

CONSEIL D'ETAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF

A R R Ê T

n° 229.394 du 28 novembre 2014

211.644/XV-2476

En cause : **1. l'a.s.b.l. Union des Classes Moyennes
de la Province de Liège,**
 2. la s.a. Buroda,
 ayant élu domicile chez
 Mes P. LEJEUNE et R. DOUNY, avocats,
 rue des Fories 2
 4020 Liège,

contre :

la commune d'Awans,
 ayant élu domicile chez
 Me E. LEMMENS, avocat,
 place Verte 13
 4000 Liège.

LE CONSEIL D'ÉTAT, XV^e CHAMBRE,

Vu la requête introduite selon la procédure électronique le 14 février 2014, par laquelle l'a.s.b.l. Union des Classes Moyennes de la Province de Liège et la s.a. Buroda sollicitent l'annulation de la délibération du conseil communal d'Awans du 29 octobre 2013 instaurant une taxe communale sur les surfaces commerciales;

Vu le dossier administratif;

Vu les mémoires en réponse et en réplique régulièrement échangés;

Vu le rapport de M. L. RENDERS, auditeur adjoint au Conseil d'État;

Vu la notification du rapport aux parties et les derniers mémoires;

Vu l'ordonnance du 10 octobre 2014, notifiée aux parties, fixant l'affaire à l'audience du 4 novembre 2014 à 9 heures 30;

Entendu, en son rapport, Mme D. DÉOM, conseiller d'État;

Entendu, en leurs observations, Me P. LEJEUNE, avocat, comparaissant pour les parties requérantes, et Me E. KIEHL *loco* Me E. LEMMENS, avocat, comparaissant pour la partie adverse;

Entendu, en son avis contraire, M. L. RENDERS, auditeur adjoint;

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

Considérant que le conseil communal d'Awans a adopté, le 29 octobre 2013, après avoir recueilli l'avis favorable de la directrice générale, un règlement-taxe qui constitue l'acte attaqué et qui se présente comme suit :

«LE CONSEIL COMMUNAL, réuni en séance publique,

Vu les articles 162 et 170 § 4 de la Constitution;

Vu la première partie du Code de la Démocratie Locale et de la Décentralisation et notamment les articles L1122-30 et L1124-40;

Vu les articles L3321-1 à L3321-12 du Code de la Démocratie Locale et de la Décentralisation relatifs à l'établissement et au recouvrement des taxes communales et provinciales;

Vu les dispositions légales et réglementaires en vigueur en matière d'établissement et de recouvrement des taxes communales;

Vu la circulaire du Service Public de Wallonie du 23 juillet 2013 relative à l'établissement des règlements fiscaux y compris de ceux relatifs aux taxes additionnelles;

Attendu que la commune doit se doter des moyens nécessaires afin d'assurer l'exercice de sa mission de service public;

Vu l'avis favorable de la Directrice financière;

Sur la proposition du Collège Communal et après en avoir délibéré;

ARRÊTE par 11 voix contre 8:

Article 1^{er} – Il est établi au profit de la Commune d'Awans pour l'exercice 2014, une taxe communale annuelle sur les locaux affectés aux actes de commerce tels que définis à l'article 2 du Code de commerce, soit "tout achat de denrées et marchandises pour les revendre, soit en nature, soit après les avoir travaillées et mises en œuvre ou même pour en louer simplement l'usage; toute vente ou location qui est la suite d'un tel achat; toute location de meubles pour sous-louer, et toute sous-location qui en est la suite; toute prestation d'un travail principalement matériel fournie en vertu d'un contrat de louage d'industrie, du moment qu'elle s'accompagne, même accessoirement, de la fourniture de marchandises; tout achat d'un fonds de commerce pour l'exploiter; toute entreprise de manufactures ou d'usines, lors même que l'entrepreneur ne transformerait que les produits de son propre fonds et pour autant qu'il ne s'agisse pas d'une transformation qui relève normalement des entreprises agricoles; toute entreprise de travaux publics ou privés, de transports par terre, par air ou par eau; toute entreprise de fournitures, d'agences, bureaux d'affaires, établissements de vente à l'encan, de spectacles publics et d'assurance à primes; toute opération de banque, change, commission ou courtage; (tous engagements d'agents commerciaux pour la

négociation ou la conclusion d'affaires.); toute entreprise ayant pour objet l'achat d'immeubles en vue de les revendre; toutes les opérations de banque publiques; les lettres de change, mandats, billets ou autres effets à ordre ou au porteur; toutes obligations de commerçants, qu'elles aient pour objet des immeubles ou des meubles, à moins qu'il soit prouvé qu'elles aient une cause étrangère au commerce.

Ne sont pas visés par la présente taxe les locaux strictement réservés au personnel ou affectés au domicile privé.

Article 2 – La taxe est due par la personne (physique ou morale) qui pose les actes de commerce ou pour compte de laquelle ils sont posés, dans des locaux existant au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition.

Article 3 – Les taux cumulables de la taxe sont fixés graduellement comme suit:

- 50,00 €/an pour les surfaces commerciales (locaux affectés aux actes de commerce) comprises entre 1 et 199,99 mètres carrés;
- 100,00 €/an pour les surfaces commerciales (locaux affectés aux actes de commerce) comprises entre 200 et 399,99 mètres carrés;
- 5 €/m²/an pour les surfaces commerciales (locaux affectés aux actes de commerce) supérieures à 400 mètres carrés.

Article 4 – L'inoccupation partielle d'un local commercial d'une durée ininterrompue égale ou supérieure à un mois donne lieu à un dégrèvement proportionnel au nombre de mois pendant lesquels le local est fermé au public. La période de vacance obligatoire n'est pas prise en considération pour l'obtention d'un dégrèvement.

L'obtention du dégrèvement est subordonnée à la remise par le redevable d'avis recommandés à la poste, ou remis contre reçus, faisant connaître à l'Administration communale, l'un la date de début d'inoccupation du local, l'autre celle de sa réoccupation. À défaut de réception de cet avis avant le 31 janvier de l'année qui suit l'exercice d'imposition, aucune réclamation contre la taxe ne pourra être introduite.

Article 5 – En cas d'ouverture d'un établissement en cours d'exercice d'imposition, la taxe concernant celui-ci est diminuée d'autant de douzièmes que de mois entiers précéd[ant] la mise en exploitation.

En cas de fermeture définitive d'un établissement en cours d'exercice d'imposition, la taxe concernant celui-ci est diminuée d'autant de douzièmes que de mois entiers suivant la cessation d'exploitation de l'établissement.

Pour pouvoir bénéficier de cette disposition, le contribuable doit en adresser la demande par recommandé à l'Administration communale accompagnée de tout document probant permettant d'établir que la situation est conforme à la réalité. À défaut de réception de cette demande avant le 31 janvier de l'année qui suit l'exercice d'imposition, aucune réclamation contre la taxe ne pourra être introduite.

Article 6 – Sont exonérés de la taxe:

1. les surfaces occupées par des personnes de droit public, à l'exception toutefois des surfaces utilisées dans le cadre de la pratique d'opérations lucratives ou commerciales;
2. les locaux servant aux cultes et à la laïcité, aux établissements d'enseignement, aux hôpitaux, cliniques, dispensaires ou œuvres de bienfaisance ainsi qu'aux associations sans but lucratif et autres groupements et

associations qui ne poursuivent aucun but lucratif, mentionnés à l'article [?] du Code de l'impôt sur les revenus.

3. les commerces saisonniers. Par commerce saisonnier on entend toute activité de commerces reprise à l'article 2 du Code de commerce ouvrant moins de 150 jours par an.

Article 7 – la taxe est perçue par voie de rôle.

Article 8 – L'Administration communale adresse au contribuable une formule de déclaration que celui-ci est tenu de renvoyer, dûment remplie et signée, avant l'échéance mentionnée sur ladite formule. À défaut d'avoir reçu cette déclaration, le contribuable est tenu de donner à l'Administration communale tous les éléments nécessaires à la taxation, et ce, au plus tard le 31 mars de l'exercice d'imposition.

La déclaration reste valable pour les exercices d'imposition ultérieurs jusqu'à révocation.

Le contribuable dont la base d'imposition subit une ou des modifications doit révoquer sa déclaration et souscrire à nouveau une déclaration dûment signée contenant tous les renseignements nécessaires à la taxation.

Le Collège communal peut, via un agent communal, vérifier les données fournies dans la déclaration des contribuables par une visite sur place en présence de ces derniers.

Article 9 – Conformément à l'article L3321-6 du Code de la Démocratie Locale et de la Décentralisation (6 de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales), la non-déclaration dans les délais prévus, la déclaration incorrecte, incomplète ou imprécise entraîne l'enrôlement d'office de la taxe.

En cas d'enrôlement d'office, la taxe qui est due est majorée d'un montant égal au double de celle-ci.

Article 10 – Les clauses concernant l'établissement, le recouvrement et le contentieux sont celles des articles L3321-1 à L3321-12 du Code de la Démocratie Locale et de la Décentralisation (loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales), et de l'arrêté royal du 12 avril 1999, déterminant la procédure devant le Gouverneur ou devant le Collège Communal en matière de réclamation contre une imposition provinciale ou communale.

Article 11 – Le paiement devra s'effectuer dans les deux mois à dater de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle.

À défaut de paiement dans le délai précité, les sommes dues sont productives au profit de la Commune, pour la durée du retard, d'un intérêt qui est appliqué et calculé suivant les règles en vigueur pour les impôts de l'État.

Article 12 – La redevable de la présente imposition peut introduire auprès du Collège Communal une réclamation faite par écrit, motivée et remise ou présentée par envoi postal dans un délai de six mois à compter du troisième jour ouvrable qui suit la date de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle.

Quant aux erreurs matérielles provenant de doubles emplois, erreurs de chiffres, *etc...*, les contribuables pourront en demander le redressement au Collège communal conformément aux dispositions de l'article 376 du Code des impôts sur les revenus.

Article 13 – La présente délibération sera transmise à la DGO5 – Direction de Liège, conformément à l'article L3131-1, § 1^{er}, 3^o du Code de la Démocratie locale et de la décentralisation.

CHARGE le Collège communal de l'exécution de la présente décision.»;

Considérant que la partie adverse soulève une exception d'irrecevabilité procédant du défaut d'intérêt de la première requérante; qu'elle estime que l'objet social de cette a.s.b.l. n'est pas distinct de l'intérêt général, ni de l'intérêt particulier de ses membres;

Considérant qu'une personne morale justifie de l'intérêt au recours en annulation lorsqu'il ressort de son objet social qu'elle défend de manière durable un intérêt collectif, distinct de l'intérêt général et de l'intérêt personnel de ses membres, auquel l'acte attaqué est de nature à porter atteinte; qu'en l'espèce, l'objet de la première partie requérante consiste en «(...) la représentation et la défense des intérêts moraux, économiques et sociaux des classes moyennes de la province de Liège»; que cet intérêt se distingue de l'intérêt général et de l'intérêt personnel des membres de l'association; que l'acte attaqué, qui prévoit une taxe sur les surfaces commerciales, est susceptible de léser l'intérêt collectif que la première requérante s'est donné pour objet de défendre; que l'exception ne peut être accueillie;

Considérant que la seconde requérante a intérêt au recours puisqu'elle dispose, sur le territoire d'Awans, d'une surface commerciale entrant dans le champ d'application du règlement attaqué; que le recours est recevable;

Considérant que les requérantes prennent un premier moyen de la violation «des articles 10, 11 et 172 de la Constitution (principes d'égalité et de non-discrimination)»;

qu'en une première branche, elles critiquent le règlement-taxe attaqué en tant qu'il se réfère exclusivement aux actes de commerce visés à l'article 2 du Code de commerce, et non aux articles *2bis* et *2ter* du même dispositif qui concernent des exceptions à la règle prévue à l'article 2, ni à l'article 3 du même Code qui comporte une énumération d'actes que la loi répute être également des actes de commerce; qu'elles en déduisent que le critère retenu n'est pas objectif et qu'il est discriminatoire sous deux angles : d'une part, en ce qu'il traite de manière identique les personnes visées à l'article 2 du Code de commerce et celles concernées par les exceptions prévues aux articles *2bis* et *2ter* du même code, alors que ces deux catégories de personnes se trouvent dans des situations différentes; d'autre part, en ce qu'il traite de manière différente les personnes auxquelles s'applique l'article 2 du Code de commerce – visées par le règlement-taxe attaqué – et celles concernées par l'article 3 du même dispositif – qui sont exemptées de la taxe –;

qu'en une deuxième branche, elles contestent l'article 4 du règlement-taxe attaqué, qui prévoit le dégrèvement en cas d'inoccupation partielle d'une durée ininterrompue égale ou supérieure à un mois pour autant qu'une demande de dégrèvement ait été formulée, et l'article 6 du même texte qui exonère les commerces saisonniers; qu'elles y voient plusieurs discriminations : les commerces saisonniers sont exonérés sans formalité, tandis que le dégrèvement pour inoccupation partielle nécessite une demande; le caractère ininterrompu ou non de l'inoccupation diffère selon qu'il s'agit

de commerces non saisonniers ou de commerces saisonniers; le principe est la taxation pour les commerces non saisonniers, tandis que le principe est l'exemption pour les commerces saisonniers; qu'à leur estime, ces distinctions ne sont justifiées par aucune considération;

qu'en réplique, elles insistent sur le fait que la large autonomie fiscale dont disposent les communes trouve sa limite dans l'obligation de respecter le principe de l'égalité devant l'impôt, énoncé par l'article 172 de la Constitution, de sorte que la partie adverse ne peut se dispenser de justifier les choix d'opportunité effectués et de prouver la légalité de son action; qu'elles font valoir que le critère retenu à l'article 2 du règlement-taxe attaqué n'est pas admissible, ni objectif, et affirment que les catégories de personnes visées aux articles 2, *2bis* et *2ter* du Code de commerce sont comparables en ce qu'elles forment la catégorie homogène des commerçants; qu'à leur estime, le règlement-taxe attaqué ne comporte aucun motif justifiant de manière objective et raisonnable la différence de traitement existante, sachant que le considérant selon lequel «la commune doit se doter des moyens nécessaires afin d'assurer l'exercice de sa mission de service public» est une clause de style et ne peut pas consister en une telle justification objective et raisonnable; qu'elles invoquent les arrêts n° 226.229 du 27 janvier 2014 et n° 176.534 du 8 novembre 2007; qu'elles ajoutent à propos de la deuxième branche que la partie adverse ne démontre pas qu'un commerce saisonnier présente des caractéristiques suffisamment différentes d'un commerce non saisonnier mais occupant de manière partielle une surface commerciale, et qu'elles aperçoivent malaisément comment l'existence d'un contrôle communal par la demande de dégrèvement pour inoccupation partielle justifierait la différence de traitement; qu'enfin, elles soutiennent que l'affirmation selon laquelle un commerce saisonnier n'est pas concurrent de la seconde partie requérante n'établit pas l'absence de discrimination entachant le règlement-taxe attaqué;

que, dans leur dernier mémoire, elles rappellent qu'un texte clair ne s'interprète pas, surtout en matière fiscale, et soutiennent que la partie adverse n'est pas fondée à affirmer qu'elle n'a pas voulu taxer les situations visées aux articles *2bis* et *2ter* du Code de commerce, thèse qui ne trouve aucun appui dans le libellé même de l'acte attaqué;

Considérant, quant à la première branche, que le règlement attaqué vise «les locaux affectés aux actes de commerce tels que définis à l'article 2 du Code de commerce», dont il reproduit le texte; que les requérantes reprochent à la partie adverse de n'avoir pas exonéré de la taxe les activités visées par les articles *2bis* et *2ter* du Code de commerce, disposant qu'elles ne sont pas réputées commerciales, soit la vente de produits relevant de la profession de pharmacien ainsi que la garde d'enfants par des accueillant(e)s agréé(e)s; que la partie adverse expose dans ses écrits de procédure et en particulier dans son dernier mémoire qu'en réalité, elle n'a pas voulu viser ces activités et que même en se référant au seul article 2, elle entendait bien ne pas y étendre la taxation des surfaces commerciales;

Considérant que l'article *2bis* du Code de commerce écarte, à certaines conditions, la présomption de commercialité pour les actes relatifs aux produits relevant de la profession de pharmacien, activité visée à l'article 2 au titre de l'achat

et la revente de denrées et marchandises; que l'article 2^{ter} du même Code écarte cette présomption pour la garde d'enfants par des accueillantes; que ces dispositions précisent donc la portée de l'article 2 du Code de commerce et la notion d'acte de commerce au sens de cet article; qu'en faisant référence aux «actes de commerce tels que définis» à l'article 2, sans ajouter aucune précision ou explication quant aux cas où une activité non commerciale entrerait néanmoins dans le champ d'application de la taxe, l'acte attaqué doit s'entendre comme s'appropriant les exceptions qui sont établies par ces dispositions; que malgré le manque de clarté du texte sur ce point, on peut suivre la partie adverse dans l'interprétation qu'elle donne de son propre règlement, interprétation qui est favorable aux contribuables puisqu'elle restreint le champ d'application de la taxe; que, dès lors, la distinction de traitement alléguée à cet égard par les requérantes n'existe pas; que, par ailleurs, l'article 3 du Code de commerce vise une série d'actes en relation avec la navigation intérieure ou extérieure, dont les requérantes ne soutiennent pas qu'elles seraient exercées sur le territoire communal ou que cette situation serait raisonnablement prévisible; que le principe d'égalité n'obligeait pas la partie adverse à étendre le champ d'application du règlement-taxe attaqué à des situations purement hypothétiques; que la première branche du moyen n'est pas fondée;

Considérant, quant à la deuxième branche, que les commerces saisonniers et les commerces non saisonniers qui ne sont pas occupés en permanence relèvent de situations différentes, mais néanmoins suffisamment comparables au regard d'une taxation des surfaces commerciales; que l'acte attaqué établit en ses articles 4 et 6 un traitement différencié de ces deux catégories de cas; que les requérantes n'établissent pas en quoi le critère de cette distinction de traitement, soit une durée d'activité de moins de 150 jours par an pour les commerces saisonniers, serait arbitraire ou déraisonnable; que, par ailleurs, l'ampleur de la distinction de traitement critiquée n'est pas disproportionnée, dès lors que l'article 4 permet au commerçant non saisonnier d'obtenir un dégrèvement pour toute période d'inoccupation des locaux qui dépasse un mois, moyennant une simple formalité consistant à notifier à l'administration le début et la fin de la période de fermeture; que le moyen n'est pas fondé;

Considérant que les requérantes prennent un deuxième moyen de la violation «du principe de proportionnalité, de la liberté du commerce et de l'industrie consacrée tant par le décret d'Allarde des 2 et 17 mars 1791 que par l'article 23 de la Constitution, ainsi et des principes (*sic*) d'égalité et de non discrimination contenus aux articles 10, 11 et 172 de la Constitution»; qu'elles critiquent le taux de la taxe, fixé en fonction uniquement du nombre de mètres carrés de surface commerciale, alors que selon leur localisation certaines surfaces commerciales assurent une meilleure faculté contributive que d'autres; qu'elles font également valoir que certains

commerces génèrent beaucoup de bénéfices avec une petite surface commerciale; qu'elles concluent à l'existence d'une discrimination et une atteinte aux principes et dispositions visés au moyen en ce que la taxe est identique alors que les contribuables se trouvent dans des situations différentes;

qu'en réplique, elles soutiennent que le moyen est recevable en ce qu'il allègue que le non-respect de la capacité contributive des contribuables est susceptible de porter atteinte à la liberté du commerce et de l'industrie, désormais consacrée par les articles II.3. et II.4. du Code de droit économique; qu'elles écartent l'argument selon lequel une entreprise qui cherche à agrandir sa surface commerciale est généralement prospère, et répètent qu'à surfaces commerciales semblables, les capacités contributives peuvent être dissemblables;

Considérant que la requête n'indique pas en quoi l'acte attaqué violerait l'article 23 de la Constitution ni la liberté du commerce et de l'industrie, laquelle n'est d'ailleurs plus consacrée par le décret d'Allarde, abrogé par l'article 3 de la loi du 28 février 2013 introduisant le Code de droit économique, mais par ce Code; que, pour le surplus, l'article 3 de l'acte attaqué détermine des taux variant selon la dimension des surfaces commerciales taxables, les plus petites étant taxées forfaitairement; que, s'il est vrai que la rentabilité d'une même surface commerciale varie en fonction de sa localisation comme de son affectation, il reste que le critère appliqué par la partie adverse est objectif, permet une taxation aisée et présente une relation directe avec la capacité contributive approximative des redevables; qu'en outre, les taux de taxation prévus restent modérés; que le choix de ce critère et la détermination de ces taux ne sont entachés d'aucune erreur d'appréciation ou disproportion manifestes; que le moyen n'est pas fondé;

Considérant que les requérantes prennent un troisième moyen de «l'absence ou de l'insuffisance de motifs de faits exacts et pertinents, de l'absence d'examen sérieux et concret des circonstances de faits (devoir de minutie), de la violation du principe général de droit de l'obligation de motivation matérielle de tout acte administratif et du principe de proportionnalité»;

qu'en une première branche, elles affirment qu'il ressort du procès-verbal de la délibération du 29 octobre 2013 du conseil communal de la partie adverse qu'elle avait conscience des imperfections de son règlement-taxe et que les éléments du débat jugés intéressants n'ont pas été pris en compte pour amender celui-ci; qu'elles dénoncent un défaut de minutie dans la mesure où, en vertu de l'article 6.2. de l'acte attaqué, il n'est pas précisé la disposition du Code de l'impôt sur les revenus relative aux associations sans but lucratif et autres groupements et associations qui ne poursuivent aucun but lucratif bénéficiant d'une exonération de la taxe, alors que le Code de l'impôt sur les revenus comporte plusieurs articles sur ce type de personnes juridiques;

qu'en une seconde branche, elles soutiennent que la motivation du règlement-taxe attaqué et la délibération du conseil communal font apparaître que le seul objectif poursuivi par la partie adverse est de se procurer des ressources financières supplémentaires; qu'elles considèrent que la partie adverse n'a pas procédé à l'examen requis du rapport de proportionnalité entre la nature de la taxe et le but

poursuivi ou qu'à tout le moins, le Conseil d'État n'est pas en mesure de vérifier si cet examen a été réalisé et si la décision adoptée est susceptible de justification objective et raisonnable; qu'en réplique, elles réitérent leur argumentation; que, dans leur dernier mémoire, elles précisent que l'article 6.2 du règlement attaqué illustre le manque de minutie qui affecte le règlement tout entier, et que cet article ne peut être dissocié du reste du règlement-taxe sans que le Conseil d'État ne fasse œuvre d'administrateur actif; qu'elles ajoutent faire grief à la partie adverse d'avoir, comme il ressort du procès-verbal de la réunion du conseil communal, repoussé à plus tard l'examen des remarques pourtant qualifiées d'«intéressantes» de certains conseillers communaux;

Considérant que les requérantes ne sont pas et ne prétendent pas être visées par l'article 6.2 du règlement-taxe attaqué; qu'en outre, elles ne soulèvent pas l'illégalité de cet article mais en relèvent l'imprécision, ce qui constitue une simple critique intellectuelle; que le devoir de minutie n'est pas une norme juridique; que l'appréciation que le conseil communal a portée sur les remarques de certains conseillers communaux et le sort qu'il leur a réservé relèvent du débat politique et de choix d'opportunité, et ne témoignent d'aucun manquement à une obligation juridique; que le moyen n'est pas fondé en sa première branche;

Considérant qu'une taxe communale, à l'instar des autres impôts, a normalement pour objectif de prélever les moyens nécessaires pour financer les services assurés par la commune; qu'en l'espèce, l'adoption du règlement-taxe attaqué répond à un objectif uniquement financier, comme il ressort de son préambule aux termes duquel «la commune doit se doter des moyens nécessaires afin d'assurer l'exercice de sa mission de service public»; que la partie adverse a ainsi motivé adéquatement l'établissement de la taxe dans son principe; que les requérantes n'établissent pas en quoi la partie adverse aurait manqué à une obligation en ne procédant pas, ou en procédant mal, à l'examen du rapport de proportionnalité entre la nature de la taxe et le but à atteindre; que le troisième moyen n'est pas fondé;

Considérant que les requérantes prennent un quatrième moyen de la violation «de la compétence réservée aux communes aux termes des articles 41, 162 et 170 de la Constitution»;

qu'en une première branche, elles invoquent ces dispositions en tant qu'elles établissent que le pouvoir d'imposition d'une commune est limité à son territoire, et constatent qu'en l'espèce, le règlement-taxe attaqué ne contient aucune référence à un quelconque critère de rattachement territorial, de sorte que selon elles, il a vocation à s'appliquer à des situations localisées en dehors de la commune;

qu'en une seconde branche, elles affirment qu'en omettant tout critère territorial, le règlement-taxe attaqué définit de manière incomplète la perception fiscale qu'il entend organiser; qu'elles expliquent que le critère de rattachement territorial peut être la situation de l'exploitant ou la situation de l'exploitation, et qu'il ne peut pas

être présumé; qu'elles soutiennent que le doute et l'insécurité issus de cette lacune entraînent l'illégalité du règlement-taxa dans son ensemble;

Considérant, sur les deux branches réunies, que l'objet d'un impôt communal doit présenter un lien réel ou personnel avec le territoire de la commune; qu'un tel lien territorial doit ressortir à tout le moins implicitement du règlement-taxa, aucune disposition ou aucun principe n'imposant toutefois de l'y énoncer explicitement; qu'il va de soi que l'acte attaqué, établissant une taxe sur les «locaux affectés aux actes de commerce» dont le taux est lié aux surfaces occupées, vise les surfaces exploitées sur le territoire communal et elles seules; que le moyen n'est pas fondé;

Considérant que les requérantes prennent un cinquième moyen de la violation «de l'article 170 de la Constitution, de l'article 1^{er} de la loi du 18 juillet 1860, de la liberté du commerce et de l'industrie consacrée tant par le décret d'Allarde des 2 et 17 mars 1791 que par l'article 23 de la Constitution»; qu'elles affirment que le règlement-taxa attaqué a pour objet de rétablir un octroi frappant notamment les opérations de fabrication et de transport et, partant, méconnaît les dispositions visées au moyen, et que la perception par voie de rôle ne constitue qu'une modalité qui ne modifie pas la nature de l'impôt; qu'elles citent un arrêt de la cour d'appel d'Anvers du 21 juin 2011;

qu'en réplique, elles remarquent que la partie adverse ne conteste pas que l'impôt frappe l'exercice d'une activité, et qu'elle est dès lors «mal fondée à soutenir que, lorsque cette activité est de manufacture ou de transport, l'impôt ne frappe pas le fait même de produire tel ou tel produit»;

Considérant qu'un octroi est une taxe indirecte qui porte sur un objet de consommation locale, intervenant soit à l'entrée d'un produit sur le territoire communal soit à l'issue du processus de fabrication ou de transformation d'un produit destiné à être commercialisé, venant en définitive alourdir le coût facturé au consommateur; que la taxe instaurée par le règlement attaqué frappe les surfaces affectées à des activités commerciales; qu'il s'agit d'un impôt direct qui ne frappe ni l'entrée d'un produit sur le territoire communal, ni sa fabrication ou son extraction, ni sa transformation ni même sa commercialisation, mais bien l'exercice de l'activité commerciale en général; que le moyen n'est pas fondé,

D E C I D E :

Article 1^{er}.

La requête est rejetée.

Article 2.

Les dépens, liquidés à la somme de 350 euros, sont mis à la charge des parties requérantes, à concurrence de 175 euros chacune.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la XV^e chambre, le vingt-huit novembre deux mille quatorze par :

M.	M. LEROY,	président de chambre,
M.	I. KOVALOVSKY,	conseiller d'Etat,
Mme	D. DÉOM,	conseiller d'Etat,
M.	R. GHODS,	greffier assumé.

Le Greffier assumé,	Le Président,
---------------------	---------------

R. GHODS

M. LEROY