

Numéro du rôle : 6384
Arrêt n° 66/2017 du 1er juin 2017

A R R E T

---

*En cause* : la question préjudicielle concernant l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales, posée par le Tribunal de première instance du Brabant wallon.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents J. Spreutels et E. De Groot, et des juges L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet et R. Leysen, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le président J. Spreutels,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\*   \*

### *I. Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 17 mars 2016 en cause de la SCRL « Provinciale Brabançonne d'Energie » contre la commune de Perwez, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 25 mars 2016, le Tribunal de première instance du Brabant wallon a posé la question préjudicielle suivante :

« S'il devait être lu comme excluant toute forme d'imposition des intercommunales, même portant sur des activités commerciales en concurrence directe avec le secteur privé, l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 ' relative aux intercommunales ' est-il compatible avec les articles 10, 11, 170 et 172 de la Constitution, lus, ou non, en combinaison avec l'article 101, § 1, d) du TFUE ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- la SCRL « Provinciale Brabançonne d'Energie », assistée et représentée par Me C. Coen, avocat au barreau d'Anvers;
- la commune de Perwez (représentée par son collègue communal), assistée et représentée par Me D. Renders, avocat au barreau de Bruxelles;
- le Gouvernement wallon, assisté et représenté par Me A. Hirsch et Me V. Delcuve, avocats au barreau de Bruxelles;
- le Gouvernement flamand, assisté et représenté par Me B. Martel, avocat au barreau de Bruxelles.

Des mémoires en réponse ont été introduits par :

- la SCRL « Provinciale Brabançonne d'Energie »;
- la commune de Perwez;
- le Gouvernement flamand.

Par ordonnance du 22 février 2017, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs J.-P. Snappe et L. Lavrysen, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos le 8 mars 2017 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 8 mars 2017.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

## II. *Les faits et la procédure antérieure*

La partie demanderesse devant le juge *a quo*, la SCRL « Provinciale Brabançonne d'Énergie » (ci-après : la PBE), est une intercommunale qui a, entre autres, pour objet la production, l'achat et la transformation d'énergie électrique et ce, dans le contexte de la réglementation en matière de libéralisation du marché de l'électricité.

Dans le cadre de ces activités, la PBE a, en 2000, fait construire sur le territoire de la commune de Perwez, partie défenderesse devant le juge *a quo*, une éolienne de 0,6 MW. Cette commune est un des associés de la PBE.

Le 30 août 2012, la commune de Perwez établit un règlement taxant les mâts d'éoliennes.

Le 19 avril 2013, la PBE introduit une réclamation contre la validité du règlement communal, contestant qu'il lui soit appliqué. Les motifs sont trouvés dans les statuts de la PBE (engagement des communes à ne pas lever de taxe) et dans l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales (exemption de toute taxe à leur égard). N'ayant pas obtenu gain de cause, le conseil d'administration de la PBE introduit auprès du Conseil d'Etat un recours en annulation du règlement.

Le 8 mai 2014, le Conseil d'Etat rejette le recours, se déclarant incompétent pour connaître de la violation de la loi sur les intercommunales.

Après que, le 17 septembre 2014, sa réclamation introduite devant le collège communal de la commune de Perwez eut été jugée irrecevable, la PBE demande au Tribunal de première instance du Brabant wallon, la juridiction *a quo*, de réformer la décision du collège communal, de mettre à néant l'arrêté d'enrôlement et de dire pour droit que la PBE n'est pas redevable de la taxe litigieuse.

La commune de Perwez sollicite du Tribunal qu'il dise cette demande irrecevable et, à tout le moins, non fondée et ce, le cas échéant, après avoir posé à la Cour la question préjudicielle reproduite plus haut.

## III. *En droit*

- A -

A.1. La PBE constate que la question préjudicielle ne tient pas compte du fait que l'exemption prévue à l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales a comme but d'éviter que ces dernières soient taxées sur des activités pour lesquelles la commune ne serait elle-même pas taxée. De par son essence, une intercommunale n'a pas d'objectif commercial même si ses activités peuvent être en concurrence directe avec le secteur privé. Et de rappeler que l'article 3 de la même loi interdit tout caractère commercial à l'activité exercée par une intercommunale et qu'en vertu des articles 41 et 162, alinéa 4, de la Constitution, les communes ont le droit de s'associer mais uniquement en vue de la gestion commune de matières d'intérêt communal.

Dans son mémoire en réponse, la PBE soutient la position du Gouvernement flamand selon laquelle la question préjudicielle n'a pas pour objet les articles 107 et 108 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) et n'est pas recevable en tant qu'elle vise l'article 101, paragraphe 1, d), du même Traité.

La PBE conclut que la question préjudicielle est donc sans objet, rappelant que, dans plusieurs arrêts, la Cour a estimé que l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 est conforme à la Constitution, le motif de l'exception étant justifié.

A.2. Après avoir rappelé le contexte législatif dans lequel il faut comprendre l'exonération fiscale des intercommunales, la commune de Perwez rappelle que, dans son arrêt n° 148/2012 du 6 décembre 2012, la Cour a décidé, tenant compte de la disposition en cause, qu'il est contraire au principe d'égalité de ne pas exempter

les régies communales autonomes de l'impôt des sociétés dans des matières où elles se substituent aux communes pour exercer une mission qui est réservée à celles-ci. Dans son arrêt n° 114/2014 du 17 juillet 2014, la Cour a une fois de plus considéré cette exemption comme conforme à la Constitution, les intercommunales constituant pour certains aspects le prolongement des communes, lesquelles ne sont pas soumises à l'impôt des sociétés.

A la suite de cet arrêt, le législateur fédéral a décidé de mettre fin à l'exemption de l'impôt des sociétés prévue par l'article 180 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992) au profit des intercommunales. Désormais, seules en sont exemptées les intercommunales dont l'objet social est, à titre principal, l'exploitation d'un hôpital ou celle d'une institution qui assiste des victimes de guerre, des handicapés, des personnes âgées, des mineurs d'âge protégés ou des indigents.

Il se déduit, poursuit la commune de Perwez, que le législateur ne considère plus que les intercommunales devraient automatiquement bénéficier du même régime fiscal que les communes. Cette position a pour objet d'établir une concurrence loyale entre le secteur privé et le secteur public.

Dans son mémoire en réponse, la commune de Perwez tient à souligner que la question préjudicielle ne remet pas en cause le fait que les intercommunales poursuivent un même objectif d'intérêt communal. Il est simplement relevé que ces intercommunales exercent certaines activités en concurrence avec le secteur privé et que, par conséquent, l'exemption établie par l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 viole la règle de l'égalité en créant une distorsion de concurrence entre les intercommunales et les opérateurs du secteur privé qui exercent les mêmes activités.

La commune de Perwez rappelle ensuite que l'article 107, paragraphe 1, du TFUE interdit les aides accordées par les Etats qui pourraient fausser la concurrence et que l'article 108 du même Traité oblige l'Etat membre qui envisage de prendre une telle mesure de la notifier, au préalable, à la Commission européenne.

La Cour a, par son arrêt n° 15/2015 du 5 février 2015, jugé que l'octroi d'une aide peut constituer une violation du principe d'égalité et de non-discrimination. En bref, une mesure fiscale est susceptible de constituer une aide d'Etat. La commune de Perwez observe alors que la disposition en cause viole les règles d'égalité et de non-discrimination ainsi que la concurrence loyale entre les intercommunales et les entreprises privées.

Dans l'espèce en cause, la PBE opère dans le secteur de la production industrielle d'électricité et exploite un mât d'éolienne sur son territoire. Cette activité, qui est pleinement libéralisée, doit donc, estime-t-elle, s'exercer dans le respect de la plus parfaite égalité entre les concurrents.

Dès lors, l'octroi d'un régime fiscal privilégié aux intercommunales, pour les activités qu'elles mènent dans ce type de secteur, viole manifestement les articles 10 et 11 de la Constitution et ce, sans aucune justification objective et raisonnable.

La question préjudicielle appelle donc une réponse négative.

A.3. Le Gouvernement wallon observe que la Cour a jugé, par son arrêt n° 166/2004 du 28 octobre 2004, qu'il peut se déduire des travaux préparatoires de la loi du 22 décembre 1986 que le législateur entendait exempter les intercommunales des contributions auxquelles n'étaient pas soumises les communes et ce, parce que les intercommunales exercent des activités se rapportant à la réalisation d'objectifs d'intérêt communal.

La question préjudicielle, conclut le Gouvernement wallon, est donc sans objet et n'appelle pas de réponse.

A.4.1. Le Gouvernement flamand considère que la question préjudicielle n'est pas recevable et, à tout le moins, qu'elle appelle une réponse négative.

Partant de l'arrêt de la Cour n° 8/2004 du 21 janvier 2004, il rappelle que la Cour a, selon une jurisprudence constante, considéré qu'il résulte des travaux préparatoires de la loi du 22 décembre 1986 que l'article 26 ne viole pas les règles d'égalité et de non-discrimination dans la mesure où l'exemption des

intercommunales à l'impôt des sociétés s'inscrit dans le même objectif que l'exemption accordée aux communes.

La question préjudicielle n'est pas recevable parce que, estime le Gouvernement flamand, son libellé ne permet pas de savoir sous quel angle l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 violerait les articles 10 et 11 de la Constitution et en particulier l'article 101, paragraphe 1, d), du TFUE. Le juge *a quo* n'explique pas davantage comment ni à quel titre la disposition en cause violerait l'article 170 de la Constitution.

Quoi qu'il en soit, si la Cour devait juger la question préjudicielle recevable, elle doit y répondre par la négative, estime le Gouvernement flamand.

Tout d'abord, l'article 26 en cause ne saurait violer l'article 170 de la Constitution, le législateur fédéral ayant exercé une compétence qui lui revient conformément au paragraphe 4, alinéa 2, de ce dernier article.

La même disposition ne viole pas davantage les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, et le Gouvernement flamand de rappeler lui aussi l'arrêt de la Cour n° 166/2004 précité.

A.4.2. Le Gouvernement flamand soutient, dans son mémoire en réponse, que la commune de Perwez n'a pas compris la portée de la question préjudicielle. Il considère que la Cour est interrogée sur la différence de traitement qui pourrait résulter de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 en ce qu'il exempte fiscalement les intercommunales sans distinction selon qu'elles exercent des missions traditionnelles de service public ou qu'elles accomplissent d'autres actes ne relevant pas de ces dernières.

La commune de Perwez situe la question préjudicielle dans le contexte des arrêts de la Cour n°s 148/2012 et 114/2014 et aussi dans celui de la loi-programme du 10 août 2015 qui a supprimé l'exemption de principe de l'impôt des sociétés en faveur des intercommunales. Or, poursuit le Gouvernement flamand, la modification législative à laquelle il est fait référence ne concerne que le régime de taxation des intercommunales à l'impôt sur les revenus. Cette modification n'entraîne pas pour autant la suppression de principe de toute autre forme d'exemption fiscale en faveur de celles-ci. En d'autres termes, on ne saurait déduire, comme le fait la commune de Perwez, de la modification intervenue dans le CIR 1992, laquelle est d'ailleurs assortie de nombreuses exceptions lorsqu'il est démontré que les intercommunales exercent des missions de service public, que le législateur fédéral aurait modifié implicitement l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 en cause.

Cet article, conclut le Gouvernement flamand, ne saurait viser qu'une exemption des intercommunales du régime des taxations éventuellement prévues par une commune, et non une exemption portant sur les impôts que pourrait prélever l'Etat fédéral.

- B -

B.1.1. La question préjudicielle porte sur l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales. Cet article est libellé comme suit :

« Sans préjudice des dispositions légales existantes, les intercommunales sont exemptes de toutes contributions au profit de l'Etat ainsi que de toutes impositions établies par les provinces, les communes ou toute autre personne de droit public ».

B.1.2. La commune de Perwez fait valoir que la disposition en cause ne s'applique pas au litige pendant devant le juge *a quo* puisque le législateur a décidé, dans la loi-programme

du 10 août 2015, de mettre fin à l'exemption de l'impôt des sociétés prévue par l'article 180 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992) au profit des intercommunales. Le législateur aurait considéré que, pour bénéficier d'un régime fiscal différent de celui des opérateurs privés, une intercommunale doit démontrer qu'elle a pour but principal de pourvoir à des besoins d'intérêt général et qu'elle n'opère, dès lors, pas en concurrence avec le secteur privé. La commune de Perwez ajoute que toute autre interprétation de la disposition en cause violerait les articles 10 et 11 de la Constitution, lus isolément ou en combinaison avec les articles 107, paragraphe 1, et 108 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE).

B.2. L'abrogation de l'article 180 du CIR 1992 par l'article 17 de la loi-programme du 19 décembre 2014, modifiée ensuite par la loi-programme du 10 août 2015, a pour seul objet de supprimer l'exemption automatique des intercommunales, structures de coopération et associations de projet de l'impôt des sociétés. Les deux lois-programmes précitées n'ont pas abrogé l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, seule disposition soumise en l'espèce à l'examen de la Cour.

B.3.1. La Cour est interrogée sur la compatibilité de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 avec les articles 10, 11, 170 et 172 de la Constitution, si cette disposition est interprétée en ce sens que l'exemption qu'elle vise vaut aussi pour des activités commerciales en concurrence directe avec le secteur privé.

La question préjudicielle vise donc aussi à déterminer les limites de la compétence fiscale du législateur fédéral au regard de l'autonomie fiscale des communes consacrée par l'article 170, § 4, alinéa 1er, de la Constitution.

B.3.2. L'article 170, § 4, de la Constitution dispose :

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

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

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

B.3.3. L'on peut déduire des travaux préparatoires de l'article 170 de la Constitution que le Constituant entendait, en adoptant la règle contenue à l'alinéa 2 de l'article 170, § 4, prévoir une « sorte de mécanisme de défense » de l'Etat « à l'égard des autres niveaux de pouvoir, de manière à se réserver une matière fiscale propre » (*Doc. parl.*, Chambre, S.E. 1979, n° 10-8/4°, p. 4).

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

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

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

Aux termes de la Constitution, l'exercice de la compétence du législateur fédéral visée à l'article 170, § 4, est toutefois lié à la condition que la « nécessité » en soit démontrée.

La loi prise sur cette base constitutionnelle doit être interprétée restrictivement dès lors qu'elle limite l'autonomie fiscale des communes.

B.4. En adoptant l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, le législateur fédéral a fait usage du pouvoir que lui donne l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution pour éviter que le statut favorable qu'il avait accordé aux intercommunales par la loi du 1er mars 1922 ne soit

compromis par les impôts dus à d'autres pouvoirs taxateurs. Il avait pu considérer, en 1986, que, comme en 1922, la nécessité de maintenir cette exemption était démontrée.

B.5. L'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales remplace l'article 17 de la loi du 1er mars 1922 « relative à l'association de communes dans un but d'utilité publique », en y ajoutant les mots « ou toute autre personne de droit public ».

La disposition en cause, tout comme la disposition qu'elle a remplacée, trouve sa source dans l'article 13 de la loi du 18 août 1907 relative aux associations de communes et de particuliers pour l'établissement de services de distribution d'eau (*Moniteur belge* du 5 septembre 1907). L'exemption fiscale des intercommunales a, au cours des travaux préparatoires de cette loi, été commentée comme suit :

« Les sociétés auxquelles s'applique le présent projet de loi sont créées dans un but d'intérêt public; elles assument la tâche de remplir une obligation communale : il paraît juste de leur faciliter l'accomplissement de cette tâche en leur accordant les avantages fiscaux dont jouiraient les communes qu'elles suppléent » (*Pasin.*, 1907, p. 206).

Il peut se déduire de ce commentaire que le législateur entendait exempter les intercommunales de contributions auxquelles n'étaient pas soumises les communes. Etant donné que les intercommunales exerçaient des activités qui se rapportaient à la réalisation d'objectifs d'intérêt communal, le législateur avait estimé qu'il était légitime de les soumettre au même régime fiscal que les communes.

B.6. Plus récemment, le législateur a cependant reconsidéré ce choix. Il a en effet constaté, à propos de leur régime fiscal, que l'exemption automatique des structures intercommunales de l'impôt des sociétés avait pu créer, dans le passé, des distorsions de concurrence avec des opérateurs privés. L'élargissement du champ d'activité des structures intercommunales a eu pour conséquence que certaines de ces structures peuvent s'analyser aujourd'hui comme des opérateurs économiques en concurrence avec les entreprises privées. Désormais, le législateur réserve aux seules structures intercommunales qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif le bénéfice d'un régime fiscal plus favorable.

B.7. Il ressort de ce qui précède que la nécessité d'une exception générale à la compétence fiscale des communes en ce qui concerne les intercommunales qui se livrent à des activités commerciales en concurrence directe avec le secteur privé n'est plus démontrée.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

S'il est interprété comme excluant toute forme d'imposition des intercommunales, lorsqu'elle porte sur des activités commerciales en concurrence directe avec le secteur privé, l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales viole les articles 10, 11 et 170 de la Constitution.

Ainsi rendu en langue française et en langue néerlandaise, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 1er juin 2017.

Le greffier,

Le président,

F. Meersschaut

J. Spreutels