CONSEIL D'ETAT, SECTION D'ADMINISTRATION.

A R R E T

n° 120.792 du 23 juin 2003

A. 75.589/XV-280
(anciennement VI-14.171)

En cause : **L'A.S.B.L. Syndicat national des Propriétaires,**

ayant élu domicile chez
Mes J. BOURTEMBOURG & C. MOLITOR,
avocats,
rue de Suisse 24
1060 Bruxelles,

contre :

La ville de Namur,
ayant élu domicile chez
Me C. DRAPS, avocat,
boulevard Emile de Laveleye 14
4020 Liège.

LE CONSEIL D'ETAT, XV^e^ CHAMBRE,

Vu la requête introduite le 5 septembre 1997 par l'a.s.b.l. Syndicat national des propriétaires, qui demande l'annulation de la délibération du conseil communal de Namur du 25 juin 1997 créant une taxe sur les secondes résidence;

Vu le dossier administratif;

Vu les mémoires en réponse et en réplique régulièrement échangés;

Vu le rapport de M. LOMBAERT, auditeur au Conseil d'Etat;

Vu l'ordonnance du 12 novembre 2002 ordonnant le dépôt au greffe du dossier et du rapport;

Vu la notification du rapport aux parties et le dernier mémoire du requérant;

Vu l'ordonnance du 7 mai 2003, notifiée aux parties, fixant l'affaire à l'audience du 11 juin 2003, date à laquelle elle a été remise à l'audience du 13 juin 2003 à 9 heures 30;

Entendu, en son rapport, M. QUERTAINMONT, conseiller d'Etat;

Entendu, en leurs observations, Me C. MOLITOR, avocat, comparaissant pour la partie requérante, et Me J. OOSTERBOSCH, loco Me C. DRAPS, avocat, comparaissant pour la partie adverse;

Entendu, en son avis conforme, M. LOMBAERT, auditeur;

Vu le titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973;

Considérant que les faits utiles à l'examen du recours se présentent comme suit :

1. Au cours de sa séance du 25 juin 1997, le conseil communal de Namur a adopté un règlement-taxe établissant pour les exercices 1997 à 2001 une taxe annuelle sur les secondes résidences.

   Aux termes de ce règlement, par «seconde résidence», il faut entendre «tout logement (meublé ou non meublé), occupé même de façon intermittente, dont la ou les personnes pouvant l'occuper -que ce soit en qualité de propriétaire, de locataire ou d'usager à titre gratuit- n'est ou ne sont pas inscrite(s) au registre de la population ou au registre des étrangers de la commune sur laquelle se trouve la seconde résidence».

   Ne sont cependant pas visés par la taxe :

- les logements soumis à la taxe sur les séjours en établissements hôteliers,
- les logements soumis à la taxe sur les campings,
- les logements non soumis au précompte immobilier,
- les logements en auberges de jeunesse agréées par la Communauté française.

2. La taxe est fixée comme suit :

- 4.000 francs par an et par logement, pour les logements individuels de superficie réduite, c'est-à-dire ceux dont la superficie totale, compte non tenu des locaux collectifs éventuels, ne dépasse pas 30 m^2;

- 10.000 francs par an et par logement, pour les logements dont la superficie totale est supérieure à 30 m^2 et inférieure ou égale à 100 m^2;

- 18.000 francs par an et par logement, pour les logements dont la superficie totale est supérieure à 100 m^2;

La taxe est due par le propriétaire (au 1er octobre de l'exercice d'imposition) du logement, à moins que ce propriétaire n'ait consenti un droit d'occupation. Dans cette hypothèse, la taxe est due par l'occupant au 1er octobre.

3. En vue d'assurer le recouvrement de la taxe, l'article 4 du règlement attaqué prévoit que l'administration communale adresse au propriétaire des logements concernés une formule de déclaration, par laquelle le propriétaire est tenu de fournir les renseignements précis sur les occupants du logement pour lequel il a consenti un droit d'occupation. L'occupant reçoit également une formule de déclaration qu'il est tenu de renvoyer.

L'article 5 du règlement attaqué prévoit ce qui suit :

> « A défaut de renvoi de déclaration dans les délais prévus par le règlement ou en cas de renvoi d'une déclaration incomplète, incorrecte ou imprécise, par le propriétaire et/ou l'occupant du logement, ceux-ci sont solidairement redevables de la taxe et seront imposés d'office d'après les éléments dont l'Administration peut disposer, sauf le droit de réclamation et de recours.
>
> (...).».

4. Le décret régional wallon du 20 juillet 1989, en vigueur à l'époque, ne soumettait pas les règlements-taxes communaux à une tutelle spéciale d'approbation; ces règlements relevaient seulement de la tutelle générale de suspension et d'annulation.

En l'espèce, l'autorité de tutelle n'a ni suspendu ni annulé le règlement-taxe adopté par la ville de Namur le 25 juin 1997.

Ce règlement a été affiché en date du 7 juillet 1997;

Considérant qu'à l'appui de son recours, la requérante prend un

premier moyen de «la violation de l'article 1202 du Code civil, de l'incompétence de l'auteur de l'acte et de l'excès de pouvoir»; qu'elle conteste la solidarité passive que le règlement attaqué établit, en son article 5, entre le propriétaire du logement et l'occupant, lorsque ce dernier reste en défaut de renvoyer la déclaration dans les délais prévus ou ne renvoie qu'une déclaration incomplète, incorrecte ou imprécise; qu'elle fait valoir que la solidarité ne se présume pas mais doit s'appuyer soit sur une convention qui la stipule expressément, soit sur une disposition légale qui l'établit de plein droit, et que les autorités communales sont sans compétence pour établir un cas de solidarité passive; qu'elle souligne également que les personnes tenues pour solidairement responsables, à savoir les propriétaires de logements, ne sont en rien responsables des éventuels manquements des locataires-redevables à leurs obligations de déclaration fiscale;

Considérant que les communes, dans le cadre de l'autonomie fiscale que leur confère l'article 170, § 4, de la Constitution, sont compétentes pour désigner les redevables des taxes qu'elles instituent; que dans le cas de la taxe litigieuse, tant le propriétaire que l'occupant des logements visés peuvent, à bon droit, être considérés comme des redevables; que le pouvoir des communes de désigner les redevables des taxes implique également le pouvoir de prévoir des mécanismes de solidarité entre ces redevables, l'article 1202 du Code civil, qui concerne uniquement la solidarité en matière d'obligations résultant d'une convention, ne pouvant restreindre la portée de l'article 170, § 4, précité de la Constitution; qu'en l'espèce, il y a communauté d'intérêts entre les débiteurs tenus solidairement au paiement de la taxe, puisque le propriétaire et son locataire participent à l'activité taxée, à savoir la location et l'occupation de secondes résidences, et que le propriétaire perçoit un loyer à charge de son locataire; que cette communauté d'intérêts peut raisonnablement justifier le mécanisme de solidarité prévu dans le règlement-taxe litigieux; qu'il s'ensuit que le moyen manque en droit;

Considérant que la requérante prend un deuxième moyen de «la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, de la méconnaissance des règles et principes du droit et notamment du principe d'égalité et du principe d'administration raisonnable»; qu'elle expose, dans une première branche, qu'aucun critère objectif ne peut justifier la différence de traitement qu'opère le règlement attaqué entre, d'une part, les logements non soumis au précompte immobilier, comme les «kots» d'étudiants mis à disposition par l'université, qui sont exonérés de la taxe, et, d'autre part, les logements privés qui ne sont pas dispensés du précompte immobilier, ni partant de la taxe communale; qu'elle développe son argument en soulignant que la distinction entre les kots «universitaires» et les kots «privés» ne peut être justifiée par aucun critère objectif et raisonnable, au regard de l'objectif poursuivi par le règlement-taxe qui se limite à viser laconiquement

«la situation financière de la commune»; qu'elle relève également qu'en raison d'un taux forfaitaire par logement, le propriétaire d'un immeuble divisé en plusieurs kots se voit paradoxalement imposé beaucoup plus lourdement que le propriétaire d'un immeuble unique, alors même qu'il ne s'agit pas d'un objet de luxe visé ordinairement par une taxe sur les secondes résidences; que dans une seconde branche du moyen, l'association requérante expose que le règlement-taxe attaqué est également discriminatoire dans la mesure où il opère une distinction entre les propriétaires de logements selon que ceux-ci sont occupés par des personnes inscrites, ou non, au registre de la population ou au registre des étrangers de la commune; qu'elle y voit plus particulièrement une discrimination envers les étudiants qui, en raison de leurs études, n'ont pu faire le libre choix du lieu de leur résidence; qu'elle ajoute que les avantages qu'un étudiant retire des prestations administratives de la ville sont sans relation avec le lieu de son domicile et qu'à supposer même qu'il se conçoive que des étudiants logeant dans une commune paient une taxe à celle-ci, la circonstance qu'ils y sont également inscrits au registre de la population ne justifie pas qu'ils puissent être exonérés de la taxe; que dans une dernière branche du moyen, la requérante fait valoir que la taxe litigieuse est encore discriminatoire en ce qu'elle opère une distinction entre les propriétaires de logements selon que ceux-ci sont occupés par des personnes physiques, inscrites ou non au registre de population, ou par des personnes morales; qu'en effet, dans cette dernière hypothèse, la taxe n'est pas due puisque les locataires personnes morales ne peuvent être inscrits dans un registre de population;

Considérant que la règle de l'égalité devant l'impôt énoncée par l'article 172 de la Constitution, qui est une application de la règle de l'égalité devant la loi établie par l'article 10 de la Constitution, n'exclut pas qu'un régime fiscal différent soit établi à l'égard de certaines catégories de biens ou de personnes, pourvu que le critère de différenciation soit susceptible de justification objective et raisonnable; que l'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la taxe visée, ainsi que de la nature des principes en cause, en respectant un rapport de proportionnalité entre les moyens utilisés et le but poursuivi; que par ailleurs, une rupture de l'égalité n'existe que s'il y a distinction arbitraire, c'est-à-dire lorsque l'administration applique un régime différent à des personnes qui se trouvent dans une même situation objective et impersonnelle;

Considérant, en ce qui concerne la première branche du moyen, que l'article 253 du Code des impôts sur les revenus 1992 exonère du précompte immobilier le revenu cadastral des biens immobiliers affectés sans but de lucre, notamment à l'enseignement; que le règlement-taxe attaqué retient parmi les critères d'exonération de

la taxe sur les secondes résidences le fait que certains logements ne sont pas soumis au précompte immobilier, en sorte que la circonstance que cette exonération vise notamment les «kots» appartenant aux Facultés universitaires Notre-Dame de la Paix à Namur est irrelevante; qu'il s'ensuit que la distinction opérée par le règlement-taxe attaqué entre les logements, selon qu'ils sont ou non soumis au précompte immobilier, repose sur une justification objective et raisonnable, dès lors que les logements exonérés du précompte immobilier sont affectés sans but de lucre à des activités considérées par le législateur comme relevant de l'intérêt général; que pour le surplus, dans la mesure où la première branche du moyen critique le taux forfaitaire par logement, qui entraîne une taxation plus lourde que s'il s'agissait d'un immeuble non divisé en kots, il y a lieu de constater que le règlement-taxe litigieux n'établit aucune discrimination, dès lors que l'existence de plusieurs logements au sein d'un même immeuble implique nécessairement l'existence de plusieurs occupants, redevables chacun de la taxe, taxe dont le taux est en outre adapté à la superficie du logement; qu'il en découle que la première branche du moyen n'est pas fondée;

Considérant, quant à la deuxième branche du moyen, qu'en vue de justifier la circonstance que la taxe contestée ne frappe que des personnes non domiciliées dans la commune, la partie adverse expose, dans son mémoire en réponse, que «l'inscription au registre de la population ou au registre des étrangers entraîne la perception par la commune d'additionnels pour toute personne physique jouissant de revenus et la débition de certaines taxes communales (notamment celle relative aux immondices)» et que «toute personne domiciliée sur le territoire de la ville de Namur participe ainsi, directement ou indirectement, aux recettes communales affectées pour partie aux dépenses d'administration, de police, d'hygiène, de santé et d'entretien de voiries dont bénéficient tous les résidents, inscrits ou non inscrits»; qu'il découle de cette explication que le régime différencié établi, selon que les personnes sont domiciliées ou non dans la commune, est ici susceptible d'une justification objective et raisonnable par rapport au but recherché par l'auteur du règlement-taxe, en l'occurrence faire participer au financement des services communaux utiles à la collectivité des personnes qui, n'étant pas domiciliées sur le territoire de la ville, ne participent pas déjà aux recettes communales; qu'il en résulte que la deuxième branche du moyen n'est pas fondée;

Considérant, en ce qui concerne la dernière branche du moyen, qu'une différence de traitement en matière fiscale ne constituerait une discrimination prohibée que si elle traitait de manière inégale ce qui est comparable; qu'à cet égard, les deux catégories de redevables distinguées par la partie requérante, à savoir les personnes physiques et les personnes morales, ne sont pas objectivement comparables au regard

de l'objet du règlement-taxe attaqué; que les personnes morales échappent par nature à l'objet de la taxe concernée, qui vise le «logement» et les «secondes résidences»; qu'au surplus, les activités des personnes morales ne sont pas susceptibles de générer les mêmes prestations administratives, et dès lors les mêmes dépenses; qu'il s'ensuit que la troisième branche du moyen n'est pas fondée;

Considérant qu'un troisième moyen est pris du «défaut ou de l'inadéquation des motifs et de l'excès de pouvoir»; que la requérante expose qu'une taxe communale ne peut être levée que pour autant qu'il existe entre cette taxe et les attributions du pouvoir communal un lien de recouvrement de dépenses, ou un lien de but à atteindre; qu'elle fait valoir qu'en l'espèce la motivation du règlement-taxe ne permet pas de discerner de manière précise l'objectif légitime qui serait poursuivi par l'autorité communale; qu'elle développe son point de vue en expliquant que le règlement litigieux vise plus particulièrement les immeubles divisés en kots étudiants, sans que l'on ne discerne d'autre motivation que celle de «la situation financière de la Ville»; qu'elle estime qu'il n'existe pas de rapport entre la volonté d'imposer les propriétaires –serait-ce à titre solidaire– qui louent leurs immeubles à des étudiants et la «situation financière» non autrement précisée de la ville; qu'elle souligne également qu'on n'aperçoit pas en quoi un étudiant non domicilié à Namur et y disposant d'un logement bénéficierait des services communaux davantage qu'un étudiant qui n'y dispose pas de logement mais y passe la journée; qu'elle conclut qu'en accroissant ainsi de manière inconsidérée la charge fiscale des propriétaires d'immeubles divisés en kots étudiants, le règlement-taxe contesté aboutit à reporter un effort financier considérable sur quelques uns, sans justifier en rien cette différenciation;

Considérant que l'autorité communale détient son pouvoir de taxation de l'article 170, § 4, de la Constitution et qu'il lui appartient dans le cadre de son autonomie fiscale de déterminer les bases et l'assiette des impositions dont elle apprécie la nécessité au regard des besoins auxquels elle estime devoir pourvoir, sous la seule réserve imposée par la Constitution, à savoir la compétence du législateur d'interdire aux communes de lever certains impôts; qu'il s'ensuit que sous réserve des exceptions déterminées par la loi, les conseils communaux choisissent, sous le contrôle de l'autorité de tutelle, la base des impôts levés par eux;

Considérant qu'en l'espèce, s'il est vrai que le préambule du règlement-taxe contesté se borne à viser «la situation financière de la commune», il y a lieu également de se référer aux motifs de la délibération qui a précédé le vote de ce règlement, et plus spécialement au procès-verbal des débats du conseil communal du 25 juin 1997, dont des

extraits ont été déposés au dossier administratif; qu'il ressort de ces documents que le choix de la matière imposée (les logements occupés à titre de seconde résidence) a été principalement justifié par la nécessité de faire participer aux frais de la ville de Namur ceux qui y résident «secondairement», c'est-à-dire sans être inscrits sur les registres de la population ou des étrangers; que si l'objectif principal de la taxe litigieuse est ainsi d'ordre budgétaire, rien ne s'oppose à ce que l'autorité communale poursuive, outre la compensation du manque à gagner résultant de ce que les occupants de logements non domiciliés sur le territoire de la ville ne participent pas aux recettes communales, des objectifs accessoires, non financiers, tels que par exemple inciter les seconds résidents à établir leur résidence principale dans la commune; qu'il s'ensuit que le règlement-taxe attaqué reste dans les limites de la compétence générale du conseil communal de procurer à la commune les recettes nécessaires pour financer les services assurés par l'administration, en sorte qu'il ne saurait être soutenu que la partie adverse aurait exercé d'une manière manifestement déraisonnable et non objective son pouvoir de taxation;

Considérant, pour le surplus, que si le moyen met en cause «l'accroissement, de manière inconsidérée, de la charge fiscale des propriétaires d'immeubles divisés en plusieurs kots d'étudiants», l'association requérante n'avance cependant aucun élément concret permettant de conclure à une disproportion manifeste entre la taxe établie et les facultés contributives des personnes soumises à la taxe, spécialement les propriétaires de kots étudiants, et reste en défaut de démontrer une contradiction injustifiable entre le but poursuivi par l'auteur du règlement-taxe et la taxe instaurée;

Considérant qu'il résulte des développements qui précèdent que le troisième moyen de la requête n'est pas fondé,

D E C I D E :

Article 1er.

La requête est rejetée.

Article 2.

Les dépens, liquidés à la somme de 173,53 euros, sont mis à charge de la partie requérante.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique, le vingt-trois juin deux mille trois par:

M.	LEROY,	président de chambre,
M.	QUERTAINMONT,	conseiller d'Etat,
M.	NIHOUL,	conseiller d'Etat,
Mme	ROBA,	greffier.

Le Greffier, Le Président,

N. ROBA. M. LEROY.