessaire, ce qui signifie qu'une automatisation complète de l'avantage fiscal ne sera pas possible<sup>37</sup>. L'exposé des politiques et du budget « Finances et Budget 2024 » montre que l'administration fiscale flamande continuera à collaborer avec « Sport Vlaanderen » en 2024 pour étudier les mesures qui pourraient être prises pour faciliter et simplifier la procédure de demande de l'exemption afin de permettre à encore plus de clubs sportifs d'en bénéficier<sup>38</sup>. En outre, compte tenu de l'arrêt du 5 avril 2022 de la Cour européenne des droits de l'homme, qui a jugé discriminatoire la réglementation fédérale relative à la reconnaissance des cultes, et du fait qu'aucune évolution dans ce domaine n'est observée au sein du gouvernement fédéral, il n'apparaît actuellement pas opportun de réformer, en Flandre, l'exemption du précompte immobilier pour l'exercice public d'un culte ou de l'assistance morale laïque, comme cela était envisagé dans l'accord de coalition du gouvernement flamand 2019-2024<sup>39</sup>.

#### – Exemption pour les États étrangers

Les revenus cadastraux des biens immobiliers qu'un État étranger a conçus pour accueillir ses missions diplomatiques ou consulaires sont exonérés du précompte immobilier. De même, les revenus cadastraux des biens immobiliers qu'un État étranger a affectés à l'hébergement d'institutions culturelles ne se livrant pas à des opérations de caractère lucratif sont exonérés du précompte immobilier. Dans les deux cas, l'exemption ne s'applique que sous condition de réciprocité<sup>40</sup>.

(28) Art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CFF.

(29) Art. 2 du décret flamand du 15 juillet 2016 modifiant le Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013 en ce qui concerne l'exonération du précompte immobilier pour les organisations d'animation des jeunes et les centres de séjour pour jeunes, *M.B.*, 18 août 2016.

(30) Entrée en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2016 (article 4 du décret du 15 juillet 2016 modifiant le Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013 en ce qui concerne l'exonération du précompte immobilier pour les organisations d'animation des jeunes et les centres de séjour pour jeunes).

(31) Circulaire FB/VLABEL/2007, Exonération du précompte immobilier pour les biens immobiliers destinés à l'enseignement, *M.B.*, 11 septembre 2007.

(32) Par « convention », on entend tant les conventions de *leasing*, visées à l'article 44, § 3, 2<sup>o</sup>, b), du Code de la TVA, que les conventions de *leasing* ou les conventions comparables, visées à l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations.

(33) Art. 2.1.6.0.1, al. 4, CFF.

(34) Gouvernement flamand, *Gouvernement flamand 2019-2024 – Accord de coalition*, <https://www.vlaanderen.be/publicaties/regeerakkoord-van-de-vlaamse-regering-2019-2024>, 182 ; Note politique sur les finances et le budget 2019-2024, *St.*, Parl. fl., 2019-2020, n° 140/1, pp. 12-13.

(35) Gouvernement flamand, *Gouvernement flamand 2019-2024 – Accord de coalition*, <https://www.vlaanderen.be/publicaties/regeerakkoord-van-de-vlaamse-regering-2019-2024>, p. 272.

(36) Le document de politique générale vise également une optimisation supplémentaire du précompte immobilier en général, y compris les diverses exemptions du précompte immobilier basées sur l'objectif spécifique de la propriété (Document de politique générale sur les finances et le budget 2019-2024, *Doc. parl.*, Parl. fl., 2019-2020, n° 140/1, p. 12).

(37) Exposé des politiques et du budget, Finances et Budget, Budget 2024, *St.*, Parl. fl., 2023-2024, n° 13-G/1, p. 30.

(38) Exposé des politiques et du budget, Finances et Budget, Budget 2024, *St.*, Parl. fl., 2023-2024, n° 13-G/1, p. 30.

(39) Exposé des politiques et du budget, Finances et Budget, Budget 2024, *St.*, Parl. fl., 2023-2024, n° 13-G/1, p. 30.

(40) Art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CFF.

L'exemption est également accordée lorsque le bien immobilier en question fait l'objet d'un financement par voie de crédit-bail ou de location-achat avec transfert de propriété différé pendant la durée de la convention<sup>41</sup>.

– Exemption pour les biens du domaine national<sup>42</sup>

L'exonération du précompte immobilier est accordée pour les revenus cadastraux des biens immobiliers ayant le caractère de domaines nationaux, improductifs par eux-mêmes et affectés à un service public ou d'intérêt général<sup>43</sup>. Cette exemption n'est accordée que si les trois conditions susmentionnées sont cumulativement remplies<sup>44</sup>.

Si le bien immobilier est utilisé pour l'installation de technologies d'énergie renouvelable, telles que visées dans le décret flamand sur l'énergie du 8 mai 2009, ce fait ne sera pas pris en compte lors de l'évaluation de la deuxième condition (à savoir l'improductivité de revenus par lui-même), et ce même si le contribuable reçoit une indemnité d'une tierce partie<sup>45</sup>. Ainsi, l'exonération s'appliquera lorsque des panneaux solaires sont installés sur le toit d'un bâtiment, que le contribuable reçoive ou non une indemnité pour cela. Bien entendu, il conviendra par ailleurs de vérifier que le bien immobilier a le caractère de domaine national et qu'il est affecté à un service public ou d'intérêt général.

L'immunisation en question est également accordée lorsque le bien immobilier fait l'objet d'un financement par voie de crédit-bail ou de location-achat avec transfert de propriété différé pendant la durée de la convention<sup>46</sup>.

– Exemption du matériel et de l'outillage<sup>47</sup>

Jusqu'à l'exercice d'imposition 2008, il convenait de distinguer les nouveaux équipements (matériel et outillage) installés sur une parcelle où aucun équipement n'était présent au 1<sup>er</sup> janvier 1998, et les nouveaux équipements ajoutés après le 1<sup>er</sup> janvier 1998 sur

une parcelle où un équipement était déjà présent au 1<sup>er</sup> janvier 1998.

Dans le premier cas, le revenu cadastral était totalement exonéré du précompte immobilier<sup>48</sup>. Dans le second cas, le revenu cadastral était exonéré du précompte immobilier à condition que le revenu cadastral soit supérieur au revenu cadastral au 1<sup>er</sup> janvier 1998 et que l'exemption soit limitée à la partie excédant le revenu cadastral déterminé au 1<sup>er</sup> janvier 1998<sup>49</sup>.

À partir de l'exercice d'imposition 2009, il existe une nouvelle exemption plus importante pour le matériel et l'outillage en Région flamande. Les équipements nouveaux pour lesquels un revenu cadastral est établi à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008 sont totalement exonérés du précompte immobilier<sup>50</sup>.

Cette nouvelle exemption s'applique à la fois aux nouveaux équipements installés sur une parcelle où il n'y avait pas de matériel et d'outillage au 1<sup>er</sup> janvier 1998 et aux investissements de remplacement dans de nouveaux équipements, sans qu'une augmentation du revenu cadastral soit nécessaire<sup>51</sup>.

Il est important de noter que l'exemption ne s'applique qu'aux équipements neufs, et non au matériel et outillage d'occasion<sup>52</sup>.

En outre, il est possible de réduire le revenu cadastral imposable du matériel et de l'outillage à un rythme accéléré de l'année fiscale 2015 à l'année fiscale 2020. Pour les nouveaux équipements, pour lesquels le revenu cadastral est déterminé à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2014 et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020, non seulement le revenu cadastral est exonéré sur la base de l'article 2.1.6.0.1, alinéa 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, du CFF (cf. ci-avant), mais une exonération supplémentaire est également accordée à concurrence d'un montant équivalant au revenu cadastral du nouveau matériel et outillage et qui, cumulée avec l'autre exonération, peut aboutir à couvrir le revenu cadastral résiduel imposable sur les parcelles où le matériel et outillage nouveaux sont placés<sup>53</sup>.

(41) Art. 2.1.6.0.1, al. 4, CFF.

(42) Pour un commentaire approfondi, en ce compris de la jurisprudence pertinente, voy. S. JANSSENS, « Welke koers vaart de onroerende voorheffing in 2019 », in *Fiscaal Praktijkboek 2019-2020 – Directe Belastingen*, Malines, Kluwer, 2019, spéc. pp. 350-355.

(43) Art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CFF.

(44) Art. 2.1.6.0.1, al. 2, CFF.

(45) Art. 2.1.6.0.1, al. 2, CFF.

(46) Art. 2.1.6.0.1, al. 4, CFF.

(47) Pour des exemples numériques des différentes exemptions pour le matériel et l'outillage, voy. : Circulaire FB/VLABEL/2008.1, M.B., 7 novembre 2008 ; Circulaire FB/VLABEL/2009.1, M.B., 22 janvier 2010 ; Circulaire VLABEL FB/VLABEL/2014.1, M.B., 10 novembre 2014. Voy. aussi : S. JANSSENS, « Onroerende voorheffing in België : vier varianten », in *Fiscaal Praktijkboek 2017-2018 – Directe Belastingen*, Malines, Kluwer, 2017, spéc. pp. 243-249.

(48) Art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 6<sup>o</sup>, CFF.

(49) Art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, CFF et art. 2.1.6.0.1, al. 3, CFF.

(50) Art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, CFF.

(51) Circulaire FB/VLABEL/2008.1, M.B., 7 novembre 2008, remplacée à partir de l'année fiscale 2010 par la circulaire FB/VLABEL/2009.1, M.B., 22 janvier 2010, remplacée à partir de l'année fiscale 2015 par la circulaire VLABEL FB/VLABEL/2014.1, M.B., 10 novembre 2014.

(52) Circulaire FB/VLABEL/2008.1, M.B., 7 novembre 2008, remplacée à partir de l'année fiscale 2010 par la circulaire FB/VLABEL/2009.1, M.B., 22 janvier 2010, remplacée à partir de l'année fiscale 2015 par la circulaire VLABEL FB/VLABEL/2014.1, M.B., 10 novembre 2014.

(53) Art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 9<sup>o</sup>, CFF ; Circulaire VLABEL FB/VLABEL/2014.1, M.B., 10 novembre 2014.

L'exemption du matériel et de l'outillage, conformément à l'article 2.1.6.0.1, alinéa 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup> et 9<sup>o</sup>, CFF, pour les branches à haute intensité énergétique des entreprises industrielles, est subordonnée à la signature et au respect des accords de politique énergétique établis par le Gouvernement flamand<sup>54</sup>.

L'exonération pour le matériel et l'outillage, telle que prévue à l'article 2.1.6.0.1, alinéa 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, 5<sup>o</sup> et 9<sup>o</sup>, CFF, n'est pas accordée pour les nouveaux biens immobiliers placés dans des bâtiments industriels ou commerciaux en violation du permis de construire<sup>55</sup>.

- Exemption pour les réserves naturelles et les forêts reconnues

L'exonération de précompte immobilier pour les réserves naturelles et les forêts reconnues a fait l'objet de quelques modifications en raison du décret du 22 décembre 2017 relatif aux incitants fiscaux liés aux plans de gestion de la nature<sup>56</sup> (ci-après : décret du 22 décembre 2017).

À l'origine, le revenu cadastral était exonéré pour les biens immobiliers relevant de l'application du décret forestier du 13 juin 1990 et qui étaient reconnus comme bois protecteur de l'environnement (art. 16 du décret forestier), ou qui étaient agréés ou désignés comme réserve forestière (art. 22 du décret forestier), ou encore, qui étaient agréés pour la production de matériel forestier de reproduction (art. 42 du décret forestier)<sup>57</sup>.

Les exemptions pour les biens immobiliers agréés comme bois protecteur de l'environnement et désignés ou agréés comme réserves forestières ont été abrogées par le décret du 22 décembre 2017<sup>58</sup>. À titre transitoire, ces exonérations sont restées applicables jusqu'au 6 juin 2020<sup>59</sup>. Depuis le 6 juin 2020, seule l'exonération des biens immobiliers couverts par le décret forestier du 13 juin 1990 et agréés pour la production de matériel forestier de reproduction (art. 42 du décret forestier) reste applicable<sup>60</sup>.

En outre, une nouvelle exonération a été introduite<sup>61</sup>. Depuis le 6 juin 2018<sup>62</sup>, le revenu cadastral des biens

immobiliers non bâtis pour lesquels un plan de gestion de la nature de type 4<sup>63</sup> a été approuvé est immunisé de précompte immobilier.

Pendant la période de transition, du 6 juin 2018 au 6 juin 2020, il était possible de bénéficier à la fois des exonérations originelles et de la nouvelle exemption. Le contribuable avait le choix en la matière, car les deux régimes existaient côte à côte<sup>64</sup>.

- Exemption pour les monuments

Le revenu cadastral de certains monuments est exonéré du précompte immobilier si un certain nombre de conditions sont remplies. Il doit d'abord concerner un bien immobilier ou une partie de celui-ci protégé en tant que monument. Deuxièmement, le monument doit avoir été donné en bail emphytéotique ou cédé en pleine propriété à une association ou fondation par le Gouvernement flamand, cette association ou fondation devant avoir été créée conformément au Code des sociétés et des associations. Enfin, l'objectif principal de l'association ou de la fondation doit être de conserver, gérer et ouvrir au public un ou plusieurs biens immobiliers protégés dont elle est propriétaire ou emphytéote<sup>65</sup>.

- Exemption après la transformation d'un bien commercial en habitation

Depuis l'exercice d'imposition 2019, une exonération du précompte immobilier, après la conversion d'une propriété commerciale en une habitation, est accordée dans deux situations.

La première situation concerne les biens immobiliers qui ont été utilisés pour exercer une activité de commerce de détail. Cette propriété doit être située dans une zone pauvre en commerces et doit être transformée en un ou plusieurs logements sur la base d'un permis d'environnement valide<sup>66</sup>.

La deuxième situation concerne les biens immobiliers dont au moins le rez-de-chaussée est utilisé pour exercer une activité de commerce de détail. Cette propriété doit être située dans un noyau commercial principal et

(54) Art. 2.1.6.0.1, al. 5, CFF ; Circulaire VLABEL FB/VLABEL/2014.1, *M.B.*, 10 novembre 2014.

(55) Art. 2.1.6.0.1, al. 6, CFF.

(56) *M.B.*, 21 février 2018.

(57) Anc. art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CFF.

(58) Art. 9, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, du décret du 22 décembre 2017.

(59) Art. 21 du décret 22 décembre 2017, lu en combinaison avec l'art. 1<sup>er</sup> du décret du Gouvernement flamand concernant l'entrée en vigueur du décret du 22 décembre 2017 relatif aux incitants fiscaux liés aux plans de gestion de la nature, *M.B.*, 30 mai 2018. Voy. aussi le projet de décret relatif aux incitants fiscaux liés aux plans de gestion de la nature, *St., Parl. fl.*, 2017-2018, n<sup>o</sup> 1316/1, pp. 15-16.

(60) Nouvel art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CFF.

(61) Art. 9, al. 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, du décret du 22 décembre 2017.

(62) Nouvel art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 10<sup>o</sup>, CFF.

(63) Art. 16<sup>ter</sup>, § 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, du décret du 21 octobre 1997 concernant la conservation de la nature et le milieu naturel, *M.B.*, 10 janvier 1998.

(64) Projet de décret relatif aux incitants fiscaux liés aux plans de gestion de la nature, *St., Parl. fl.*, 2017-2018, n<sup>o</sup> 1316/1, pp. 15-16.

(65) Art. 2.1.6.0.1, al. 1<sup>er</sup>, 8<sup>o</sup>, CFF.

(66) Art. 2.1.6.0.2, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CFF.

un ou plusieurs étages au-dessus de l'activité doivent être transformés en un ou plusieurs logements sur la base d'un permis d'environnement valide<sup>67</sup>.

Sont considérées comme activités de commerce de détail : « la vente de denrées alimentaires, de biens d'équipement personnel, de plantes, de fleurs, de matériel destiné à l'agriculture et à l'horticulture et d'autres produits »<sup>68</sup>. Une zone pauvre en commerces est définie comme « une zone délimitée dans un règlement communal ou provincial sur l'urbanisme ou un plan d'exécution spatial communal ou provincial où des limitations sont imposées au commerce de détail par l'intermédiaire de prescriptions urbanistiques »<sup>69</sup> ; un noyau commercial principal se caractérise comme « une zone délimitée dans un règlement communal sur l'urbanisme ou un plan d'exécution spatial communal où une politique d'encouragement du commerce de détail est menée par l'intermédiaire de prescriptions urbanistiques »<sup>70</sup>.

Dans ce second cas de figure cependant, l'exonération est limitée à la partie du bien immobilier destinée au logement<sup>71</sup>.

Ces exemptions sont accordées pour une période de cinq ans<sup>72</sup>. Ce délai commence à courir à partir de l'exercice d'imposition suivant l'année d'occupation effective, attestée par l'inscription au registre de la population ou des étrangers dans les cinq ans suivant la réception provisoire des travaux de transformation<sup>73</sup>. En outre, ces exemptions sont transférables au successeur légal<sup>74</sup>.

- Exemption en cas de destruction de biens immobiliers délabrés ou désaffectés, impropres à l'habitation ou inhabitables, et de remplacement par une construction

Depuis l'exercice d'imposition 2019, le revenu cadastral est exonéré du précompte immobilier pour les biens immobiliers qui, préalablement au permis d'environnement ou à l'acte de déclaration, sont inscrits soit

à l'inventaire régional des habitations inadaptées ou inhabitables (art. 3.19, § 1<sup>er</sup>, C. log./fl. de 2021) ou à l'inventaire régional des sites d'activités économiques abandonnés ou désaffectés (art. 3, § 1<sup>er</sup>, du décret du 19 avril 1995) et où des travaux de destruction, suivis par une construction de remplacement, sont effectués<sup>75</sup>.

Les travaux préparatoires montrent que lorsque le bien démoli est remplacé par un immeuble de remplacement comportant plusieurs bâtiments (par exemple, un immeuble à appartements ou une pépinière d'entreprises), l'exonération du précompte immobilier s'applique à tous les bâtiments issus de cet immeuble de remplacement<sup>76</sup>.

L'exemption est limitée à la partie du montant de l'impôt qui, compte tenu des centimes additionnels communaux et provinciaux, n'est pas supérieure à 1.000 euros par habitation ou qui n'est pas supérieure à 4.000 euros par site d'activité économique<sup>77</sup>. Les travaux préparatoires montrent que le bénéfice doit être réparti proportionnellement entre la part de la Région flamande et les centimes additionnels prélevés par les collectivités locales<sup>78</sup>.

L'avantage fiscal en question est accordé à partir de l'exercice d'imposition suivant l'année pendant laquelle le bien immobilier ne figure plus à l'inventaire, et ce pour une période de cinq ans<sup>79</sup>. Cette exemption est également transférable au successeur légal<sup>80</sup>.

- Exemption pour les organisations d'animation des jeunes et les centres de séjour pour jeunes

Une immunisation du précompte immobilier est accordée pour le revenu cadastral des biens immobiliers ou des parties de ceux-ci qui sont utilisés par des associations de jeunesse subventionnées<sup>81</sup> organisées au niveau national et leurs branches locales ou par des initiatives locales d'animation des jeunes dont l'administration communale confirme qu'elles répondent à la définition prévue par un décret de 2012<sup>82-83</sup>.

(67) Art. 2.1.6.0.2, al. 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CFF.

(68) Art. 2.1.6.0.2, al. 2, 2<sup>o</sup>, CFF, lu de manière combinée avec l'art. 3 du décret du 15 juillet 2016 relatif à la politique d'implantation commerciale intégrale.

(69) Art. 2.1.6.0.2, al. 2, 3<sup>o</sup>, CFF, lu de manière combinée avec l'art. 2, 8<sup>o</sup>, du décret du 15 juillet 2016 relatif à la politique d'implantation commerciale intégrale.

(70) Art. 2.1.6.0.2, al. 2, 1<sup>o</sup>, CFF, lu de manière combinée avec l'art. 2, 3<sup>o</sup>, du décret du 15 juillet 2016 relatif à la politique d'implantation commerciale intégrale.

(71) Art. 2.1.6.0.2, al. 5, CFF.

(72) Art. 2.1.6.0.2, al. 3, CFF.

(73) Art. 2.1.6.0.2, al. 4, CFF.

(74) Art. 2.1.6.0.2, al. 7, CFF.

(75) Art. 2.1.6.0.2, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CFF.

(76) Projet de décret de rationalisation des incitations fiscales, St., Parl. fl., 2017-2018, n° 1572/1, p. 9.

(77) Art. 2.1.6.0.2, al. 6, CFF.

(78) Projet de décret de rationalisation des incitations fiscales, St., Parl. fl., 2017-2018, n° 1572/1, p. 9.

(79) Art. 2.1.6.0.2, al. 3 et 7, CFF.

(80) Art. 2.1.6.0.2, al. 7, CFF.

(81) Conformément au décret du 20 janvier 2012 relatif à une politique rénovée des droits de l'enfant et de la jeunesse, M.B., 7 mars 2012.

(82) Décret du 20 janvier 2012 relatif à une politique rénovée des droits de l'enfant et de la jeunesse, M.B., 7 mars 2012.

(83) Art. 2.1.6.0.3, al. 1, 1<sup>o</sup>, CFF.

Une exonération de précompte immobilier est également accordée pour le revenu cadastral des biens immobiliers ou des parties de biens immobiliers qui sont utilisés comme résidences socio-touristiques pour jeunes, dotées du label « tourisme pour tous »<sup>84</sup>.

Dans les deux cas, le bien immobilier doit être situé dans la Région flamande.

Contrairement aux autres exemptions, ces deux exemptions sont accordées *automatiquement*. Le contribuable n'a donc pas besoin de les solliciter formellement<sup>85</sup>.

La suppression de l'exemption pour les « maisons de vacances pour enfants » de l'article 2.1.6.0.1, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, du CFF (*cf.* ci-avant) est donc liée à l'introduction d'une exonération automatique pour les résidences socio-touristiques pour jeunes labellisées « tourisme pour tous ». L'un des objectifs de ce nouveau régime et de ce label était d'accroître la sécurité juridique et d'éviter, par voie de conséquence, les litiges relatifs à l'interprétation de l'ancienne expression<sup>86</sup>.

## 2. Réductions du précompte immobilier

Le Code flamand de la Fiscalité prévoit aussi des hypothèses de réduction du précompte immobilier :

- Réduction pour habitation modeste et réduction majorée pour habitation modeste nouvellement construite

Une réduction de 25 % du précompte immobilier est accordée *automatiquement* pour l'habitation dans laquelle le contribuable a sa résidence principale au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition, selon le registre de la population, si le revenu cadastral (non indexé) de tous ses biens immobiliers situés en Région flamande ne dépasse pas 745 euros<sup>87</sup>.

Si la limite de 745 euros est dépassée, la réduction de 25 % s'applique toujours si un certain nombre

de conditions sont remplies. Premièrement, le contribuable doit avoir bénéficié de la réduction pour l'exercice d'imposition 1979. Deuxièmement, le contribuable doit continuer à occuper son habitation dans sa totalité. Troisièmement, l'excédent par rapport à la limite de 745 euros doit être exclusivement le résultat de la péréquation cadastrale applicable depuis l'exercice d'imposition 1980. Enfin, le revenu cadastral combiné de tous les biens immobiliers situés en Région flamande ne doit pas dépasser 992 euros<sup>88</sup>.

La réduction de 25 % est portée à 50 % si le bien en question est une habitation que le contribuable a fait construire ou qu'il a achetée comme construction neuve. Cette réduction de 50 % est accordée pour une période de cinq ans à compter de la première année pour laquelle le précompte immobilier est dû<sup>89</sup>.

La réduction de 50 % pour une habitation modeste nouvellement construite n'est pas accordée automatiquement, contrairement à la réduction de 25 % pour habitation modeste. Le contribuable doit donc solliciter formellement la réduction majorée<sup>90</sup>.

- Réduction pour les enfants ayant droit aux allocations familiales

Jusqu'à l'exercice d'imposition 2022, la réduction pour les enfants ayant droit aux allocations familiales était réglée comme suit. Le précompte immobilier sur la maison familiale était réduit d'un montant fixe (indexé), qui dépendait du nombre d'enfants. Il devait s'agir d'une maison occupée au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition par une famille avec au moins deux enfants qui y ont leur domicile selon le registre de la population. En outre, les enfants devaient entrer en ligne de compte pour les allocations familiales, visées à l'article 5, paragraphe 1<sup>er</sup>, IV, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles<sup>91</sup>. Dans ce contexte, un enfant handicapé<sup>92</sup> comptait pour deux enfants<sup>93</sup>.

(84) Art. 2.1.6.0.3, al. 1, 2<sup>o</sup>, CFF.

(85) Art. 2.1.6.0.3 CFF.

(86) Proposition de décret modifiant le Code fiscal flamand du 13 décembre 2013 en ce qui concerne l'exonération du précompte immobilier pour les organisations d'aide à la jeunesse et les centres d'hébergement pour jeunes, *St.*, Parl. fl., 2015-2016, n° 778/1, pp. 2-3. Voy. aussi Rapport over het ontwerp van decreet tot wijziging van het decreet van 5 februari 2016 houdende het toeristische logies en tot opheffing van het decreet van 18 juli 2003 betreffende de verblijven en verenigingen die een werking uitoefenen in het kader van « Toerisme voor Allen », *St.*, Parl. fl., 2021-2022, n° 1028/4, pp. 15-16.

(87) Art. 2.1.5.0.1, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CFF.

(88) Art. 2.1.5.0.5 CFF.

(89) Art. 2.1.5.0.2, § 1, 1<sup>o</sup>, CFF.

(90) Art. 2.1.5.0.2, § 1<sup>er</sup>, CFF.

(91) Voy. ontwerp van decreet houdende diverse technische wijzigingen van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 en gerelateerde bepalingen, *St.*, Parl. fl., 2020-2021, n° 674/1, p. 11.

(92) Enfant handicapé : l'enfant ayant un besoin de soutien spécifique tel que visé à l'article 3, paragraphe 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, du décret du 27 avril 2018 réglant les allocations dans le cadre de la politique familiale ou l'enfant qui est considéré par la réglementation en matière d'allocations familiales d'autres entités fédérées comme un enfant handicapé, un enfant présentant une déficience ou un enfant qui, sur la base du degré d'autonomie ou de la gravité des conséquences de l'affection, a droit à un supplément des allocations familiales de base, ou l'enfant qui répond aux conditions visées à l'article 47, l'article 56septies ou l'article 63 de la loi générale relative aux allocations familiales et des arrêtés royaux pris en exécution de ces dispositions (art. 1.1.0.0.2, al. 2, 2<sup>o</sup>, CFF).

(93) Ancien art. 2.1.5.0.1, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CFF.

Les montants forfaitaires étaient les suivants :

Nombre d'enfants éligibles	Montant total de la réduction en euros	Montant indexé en euros (exercice d'imposition 2022) <sup>94</sup>
2	8,58	13,54
3	13,58	21,44
4	19,01	30,02
5	24,92	39,35
6	31,25	49,35
7	38,06	60,10
8	45,35	71,61
9	53,07	83,80
10	61,30	96,80

À partir du onzième enfant, la réduction était majorée d'un montant de 8,58 euros par enfant supplémentaire, à indexer annuellement<sup>95</sup> (exercice d'imposition 2022 : 13,54 euros).

Dans un arrêt du 23 juin 2022 (n° 83/2022), en réponse à une question préjudicielle, la Cour constitutionnelle a jugé que l'article 2.1.5.0.1, paragraphe 1<sup>er</sup>, 2°, du CFF viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il ne permet à aucune condition au coparent qui héberge également ses enfants de bénéficier d'une réduction partielle du précompte immobilier afférent à l'immeuble qu'il occupe. Cet arrêt n'est toutefois pas une surprise. La Cour constitutionnelle s'était déjà auparavant prononcée à propos de réductions similaires du précompte immobilier en Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale<sup>96</sup>. Par le biais du décret-programme du 16 décembre 2022<sup>97</sup> accompagnant le budget 2023, le législateur flamand s'est efforcé de répondre aux exigences induites par la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, en prévoyant la possibilité d'une répartition proportionnelle de la réduction du précompte immobilier pour les enfants bénéficiaires d'allocations familiales, et ce entre les parents non cohabitants.

Depuis l'exercice d'imposition 2023, la réduction pour les enfants bénéficiaires d'allocations familiales se configure comme suit<sup>98</sup>. Elle est accordée pour l'habitation occupée, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition,

par une famille avec au moins deux enfants qui, selon le registre de la population, y ont leur domicile et qui entrent en ligne de compte pour les allocations familiales<sup>99</sup>. Un enfant handicapé est compté comme deux pour l'application de cette réduction<sup>100</sup>.

La réduction consiste en un montant de base forfaitaire de 8 euros par enfant. Le législateur flamand a donc remplacé les montants qui augmentaient progressivement en fonction du nombre d'enfants par un montant de base forfaitaire de 8 euros par enfant. Cette démarche était nécessaire en vue de rendre techniquement possible la répartition de la réduction entre les parents non cohabitants (coparents)<sup>101</sup>. Le montant de base forfaitaire doit être indexé annuellement à partir de l'exercice d'imposition 2024, selon la formule prévue à l'article 2.1.5.0.1, paragraphe 1<sup>er</sup>, 2°, alinéa 2, du CFF.

La réduction pour enfants ayant droit aux allocations familiales est également accordée pour les enfants de travailleurs frontaliers qui, en vertu de la réglementation du pays où les travailleurs frontaliers sont occupés, sont exclus de tout régime de prestations familiales, pour autant que ces enfants, aux termes de la réglementation belge relative aux allocations familiales, aient pu entrer en ligne de compte pour un droit aux allocations familiales<sup>102</sup>. Dans ce cas particulier, le contribuable doit solliciter formellement la réduction ; elle n'est pas accordée automatiquement.

La réduction en question est déductible du loyer (lorsque c'est l'occupant locataire qui donne droit à la réduction), nonobstant toute convention contraire. Sur la partie de l'habitation ou du bien immobilier occupée par des personnes qui ne sont pas membres de la même famille, la réduction du précompte immobilier n'est pas applicable<sup>103</sup>.

La réduction pour enfants bénéficiaires d'allocations familiales peut donc désormais, depuis l'exercice 2023, être répartie proportionnellement entre les parents non cohabitants (coparents). Cette répartition proportionnelle n'est accordée que si trois conditions sont cumulativement remplies. Premièrement, l'un des deux parents doit introduire une demande auprès de l'administration fiscale flamande au plus tard le 31 mars de l'exercice d'imposition. Deuxièmement, le parent chez qui l'enfant ou les enfants n'ont pas leur résidence selon

(94) L'indexation de la somme forfaitaire était régie par l'ancien article 2.1.5.0.1, paragraphe 1, 2°, CFF.

(95) Anc. art. 2.1.5.0.1, § 1<sup>er</sup>, 2°, CFF.

(96) C.C., 5 mai 2011, n° 63/2011 ; C.C., 13 décembre 2012, n° 153/2012 ; C.C., 22 février 2018, n° 23/2018.

(97) M.B., 29 décembre 2022.

(98) Pour un premier commentaire, voy. K. ZEE et C. VANGHEEL, « Verminderings onroerende voorheffing voor gezinsbijslaggerechtigde kinderen voortaan deelbaar tussen co-ouders », *Juristenkrant*, 2023, n° 461, p. 8.

(99) Comme mentionné à l'article 5, paragraphe 1<sup>er</sup>, IV, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles.

(100) Art. 2.1.5.0.1, § 1<sup>er</sup>, 2°, nouveau, CFF.

(101) Voy. le projet de décret-programme accompagnant le budget 2023, *St., Parl. fl.*, 2022-23, n° 1466/1, pp. 5-6.

(102) Art. 2.1.5.0.2, § 1<sup>er</sup>, 4°, CFF.

(103) Art. 2.1.5.0.4 CFF.

le registre de la population doit fournir un logement dans une habitation située sur le territoire de la Région flamande (dans laquelle ce parent a son domicile selon le registre de la population, et ce au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition). Troisièmement, le logement partiel de l'enfant ou des enfants doit être prouvé de l'une des manières suivantes : (a) sur la base d'une convention enregistrée ou homologuée par un juge au plus tard le 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition ; (b) en vertu d'une décision de justice, prononcée au plus tard le 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition ; (c) sur la base d'une convention conclue au plus tard le 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, à la suite d'une médiation familiale volontaire par un médiateur agréé ; (d) en vertu d'une convention signée par les deux parents au plus tard le 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition<sup>104</sup>. En outre, il convient, préalablement à la ventilation de la réduction, de vérifier si le foyer où l'enfant ou les enfants ont leur domicile selon le registre de la population est bien éligible à cet avantage fiscal : au moins deux enfants (ou un enfant handicapé) doivent résider dans ce logement selon le registre de la population. La condition relative au nombre d'enfants ne s'applique pas, par contre, à l'habitation où les enfants concernés résident en alternance et n'ont pas leur domicile selon le registre de la population<sup>105</sup>.

Si toutes ces conditions sont remplies, la réduction du précompte immobilier ici commentée se répartit entre les parents non cohabitants au *pro rata* de la période pendant laquelle le ou les enfants ont été hébergés chez le coparent en question<sup>106</sup>. Même si le ou les enfants ne sont pas hébergés de manière égalitaire chez les deux parents, la répartition entre eux de la réduction demeure possible.

La demande de répartition de cette réduction du précompte immobilier, introduite pour un exercice d'imposition, reste valable pour les exercices d'imposition suivants tant que les conditions demeurent remplies et que l'administration fiscale flamande ne reçoit pas de notification contraire<sup>107</sup>.

La déductibilité du loyer reste applicable lorsque la réduction pour les enfants ayant droit à des allocations familiales est répartie proportionnellement entre les parents non cohabitants<sup>108</sup>. Un coparent non cohabitant

qui, selon le registre de la population, est domicilié dans une maison qu'il loue en Région flamande peut donc également solliciter le bénéfice de la réduction proportionnelle. La réduction est alors accordée par le biais de l'avis d'imposition adressé au propriétaire de l'habitation en question. Le coparent locataire est informé par l'administration qu'une réduction proportionnelle a été accordée, en ce compris le montant de celle-ci. Il peut ainsi déduire ce montant du loyer versé, conformément à l'article 2.1.5.0.4 du CFF<sup>109</sup>.

Au final, en introduisant ce régime de coparenté en matière de précompte immobilier, le législateur flamand s'est certes inspiré du régime similaire existant en matière d'impôt des personnes physiques (art. 132*bis* du C.I.R. 1992). Pour autant, il y a apporté sa propre touche, de manière notamment à prévenir les litiges surgissant aujourd'hui à propos du régime fédéral en vigueur (ex. preuve de l'hébergement alterné, hypothèse de l'hébergement non égalitaire, etc.).

#### – Réduction pour les personnes handicapées

Le précompte immobilier de l'habitation où est domiciliée une personne handicapée, selon le registre de la population au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition, est réduit. La réduction équivaut à la réduction pour un enfant handicapé (*cf.* ci-avant). Un enfant handicapé, auquel s'applique la réduction ci-avant commentée, est néanmoins exclu de la réduction ici commentée<sup>110</sup>.

Pour les personnes handicapées, la réduction est déductible du loyer, nonobstant toute clause contraire. La réduction ne s'applique pas à la partie de l'habitation ou du bien immobilier occupée par des personnes qui ne sont pas membres de la famille de la personne handicapée<sup>111</sup>.

#### – Réduction pour les bâtiments économes en énergie<sup>112</sup>

Dans le cas d'une *nouvelle construction*, une réduction de 50 % du précompte immobilier est accordée pour les propriétés bâties pour lesquelles la demande d'autorisation urbanistique ou de permis d'environnement pour des actes urbanistiques est déposée au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2016 au 31 décembre 2021

(104) Art. 2.1.5.0.1, § 1<sup>er</sup>/1, CFF.

(105) Voy. le projet de décret-programme accompagnant le budget 2023, *St.*, Parl. fl., 2022-2023, n° 1466/1, p. 6.

(106) Art. 2.1.5.0.1, § 1<sup>er</sup>/1, CFF.

(107) Art. 2.1.5.0.1, § 1<sup>er</sup>/1, al. 3, CFF.

(108) Art. 2.1.5.0.4 CFF.

(109) Voy. le projet de décret-programme accompagnant le budget 2023, *St.*, Parl. fl., 2022-2023, n° 1466/1, pp. 6-8.

(110) Art. 2.1.5.0.1, § 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CFF.

(111) Art. 2.1.5.0.4 CFF.

(112) Voy. l'article 2.1.5.0.1, § 2, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, 2<sup>o</sup> et 3<sup>o</sup>, CFF, en lien avec des exigences de niveau E, la réduction de précompte immobilier (20 % ou 40 %) applicable aux immeubles pour lesquelles une demande d'autorisation urbanistique a été introduite avant le 1<sup>er</sup> janvier 2013. Voy. encore l'article 2.1.5.0.1, § 2, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup> et 5<sup>o</sup>, CFF, en lien avec des exigences de niveau E, la réduction de précompte immobilier (50 % ou 100 %) applicable aux immeubles pour lesquelles une demande d'autorisation urbanistique a été introduite entre le 1<sup>er</sup> janvier 2013 et le 30 décembre 2015 inclus. Voy. encore S. JANSSENS, « Ontroerende voorheffing in België : vier varianten », *op. cit.*, pp. 271-273.

et dont le niveau E<sup>113</sup> n'excède pas E30 au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition. Un niveau E ne dépassant pas E20 s'applique aux demandes d'autorisation ou de permis introduites au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2022 au 31 décembre 2022<sup>114</sup>. Au surplus, dans l'hypothèse d'une nouvelle construction toujours, une réduction de 100 % du précompte immobilier est accordée pour les propriétés bâties pour lesquelles la demande d'autorisation urbanistique ou de permis environnemental pour des actes d'urbanisme est introduite au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2016 au 31 décembre 2021 et qui ont un niveau E équivalent à E20 au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition<sup>115</sup>. Un niveau E10 s'applique aux demandes introduites au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2022 au 31 décembre 2022. Pour les demandes de permis d'environnement pour actes urbanistiques déposées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023, une réduction de 50 % ou de 100 % du précompte immobilier est accordée pour les propriétés bâties qui, *après reconstruction ou reconstruction partielle*, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, ont un niveau E inférieur ou égal à E20 (50 %) ou E10 (100 %)<sup>116</sup>.

Dans le cas d'une *rénovation énergétique substantielle*, une réduction de 50 % du précompte immobilier était accordée pour les propriétés bâties dont la demande d'autorisation urbanistique ou de permis d'environnement pour actes urbanistiques a été introduite entre le 1<sup>er</sup> octobre 2016 et le 31 décembre 2019 et dont le niveau E ne dépasse pas E90 au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition<sup>117</sup>. Pour les demandes d'autorisation ou de permis introduites depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020, cette réduction de 50 % n'est plus d'application dans cette hypothèse de rénovation énergétique importante. En revanche, pour ce type de rénovation, une réduction de 100 % du précompte immobilier est

octroyée pour les propriétés bâties pour lesquelles la demande d'autorisation ou de permis a été introduite à partir du 1<sup>er</sup> octobre 2016 (jusqu'à ce jour) et qui ont un niveau E d'au maximum E60 au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition<sup>118</sup>.

Les réductions sont chaque fois accordées pour une période de cinq ans<sup>119</sup>. Cette période commence l'année suivant celle où le niveau E, qui donne droit à la réduction, est déterminé pour la première fois pour l'immeuble en question<sup>120</sup>.

Le niveau E requis doit être fixé pour l'ensemble du bâtiment ; à défaut, la propriété construite n'est pas éligible à la réduction. En outre, la réduction n'est accordée que si elle concerne une reconstruction partielle, une reconstruction, une rénovation ou une nouvelle construction, comme mentionné à l'article 1.1.1, paragraphe 2, 46/2°, 47/2°, 50° et 110° de l'arrêté relatif à l'Énergie du 19 novembre 2010<sup>121</sup> et si toutes les exigences PEB visées au titre IX, chapitre I, du même arrêté, qui sont applicables au(x) permis d'environnement pour actes urbanistiques du projet de construction spécifique, sont respectées.

En cas de transfert d'un bien immobilier pour lequel une réduction pour bâtiments économes en énergie a été accordée, la réduction reprend cours en faveur de l'acquéreur du bien à partir de l'exercice d'imposition suivant l'année du transfert, pour les exercices d'imposition encore restants dans la période de cinq ans<sup>122</sup>.

#### – Réduction pour les victimes de guerre

Une réduction de 20 % du précompte immobilier est accordée pour le logement occupé par un mutilé de guerre<sup>123-124</sup>.

(113) Le niveau E est le niveau de consommation primaire, tel que calculé en application du titre XI du décret relatif à l'énergie du 8 mai 2009 (art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 2, CFF). La limite du niveau E que l'immeuble bâti doit respecter pour la réduction est déterminée en tenant compte du moment où la demande complète de l'autorisation urbanistique est déposée (art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 3, CFF).

(114) Art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, CFF.

(115) Art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, CFF.

(116) Art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 1<sup>er</sup>, 6<sup>o</sup> et 7<sup>o</sup>, CFF.

(117) Art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, CFF.

(118) Art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, CFF.

(119) Art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup> et 5<sup>o</sup>, CFF.

(120) Art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 5, CFF.

(121) Art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 6, CFF.

Nouvelle construction : la construction d'un nouveau bâtiment ou l'adjonction d'une nouvelle partie substantielle à un bâtiment existant avec un volume protégé de plus de 800 m<sup>3</sup> ou comprenant au moins une unité de logement, précédée ou non de travaux de démolition, d'une reconstruction partielle ou d'une reconstruction ou du démantèlement d'un bâtiment (art. 1.1.1, § 2, 110°, de l'arrêté relatif à l'Énergie) ;

Reconstruction partielle : la construction d'un nouveau bâtiment après des travaux de démolition d'une partie d'un bâtiment existant, le cas échéant combinée de la rénovation de parties conservées du bâtiment existant, la nouvelle partie ayant un volume protégé supérieur à 800 m<sup>3</sup> ou contenant au moins une unité de logement ou une rénovation d'un bâtiment existant, à la suite de laquelle au moins 75 % des constructions de séparation enveloppant le volume protégé total du bâtiment après les travaux et adjacentes à l'environnement extérieur, sont nouvelles (art. 1.1.1, § 2, 46/2°, de l'arrêté relatif à l'Énergie) ;

Reconstruction : la construction d'un nouveau bâtiment après la démolition complète préalable d'un bâtiment existant (art. 1.1.1, § 2, 47/2°, de l'arrêté relatif à l'Énergie) ;

Rénovation énergétique radicale : une modification de la fonction concernant un volume protégé supérieur à 800 m<sup>3</sup> ou une rénovation par laquelle au minimum les génératrices servant à réaliser un climat intérieur spécifique sont entièrement remplacées et par laquelle au moins 75 % des constructions de séparation existantes et nouvelles qui enveloppent le volume protégé et qui sont adjacentes à l'environnement extérieur sont isolés, pour autant qu'il ne s'agisse pas d'un démontage, d'une reconstruction partielle ou d'une reconstruction (art. 1.1.1, § 2, 50°, de l'arrêté relatif à l'Énergie).

(122) Art. 2.1.5.0.1, § 2, al. 7, CFF.

(123) Conformément à l'art. 13 des lois coordonnées sur les pensions de réparation, coordonnées le 5 octobre 1948.

(124) Art. 2.1.5.0.2, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CFF.

La réduction n'est pas accordée automatiquement, mais doit être sollicitée formellement par le contribuable<sup>125</sup>.

La réduction pour les victimes de guerre est, nonobstant toute clause contraire, déductible du loyer. Elle n'est néanmoins pas applicable à la partie du logement ou du bien immobilier occupée par des personnes qui n'appartiennent pas à la famille de la victime de guerre concernée<sup>126</sup>.

- Réduction proportionnelle ou remise pour improductivité<sup>127</sup>

Une remise ou réduction proportionnelle du précompte immobilier est accordée lorsque le revenu imposable peut être réduit conformément à l'article 15 du C.I.R. 1992. Cette remise ou réduction proportionnelle doit être demandée par le contribuable<sup>128</sup>. Son octroi n'est donc pas automatique.

Si le bien immobilier n'a pas été occupé pendant plus de douze mois, en tenant compte de l'exercice d'imposition précédent, la remise ou réduction proportionnelle n'est accordée que pour<sup>129</sup> : 1) un bien immobilier bâti non meublé, repris dans un plan d'expropriation ; 2) un bien immobilier bâti non meublé, en cours de rénovation ou de transformation à finalité sociale ou culturelle, dont la rénovation ou la transformation est effectuée par un organisme de logement social ou sur ordre d'une autorité publique ; 3) un bien immobilier sur lequel le contribuable ne peut exercer ses droits réels pour cause d'une calamité, d'un cas de force majeure<sup>130</sup>, d'une procédure ou d'une enquête administrative ou judiciaire en cours, ou encore, d'une procédure de succession en cours<sup>131</sup>. Dans le second cas, la remise ou la réduction proportionnelle ne peut être accordée que pour une période maximale de cinq ans<sup>132</sup>. Dans le troisième cas, le précompte immobilier est à nouveau dû dès que les circonstances entravant la libre jouissance de la propriété n'existent plus. La réduction est donc accordée

au *pro rata* et non pas jusqu'à la fin de l'exercice d'imposition en question<sup>133</sup>.

- Crédit d'impôt pour les personnes morales

Dans le régime en vigueur depuis l'exercice d'imposition 2020, un crédit d'impôt est accordé aux personnes morales imposables pour leur matériel et outillage. Le crédit d'impôt équivaut à 2,5 % du revenu cadastral multiplié par le « coefficient de désindexation » (*cf. ci-avant*) (exercice d'imposition 2022 : 0,6332 ; exercice d'imposition 2023 : 0,5778)<sup>134</sup>.

Toutefois, le crédit d'impôt ne peut jamais dépasser le montant du précompte immobilier, après application des exonérations et réductions<sup>135</sup>.

Il est intégralement à la charge de la Région flamande<sup>136</sup>. Il est important de noter que les centimes additionnels communaux et provinciaux restent dus<sup>137</sup>.

Depuis le 9 juin 2020, le crédit d'impôt pour les biens immobiliers non bâtis dans le réseau écologique flamand (*Vlaams Ecologisch Netwerk*)<sup>138</sup>, prévu à l'ancien article 2.1.5.0.6 CFF, est abrogé<sup>139</sup>.

- Agrégation des réductions

Les réductions de précompte immobilier pour habitation modeste, pour habitation modeste nouvellement construite, pour enfants ayant droit aux allocations familiales (aussi dans l'hypothèse où la réduction en question est proportionnellement répartie entre les parents non-cohabitants), pour personnes handicapées, pour victimes de guerre et pour bâtiments économes en énergie peuvent être cumulées<sup>140</sup>. Les réductions cumulées ne peuvent pas dépasser le montant du précompte immobilier sur le revenu cadastral effectivement imposé. Ces réductions sont calculées sur le montant du précompte immobilier afférent au revenu

(125) Art. 2.1.5.0.2, § 1<sup>er</sup>, CFF.

(126) Art. 2.1.5.0.4 CFF.

(127) Pour un commentaire approfondi, en ce compris de la jurisprudence pertinente, voy. S. JANSSENS, « Welke koers vaart de onroerende voorheffing in 2019 », in *Fiscaal Praktijkboek 2019-2020 – Directe Belastingen*, Malines, Kluwer, 2019, (315) pp. 367-369 ; S. JANSSENS, « Onroerende voorheffing in België : vier varianten », in *Fiscaal Praktijkboek 2017-2018 – Directe Belastingen*, Malines, Kluwer, 2017, (199) pp. 251-253 et 255-269.

(128) Art. 2.1.5.0.2, § 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CFF.

(129) Selon la Cour constitutionnelle, la remise devrait également être accordée dans le cas où le bien immobilier est vacant pendant plus de douze mois pour des raisons indépendantes de la volonté du propriétaire (C.C., 11 juin 2003, n° 82/2003 ; C.C., 26 novembre 2003, n° 155/2003).

(130) Par « force majeure », Vlabel entend ce qui suit : « L'appréciation de l'existence d'un cas de force majeure est toujours une question de fait. Pour parler de force majeure, trois éléments doivent être remplis simultanément. Il doit s'agir d'un événement qui : est ou était imprévisible ; est ou était inévitable ; et est ou était indépendant de la volonté du contribuable » (traduction libre) ([www.vlaanderen.be/proportionele-vermindering-van-de-onroerende-voorheffing](http://www.vlaanderen.be/proportionele-vermindering-van-de-onroerende-voorheffing)).

(131) Art. 2.1.5.0.2, § 2, CFF.

(132) Art. 2.1.5.0.2, § 2, al. 2, CFF.

(133) Amendement n° 10 au projet de décret contenant diverses dispositions fiscales, St., Parl. fl., 2016-2017, n° 928/2, p. 9.

(134) Art. 2.1.5.0.7, al. 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CFF.

(135) Art. 2.1.5.0.7, al. 2, CFF.

(136) Art. 2.1.5.0.7, al. 3, CFF.

(137) J. J. COUTURIER, B. PEETERS, S. DE RAEDT et R. SMET, *Belgisch belastingrecht in hoofdlijnen*, Anvers, Maklu, 2020, spéc. p. 739.

(138) Mentionné à l'article 17 du décret du 21 octobre 1997 relatif à la conservation de la nature et de l'environnement naturel, *M.B.*, 10 janvier 1998.

(139) Art. 8 du décret du 22 décembre 2017, lu de manière combinée avec l'art. 1<sup>er</sup> de l'arrêté du Gouvernement flamand du 4 mai 2018 portant l'entrée en vigueur du décret du 22 décembre 2017 relatif aux incitants fiscaux liés aux plans de gestion de la nature, *M.B.*, 30 mai 2018.

(140) Art. 2.1.5.0.3 CFF. Il y a une exception à la possibilité de cumul (art. 2.1.5.0.3, *in fine*, CFF) : la réduction de 20 % pour les bâtiments basse énergie (art. 2.1.5.0.1, § 1, 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup>, CFF) ne peut être combinée avec la réduction de 40 % pour les bâtiments basse énergie (art. 2.1.5.0.1, §1, 3<sup>o</sup>, CFF).

cadastral de l'habitation (ou de la partie d'habitation) après réduction du revenu cadastral pour cause d'improductivité ou de destruction totale ou partielle<sup>141</sup>.

#### G. LES CENTIMES ADDITIONNELS COMMUNAUX ET PROVINCIAUX

Conformément au Code fédéral des impôts sur les revenus, les communes et les provinces flamandes peuvent établir des centimes additionnels sur le montant régional de base du précompte immobilier. Des limitations ont néanmoins été introduites par la Région flamande, tout spécialement vis-à-vis des provinces (1). En outre, le législateur flamand a organisé formellement la faculté pour les communes de prévoir des hypothèses d'exonération et de réduction des centimes additionnels en question et, le cas échéant, de les différencier (2).

##### 1. La limitation par la Région flamande du pouvoir provincial et communal d'établir des centimes additionnels au précompte immobilier

Les provinces et les communes sont autorisées à lever des centimes additionnels sur le précompte immobilier<sup>142</sup>.

Toutefois, pour l'exercice d'imposition 2018, le législateur flamand a prévu une limitation pour les communes de la Région flamande quant aux centimes additionnels prélevés sur le précompte immobilier<sup>143</sup>. Ceci visait à neutraliser, pour cet exercice, l'effet induit par l'augmentation du taux de base régional du précompte immobilier flamand (3,97 % au lieu de 2,5 %) <sup>144</sup>.

La limitation pour chaque commune se présente comme suit : le produit des centimes additionnels de l'exercice d'imposition 2018 ne peut être supérieur au produit des centimes additionnels de l'exercice d'imposition 2017 en raison du simple changement du taux normal (régional) du précompte immobilier de 2,5 % à 3,97 % <sup>145</sup>. En conséquence, pour l'année fiscale 2018, les communes ont été tenues de réduire, en principe, les centimes additionnels prélevés sur le précompte immobilier afin qu'elles ne dépassent pas les recettes de l'année fiscale 2017. Si une commune

souhaitait néanmoins modifier le produit de sa part dans le précompte immobilier par rapport à l'exercice d'imposition 2017, elle devait l'indiquer explicitement dans sa décision et préciser séparément le nombre de centimes additionnels nécessaires afin d'obtenir, à son niveau, le même produit que pour l'exercice d'imposition 2017 et le nombre de centimes additionnels levés effectivement pour l'exercice d'imposition 2018 <sup>146</sup>.

Le passage du taux de base régional de 2,5 % à 3,97 % du revenu cadastral indexé s'est aussi accompagné, en Région flamande, d'une restriction faite aux provinces, par voie décrétole, quant à leur faculté d'établir des centimes additionnels au précompte immobilier. À partir de l'exercice d'imposition 2018 et jusqu'à l'exercice d'imposition 2022 inclus, les provinces de la Région flamande devaient ainsi respecter des plafonds (variables d'une province à l'autre) si elles souhaitaient prélever des centimes additionnels sur le précompte immobilier <sup>147</sup>.

La limitation des provinces implique un nombre maximum de centimes additionnels que les provinces peuvent prélever jusqu'à l'exercice d'imposition 2022 inclus. Les centimes additionnels provinciaux ne pouvaient pas dépasser 145,33 pour la province d'Anvers, 214,52 pour la province du Limbourg, 148,47 pour la province de Flandre orientale, 171,75 pour la province du Brabant flamand et 186,22 pour la province de Flandre occidentale <sup>148</sup>.

L'augmentation du taux régional du précompte immobilier en Région flamande et la limitation des centimes additionnels pouvant être établis par les communes et, en particulier, par les provinces sont une conséquence du décret du 18 novembre 2016 portant l'attribution de tâches rénovées et le financement modifié des provinces <sup>149</sup>. Une divergence d'interprétation, quant à la compétence des Régions pour limiter le pouvoir des communes et des provinces de lever des centimes additionnels au précompte immobilier, a opposé, à l'époque, les autorités régionales au Conseil d'État <sup>150</sup>. En dépit de ses efforts tendant à établir sa compétence, le législateur flamand, par sécurité, a motivé

(141) Com.IR n° 257/63 ; I. VAN DE WOESTEYNE, *Handboek personenbelasting 2019-2020*, Mortsel, Intersentia, 2019, p. 106 ; J. J. COUTURIER, B. PEETERS, S. DE RAEDT et R. SMET, *Belgisch belastingrecht in hoofdlijden*, Anvers, Maklu, 2020, p. 734.

(142) Art. 464/1, 1°, du C.I.R. 1992 et art. 2.1.4.0.2, § 1<sup>er</sup>, CFF.

(143) Art. 2.1.4.0.2, § 2, CFF.

(144) Comme le montant du précompte immobilier correspondant à la part régionale est plus élevé, le risque était que les communes obtiennent des recettes plus conséquentes à taux d'additionnel inchangé, d'où cette neutralisation décrétole, mais pour un exercice d'imposition seulement.

(145) Art. 2.1.4.0.2, § 2, al. 1<sup>er</sup>, CFF.

(146) Art. 2.1.4.0.2, § 2, al. 2, CFF.

(147) Conformément à l'article 38 du décret flamand du 18 novembre 2016 portant l'attribution de tâches rénovées et le financement modifié des provinces (M.B., 13 décembre 2016), l'article 2.1.4.0.2, paragraphe 3, CFF, qui prévoit la limitation pour les provinces, a cessé de produire ses effets à partir de l'exercice d'imposition 2023.

(148) Art. 2.1.4.0.2, § 3, CFF.

(149) M.B., 13 décembre 2016.

(150) Ces divergences de vues ressortent clairement des travaux préparatoires du décret en question : voy. avis du Conseil d'État n° 58.510/3 du 18 décembre 2015 à propos du « voorontwerp van decreet houdende de vernieuwde taakstelling en gewijzigde financiering van de provincies », St., Parl. fl., 2015-2016, n° 880/1, pp. 133-143 ; ontwerp van decreet houdende de vernieuwde taakstelling en gewijzigde financiering van de provincies, St., Parl. fl., 2015-2016, n° 880/1, pp. 9-25. Voy. aussi, pour un commentaire doctrinal, M. DE JONCKHEERE, « De Vlaamse beperking van de provinciale belastingbevoegdheid : voldoende tijdelijk of toch niet ? », *LRB*, 2017, n° 1, pp. 3-22.

substantiellement son recours aux *pouvoirs implicites* tels que prévus à l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles.

Conformément au décret de 2016, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018, les provinces flamandes ont vu leurs attributions et missions se réduire très sensiblement. Elles n'exercent plus aucune compétence ni aucune tâche relative aux matières visées aux articles 4 et 5 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, à savoir les matières culturelles et personnelles<sup>151</sup>. Le personnel impliqué dans l'exercice de ces matières et les biens meubles et immeubles essentiels à l'exercice de celles-ci ont été transférés à la Communauté flamande ou aux communes<sup>152</sup>. Ce transfert de compétences (matérielles) devait s'accompagner d'un transfert des moyens de financement nécessaires, ce qui devait se matérialiser notamment par des mesures prises à propos du pouvoir des provinces d'établir des centimes additionnels au précompte immobilier<sup>153</sup>.

Ainsi, le taux de base régional du précompte immobilier applicable en Région flamande a été majoré (de 2,5 % à 3,97 % – les taux spéciaux évoqués ci-avant ont été aussi adaptés par le haut), afin que les tâches et les compétences reprises par la Région puissent être financées. Dans le même temps, les centimes additionnels provinciaux sur le précompte immobilier ont été recalculés sur la base de l'augmentation du taux de base régional (et des taux spéciaux) du précompte immobilier, en tenant compte de la baisse des besoins de financement des provinces. Il en est résulté la détermination de plafonds pour les centimes additionnels provinciaux pour chaque province de la Région flamande<sup>154</sup>. L'augmentation des taux régionaux du précompte immobilier en Région flamande a également nécessité un ajustement des centimes additionnels communaux, à défaut de quoi le produit de ces centimes aurait augmenté dans la même proportion que les nouveaux taux par rapport aux anciens. En conséquence, les communes ont dû

ajuster leurs taux, pour un exercice d'imposition, afin que les recettes soient les mêmes qu'avant l'augmentation des taux régionaux du précompte immobilier<sup>155</sup>.

## 2. Les centimes additionnels communaux différenciés au précompte immobilier

Depuis l'exercice d'imposition 2019<sup>156</sup>, les communes de la Région flamande ont la possibilité explicite de déterminer des exonérations et des réductions, ou toute autre forme de différenciation avec des taux plus bas, des centimes additionnels communaux établis sur le précompte immobilier. Les conditions suivantes doivent être respectées : la proposition de décision du Conseil communal doit être préalablement soumise au Gouvernement flamand et à Vlabel ; le dossier soumis au Gouvernement flamand doit comprendre au moins une justification approfondie de la nécessité de la différenciation ; Vlabel fournira un avis sur la faisabilité technique de l'exonération ou de la réduction communale proposée<sup>157</sup> ; cet avis sera ajouté à la proposition de décision du Conseil communal soumise au conseil communal concerné<sup>158</sup>.

Une question parlementaire écrite, datée du 23 mars 2022<sup>159</sup>, montre que neuf communes au total ont demandé à Vlabel un avis sur la faisabilité technique de projets de différenciation des centimes additionnels communaux. Six communes (Gistel, Sint-Pieters-Leeuw, Zwijndrecht, Dilbeek, Londerzeel et Geel) ont effectivement mis en place des centimes différenciés au précompte immobilier. Les trois autres ont réceptionné l'avis de Vlabel, mais n'ont finalement pas mis en œuvre la différenciation proposée. Outre les demandes officielles d'avis sur la faisabilité technique, Vlabel a également reçu une dizaine de questions informelles<sup>160</sup>. En outre, une question écrite datée du 27 mai 2021 montre que l'administration fiscale flamande a déjà rejeté un avis sur la faisabilité technique de la différenciation proposée par une commune<sup>161</sup>.

(151) Art. 2 et 37 du décret flamand du 18 novembre 2016 portant l'attribution de tâches rénovées et le financement modifié des provinces.

(152) Art. 3 et 4 du décret flamand du 18 novembre 2016 portant l'attribution de tâches rénovées et le financement modifié des provinces.

(153) Ontwerp van decreet houdende de vernieuwde taakstelling en gewijzigde financiering van de provincies, *St.*, Parl. fl., 2015-2016, n° 880/1, pp. 7-8. Voy., à ce sujet : Verslag van het Rekenhof over de afslanking van de provincies. Bevoegdheidsverdracht en financiële verevening, *St.*, Parl. fl., 2017-2018, n° 39-A/1.

(154) Ontwerp van decreet houdende de vernieuwde taakstelling en gewijzigde financiering van de provincies, *St.*, Parl. fl., 2015-2016, n° 880/1, p. 8.

(155) Ontwerp van decreet houdende de vernieuwde taakstelling en gewijzigde financiering van de provincies, *St.*, Parl. fl., 2015-2016, n° 880/1, p. 8.

(156) Article 4 du décret flamand du 18 mai 2018 modifiant l'article 41 du décret du 22 décembre 2017 sur l'administration locale, en ce qui concerne l'affinement de la compétence fiscale du conseil communal, *M.B.*, 11 juin 2018.

(157) Si la procédure de consultation avec Vlabel montre que la différenciation prévue par la commune n'est pas réalisable dans la pratique ou qu'elle entraînerait une augmentation disproportionnée du personnel ou des coûts, la commune peut également réaliser la différenciation prévue avec son propre personnel et ses propres ressources en incluant un système de remboursement des surtaxes correspondantes dans son propre règlement communal (proposition de décret modifiant l'article 41 du décret sur l'administration locale, en ce qui concerne l'affinement de la compétence fiscale du conseil communal, *St.*, Parl. fl., 2017-2018, n° 1460/1, p. 6).

(158) Art. 41, al. 2, 14°, et al. 3, du décret flamand du 22 décembre 2017 sur l'administration locale (*M.B.*, 15 février 2018), tel que modifié par les art. 2 et 3 du décret du 18 mai 2018 modifiant l'art. 41 du décret du 22 décembre 2017 sur l'administration locale, en ce qui concerne l'affinement de la compétence fiscale du conseil communal. Pour une discussion détaillée à ce sujet, voy. : J. VAN DYCK, « Différenciation des additionnels au Pr.I. : deux communes se lancent », *Fiscalog*, 2020, n° 1647, p. 1 ; M. DE JONCKHEERE, « Gedifferentieerde opcentiemen op de onroerende voorheffing: zegen, vloek... of gebakken lucht ? », *LRB*, 2018, n° 3, pp. 4-28 ; J. THUIS, « Binnengemeentelijke differentiatie van de gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing: quo vadis ? », *T.F.R.*, 2022, n° 617, pp. 180-195.

(159) Q. et R., Parl. fl., question n° 308, 23 mars 2022 (K. Van Den Heuvel, rép. M. Diependaele).

(160) Q. et R., Parl. fl., question n° 308, 23 mars 2022 (K. Van Den Heuvel, rép. M. Diependaele) ; Q. et R., Parl. fl., question n° 655, 16 juillet 2021 (M. Veys, rép. M. Diependaele).

(161) Q. et R., Parl. fl., question n° 553, 27 mai 2021 (T. Ongena, rép. M. Diependaele).

Pour autant, un certain nombre de projets de différenciation des centimes additionnels communaux au précompte immobilier ont été annulés. Une question écrite datée du 16 juillet 2021<sup>162</sup> montre que Herk-de-Stad avait reçu un avis positif sur la faisabilité technique, mais que la décision communale concernant la différenciation envisagée a été annulée par le gouverneur du Limbourg. Le gouverneur de la province du Brabant flamand a également annulé une première différenciation des centimes additionnels envisagée par Londerzeel, car la structure tarifaire – avec différentes catégories distinguant les personnes physiques et (certaines catégories de) personnes morales – violait, selon lui, le principe d'égalité et de non-discrimination<sup>163</sup>. Le gouverneur d'Anvers a aussi annulé une première différenciation des additionnels au précompte immobilier envisagée par Geel, pour cause de violation du principe d'égalité. En fin de compte, car la structure tarifaire avec différentes catégories distinguant les personnes physiques et (certaines catégories de) personnes morales violait le principe d'égalité<sup>164</sup>. Au final, tant Londerzeel que Geel ont prévu un nouveau mode de différenciation de leurs additionnels au précompte immobilier. Ces événements montrent néanmoins la difficulté, pour les communes concernées, de dessiner des catégories conformes aux règles constitutionnelles, tout particulièrement l'article 172 de la Constitution.

Les six communes qui ont initialement différencié leurs centimes additionnels au précompte immobilier l'ont fait de la manière suivante.

Pour l'exercice d'imposition 2023, *Gistel* a différencié ses centimes additionnels comme suit :

- parcelles non bâties quel que soit le revenu cadastral (« RC ») : 1.070 centimes additionnels ;
- parcelles bâties dont le RC non indexé est inférieur ou égal à 745 euros : 1.000 centimes additionnels ;
- parcelles bâties dont le RC non indexé est supérieur à 745 euros : 1.070 centimes additionnels<sup>165</sup>.

Pour les exercices d'imposition 2020 à 2025 inclus, *Sint-Pieters-Leeuw* a différencié les additionnels communaux comme suit :

- 566,75 centimes additionnels communaux au précompte immobilier sur les revenus cadastraux imposables ordinaires bâtis et non bâtis ;
- 740 centimes additionnels communaux au précompte immobilier sur les revenus cadastraux imposables, bâtis et non bâtis, sur l'industrie, le matériel et l'outillage<sup>166</sup>.

Pour les exercices d'imposition 2021 à 2025 inclus, *Zwijndrecht* a différencié ses additionnels comme suit :

- 913 centimes additionnels au précompte immobilier sur les revenus cadastraux imposables ordinaires bâtis et non bâtis ;
- 950 centimes additionnels au précompte immobilier sur les revenus cadastraux imposables, bâtis et non bâtis, de l'industrie et du matériel et de l'outillage<sup>167</sup>.

À partir de l'exercice d'imposition 2022, *Dilbeek* a différencié les additionnels communaux au précompte immobilier comme suit :

- 740 centimes additionnels au précompte immobilier sur les revenus cadastraux imposables ordinaires bâtis et non bâtis ;
- 900 centimes additionnels au précompte immobilier sur les revenus cadastraux imposables, bâtis et non bâtis, de l'industrie et du matériel et outillage<sup>168</sup>.

Pour les exercices d'imposition 2022 à 2025 inclus, *Londerzeel* a différencié les additionnels communaux comme suit :

- 976,07 centimes additionnels au précompte immobilier sur les revenus cadastraux imposables ordinaires bâtis et non bâtis ;
- 1.250 centimes additionnels au précompte immobilier sur les revenus cadastraux imposables, bâtis et non bâtis, d'industrie et du matériel et outillage<sup>169</sup>.

Pour les exercices d'imposition 2022 à 2025, la commune de *Geel* applique des centimes additionnels selon un barème progressif construit sur la base du RC imposable. Le système graduel comprend les catégories suivantes :

- Standard : centimes additionnels standards, pour tout sauf les grandes propriétés ; également pour les institutions de soins de santé : sur le revenu cadastral imposable, bâti et non bâti, ainsi que le matériel et outillage, inférieurs à 20.000 euros = 800 centimes ;
- RC élevé 1 : centimes additionnels pour les grandes propriétés – tranche 1 : sur les revenus cadastraux imposables, bâtis et non bâtis, ainsi que le matériel et outillage, compris entre 20.000 et 50.000 euros = 895 centimes ;
- RC élevé 2 : centimes additionnels pour les grandes propriétés – tranche 2 : sur les revenus cadastraux imposables, bâtis et non bâtis, ainsi que le matériel et outillage, entre 50.000 et 100.000 euros = 940 centimes ;

(162) Q. et R., Parl. fl., question n° 655, 16 juillet 2021 (M. Veys, rép. M. Diependaele).

(163) Besluit van de gouverneur houdende vernietiging van het besluit van de gemeenteraad van Londerzeel van 21 december 2021 inzake « Aanpassing heffing opcentiemen op de onroerende voorheffing – aanslagjaren 2022 tot en met 2025 », [www.londerzeel.be](http://www.londerzeel.be).

(164) Besluit van de gouverneur houdende vernietiging van het besluit van de gemeenteraad van Geel van 16 december 2021 inzake « 2021\_GR\_00253 Opcentiemen op de onroerende voorheffing », [www.geel.be](http://www.geel.be).

(165) Belastingreglement stad Gistel, Opcentiemen op de onroerende voorheffing – Aanslagjaar 2023, [www.gistel.be](http://www.gistel.be).

(166) Belastingreglement gemeente Sint-Pieters-Leeuw, Belasting opcentiemen op de onroerende voorheffing (2020-2025), [www.sint-pieters-leeuw.be](http://www.sint-pieters-leeuw.be).

(167) Belastingreglement gemeente Zwijndrecht, Opcentiemen op de onroerende voorheffing, [www.zwijndrecht.be](http://www.zwijndrecht.be).

(168) Belastingreglement gemeente Dilbeek, Opcentiemen op de onroerende voorheffing, [www.dilbeek.be](http://www.dilbeek.be).

(169) Belastingreglement gemeente Londerzeel, Opcentiemen onroerende voorheffing (2022-2025), [www.londerzeel.be](http://www.londerzeel.be).

- RC élevé 3 : centimes additionnels pour les grandes propriétés – tranche 3 : sur les revenus cadastraux imposables, bâtis et non bâtis, ainsi que le matériel et outillage, entre 100.000 et 300.000 euros = 987 centimes ;
- RC élevé 4 : centimes additionnels pour les plus grandes propriétés – tranche 4 : sur les revenus cadastraux imposables, bâtis et non bâtis, ainsi que le matériel et outillage, supérieurs ou égaux à 300.000 euros = 1.037 centimes<sup>170</sup>.

Récemment, deux autres communes flamandes ont aussi décidé de différencier leurs centimes additionnels, pour les exercices d'imposition 2023 à 2025 : Herk-de-Stad et Kruisem<sup>171</sup>.

*Herk-de-Stad* a différencié les additionnels communaux au précompte immobilier comme suit :

- taux général : 756 centimes additionnels ;
- pour les jeunes entrepreneurs, pour deux exercices d'imposition : 0 centime additionnel. La décision du conseil communal définit ce que l'on entend par « jeunes entrepreneurs » et pour quels exercices d'imposition le taux zéro s'applique<sup>172</sup>.

*Kruisem* a différencié les additionnels communaux au précompte immobilier comme suit :

- le revenu cadastral ordinaire bâti et non bâti imposable (codes 1 (F,K,L,P) et 2 (F,K,L,P)) : 693 centimes additionnels ;
- sur les revenus cadastraux bâtis et non bâtis « industriel » et « matériel et outillage » imposables (codes 3 (F,K,L,P), 4 (F,K,L,P), 5 (F,K,L,P) en 6 (F,K,L,P)) : 826 centimes additionnels<sup>173</sup>.

## 2. Le régime du précompte immobilier en Région de Bruxelles-Capitale

La Région de Bruxelles-Capitale assume, par le biais de son administration fiscale (Bruxelles Fiscalité)<sup>174</sup>, le service du précompte immobilier depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018<sup>175</sup>.

La législation concernant le précompte immobilier bruxellois figure toujours dans le Code des impôts sur les revenus, aux articles 251 à 260/1 du C.I.R. 1992. Le régime de ladite prime BE HOME (*cf. infra*) se trouve aux articles 13 à 17 d'une ordonnance datant du 23 novembre 2017<sup>176</sup>.

La procédure fiscale relative au précompte immobilier est, quant à elle, régie par le Code bruxellois de procédure fiscale (ci-après : « CBPF »)<sup>177</sup>.

### A. MATIÈRE IMPOSABLE

Conformément au régime fédéral toujours en vigueur, le précompte immobilier est prélevé sur les *revenus des biens immobiliers* situés dans la Région de Bruxelles-Capitale<sup>178</sup>. Pour rappel, c'est toujours le législateur fédéral (agissant par une loi votée à la majorité spéciale) qui est seul compétent pour amender la matière imposable des impôts régionaux visés à l'article 3 de la LSF. À ce jour, aucune modification de la matière taxable du précompte immobilier n'est survenue à ce niveau.

### B. EXERCICE D'IMPOSITION ET PÉRIODE IMPOSABLE

L'exercice d'imposition pour le précompte immobilier est désigné par le millésime de l'année dont les revenus servent de base audit précompte<sup>179</sup>. Par exemple : l'exercice d'imposition 2023 du précompte immobilier comprend les revenus des biens immobiliers de l'année civile 2023.

### C. REDEVABLES

Le précompte immobilier est dû, d'après les modalités déterminées par le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, par le propriétaire, possesseur, emphytéote, superficière ou usufruitier du bien imposable<sup>180</sup>. Si une administration ou un organisme est chargé de la gestion d'un bien de l'État, d'une Communauté ou d'une Région, cette administration ou cet organisme est responsable du paiement du

(170) Belastingreglement gemeente Geel, Opcentiemen op de onroerende voorheffing – geldig vanaf 2022, [www.geel.be](http://www.geel.be).

(171) Voy. : <https://www.vlaanderen.be/belastingen-en-begroting/vlaamse-belastingen/onroerende-voorheffing/differentiering-van-gemeentelijke-opcentiemen-op-de-onroerende-voorheffing>.

(172) Belastingreglement gemeente Herk-de-Stad, Gemeentelijke opcentiemen op de onroerende voorheffing van het gewest voor de aanslagjaren 2023 tot en met 2025, [www.herk-de-stad.be](http://www.herk-de-stad.be).

(173) Belastingreglement gemeente Kruisem, Vaststellen aantal opcentiemen op de onroerende voorheffing – aanslagjaren 2023 tot en met 2025, [www.kruisem.be](http://www.kruisem.be).

(174) Arrêté du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 15 décembre 2016 portant création du Service public régional de Bruxelles Fiscalité, *M.B.*, 23 décembre 2016.

(175) Ordonnance du 23 mars 2017 portant reprise du service du précompte immobilier, *M.B.*, 4 avril 2017. Voy. aussi le projet d'ordonnance portant reprise du service du précompte immobilier, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-286/2.

(176) Ordonnance du 23 novembre 2017 contenant des adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *M.B.*, 8 décembre 2017. Cette ordonnance a aussi intégré dans le Code des impôts sur les revenus des dispositions relatives au précompte immobilier qui, en raison de modifications régionales passées, étaient éparpillées, çà et là, dans des ordonnances séparées C.I.R. (projet d'ordonnance contenant des adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-17, n° A-554/1, pp. 1-2).

(177) Ordonnance du 6 mars 2019 relative au Code bruxellois de procédure fiscale, *M.B.*, 19 mars 2019.

(178) Art. 249 C.I.R. 1992 et art. 5, al. 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup>, LSF.

(179) Art. 254 C.I.R. 1992.

(180) Art. 251 C.I.R. 1992.

précompte immobilier relatif à ce bien<sup>181</sup>. La personne qui est titulaire du droit réel au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition est redevable du précompte immobilier<sup>182</sup>.

#### D. BASE D'IMPOSITION

La base d'imposition du précompte immobilier est le revenu cadastral indexé, tel qu'il est déterminé au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition<sup>183</sup>. Aucune modification de cette base de calcul n'a été modifiée à ce jour et il n'existe pas, à notre connaissance, de projet d'aménagement à moyen terme.

#### E. TAUX D'IMPOSITION

Le taux ordinaire (régional) du précompte immobilier est, comme en Région wallonne, de 1,25 %<sup>184</sup>.

En plus du taux régional normal, il existe deux tarifs spéciaux en Région de Bruxelles-Capitale :

- Le premier taux spécial est de 0,8 %. Il s'applique aux habitations appartenant à la Société du Logement de la Région de Bruxelles-Capitale ou à des sociétés agréées par elle. Il concerne aussi les propriétés louées comme habitations sociales et appartenant aux CPAS et aux communes. Enfin, le taux spécifique de 0,8 % est également applicable aux propriétés du Fonds du Logement des Familles de la Région de Bruxelles-Capitale, qui sont louées dans le cadre de ses opérations d'aide locative et de location-vente<sup>185</sup>.
- Le deuxième taux spécial est un taux zéro (0,0 %). Il concerne les parties d'immeubles et immeubles mis en location par les agences immobilières sociales et situés en Région de Bruxelles-Capitale<sup>186</sup>. À cette fin, chaque agence immobilière sociale doit communiquer, avant le 1<sup>er</sup> juin de l'exercice d'imposition concerné, à Bruxelles Fiscalité, la liste des immeubles ou parties d'immeubles mis en location par ses soins en Région de Bruxelles-Capitale. Si l'agence immobilière sociale n'envoie pas la liste dans le délai

prévu, Bruxelles Fiscalité la mettra en demeure de lui communiquer la liste<sup>187</sup>. Toutefois, le propriétaire concerné a le droit de fournir la preuve de l'existence d'un contrat avec l'agence immobilière sociale<sup>188</sup>.

Le taux zéro s'applique également au matériel et outillage, tel que visé à l'article 471, paragraphe 3, du C.I.R. 1992<sup>189</sup>.

#### F. EXONÉRATIONS

Le terme générique d'exonération comprend, d'une part, les exemptions (1) à proprement parler et, d'autre part, les réductions d'impôt (2).

Une précision s'impose d'emblée. Si les conditions pour obtenir une réduction ou une exonération partielle du précompte immobilier sont remplies, cela n'empêche pas l'application d'une autre réduction ou exonération du précompte immobilier, pour autant que les conditions la sous-tendant soient rencontrées<sup>190</sup>. Il est donc possible, en guise de flexibilité de la part du législateur, de cumuler les réductions et les exonérations du précompte immobilier. Toutefois, cette faculté de cumul est limitée à 100 % du précompte immobilier. Une fois cette limite atteinte, le contribuable ne peut donc plus utiliser aucune réduction ou exonération pour obtenir un remboursement du précompte<sup>191</sup>. Autrement dit, un impôt négatif est impossible.

##### 1. Exemptions de précompte immobilier

L'article 253 du C.I.R. 1992 (dans sa version applicable à la Région de Bruxelles-Capitale) prévoit les hypothèses suivantes d'exemption du précompte immobilier<sup>192</sup> :

- Exemption en raison de l'affectation particulière du bien<sup>193</sup>

Par le biais d'une ordonnance du 23 novembre 2017<sup>194</sup>, les exemptions de précompte immobilier en vigueur en

(181) Art. 30 CBFP.

(182) Art. 11 CBFP.

(183) Art. 255 C.I.R. 1992, lu de manière combinée avec art. 518 C.I.R. 1992.

(184) Art. 255, al. 1<sup>er</sup>, C.I.R. 1992.

(185) Art. 255, al. 2, C.I.R. 1992.

(186) Art. 255, al. 3, C.I.R. 1992.

(187) Art. 255 C.I.R. 1992, lu de manière combinée avec art. 3 de l'arrêté du 22 février 2018 du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale portant exécution de l'ordonnance du 23 novembre 2017 portant adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale (*M.B.*, 1<sup>er</sup> mars 2018).

(188) Art. 255, al. 5, C.I.R. 1992.

(189) Art. 255, al. 7, C.I.R. 1992.

(190) Art. 260/1 C.I.R. 1992.

(191) Projet d'ordonnance effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-554/1, p. 8.

(192) Le contribuable doit solliciter auprès de Bruxelles Fiscalité l'exemption du précompte immobilier, et ce, par le biais d'une réclamation (sauf en ce qui concerne les hypothèses d'exemption prévues à l'article 253, paragraphes 8-9, du C.I.R. 1992). La réclamation doit être introduite, sous peine de déchéance, dans un délai de 186 jours. Ce délai court à compter du lendemain du jour où le destinataire a pu, en toute vraisemblance, avoir connaissance de l'avertissement-extrait de rôle, c'est-à-dire le septième jour qui suit la date d'envoi, telle qu'elle figure sur le document envoyé, sauf preuve contraire par le destinataire (art. 253 du C.I.R. 1992, à lire de manière combinée avec art. 100 CBPF).

(193) Pour une discussion détaillée du régime légal et jurisprudentiel de cette exemption, voy. S. JANSSENS, « Welke koers vaart de onroerende voorheffing in 2019 », *op. cit.*, spéc. pp. 331-350.

(194) Ordonnance du 23 novembre 2017 contenant des adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *M.B.*, 8 décembre 2017.

Région de Bruxelles-Capitale, qui étaient disséminées dans différentes sources juridiques, ont été intégrées dans une disposition unique, à savoir l'article 253 du C.I.R. 1992. La connaissance et l'accessibilité du droit en sont, dès lors, améliorées. Ainsi, les affectations particulières (d'intérêt général et/ou sans but de lucre) d'un immeuble, qui engendrent l'exonération, ne se déterminent plus, comme tel est aussi le cas en Flandre, par renvoi à l'article 12, paragraphe 1<sup>er</sup>, du C.I.R. (ou en fonction d'ordonnances séparées) ; elles sont directement inscrites et réglées dans l'article 253 précité. Ce processus d'intégration s'est aussi accompagné d'une démarche tendant à préciser les affectations en question, dont le caractère parfois vague avait été constaté, tenant compte aussi de la jurisprudence élaborée à ce propos<sup>195</sup>.

Le revenu cadastral provenant de biens immobiliers ou de parties de biens immobiliers est exonéré du précompte immobilier si l'occupant a affecté, sans but de lucre, le bien en question à un but spécial conformément aux paragraphes 2 à 7 de l'article 253 du C.I.R. 1992<sup>196</sup>. Pour les sociétés – à l'exception des sociétés coopératives agréées comme entreprise sociale<sup>197</sup> –, il existe une présomption réfragable de poursuite d'un but lucratif. La preuve contraire est néanmoins possible<sup>198</sup>.

Toutefois, l'exemption n'est pas accordée si l'occupant octroie un gain excessif au contribuable, par le paiement d'un loyer ou de toute autre somme d'argent<sup>199</sup>, qui est démesuré par rapport aux conditions du marché<sup>200</sup>.

La première affectation particulière concerne les biens immobiliers (ou parties de biens immobiliers) utilisés exclusivement comme lieu où se pratique l'exercice public d'un culte d'une religion reconnue ou de l'assistance morale selon une conception philosophique non confessionnelle. Le bien doit néanmoins être accessible au public, être fréquemment utilisé pour des événements de culte ou d'assistance morale selon une conception philosophique non confessionnelle et être géré par un établissement local, reconnu par l'autorité compétente, chargée de la gestion du temporel du culte, ou par un établissement d'assistance morale

du Conseil central laïque. L'exemption ne s'applique toutefois pas aux biens immobiliers (ou aux parties de biens immobiliers) utilisés comme habitation (ou équipés pour une telle utilisation), ni aux salles de fête ou de réunion, à moins que ne soit apportée la preuve qu'il s'agit là du lieu principal d'exercice public du culte ou de l'assistance morale et que des événements de culte ou d'assistance morale s'y tiennent en moyenne au moins trois fois par semaine<sup>201</sup>. Compte tenu de l'existence de nombreux litiges antérieurement (par rapport aux notions d'exercice public d'un culte ou de l'assistance morale laïque, non autrement précisés à l'article 12, paragraphe 1<sup>er</sup>, du C.I.R. 1992), le législateur bruxellois a donc opté pour une caractérisation plus stricte des conditions sous-tendant le bénéfice de l'avantage fiscal.

La deuxième destination spécifique concerne les biens immobiliers (ou parties de biens immobiliers) utilisés quasi exclusivement par des *mouvements de jeunesse* agréés par les Communautés ou par toute instance similaire reconnue par un État membre de l'Union européenne<sup>202</sup>. Il est important de noter qu'une utilisation « quasi exclusive » pour les mouvements de jeunesse est suffisante ; l'exclusivité ne doit donc pas être prouvée, même si la nuance entre les deux n'est pas aisée à cerner dans tous les cas. Quoi qu'il en soit, le législateur bruxellois a souhaité ainsi éviter la perte de l'avantage fiscal si le bâtiment est utilisé sporadiquement à d'autres fins (par exemple : location pour un parti organisé par un membre du mouvement de jeunesse)<sup>203</sup>.

La troisième affectation de nature à engendrer l'exemption concerne les biens immobiliers (ou les parties de biens immobiliers) qui sont utilisés quasi exclusivement comme *établissement d'enseignement subventionné*, y compris artistique, et pour des activités directement liées à celui-ci<sup>204</sup>. L'expression « quasi exclusivement » permet d'éviter que l'exemption soit accordée à des biens qui ne sont utilisés qu'occasionnellement (voire très occasionnellement) à des fins éducatives. D'un autre côté, le législateur bruxellois a voulu maintenir le bénéfice de l'avantage fiscal même si le bien, essentiellement affecté à l'enseignement, est mis à disposition occasionnellement pour d'autres activités, et ce

(195) Projet d'ordonnance contenant des adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-554/1, pp. 8-12.

(196) Art. 253, § 1<sup>er</sup>, C.I.R. 1992.

(197) Voy. l'ordonnance adaptant la législation fiscale bruxelloise à la loi du 23 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses ainsi qu'à la loi du 28 avril 2022 portant le livre 5 « Les obligations » du Code civil et abrogeant l'article 48<sup>2</sup> du Code des droits de succession, *M.B.*, 12 juillet 2023.

(198) Art. 253, § 1<sup>er</sup>, al. 2, C.I.R. 1992.

(199) La valeur monétaire des avantages en faveur du contribuable ou de ses proches, dans une relation avec l'occupant, est considérée comme faisant partie du loyer (art. 253, § 1<sup>er</sup>, al. 4, C.I.R. 1992).

(200) Art. 253, § 1<sup>er</sup>, al. 3, C.I.R. 1992.

(201) Art. 253, § 2, C.I.R. 1992.

(202) Art. 253, § 3, C.I.R. 1992.

(203) Projet d'ordonnance contenant des adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-554/1, p. 10.

(204) Art. 253, § 4, al. 1<sup>er</sup>, C.I.R. 1992.

même si une rémunération raisonnable est obtenue (par exemple : mise à disposition d'une salle d'une école au profit d'un mouvement de jeunesse pour y organiser une fête, ou d'une salle de gymnastique à des clubs sportifs pour les besoins d'entraînements en soirée)<sup>205</sup>.

Les salles, terrains et pistes qui sont exclusivement utilisés pour la *pratique collective du sport dans le cadre des activités de clubs sportifs amateurs* constituent également une destination particulière engendrant une exemption<sup>206</sup>. Il est nécessaire qu'un ou plusieurs sports soient enseignés dans le lieu en question<sup>207</sup>. Les installations attenantes ou situées à proximité immédiate, qui sont indispensables à la pratique du sport ou à l'accueil de l'adversaire ou des arbitres lors des compétitions sportives (telles que les vestiaires, les douches ou la cantine), relèvent également du champ de l'exemption<sup>208</sup>. Toutefois, sont présumés, sauf preuve contraire, ne pas être utilisés exclusivement par des clubs sportifs amateurs : une salle, un terrain ou une piste équipés de gradins ou tribunes pouvant accueillir plus de 500 spectateurs, ainsi qu'un club sportif qui rémunère ses joueurs<sup>209</sup>.

La quatrième affectation particulière concerne les biens immobiliers (ou parties de biens immobiliers) utilisés exclusivement comme *hôpital, clinique, dispensaire, maison de repos, home de vacances pour enfants ou personnes pensionnées, ou maison d'orphelins*<sup>210</sup>. On rappelle ici – ce qui vaut pour toutes les exemptions ici commentées – que la condition d'absence de but de lucre doit être vérifiée.

La cinquième hypothèse a trait aux biens immobiliers (ou parties de biens immobiliers) utilisés exclusivement pour les *centres où sont fournis des soins physiques ou psychiques à la population, les dispensaires, ainsi que l'hébergement, l'accueil ou le logement de personnes*

*sans abri, de personnes handicapées, de patients psychiatriques ou de réfugiés*, dans la mesure où ils ne sont pas visés par la quatrième affectation qui précède (hôpital, clinique, etc.). L'exemption n'est accordée que proportionnellement au temps pendant lequel le bien reçoit cette affectation particulière<sup>211</sup>. Il convient de présenter un document, relatif à l'utilisation du bien immobilier ou de parties de celui-ci, qui démontre que les conditions ci-avant mentionnées sont remplies. Il doit dater de moins d'un an et doit être sollicité par le contribuable ou l'occupant auprès de l'organisme public qui subventionne l'occupant<sup>212</sup>. Ce document doit mentionner un certain nombre d'éléments, sous peine de nullité<sup>213</sup>.

Pour les immeubles localisés en Région de Bruxelles-Capitale, il n'est plus fait référence aux « autres œuvres analogues de bienfaisance », comme tel est le cas à l'article 12, paragraphe 1<sup>er</sup>, du C.I.R. 1992 (auquel il n'est plus renvoyé ; cf. *supra*). L'option a plutôt été prise de préciser les affectations concernées, en s'inspirant notamment de la jurisprudence consacrée à l'interprétation (conforme au principe d'égalité et de non-discrimination) de la notion d'analogie dans ce cadre<sup>214</sup>.

Plusieurs des exemptions précitées dépendent de l'utilisation « exclusive » du bien immeubles aux fins indiquées, de manière telle qu'une combinaison de plusieurs affectations spéciales devrait aboutir à faire perdre le bénéfice de l'avantage fiscal. Selon le législateur bruxellois, toutefois, il serait injuste de refuser l'exemption du précompte immobilier dans ces situations<sup>215</sup>. C'est la raison pour laquelle il a été fait choix d'exempter le revenu cadastral des biens immobiliers ou des parties de biens immobiliers exclusivement utilisés pour une *combinaison de finalités ou d'utilisations* donnant droit à l'immunisation<sup>216</sup>.

(205) Projet d'ordonnance contenant des adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-554/1, p. 10.

(206) Art. 253, § 4, al. 2, C.I.R. 1992.

(207) Art. 253, § 4, al. 3, C.I.R. 1992.

(208) Art. 253, § 4, al. 4, C.I.R. 1992.

(209) Art. 253, § 4, al. 5 et 6, C.I.R. 1992.

(210) Art. 253, § 5, C.I.R. 1992.

(211) Art. 253, § 6, C.I.R. 1992.

(212) Si l'occupant n'est pas subventionné par un organisme public et est en mesure d'évaluer l'utilisation et les conditions, le contribuable doit fournir à l'administration fiscale bruxelloise la preuve que les conditions sont remplies (art. 253, § 6, al. 2, C.I.R. 1992, lu de manière combinée avec l'art. 2 de l'arrêté du 22 février 2018 du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale portant exécution de l'ordonnance du 23 novembre 2017 portant adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale).

(213) Ces éléments sont : 1) pour quelle utilisation ou quelles utilisations, mentionnées au premier alinéa, le bien immobilier est utilisé ; 2) le nom et l'adresse du contribuable ou des contribuables et de l'occupant ou des occupants ; 3) le numéro d'entreprise du contribuable et de l'occupant, si le contribuable ou l'occupant est une personne morale ; 4) le numéro de registre national du contribuable et de l'occupant, si le contribuable ou l'occupant est une personne physique ; 5) le revenu cadastral de la parcelle cadastrale ou les revenus cadastraux des parcelles cadastrales ; 6) le numéro de la parcelle cadastrale ou les numéros des parcelles cadastrales ; 7) la période au cours de laquelle les biens immobiliers et des parties de biens immobiliers étaient utilisés exclusivement pour les centres où sont fournis des soins physiques ou psychiques à la population, les dispensaires, ainsi que l'hébergement, l'accueil ou le logement de personnes sans abri, de personnes handicapées, de patients psychiatriques ou de réfugiés (art. 253, § 6, al. 3, C.I.R. 1992).

(214) Projet d'ordonnance effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-554/1, pp. 11-12.

(215) Projet d'ordonnance effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-554/1, p. 12.

(216) Art. 253, § 7, C.I.R. 1992.

- Exemption pour les locaux diplomatiques ou consulaires ou pour les établissements culturels à but non lucratif des États étrangers

Les revenus cadastraux des biens immobiliers qu'un État étranger a affectés à l'installation de ses missions diplomatiques ou consulaires sont exonérés de précompte immobilier. Il en va de même pour les immeubles affectés par un État étranger à l'installation d'institutions culturelles ne se livrant pas à des opérations à caractère lucratif. Dans toutes ces hypothèses, l'exemption ne peut être accordée que sous condition de réciprocité<sup>217</sup>.

- Exemption pour les immeubles appartenant à un État étranger ou à une organisation de droit international public

Les revenus cadastraux des biens immobiliers ou de parties de biens immobiliers appartenant à un État étranger ou à une organisation de droit international public sont immunisés de précompte immobilier<sup>218</sup>.

- Exemption des domaines nationaux qui sont improductifs par eux-mêmes et affectés à un service public ou d'intérêt général

L'exonération du précompte immobilier est accordée pour le revenu cadastral des biens immobiliers qui ont le caractère de domaines nationaux, sont improductifs par eux-mêmes et sont affectés à un service public ou d'intérêt général<sup>219</sup>. Les trois conditions doivent être remplies cumulativement pour bénéficier de cette exemption<sup>220</sup>.

Toutefois, des limites ou dérogations ont été prévues pour les immeubles situés sur le territoire de la Région de Bruxelles-Capitale. L'exemption n'est désormais plus accordée si le bien appartient, en propriété ou en copropriété, à : 1) une Communauté, une Région ou une personne de droit public qui dépend d'une telle institution ; 2) l'autorité fédérale, un organisme fédéral d'intérêt public ou une entreprise fédérale publique autonome. Toutefois, dans ce second cas, l'exemption de précompte immobilier est maintenue pour les immeubles pour lesquels la Région bruxelloise reçoit

de l'autorité fédérale une dotation dite « mainmorte » sur le fondement de l'article 63, paragraphe 1<sup>er</sup>, et paragraphe 2, alinéa 1<sup>er</sup>, de la LSF<sup>221</sup>.

## 2. Réductions du précompte immobilier

L'article 257 du C.I.R. (Région de Bruxelles-Capitale) prévoit diverses hypothèses de réduction du précompte immobilier. Ces réductions sont accordées sur demande et ne revêtent, partant, pas de caractère automatique<sup>222</sup>. Le droit à ces avantages fiscaux s'apprécie eu égard à la situation existant au 1<sup>er</sup> janvier de l'année à laquelle se rapporte l'exercice d'imposition du précompte immobilier. Toutes les réductions dont le régime est commenté ci-après peuvent être, le cas échéant, cumulées<sup>223</sup>.

Par souci d'exhaustivité, il convient de mentionner que la remise ou réduction proportionnelle du précompte immobilier pour inoccupation et improductivité (cf. art. 15 du C.I.R. 1992) a été supprimée en Région de Bruxelles-Capitale, et ce depuis l'exercice d'imposition 2017<sup>224</sup>. La Cour constitutionnelle a très récemment jugé que l'absence de la moindre possibilité d'obtenir une remise ou modération du précompte immobilier en cas d'inoccupation ou d'improductivité d'un bien immeuble à usage commercial, est compatible avec le principe d'égalité en matière fiscale, le cas échéant combiné avec le droit au respect des biens<sup>225</sup>.

- Réduction pour habitation modeste et réduction majorée pour habitation modeste nouvellement construite

Le précompte immobilier est réduit de 25 % pour l'habitation dans laquelle le contribuable est domicilié, selon le registre national, et sur laquelle il est titulaire d'un droit réel, pour autant que cette habitation soit située en Région de Bruxelles-Capitale (ce qui est logique, compte tenu des critères de localisation du précompte immobilier dans la LSF), qu'elle soit le seul bien immobilier en Région de Bruxelles-Capitale sur lequel le contribuable a un droit réel<sup>226</sup> et que le revenu cadastral non indexé soit égal ou inférieur à 745 euros<sup>227</sup>.

(217) Art. 253, § 8, al. 1<sup>er</sup>, C.I.R. 1992.

(218) Art. 253, § 8, al. 2, C.I.R. 1992.

(219) Art. 253, § 9, al. 1<sup>er</sup>, C.I.R. 1992.

(220) Bruxelles Fiscalité, *Fiche fiscale : précompte immobilier*, <https://fiscaliteit.brussels/onroerende-voorheffing-2>, p. 7.

(221) Art. 253, § 9, al. 2, C.I.R. 1992.

(222) Le contribuable doit ainsi solliciter auprès de Bruxelles Fiscalité la réduction du précompte immobilier, et ce, par le biais d'une réclamation. La réclamation doit être introduite, sous peine de déchéance, dans un délai de 186 jours. Ce délai court à compter du lendemain du jour où le destinataire a pu, en toute vraisemblance, avoir connaissance de l'avertissement-extrait de rôle, c'est-à-dire le septième jour qui suit la date d'envoi, telle qu'elle figure sur le document envoyé, sauf preuve contraire par le destinataire (art. 257, § 1<sup>er</sup>, C.I.R. 1992, lu de manière combinée avec l'art. 100 CBPF).

(223) Art. 258 C.I.R. 1992.

(224) Art. 27 et 42 de l'ordonnance du 12 décembre 2016 portant la deuxième partie de la réforme fiscale, *M.B.*, 29 décembre 2016.

(225) C.C., 30 mars 2023, n° 57/2023, *R.F.R.L.*, 2023/2, pp. 119-126.

(226) Les biens situés dans la Région de Bruxelles-Capitale, dont le contribuable peut prouver qu'ils font partie de son domicile ou qu'ils en constituent un accessoire habituel ou indispensable, ne sont pas considérés comme des biens distincts. Dans ce cas, le revenu cadastral de ces biens doit être ajouté au revenu cadastral de l'habitation pour déterminer si le seuil de 745 euros est dépassé (art. 257, § 2, b, C.I.R. 1992). Il n'est néanmoins pas tenu du matériel et de l'outillage pour le calcul de ce seuil de 745 euros. Voy. aussi S. JANSSENS, « Welke koers vaart de onroerende voorheffing in 2019 », *op. cit.*, spéc. pp. 372-373.

(227) Art. 257, § 2, C.I.R. 1992.

Si la limite de 745 euros est dépassée, la réduction de 25 % est néanmoins maintenue si le contribuable a bénéficié de la réduction pour l'exercice d'imposition 1979 et si un certain nombre de conditions sont remplies : tout d'abord, le contribuable doit occuper entièrement l'habitation ; ensuite, le dépassement de la limite de 745 euros doit être exclusivement dû à la péréquation générale des revenus cadastraux, applicable depuis l'exercice d'imposition 1980 ; enfin, le revenu cadastral de l'ensemble des biens immobiliers du contribuable ne peut pas dépasser 992 euros<sup>228</sup>.

La réduction en question est portée à 50 %, pendant une période de cinq ans, si le bien est une habitation que le contribuable a fait construire ou a acheté à l'état neuf, sans avoir bénéficié d'une prime à la construction ou à l'achat prévue par la législation *ad hoc*. La période de cinq ans commence la première année pour laquelle le précompte immobilier est dû<sup>229</sup>.

– Réductions pour les invalides de guerre et les personnes handicapées

Une réduction de 20 % du précompte immobilier est accordée pour l'habitation dans laquelle est domicilié un grand invalide de guerre<sup>230</sup> ou une personne handicapée<sup>231</sup>. Elle ne s'applique néanmoins pas à la partie de l'habitation ou de l'immeuble qui est occupée par des personnes qui ne font pas partie du ménage de l'invalide de guerre ou de la personne handicapée<sup>232</sup>. Dans l'hypothèse de la personne handicapée, un cumul semble juridiquement possible avec la réduction commentée juste ci-après.

Cette réduction est déductible du loyer (lorsque c'est le locataire qui y donne droit), et ce nonobstant toute convention contraire<sup>233</sup>.

– Réduction pour les enfants qui ouvrent le droit aux allocations familiales et pour les personnes handicapées faisant partie du ménage

Une réduction du précompte immobilier est accordée pour l'habitation dans laquelle sont domiciliés les

membres d'un ménage. Un ménage se définit par référence à la composition d'un ménage selon le registre national. Le droit à l'avantage fiscal présuppose que le ménage compte soit au moins une personne handicapée<sup>234</sup>, soit deux enfants qui remplissent les conditions pour avoir droit aux allocations familiales<sup>235</sup>.

La réduction est de 10 % pour chaque enfant du ménage qui entre dans les conditions pour l'ouverture du droit aux allocations familiales<sup>236</sup> et de 20 % pour chaque personne handicapée<sup>237</sup>.

Un enfant est présumé faire partie du ménage du parent qui a le même domicile que lui<sup>238</sup>.

Sous certaines conditions, chaque parent a droit, pour l'enfant, à une réduction proportionnelle au temps pendant lequel il héberge l'enfant (régime bruxellois de coparenté). Les conditions de ce régime dérogatoire sont les suivantes : 1) le parent introduit une demande de réduction proportionnelle au plus tard le 31 mars de l'année à laquelle se rapporte l'exercice d'imposition du précompte immobilier ; 2) le parent qui introduit la demande doit être domicilié en Région de Bruxelles-Capitale ; 3) il est prouvé que l'enfant est partiellement hébergé par chacun de ses parents séparés ou ayant chacun un domicile différent. Ces conditions sont cumulatives<sup>239</sup>.

Exemple issu des travaux préparatoires<sup>240</sup> : deux enfants sont domiciliés avec leur mère dans la Région de Bruxelles-Capitale, mais ils passent 40 % de leur temps avec leur père qui est également domicilié dans cette Région. En principe, la mère bénéficie d'une réduction de 20 % du précompte immobilier sur la maison dont elle est propriétaire (10 % \* 2). Toutefois, le père peut demander la réduction proportionnellement au temps pendant lequel il héberge les enfants. Dans ce cas, il bénéficiera d'une réduction de 8 % (40 % de 20 %) pour sa propre habitation et la mère, quant à elle, aura toujours droit à une réduction de 12 % (60 % de 20 %) pour son habitation.

(228) Art. 260 C.I.R. 1992.

(229) Art. 257, § 2, al. 3, C.I.R. 1992.

(230) Elle concerne les grands invalides de la guerre admis au bénéfice de la loi du 13 mai 1929 ou de l'article 13 de la loi sur les pensions de réparation, coordonnée le 5 octobre 1948.

(231) Art. 257, § 3, C.I.R. 1992. Il doit s'agir d'une personne handicapée au sens de l'article 135, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, C.I.R. 1992.

(232) Art. 259 C.I.R. 1992.

(233) Art. 259 C.I.R. 1992.

(234) Référence est ici faite à la manière dont le Code des impôts sur les revenus définit cette notion (renvoi à l'art. 135, al. 1<sup>er</sup>, C.I.R. 1992).

(235) Art. 257, § 4, C.I.R. 1992. Dans un souci d'exhaustivité, il convient également de mentionner qu'un enfant mort ou disparu pendant les campagnes de 1914-1918 ou 1940-1945 en tant que soldat, soldat résistant, prisonnier politique ou victime civile de guerre est pris en compte comme s'il était vivant et remplissait les conditions d'ouverture du droit aux allocations familiales (art. 257, § 4, al. 2, C.I.R. 1992).

(236) Pour rappel, la matière des allocations familiales est, à Bruxelles, depuis l'entrée en vigueur de la sixième réforme de l'État, une compétence de la Commission communautaire commune (Cocom).

(237) Art. 257, § 4, al. 3, C.I.R. 1992.

(238) Art. 257, § 4, al. 4, C.I.R. 1992.

(239) Art. 257, § 4, al. 5, C.I.R. 1992. Voy. S. JANSSENS, « Welke koers vaart de onroerende voorheffing in 2019 », *op. cit.*, spéc. pp. 375-376.

(240) Projet d'ordonnance effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-554/1, p. 6.

La réduction en question peut être déduite du loyer, nonobstant toute clause contraire, lorsque le ménage donnant droit à l'avantage fiscal est celui du locataire. De surcroît, la réduction de précompte immobilier ne s'applique pas à la partie de l'habitation ou de l'immeuble qui est occupée par des personnes ne faisant pas partie du ménage tel que défini ci-avant<sup>241</sup>.

#### – Réduction pour les biens classés ou protégés

Une réduction du précompte immobilier est accordée pour les biens qui remplissent deux conditions cumulatives. Premièrement, il doit s'agir d'un bien relevant du patrimoine immobilier classé ou inscrit sur la liste de sauvegarde en tout ou en partie, au sens du Code bruxellois de l'aménagement du territoire. Deuxièmement, le bien doit être utilisé principalement comme logement et ne pas être donné en location, ou être utilisé exclusivement comme un équipement scolaire, culturel, sportif, social, sanitaire, de cultes reconnus ou de morale laïque<sup>242</sup>.

La réduction est de 25 %, si c'est la façade qui est classée ou inscrite sur la liste de sauvegarde, de 50 % si c'est intérieur ou le jardin qui est classé ou inscrit sur la liste de sauvegarde en tout ou en partie, et de 100 % si le bien est classé ou inscrit sur la liste de sauvegarde en totalité<sup>243</sup>.

Les réductions de 50 % et de 100 % sont soumises à une condition supplémentaire. Le bien en question doit faire l'objet d'une convention conclue avec le Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale, qui doit prévoir l'accès du public, à l'occasion de manifestations publiques, pendant une période d'un à dix jours par an (période à déterminer par le biais de l'arrêté du Gouvernement)<sup>244</sup>.

La réduction prend effet à compter de la notification de l'arrêté classant le bien ou l'inscrivant sur la liste de sauvegarde et, le cas échéant (pour les réductions de 50 et 100 %), de la conclusion de la convention d'accessibilité au public<sup>245</sup>.

### 3. Prime BE HOME

À l'occasion de la réforme fiscale bruxelloise de 2016-2017, dont les tenants et aboutissants sont commentés au point suivant, le législateur avait décidé

de procéder à une forme de *tax shift* : il s'agissait de diminuer la charge fiscale pesant spécifiquement sur les personnes résidant sur le territoire de la région bilingue de Bruxelles-Capitale et de compenser le manque-à-gagner en termes de recettes par une augmentation du précompte immobilier. Ce dernier est en effet dû par les propriétaires (et titulaires d'autres droits réels de jouissance) sur des biens immeubles situés dans la Région, et ce, que les redevables soient résidents ou non sur le territoire de celle-ci. Autrement dit, l'on substituait à des impôts *exclusivement* dus par les habitants bruxellois, des impôts *partiellement* dus par des non-résidents. Pour autant, la majoration du précompte immobilier affectait financièrement, pour partie, les habitants bruxellois propriétaires, ce qui soulevait diverses préoccupations politiques. Partant, le législateur a décidé d'introduire, dans la foulée, une prime compensatoire à leur profit, dénommée « BE HOME ». Il s'agit d'une prime annuelle destinée à encourager l'accès à la propriété de son logement dans la Région de Bruxelles-Capitale, en allégeant la charge financière supplémentaire liée à l'augmentation des centimes additionnels au précompte immobilier<sup>246</sup>. Elle est accordée si au moins un membre du ménage est titulaire d'un droit réel sur cette habitation dans laquelle le ménage est domicilié. La prime, pour cette maison, s'élève à 130 euros par ménage et par an ; ce montant est indexé annuellement (exercice d'imposition 2023 : 153 euros)<sup>247</sup>. Cette prime est accordée au contribuable qui reçoit l'avertissement-extrait de rôle du précompte immobilier pour le ou les habitations pour lesquelles la prime est obtenue<sup>248</sup>.

### 4. Le rapport académique de la Taskforce Réforme fiscale et ses suites

La réforme fiscale bruxelloise de 2016-2017 était, comme indiqué au point précédent, le produit d'une intention politique initiale clairement exprimée. Il s'agissait de construire globalement une fiscalité plus favorable pour les personnes résidant sur le territoire de la région bilingue de Bruxelles-Capitale. Pour autant, il convenait, budgétairement parlant, de compenser la diminution des charges fiscales pesant spécifiquement sur les Bruxellois, par une augmentation – *tax shift* – d'autres impôts et taxes, dont le précompte immobilier (qui pèse sur tous les propriétaires, qu'ils soient résidents bruxellois ou non). Le Gouvernement bruxellois a préparé minutieusement la réforme en

(241) Art. 259 C.I.R. 1992.

(242) Art. 257, § 5, al. 1<sup>er</sup>, C.I.R. 1992.

(243) Art. 257, § 5, al. 2, C.I.R. 1992.

(244) Art. 257, § 5, al. 3, C.I.R. 1992.

(245) Art. 257, § 5, al. 4, C.I.R. 1992.

(246) Projet d'ordonnance effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-554/1, p. 13.

(247) Bruxelles Fiscalité, *Fiche fiscale : précompte immobilier*, <https://fiscaliteit.brussels/onroerende-voorheffing-2>, p. 9.

(248) Article 14 de l'ordonnance du 23 novembre 2017, telle que modifiée par l'ordonnance du 30 avril 2020 modifiant l'ordonnance du 23 novembre 2017 effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, en vue d'adapter l'indexation de la prime au bénéfice des personnes titulaires d'un droit réel sur un bien immobilier situé en Région de Bruxelles-Capitale, dans lequel elles et leur ménage sont domiciliés (*M.B.*, 6 mai 2020).

question, en désignant un groupe d'experts académiques et de terrain (la *Taskforce Réforme fiscale*) et en lui demandant de rédiger un rapport destiné à fixer les grandes lignes et les balises de la réforme. La présente sous-section donne un bref aperçu des propositions avancées par cette *Taskforce* dans son rapport final (août 2015) sur la réforme fiscale en Région de Bruxelles-Capitale<sup>249</sup>. Il est ensuite indiqué quel en a été le suivi et si la Région de Bruxelles-Capitale a mis en œuvre ou non les propositions de la *Taskforce Réforme fiscale*.

En vue de la diminution de la fiscalité s'appliquant spécifiquement aux résidents bruxellois (premier volet du *tax shift*), le rapport proposait, d'une part, la suppression de la taxe régionale forfaitaire de 89 euros à charge des chefs de ménage et des personnes isolées. Il s'agissait d'une taxe régionale propre adoptée sur la base de l'autonomie fiscale prévue par l'article 170, paragraphe 2, de la Constitution. D'autre part, il était suggéré d'abroger la taxe additionnelle d'agglomération à l'impôt des personnes physiques. Pour compenser la perte de recettes, il était proposé de majorer le précompte immobilier. Mais cette augmentation devait se traduire, non pas par une augmentation du taux régional de base (ce qui aurait inévitablement des répercussions sur la base de calcul des centimes additionnels communaux et d'agglomération), mais plutôt par une majoration du taux des centimes additionnels d'agglomération au précompte immobilier (de 311 points).

Ces propositions ont été suivies d'effet. La taxe forfaitaire régionale de 89 euros a bel et bien été abrogée à partir de l'exercice d'imposition 2016, et ce par le biais d'une ordonnance régionale<sup>250</sup>. Quant à la taxe additionnelle d'agglomération de 1 % à l'impôt des personnes physiques, elle a été supprimée par la voie d'un règlement d'agglomération<sup>251</sup>. Les centimes additionnels de l'agglomération sur le précompte immobilier ont été portés de 589 à 989, soit 400 centimes additionnels supplémentaires, à partir de l'exercice d'imposition 2016<sup>252</sup>.

Le rapport final de la *Taskforce Réforme fiscale* avait également évalué les régimes spéciaux ou dérogatoires applicables en matière de précompte immobilier, et ce dans la perspective de la reprise du service de celui-ci en 2017. En général, il était proposé de ne conserver que les réductions de précompte qui ont un lien effectif avec le bien immobilier taxé.

Ainsi, les experts préconisaient les mesures suivantes :

- suppression de la réduction pour les habitations (neuves) modestes ;
- suppression de la réduction pour les grands invalides de guerre et personnes handicapées ;
- suppression de la réduction pour les enfants qui ouvrent le droit aux allocations familiales et pour les personnes handicapées faisant partie du ménage ;
- suppression de la remise ou réduction proportionnelle pour cause d'improductivité ;
- suppression de la règle d'exonération à concurrence de 28 % pour les biens immobiliers qui ont le caractère de domaines nationaux, afin qu'ils deviennent taxables à 100 % ;
- suppression du taux réduit pour les habitations sociales et pour les immeubles mis en location par les agences immobilières sociales ;
- introduction d'un taux zéro sur le matériel et l'outillage ;
- reformulation de l'exonération des biens immobiliers sans but de lucre pour affectation spécifique ;
- reformulation de l'exonération pour maisons de repos ;
- reformulation de l'exonération de biens immobiliers appartenant à des États étrangers ;
- maintien de l'exonération pour les biens immobiliers faisant partie du patrimoine bruxellois ;
- maintien de l'exonération de biens immobiliers appartenant à des États étrangers affectés à ses missions diplomatiques ou consulaires.

Le groupe d'experts en charge de la préparation de la réforme fiscale bruxelloise adoptait ainsi une vision radicalement opposée au maintien de toute une série de dites « niches fiscales » en matière de précompte immobilier. Pour autant, le « nettoyage » n'a été, en fin de compte, que partiel : seules certaines propositions ont été retenues. Actuellement, la réduction pour les (nouvelles) maisons modestes<sup>253</sup>, la réduction pour les grands invalides de guerre et les personnes handicapées<sup>254</sup> et la réduction pour les enfants qui ouvrent le droit aux allocations familiales<sup>255</sup> existent toujours en Région de Bruxelles-Capitale, en dépit des recommandations faites de les abroger. Si ces réductions devaient être maintenues, le rapport final de la *Taskforce* suggérait de recourir à la technique de la réduction *forfaitaire* (plutôt que proportionnelle), à l'instar de ce qui se fait en Région flamande. Sur ce point, les experts n'ont pas non plus été suivis, dès lors

(249) Le rapport n'est pas public mais l'un des signataires de la présente étude était membre de cette *Taskforce*.

(250) Ordonnance du 18 décembre 2015 portant la première partie de la réforme fiscale, *M.B.*, 30 décembre 2015.

(251) Art. 2 du règlement d'agglomération du 18 décembre 2015 modifiant les centimes additionnels de l'agglomération au précompte immobilier et la taxe d'agglomération additionnelle à l'impôt des personnes physiques, *M.B.*, 30 décembre 2015.

(252) Règlement du 18 décembre 2015 modifiant les centimes additionnels de l'agglomération au précompte immobilier et la taxe d'agglomération additionnelle à l'impôt des personnes physiques, *M.B.*, 30 décembre 2015.

(253) Art. 257, § 2, C.I.R. 1992.

(254) Art. 257, § 3, C.I.R. 1992.

(255) Art. 257, § 4, C.I.R. 1992.

que les réductions en question se calculent toujours en fonction d'un pourcentage du précompte immobilier.

Le taux réduit sur les habitations sociales<sup>256</sup> n'a pas non plus été supprimé et le taux réduit relatif aux agences immobilières sociales a même été réduit à 0 % (plutôt que supprimé)<sup>257</sup>.

En revanche, conformément au rapport final des experts, la réduction pour remise ou réduction proportionnelle pour cause d'improductivité, ainsi que le régime d'exonération de 28 % pour les biens du domaine national, ont été abrogés, respectivement à partir de l'exercice d'imposition 2017 et de l'exercice d'imposition 2016<sup>258</sup>.

Depuis l'exercice d'imposition 2017, la Région de Bruxelles-Capitale applique un taux zéro sur le matériel et l'outillage, conformément aux recommandations des experts<sup>259</sup>.

L'exonération pour un bien affecté, sans but de lucre, à un but spécifique a été reformulée par la Région de Bruxelles-Capitale depuis l'exercice d'imposition 2018 (cf. ci-avant). Entre autres, l'exemption a été réécrite en ce qui concerne l'utilisation des lieux de culte et les termes « œuvres analogues de bienfaisance » ont été supprimés.

Conformément à l'une des propositions du rapport final de la *task force*, l'exemption pour les maisons de retraite, prévue à l'article 3 de l'ordonnance du 22 décembre 1994 relative au précompte immobilier, a été supprimée<sup>260</sup>. En conséquence, il n'existe plus de disposition spécifique pour les maisons de retraite et le régime normal, tel que prévu à l'article 253 du C.I.R. 1992 (cf. ci-avant), s'applique.

Le rapport final des experts avait proposé une reformulation de l'exonération des biens immobiliers appartenant à un État étranger (prévue à l'article 3, 1<sup>o</sup>, de l'ordonnance du 22 décembre 1994 relative au précompte immobilier), en alignant la formulation sur l'exonération des biens immobiliers qu'un État étranger affecte à des fins diplomatiques ou consulaires ou d'institutions culturelles ne se livrant pas à des opérations à caractère lucratif, sous condition de réciprocité. Ces deux exemptions se trouvent actuellement à l'article 253, paragraphe 8, alinéa 1<sup>er</sup> et 2,

du C.I.R. 1992. Toutefois, la condition de réciprocité n'est explicitement incluse que dans le premier alinéa, c'est-à-dire, pour l'exonération des biens immobiliers qu'un État étranger a affectés à l'installation de ses missions diplomatiques ou consulaires ou d'institutions culturelles ne se livrant pas à des opérations à caractère lucratif.

La réduction de précompte pour les immeubles appartenant au patrimoine bruxellois (biens classés ou inscrits sur la liste de sauvegarde) se trouve à l'article 257, paragraphe 5, du C.I.R. 1992, et ce depuis l'exercice d'imposition 2018 ; il s'agit d'une réduction, et non d'une exemption<sup>261</sup>.

Le rapport final a également examiné la possibilité d'adapter la base d'imposition du précompte immobilier. Il a été conclu que la péréquation des revenus cadastraux est, et reste, une compétence fédérale, ce qui signifie que la marge de manœuvre des Régions est très limitée. Toutefois, les Régions pourraient prendre des mesures régionales, notamment pour contrer la non-déclaration des modifications apportées aux biens immobiliers. L'introduction d'une nouvelle base d'imposition est également possible, mais cela nécessiterait la mise en place d'une administration fiscale distincte qui se concentrerait sur les nouvelles évaluations. Ceci entraînerait des coûts financiers et pourrait poser un problème relativement à la déductibilité du précompte immobilier à l'impôt des sociétés. Le rapport final a également souligné qu'une révision générale pourrait créer de l'incertitude et de la frustration au sein de la population bruxelloise. Au final, le rapport de la *taskforce* s'interrogeait sur le fait qu'une péréquation ou une nouvelle base d'imposition puisse réellement mener à l'instauration d'un système fiscal plus simple, plus équitable et plus favorable à Bruxelles. Dès lors, la base d'imposition du précompte immobilier demeure encore et toujours, en Région de Bruxelles-Capitale, le revenu cadastral indexé<sup>262</sup>.

#### G. LES CENTIMES ADDITIONNELS COMMUNAUX ET D'AGGLOMÉRATION

Pour rappel, en l'absence de province sur le territoire de la région bilingue de Bruxelles-Capitale, il n'existe pas, dans l'espace bruxellois, de centimes additionnels provinciaux. Par contre, à côté des centimes additionnels communaux sur le précompte immobilier, les

(256) Art. 255, al. 2, C.I.R. 1992.

(257) Art. 255, al. 3, C.I.R. 1992.

(258) Art. 27 de l'ordonnance du 12 décembre 2016 portant la deuxième partie de la réforme fiscale, *M.B.*, 29 décembre 2016 ; art. 14 de l'ordonnance du 18 décembre 2015 portant la première partie de la réforme fiscale, *M.B.*, 30 décembre 2015.

(259) Art. 255, al. 7, C.I.R. 1992, tel que modifié par l'art. 25 de l'ordonnance du 12 décembre 2016 contenant la deuxième partie de la réforme fiscale.

(260) Art. 11 de l'ordonnance du 23 novembre 2017 effectuant les adaptations législatives en vue de la reprise du service du précompte immobilier par la Région de Bruxelles-Capitale, *M.B.*, 8 décembre 2017.

(261) Lors des travaux préparatoires, il a été indiqué qu'elle était formulée comme une *exonération* alors que, en pratique, elle était traitée comme une *réduction* par le SPF Finances. Le gouvernement de Bruxelles-Capitale souhaitait poursuivre cette pratique. Pour le reste, l'arrangement est demeuré inchangé et a donc été maintenu (Projet d'ordonnance portant adaptation de la législation pour permettre à la Région de Bruxelles-Capitale de reprendre le service du précompte immobilier, *Doc. parl.*, Parl. brux., 2016-2017, n° A-554/1, pp. 6-7).

(262) Art. 255 C.I.R. 1992, lu de manière combinée avec l'art. 518 C.I.R. 1992.

redevables du précompte immobilier bruxellois doivent aussi acquitter des centimes additionnels d'agglomération. Les institutions de la Région de Bruxelles-Capitale exercent elles-mêmes les compétences de l'agglomération, par la voie, non pas d'ordonnances, mais de règlements. Comme indiqué ci-avant, la majoration du précompte immobilier, décidée à l'occasion de la réforme fiscale bruxelloise de 2016-2017, a pris la forme d'une augmentation des centimes additionnels d'agglomération. Cette option, plutôt qu'un rehaussement du taux régional de base, permettait d'éviter que la réforme en question ait pour effet de majorer la base de calcul des centimes additionnels communaux (comme tel a été le cas en Région flamande).

### 3. Conclusion générale

À l'examen de ce qui précède, il faut constater que les Régions flamande et de Bruxelles-Capitale se sont véritablement approprié deux des trois compétences normatives dont elles disposent vis-à-vis du précompte immobilier. Des aménagements substantiels ont caractérisé le *taux d'imposition* (surtout en Flandre) et, surtout, les *exonérations* (exemptions et réductions d'impôt). La tendance, en Région flamande, a été d'accroître la batterie des avantages fiscaux, notamment en relation avec des enjeux contemporains fondamentaux (notamment, la transition énergétique). Par contre, à Bruxelles, un effort de rationalisation a été fait – aux effets certes limités – en vue d'une limitation du nombre de niches fiscales. Au demeurant, l'on constate aussi que le précompte immobilier s'est trouvé au cœur du dispositif de réforme fiscale en Région

de Bruxelles-Capitale, dont l'objectif était de diminuer la fiscalité s'appliquant spécifiquement aux habitants bruxellois et de compenser le manque-à-gagner par une majoration des charges liées à la fiscalité immobilière. De manière intéressante, cette réforme a démontré l'intérêt du maintien d'une fiscalité d'agglomération, en plus du taux régional de base, notamment en lien avec la capacité des communes d'établir des centimes additionnels. Un fait marquant, en Région flamande, a consisté dans la mise en place d'une procédure permettant aux communes flamandes de moduler leurs centimes additionnels, en les différenciant, ou encore, en prévoyant des exemptions ou réductions. L'avenir nous dira si cette réforme, s'appuyant sur une vision maximaliste de l'autonomie communale, a porté ses fruits en termes d'ajustement des politiques par rapport aux objectifs poursuivis.

De manière regrettable néanmoins, aucune de ces deux Régions n'a, à ce jour, mis en œuvre sa compétence relative à la *base d'imposition* du précompte immobilier. Or, l'on sait combien le revenu cadastral matérialise, dans son état actuel, une iniquité fondamentale en termes de répartition de la charge fiscale entre les citoyens. Dire que le principe d'égalité est heurté par ce référentiel est un truisme. Il est néanmoins à craindre qu'il faille attendre – comme tel a été le cas pour la taxation des revenus des immeubles situés à l'étranger à l'impôt des personnes physiques – qu'une juridiction supérieure s'attaque à ce problème pour que les différents législateurs réagissent et envisagent un travail sérieux de redéfinition de l'assiette imposable du précompte immobilier.

Postérieurement à la finalisation de la présente étude, la presse (voy. notamment *L'Écho*, 9 février 2024) annonce que le Gouvernement bruxellois s'est accordé pour introduire, par le biais d'une ordonnance actuellement en projet, un dispositif procédural permettant une différenciation des centimes additionnels au précompte immobilier entre les communes de la Région de Bruxelles-Capitale. Ce régime, inspiré de celui en vigueur en Flandre, fera l'objet d'un commentaire dans une livraison ultérieure de la *Revue*.