

CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF.

XV^e CHAMBRE

A R R Ê T

n° 244.156 du 3 avril 2019

A. 218.850/XV-3064

En cause : **1. la société anonyme GESPARK,**
2. la société anonyme
LES PARKINGS DE L'ESPLANADE,
ayant élu domicile chez
M^{es} Francis HAUMONT
et France GUERENNE, avocats,
chemin du Stocquoy 1-3
1300 Wavre,

contre :

la Ville d'Ottignies-Louvain-la-Neuve,
représentée par son collège communal,
ayant élu domicile chez
M^e Jean-Pierre MAGREMANNE, avocat,
avenue Tedesco 7
1160 Bruxelles.

I. Objet de la requête

Par une requête introduite le 29 mars 2016, la s.a. GESPARK et la s.a. LES PARKINGS DE L'ESPLANADE demandent l'annulation "du règlement-taxe sur l'exploitation de parkings payant ouverts au public, exercice 2016-2018, adopté le 15 décembre 2015 par le conseil communal d'Ottignies-Louvain-la-Neuve et affiché le 28 janvier 2016".

II. Procédure

Le dossier administratif a été déposé.

Les mémoires en réponse et en réplique ont été régulièrement échangés.

M. Jean-François NEURAY, premier auditeur chef de section au Conseil d'État, a rédigé un rapport sur la base de l'article 12 du règlement général de procédure.

Le rapport a été notifié aux parties.

Les parties ont déposé un dernier mémoire.

Par une ordonnance du 7 mars 2019, l'affaire a été fixée à l'audience publique du 2 avril 2019 à 9 heures 30.

M^{me} Diane DÉOM, conseiller d'État, a fait rapport.

M^e France GUERENNE, avocat, comparaissant pour les parties requérantes, et M^e Arnaud SCHEYVAERTS, *loco* M^e Jean-Pierre MAGREMANNE, avocat, comparaissant pour la partie adverse, ont été entendus en leurs observations.

M. Jean-François NEURAY, premier auditeur chef de section, a été entendu en son avis conforme.

Il est fait application des dispositions relatives à l'emploi des langues, inscrites au titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973.

III. Faits

Le règlement qui constitue l'acte attaqué se présente comme suit :

"Vu les articles 10, 11 et 172 de la Constitution,

Vu les articles L1133-1, L1133-30 et L3131-1 du Code de la démocratie locale et de la décentralisation,

Vu l'article 464 du Code des impôts sur les revenus,

Vu les dispositions légales et réglementaires en vigueur en matière d'établissement et de recouvrement de taxes communales, notamment la Circulaire ministérielle relative à l'élaboration des budgets des communes de la Région wallonne à l'exception des communes de la Communauté germanophone pour l'année 2016,

Considérant qu'au regard de ladite circulaire ministérielle, il est permis d'envisager la création d'un règlement-taxi sur les parkings payants ouverts au public,

Considérant qu'une étude a été réalisée par le service de cartographie de la Ville concernant la situation de l'ensemble des parkings payants ouverts au public sur le territoire de la Ville,

Considérant que l'exploitation d'emplacements de parking est un des pôles d'attraction de véhicules automobiles qui jouent un rôle important dans l'engorgement de la circulation et/ou créent un risque majeur en termes de perturbations (accidents, bouchons),

Considérant que les parkings payants, du fait de la concentration de véhicules qu'ils provoquent à des endroits déterminés, entraînent pour la Ville des charges administratives, de voiries, d'interventions policières et de mesures de police en général,

Considérant que ces parkings répondent aussi à des besoins de mobilité en centre ville et à proximité des zones d'activité telles que les hôpitaux, les centres de loisirs et commerciaux,

Considérant que la politique générale européenne et régionale développée en matière d'intermodalité [sic] à laquelle la Ville a adhéré en organisant et favorisant sur son territoire l'implantation d'opérateurs de voitures partagées, de mise à disposition de véhicules électriques et de covoiturage,

Considérant que la régularisation du flux de la circulation passe par une maîtrise du stationnement,

Considérant les finances de la Ville,

Considérant que, pour répondre aux principes de précaution et de sécurité juridique, l'exonération accordée aux pouvoirs et organismes publics (État, province, commune, région, communauté, CPAS, ...) est expressément reprise au règlement mais est limitée aux seuls biens immeubles relevant de leur domaine public ainsi que de leur domaine privé mais affectés entièrement à un service d'utilité publique,

Considérant l'avis obligatoire sollicité auprès du Directeur financier en date du 2 décembre 2015,

Considérant l'avis favorable n° 351 du Directeur financier remis en date du 7 décembre 2015,

Le conseil communal,

DÉCIDE, PAR 18 VOIX CONTRE 12,

1. D'approuver le projet de règlement-taxé sur l'exploitation des parkings payants ouverts au public tel que proposé par les services Juridique et Finances et rédigé comme suit :

Règlement-taxé sur l'exploitation des parkings payants ouverts au public

Article 1 : Objet

Il est établi au profit de la Ville d'Ottignies - Louvain-la-Neuve, pour les exercices d'imposition 2016 à 2018, une taxe communale annuelle sur l'exploitation de parkings payants ouverts au public.

La taxe est due par lieu d'exploitation pour l'année entière, au 1^{er} janvier de l'année dont le millésime désigne l'exercice d'imposition.

Lexique

Pour l'application du présent règlement, il convient d'entendre par :

1° "parking", tout lieu réservé au stationnement payant de véhicules automobiles qu'il soit sur un terrain du domaine privé à ciel ouvert ou en ouvrage, en ce compris l'éventuelle plate-forme au dernier niveau.

2° "délais en jours", la période déterminée en jours calendrier (tous les jours sont comptés) qui, lorsqu'elle expire un samedi, un dimanche ou un jour férié légal, est prorogée jusqu'au premier jour ouvré suivant.

3° "Administration communale" et "Ville", le collège communal de la Ville d'Ottignies-Louvain-la-Neuve [...].

Article 2 : Contribuable

La taxe est due par l'exploitant du parking, que ce dernier soit personne physique ou morale de droit privé ou public, ou encore sous forme d'association de fait.

Cet exploitant peut dès lors être le(s) propriétaires(s), l'(es) emphytéote(s), le(s) superficière(s), l'(es) usufruitier(s), le(s) locataire(s) ou le(s) titulaire(s) de tout autre droit réel ou d'usage quelconque sur l'immeuble affecté à un usage d'emplacement de parking tel que défini à l'article 1^{er} et qui, en vertu de ce droit, en assure l'exploitation.

Dans l'hypothèse où plusieurs personnes seraient titulaires de droits sur l'immeuble affecté à l'usage d'emplacement de parking en vertu desquels ils en assurent l'exploitation, ceux-ci seront tenus solidairement et indivisiblement au paiement de la taxe.

Article 3 : Base imposable

3.1. La base imposable de la taxe est établie en fonction du nombre d'emplacements disponibles.

Par emplacements disponibles, il faut entendre ceux qui sont autorisés dans le cadre d'un permis d'urbanisme octroyé ou ceux réellement mis en location.

3.2. Lorsque l'exploitation ne comporte pas de marquage au sol délimitant les emplacements, la surface d'un emplacement est établie forfaitairement à dix mètres carrés.

3.3. Pour la fixation du nombre d'emplacements, il est tenu compte des dégagements nécessaires aux mouvements des véhicules.

3.4. Les emplacements loués pour une durée calendrier munis d'une borne rétractable, d'une structure métallique rabattable ou d'une porte coulissante ne sont pas considérés comme disponibles au sens de l'article 3.1.

Article 4 : Taux

Le taux de la taxe est fixé à (100,00) euros par emplacement existant au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition et par an et ce, indépendamment du nombre de véhicules stationnés sur le parking.

Article 5 : Exonérations

Sont exonérés de la taxe :

- les exploitations de parkings payants offrant des tickets combinés avec celui permettant le recours à un transport en commun, ou exclusivement réservés à la clientèle d'un exploitant de transport en commun;
- les emplacements réservés et accessibles uniquement aux membres du personnel de l'exploitant considéré;
- les emplacements réservés au stationnement des PMR;
- les emplacements réservés au stationnement des véhicules utilisés par les services de secours;
- les emplacements appartenant à un pouvoir public ou à un organisme d'utilité publique qui relèvent soit du domaine public [sic] soit du domaine privé mais affectés entièrement à un service d'utilité publique.

Article 6 : Mode de perception

La taxe et leurs majorations éventuelles [sic] sont perçues par voie de rôle adressé par l'Administration communale au contribuable.

Article 7 : Déclaration

7.1. 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.

La charge de la preuve du renvoi de la déclaration dans les délais impartis incombe au contribuable.

7.2. À défaut d'avoir reçu cette déclaration, le contribuable est tenu de réclamer ledit formulaire ou, à tout le moins, de faire par écrit, à l'Administration communale, une déclaration contenant tous les éléments nécessaires à la taxation, et ce, au plus tard le 1^{er} septembre de l'exercice d'imposition. Outre son identification complète, le contribuable communique le lieu d'imposition de l'exploitation ainsi que le nombre d'emplacements disponibles. Cette déclaration est datée et signée.

7.3. Lorsque la personne devient imposable en cours d'exercice d'imposition, la date susvisée est remplacée par le 15 décembre de l'année considérée.

7.4. Le contribuable, dont la base d'imposition subit une modification, doit révoquer sa déclaration dans les quinze jours de celle-ci et souscrire une nouvelle déclaration contenant tous les renseignements nécessaires à la taxation (voir article 7.2).

7.5. Conformément à l'article L3321-6 du Code de la démocratie locale et de la décentralisation, la non-déclaration dans les délais prévus, la déclaration incorrecte, incomplète ou imprécise entraîne l'enrôlement d'office de la taxe. Dans ce cas, le montant de la majoration sera égal à 50 % du montant de la taxe.

Article 8 : Textes légaux

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 et de l'Arrêté royal du 12 avril 1999 déterminant la procédure devant le collège communal en matière de réclamation contre une imposition communale.

Article 9 : Conformité aux autres polices administratives

L'établissement de la taxe par la Ville ne dispense en rien l'exploitant de satisfaire à ses obligations légales et/ou réglementaires et de solliciter les autorisations requises en matière d'urbanisme, d'exploitation, d'environnement ou autre, du chef de ses activités.

Cela étant, la taxe est due que les autorisations légales et/ou réglementaires requises précitées aient été ou non obtenues par le contribuable.

Article 10 : Réclamation

Le contribuable peut introduire une réclamation auprès du collège communal [...].

Pour être recevable, la réclamation doit être écrite, motivée et remise contre reçu sur demande ou adressée par envoi postal, dans les six mois à compter du troisième jour qui suit la date d'envoi de l'avertissement extrait de rôle, sous peine de déchéance.

La charge de la preuve de l'introduction d'une réclamation dans les délais impartis incombe au contribuable.

Article 11 : Recours

La décision prise par le collège communal peut faire l'objet d'un recours devant le Tribunal de Première Instance du Brabant Wallon.

Les règles de procédure applicables sont fixées par l'Arrêté royal du 12 avril 1999, précité.

Le réclamant ne doit pas justifier du paiement de la taxe.

Article 12 : Tutelle

La présente délibération sera transmise aux autorités de Tutelle pour approbation.
[...]"

Le ministre de tutelle a approuvé le règlement en cause le 21 janvier 2016.

IV. Premier moyen

IV.1. Thèse des parties requérantes

Le premier moyen est pris de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, du principe de sécurité juridique et du principe général suivant lequel tout acte de l'administration doit reposer sur des motifs exacts, pertinents, cohérents et légalement admissibles.

Après avoir rappelé les principes selon lesquels le respect du principe d'égalité doit être apprécié, les parties requérantes invoquent un arrêt de la Cour de cassation du 21 février 2013 (C.12.01170F/11). Cet arrêt rejette le pourvoi dirigé contre un arrêt de la Cour d'appel de Mons écartant l'application d'un règlement-taxé communal qui frappait les antennes de téléphonie mobile à l'exclusion de structures analogues exploitées à d'autres fins, comme les antennes radio-émettrices.

Les parties requérantes considèrent que la Cour de cassation a ainsi censuré comme illégal un règlement-taxé aboutissant à une différence de traitement motivée par les seuls besoins financiers d'une commune. Selon elles, il s'agirait d'une illustration d'un enseignement général de la jurisprudence qui voudrait qu'un traitement différencié fondé sur les seuls besoins financiers de la commune et la capacité contributive serait inconstitutionnel. Elles se réfèrent aux arrêts n° 189.702 du 21 janvier 2009 et n° 200.076 du 26 janvier 2010.

Elles ajoutent que s'il n'est pas nécessaire qu'un règlement-taxé énonce les considérations de droit et de fait qui le sous-tendent, celles-ci doivent en revanche ressortir du dossier administratif afin de permettre au juge de vérifier le respect du principe d'égalité.

Elles relèvent que, selon le préambule du règlement en cause, l'exploitation de parkings payants ouverts au public créerait des charges pour la collectivité et aurait pour conséquence d'augmenter les embarras de circulation. Elles critiquent la différence de traitement établie par l'article 5 du règlement litigieux qui, selon elles, exonère de la taxe les parkings de l'Université catholique de Louvain (U.C.L.), alors même que cette institution loue certains emplacements aux étudiants qui souscrivent un abonnement. Elles citent les informations figurant sur le site internet de l'U.C.L. pour le démontrer.

Par ailleurs, s'agissant des finances de la commune, elles invoquent le préambule de l'acte attaqué et soulignent que les considérations budgétaires ne suffisent pas à justifier la différence de traitement précitée.

En conclusion, elles dénoncent la discrimination que l'acte attaqué établirait entre les exploitants de parkings payants ouverts au public, l'U.C.L. et les exploitants de parkings non payants ouverts au public.

Dans leur mémoire en réplique, outre le rappel de leur argumentation, elles rencontrent l'objection de la partie adverse soutenant qu'elles sont sans intérêt à dénoncer une exonération dont l'annulation ne leur permettrait pas d'échapper à la taxe litigieuse. Elles estiment que l'arrêt n° 234.187 du 21 mars 2016 écarte un tel raisonnement et qu'un requérant a intérêt à dénoncer une violation du principe d'égalité et de non-discrimination même si c'est sous la forme de l'exonération accordée à un tiers.

Sur le fond, elles développent la notion de service public fonctionnel, qui se caractérise par l'activité d'intérêt général exercée et encadrée par les pouvoirs publics. Elles citent des arrêts de la Cour de justice de l'Union européenne concernant la notion de besoins d'intérêt général et concluent que les universités libres sont des personnes morales qui assument une mission de service public.

Elles affirment que, comme le montre la consultation du site Internet de l'U.C.L., une partie des parkings gérés par cette dernière sont bien des parkings payants, mais qu'ils ne sont pas considérés comme ouverts au public puisqu'ils sont réservés aux membres du personnel et aux étudiants, de sorte que, contrairement à ce que soutient la partie adverse, ils échappent à la taxe litigieuse. Or, elles soutiennent que cette différence de traitement fiscal ne se justifie pas, puisque l'objectif financier ne suffit pas à la motiver et que l'exploitation de tels emplacements heurte l'objectif accessoire du règlement-taxe, qui est de limiter l'usage de la voiture individuelle. Elles affirment qu'il existe également une discrimination non justifiée entre ces parkings et les parkings gratuits ouverts au public, dont l'U.C.L. dispose par ailleurs, lesquels occasionnent les mêmes inconvénients que les parkings payants ouverts au public.

L'imposition serait d'autant plus inéquitable que le contrat d'emphytéose signé entre l'U.C.L. et la seconde requérante prévoit que l'emphytéote met gratuitement à disposition 564 emplacements, "à l'exception de la couverture des frais liés à la configuration des titres d'accès et aux cautions y afférent, qui seront facturés à l'Université". La seconde requérante considère qu'en tant que

titulaire de droit réel sur ces emplacements, elle-même doit payer la taxe litigieuse alors qu'elle les met gratuitement à la disposition de l'U.C.L. qui en tire des revenus qui, eux, échappent à la taxe.

À titre subsidiaire, les parties requérantes contestent que les parkings de l'U.C.L. doivent être qualifiés comme concourant à un service d'utilité publique. Selon elles, la partie adverse qualifierait toutes les activités menées sur le campus de l'université comme d'utilité publique, même si elles sont purement commerciales, alors que l'université en cause est un service public fonctionnel et que les missions d'intérêt général qu'elle poursuit sont limitées à l'enseignement et à la recherche. Elles considèrent que les parkings situés sur le domaine privé de l'U.C.L. ne sont pas entièrement affectés au service public fonctionnel de l'enseignement et que leur exploitation est uniquement régie par la loi du profit, ce qu'elles illustrent en détaillant les tarifs pratiqués. Elles concluent que ces parkings ne devraient pas faire l'objet de l'exonération qu'elles critiquent.

Par ailleurs, elles développent la discrimination opérée, selon elles, entre les aires de stationnement ouvertes au public suivant qu'elles sont payantes ou gratuites. Elles affirment que cette distinction ne se justifierait pas au regard de l'objectif affiché des auteurs du règlement qui est de dissuader l'utilisation de la voiture individuelle et de limiter l'intervention des services de police et de voirie. Elles observent que tous les parkings gratuits ouverts au public appartiennent soit à la partie adverse, soit à l'U.C.L., et que ses propres parkings publics sont dès lors les seuls à être visés par la taxe.

Elles critiquent enfin l'exonération prévue au premier tiret de l'article 5 du règlement attaqué, observant que cette disposition n'indique pas comment identifier les automobilistes usagers des transports en commun.

Elles indiquent, à titre subsidiaire, qu'une annulation limitée à l'article 5 du dispositif ne serait pas admissible compte tenu du domaine d'intervention du Conseil d'État, qui ne lui permet pas de réformer l'acte entrepris. Sur ce point, la situation ne serait pas comparable à celle qui a donné lieu à l'arrêt n° 226.229 du 27 janvier 2014, qui censure l'abandon d'un système de taxation différencié au profit d'un régime uniforme et réinstalle une exonération qui avait été supprimée.

Dans leur dernier mémoire, elles font valoir qu'une exonération fondée sur l'affectation à des missions de service public ne se conçoit que pour des organismes qui exercent en permanence des missions de service public.

Elles exposent que la partie adverse n'accorde pas d'exonération de la taxe pour les emplacements que la seconde requérante est tenue de mettre gratuitement à la disposition de l'U.C.L., hormis les 64 emplacements qui le sont en permanence dans le parking Charlemagne. Elles seraient en revanche taxées à 100 % pour les 500 emplacements mis à la disposition de l'U.C.L. uniquement les jours de semaine de 7 heures 30 à 20 heures, la partie adverse estimant qu'une exploitation a donc lieu dans son chef le reste du temps. Or, l'U.C.L. est quant à elle exonérée de la taxe à 100 % pour ces emplacements "alors que l'utilité publique n'est pas "absorbée" tout entière par le service public, notamment le week-end, les jours fériés et en soirée".

Elles relèvent que la taxe porte sur les emplacements de stationnement qu'ils soient occupés ou non, et que les critères de différenciation ne sont ainsi pas des critères objectifs. Elles relèvent aussi que l'U.C.L. est exonérée du paiement de la taxe alors qu'elles-mêmes la supportent bien qu'elles ne puissent exploiter ces emplacements qu'à temps partiel.

Elles ajoutent qu'en pratique, les 64 emplacements mis en permanence à la disposition de l'U.C.L. ne sont pas affectés uniquement à des activités de service public puisqu'ils peuvent servir à tout usager se rendant au cinéma, au marché de Noël, au restaurant, *etc.* et que, néanmoins, l'U.C.L. n'est soumise à aucune taxation à ce titre.

Elles estiment que l'U.C.L. bénéficie d'une exonération complète disproportionnée et qu'elle devrait au moins s'acquitter de la taxe pour les périodes de soirée et de week-end, ce dont on ne voit pas en quoi cela nuirait à sa mission de service public.

Elles affirment enfin que l'exonération accordée à l'U.C.L. ne s'inscrit pas dans les objectifs du règlement-taxe, qui sont d'ordre budgétaire et environnemental.

IV.2. Appréciation

IV.2.1. Recevabilité du moyen

Les parties requérantes invoquent une discrimination fiscale à leur détriment, dans la mesure où elles soutiennent que leur propre activité est grevée d'une taxe à laquelle échappent des activités comparables à la leur.

Une telle argumentation est recevable, dès lors que l'illégalité dénoncée a pu influencer défavorablement le contenu de la décision attaquée. En effet, si la partie adverse avait défini de manière plus restrictive les exonérations accordées, elle aurait pu obtenir le même résultat pécuniaire en optant pour un taux de taxation moins élevé.

IV.2.2. Fond

Les règles constitutionnelles relatives à l'égalité devant l'impôt, garanties par les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, n'excluent 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. 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.

Les exonérations prévues à l'article 5 du règlement attaqué sont fondées sur des critères objectifs. L'une d'entre elles vise "les emplacements appartenant à un pouvoir public ou à un organisme d'utilité publique qui relèvent soit du domaine public *[sic]* soit du domaine privé mais affectés entièrement à un service d'utilité publique". Contrairement à ce que soutiennent les parties requérantes, cette disposition n'accorde pas à l'U.C.L. une exonération générale et systématique, et elle ne peut y prétendre que pour ceux de ses biens qui sont "affectés entièrement à un service d'utilité publique".

Une telle affectation constitue une différence de nature qui justifie l'exonération prévue. Lorsqu'un service est reconnu comme d'utilité publique, cette circonstance justifie l'exemption de charges fiscales qui sont imposées elles aussi en vue de l'utilité publique et aucune motivation spéciale n'est requise sur ce point. Aucune violation du principe d'égalité ne peut être déduite d'une telle exonération.

La partie adverse souligne que c'est erronément que les parties requérantes affirment que l'U.C.L. est entièrement exonérée de la taxe. La question de savoir si l'U.C.L. doit s'acquitter de la taxe pour les emplacements visés par l'obligation établie par le contrat d'emphytéose, et mis à sa disposition totale ou partielle par les parties requérantes, touche à l'application du règlement-taxe ainsi qu'aux relations contractuelles entre les parties. Tout litige à cet égard relève donc de la compétence des juridictions judiciaires. Même si l'on devait constater - ce qui n'est pas le cas sur la base des pièces du dossier administratif - que la partie adverse

applique l'article 5 précité en pratiquant l'exonération au-delà de ce que prévoit le règlement-taxe, cette circonstance ne pourrait avoir pour effet d'entacher ce dernier en lui-même d'un vice d'inconstitutionnalité.

Quant à la distinction de traitement entre les parkings payants et les parkings gratuits, elle repose également sur un critère objectif. Les parties requérantes ne démontrent pas en quoi ce critère serait discriminatoire.

La critique relative à l'exonération prévue par le premier tiret de l'article 5 du règlement attaqué est tardive dès lors qu'elle n'est développée que dans le mémoire en réplique. Elle porte, du reste, sur l'application de cette exonération et non sur son principe.

Le premier moyen n'est pas fondé.

V. Deuxième moyen

V.1. Thèse des parties requérantes

Les parties requérantes prennent un deuxième moyen de la violation des articles 10, 11, 16 et 170, § 4, de la Constitution, de l'article II.3 du Code de droit économique relatif à la liberté d'entreprendre et de l'obligation générale de motivation des actes administratifs.

Elles exposent que si la liberté du commerce et de l'industrie n'est pas absolue, elle ne peut être compromise par des prélèvements excessifs et injustifiés et que l'atteinte à cette liberté doit être proportionnée au but visé par l'autorité.

Elles font valoir que, compte tenu du taux de 100 euros par emplacement par an, la seconde partie requérante devra s'acquitter d'une taxe de 370.000 euros par an. Elles relèvent que l'article 3.3 du contrat de louage d'ouvrage et de gestion conclu entre elles, qui prévoit que la première requérante reverse les recettes liées à l'exploitation des parkings à la seconde, sa rémunération s'élevant à 4 % du chiffre d'affaires annuel, hors TVA, déduction faite des frais. Elles indiquent que la seconde requérante réalise quant à elle un chiffre d'affaires total annuel de 5.358.799,45 euros au 31 décembre 2015, et un bénéfice de l'exercice avant impôts de 855.960,70 euros.

Selon elles, le montant de la taxe annuelle de 370.000 euros a un caractère dissuasif et prohibitif et constitue une entrave à la liberté d'entreprendre

dans le secteur de l'exploitation des parkings, dès lors que le montant de la taxe s'élève à 43,23 % du bénéfice, ce qui est dissuasif et prohibitif et que la rémunération de la première requérante s'élève à 4 % du chiffre d'affaires annuel, hors TVA, déduction faite des frais, parmi lesquels figure la taxe de 370.000 euros.

Elles ajoutent qu'aucune justification n'est fournie sur le montant de la taxe, soit 100 euros par an et par emplacement.

Dans leur mémoire en réplique, elles constatent que le taux de la taxe a été fixé notamment par référence à l'instruction ministérielle du 16 juillet 2015 qui constitue la pièce n° 1 du dossier administratif, présenté comme "un document de référence à l'attention des mandataires et des fonctionnaires impliqués dans la gestion budgétaire de leur commune". Elles font valoir que l'autorité ne peut, sans commettre d'excès de pouvoir, considérer une simple directive comme une véritable règle de droit qui la dispenserait d'un examen au cas par cas.

Pour le surplus, elles soutiennent qu'il ne serait pas possible d'évaluer l'impact réel de la mesure contestée sur l'activité des entreprises du secteur en général, étant donné qu'elles ne se limitent pas au territoire de la commune défenderesse et que leurs comptes ne permettent pas de distinguer les résultats par parking ni le niveau de la taxation communale éventuelle.

Pour ce qui est de la situation particulière de la seconde requérante, elles précisent que son chiffre d'affaires de 5.358.799,45 euros ne provient de l'activité de gestion des parkings qu'à concurrence de 4.576.766,57 euros de sorte qu'en se fondant uniquement sur ce chiffre, la taxe en cause correspond en réalité à plus de 8 % du chiffre d'affaires de la société. Elles ajoutent qu'en toute hypothèse, le rapport au chiffre d'affaires ne reflète pas les pertes antérieures et que les actionnaires n'ont pas encore perçu le moindre dividende. Selon elles, il vaut mieux comparer la taxe au bénéfice, ce qui fait alors apparaître que le montant prélevé de 370.000 euros correspond à 56,92 % du dernier exercice connu au moment de former recours, proportion encore plus considérable si l'on se limite au seul secteur d'activité en cause. Elles ajoutent qu'en rapportant la taxe au tarif de location des emplacements, soit 2,20 euros l'heure, la répercussion pour les usagers serait alors de 30 à 40 centimes l'heure. Elles répètent qu'avant de faire application du taux prévu par la circulaire indicative précitée, la partie adverse aurait dû vérifier la pertinence du taux appliqué et justifier son choix.

Dans leur dernier mémoire, elles font en outre valoir que, pour l'exercice 2016, elles ont été frappées d'un supplément de 50 % en raison d'une taxation

d'office, injustifiée selon elles, et que, pour cet exercice, le montant de la taxe atteignait 12 % du chiffre d'affaires.

V.2. Appréciation

La liberté d'entreprendre garantie par les articles II.3. et II.4. du Code de droit économique n'est pas absolue; des restrictions peuvent y être apportées, pourvu qu'il existe une justification objective et raisonnable et que la limitation ne soit pas disproportionnée par rapport au but visé. Le Conseil d'État ne peut annuler une taxe établie sans enfreindre aucune disposition législative ou constitutionnelle que s'il existe une disproportion manifeste entre la taxe établie et les facultés contributives des personnes soumises à la taxe. Cette appréciation doit se faire en tenant compte de tous les résultats des activités des redevables et de l'ensemble des personnes qui sont soumises à la taxe, et pas seulement en fonction de la seule situation subjective de la société requérante. Il convient de distinguer les taxes réellement prohibitives, qui sont interdites, des taxes seulement dissuasives. Une taxe poursuivant un objectif de dissuasion n'est pas disproportionnée au seul motif que son montant est important.

L'acte attaqué est un acte réglementaire qui n'est pas soumis à la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs. En l'espèce, la commune n'avait pas à motiver particulièrement le choix du taux de la taxe, correspondant au taux maximum recommandé dans la circulaire ministérielle relative à l'élaboration des budgets des communes de la Région wallonne à l'exception des communes de la Communauté germanophone pour l'année 2016. L'argument déduit de ce que la partie adverse aurait fait une application automatique de cette circulaire administrative est soulevé pour la première fois dans le mémoire en réplique et n'est pas recevable.

Les parties requérantes ne prétendent pas que le taux de la taxe serait prohibitif de manière générale pour la majorité des exploitants de parkings, mais elles estiment qu'une telle démonstration serait impossible. Elles entreprennent d'établir que tel est le cas pour elles, eu égard à leur propre situation financière. Elles comparent, pour ce faire, le montant annuel de la taxe litigieuse à celui du chiffre d'affaires et du bénéfice annuel de la seconde requérante.

La situation comptable de la première requérante n'est pas précisée, celle de la seconde requérante est bénéficiaire même après rémunération de la première. Comme elles l'exposent elles-mêmes, leur situation comptable est influencée

notamment par leurs résultats antérieurs. Elle résulte aussi de l'organisation des relations financières entre elles ainsi que de leurs choix de gestion.

Les chiffres produits par les parties requérantes indiquent certes que le poids de la taxe instaurée est important, mais ils ne permettent pas de conclure à une disproportion manifeste entre cette taxe et leurs facultés contributives. Eu égard au tarif horaire du stationnement, fixé à 2,20 euros, il apparaît que la taxe litigieuse équivaut pour chaque emplacement au produit généré par environ 46 heures de stationnement pour une année. Même en tenant compte d'un taux d'occupation forcément partiel, on ne peut considérer qu'un tel prélèvement fiscal est en soi prohibitif. Les parties requérantes ne s'expliquent pas sur le calcul qui les amène à affirmer que la taxe équivaldrait à 30 à 40 centimes l'heure. Elles ne s'expriment d'ailleurs pas sur les incidences qu'aurait sur leur rentabilité une augmentation effective du tarif horaire, qui reporterait tout ou partie de la charge fiscale sur les usagers des parkings et traduirait ainsi l'objectif secondaire de la taxe, soit rendre l'usage de la voiture moins attractif.

Il n'est donc pas établi que le taux de la taxe serait disproportionné. Il n'y a pas lieu de tenir compte, à cet égard, de la majoration de la taxe pour un exercice déterminé en raison d'une taxation d'office. Celle-ci a été opérée en vertu de l'article 7.5 du règlement-taxe, que les parties requérantes ne critiquent pas, et la contestation de sa régularité ne relève pas de la compétence du Conseil d'État.

Le deuxième moyen n'est pas fondé.

VI. Troisième moyen

VI.1. Thèse des parties requérantes

Le troisième moyen est pris de la violation de l'article 170, § 4, de la Constitution, de l'article 6, § 1^{er}, I, 1°, et II, 3°, de la loi spéciale de réformes institutionnelles du 8 août 1980 et de l'incompétence de l'auteur de l'acte.

Les parties requérantes considèrent que la taxe litigieuse devrait être assimilée à une charge d'urbanisme, voire à une condition d'exploitation d'une installation classée, lesquelles échapperaient, en toute hypothèse, aux compétences réglementaires de l'autorité communale en matière fiscale.

En particulier, elles invoquent la circulaire ministérielle du 20 mai 2009 "relative aux charges d'urbanisme visées à l'article 128 du CWATUP", qui vise la question soulevée dans les termes suivant :

"Des parkings en nombre suffisant doivent être réalisés sur le domaine public, non pas pour pallier [à] l'insuffisance de ceux qui sont requis pour les projets réalisés, lesquels doivent répondre intrinsèquement à leurs besoins, mais pour accueillir les visiteurs. Ces parkings ne doivent pas être les seuls espaces publics, ni envahir les espaces verts.

En outre, il ne serait pas judicieux d'alourdir inutilement les charges d'urbanisme pour de telles réalisations alors que rien ne sera entrepris en vue de favoriser l'utilisation des modes de déplacement doux et des transports en commun".

Selon elles, l'objet litigieux s'inscrit certes dans cette ligne de conduite et participe aussi des objectifs généraux inscrits à l'article 1^{er} du Code wallon de l'aménagement du territoire, mais il reste qu'imposer des charges d'urbanisme par voie de disposition réglementaire ne ressortit pas aux attributions des conseils communaux.

Dans leur mémoire en réplique, elles précisent que la charge d'urbanisme est imposée en compensation des avantages retirés par le bénéficiaire d'un permis ou encore des désagréments occasionnés par le projet et qu'elle s'apprécie aussi en considération des objectifs généraux inscrits, à l'époque, à l'article 1^{er} du Code wallon de l'aménagement du territoire, ce qui impose à l'autorité d'évaluer la charge dans un rapport coût-bénéfice. La charge d'urbanisme ne peut donc être excessive en comparaison de l'ampleur du projet et du bénéfice espéré par son promoteur.

En l'espèce, elles considèrent qu'il serait inexact de soutenir que le motif principal du règlement-taxe serait d'ordre budgétaire et la mobilité, son objet accessoire, le préambule démontrant que c'est au contraire l'objectif de mobilité qui est le principal. Il s'inscrirait donc, selon elles, directement en relation avec les objectifs de la disposition préliminaire du Code wallon de l'aménagement du territoire. En réalité, elles considèrent que l'objectif de la taxe litigieuse serait d'ordre environnemental, soit encourager les usagers à utiliser d'autres modes de transport que la voiture individuelle.

Elles soutiennent que la taxe litigieuse ne se distingue pas fondamentalement d'une charge d'urbanisme étant donné qu'elle frappe les emplacements de stationnement dès leur création ou leur mise en exploitation, sachant aussi que les parkings couverts sont des installations classées et que les aires de stationnement à l'air libre sont soumises à permis d'urbanisme, la nomenclature

desdites installations et les autorisations précisant, du reste, le nombre des places admises.

Pour le surplus, elles contestent que l'approbation du règlement attaqué par l'autorité de tutelle puisse démentir le bien-fondé du grief.

VI.2. *Appréciation*

Aux termes de l'article 170, § 4, alinéa 2, de la Constitution, une intervention expresse du législateur fédéral est requise pour limiter le pouvoir fiscal des entités décentralisées, et pour autant que la nécessité en soit démontrée.

Par ailleurs, aucune disposition légale ou réglementaire n'interdit à une commune, lorsqu'elle établit des taxes justifiées par l'état de ses finances, de les faire porter par priorité sur des activités ou des situations qui, *a priori*, ne s'inscrivent pas dans les attributions des municipalités.

La définition des charges d'urbanisme figurait, à l'époque de l'adoption du règlement en cause, à l'article 128, § 2, du Code wallon de l'aménagement du territoire, rédigé comme suit :

"§ 2. Sans préjudice de l'application de l'article 129^{quater}, à l'initiative du demandeur ou d'office, le collège communal, le fonctionnaire délégué ou le Gouvernement peuvent subordonner la délivrance des permis à l'ouverture, la suppression ou la modification de voiries communales ainsi qu'aux charges qu'ils jugent utiles d'imposer au demandeur dans le respect du principe de proportionnalité.

Outre la fourniture de garanties financières nécessaires à leur exécution, les charges sont supportées par le demandeur et couvrent la réalisation ou la rénovation de voiries, d'espaces verts publics, la réalisation ou la rénovation de constructions ou d'équipements publics ou communautaires ainsi que toutes mesures favorables à l'environnement.

En outre, le collège communal, le fonctionnaire délégué ou le Gouvernement peuvent subordonner la délivrance du permis à une déclaration par laquelle le demandeur s'engage, au moment où les travaux sont entamés, à céder à la commune ou à la Région, à titre gratuit, quitte et libre de toute charge et sans frais pour elles, la propriété de voiries, d'espaces publics, de constructions ou d'équipements publics ou communautaires".

Cette disposition n'a pas pour effet de restreindre la compétence des communes, ni en matière fiscale, ce qui dépasserait les compétences du législateur régional, ni en matière de mobilité.

L'objet du règlement en cause n'est pas d'imposer la création de parkings à l'occasion de la délivrance d'autorisations administratives mais, à

l'inverse, d'instaurer une taxe qui alimente les finances communales et qui réduise la fréquentation des parkings payants et le trafic qui en résulte, en augmentant leur coût d'exploitation. Les parties requérantes n'expliquent pas en quoi, ce faisant, la partie adverse aurait empiété sur des compétences relatives à l'aménagement du territoire qui devraient lui échapper.

Le troisième moyen n'est pas fondé.

VII. Quatrième moyen

VII.1. Thèse des parties requérantes

Le quatrième moyen est pris de la violation de l'article 170, § 4, de la Constitution et de l'article 42, § 1^{er}, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, ainsi que de l'incompétence de l'auteur de l'acte.

La seconde disposition invoquée prévoit ce qui suit :

"Les provinces, les agglomérations et les communes ne peuvent établir des additionnels à la taxe de circulation sur les véhicules automobiles, ni des taxes quelconques sur les véhicules visés à l'article 3, sauf en ce qui concerne les bateaux, les canots, les cyclomoteurs et les motocyclettes, respectivement visés à l'article 5, § 1^{er}, 5^o et 7^o".

Les parties requérantes soutiennent que cette disposition est violée par la taxe litigieuse, qui frappe les emplacements où se garent des véhicules automobiles. Elles citent le glossaire figurant à l'article 1^{er} du règlement attaqué, selon lequel il faut entendre par "parking", "tout lieu réservé au stationnement payant de véhicules automobiles qu'il soit sur un terrain du domaine privé à ciel ouvert ou en ouvrage, en ce compris l'éventuelle plate-forme au dernier niveau". Elles rappellent aussi les termes du préambule du règlement en cause :

"Considérant que l'exploitation d'emplacements de parking est un des pôles d'attraction de véhicules automobiles qui jouent un rôle important dans l'engorgement de la circulation et/ou créent un risque majeur en termes de perturbations (accidents, bouchons),

Considérant que les parkings payants, du fait de la concentration de véhicules qu'ils provoquent à des endroits déterminés, entraînent pour la Ville, des charges administratives, de voiries, d'interventions policières et de mesures de police en général,

Considérant que ces parkings répondent aussi à des besoins de mobilité en centre ville et à proximité des zones d'activité telles que les hôpitaux, les centre de loisirs et commerciaux,

Considérant que la politique générale européenne et régionale développées [sic] en matière d'intermodalité à laquelle la Ville a adhéré en organisant et

favorisant sur son territoire l'implantation d'opérateurs de voitures partagées, de mise à disposition de véhicules électriques et de covoiturage,

Considérant que la régularisation de flux de la circulation passe par la maîtrise du stationnement".

Elles rappellent aussi le contenu des débats au conseil communal du 18 décembre 2015, où il fut question de l'état des finances de la commune, et observent qu'a été cité, au titre des dépenses extraordinaires, le coût du désenfumage des parkings souterrains de Louvain-la-Neuve.

En réplique, elles ajoutent que l'interdiction inscrite à l'article 42, § 1^{er}, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus existerait quelle que soit la forme de taxation retenue, pourvu qu'elle porte directement ou même indirectement sur les véhicules automobiles.

Dans leur dernier mémoire, elles rapprochent la question de la discrimination dénoncée à l'égard de l'U.C.L., qui dispose d'emplacements du lundi au vendredi de 7 heures 30 à 20 heures, alors qu'elle-même serait redevable de 100 % de la taxe sans se soucier qu'ils soient ou non occupés.

IX.2. Appréciation

L'article 170, § 4, de la Constitution, qui garantit l'autonomie fiscale des communes, ne permet pas de donner une portée extensive aux interventions du législateur tendant à restreindre cette autonomie.

En l'espèce, la taxe litigieuse ne porte pas sur les véhicules, mais sur certains emplacements de stationnement qui leur sont destinés, qu'ils soient ou non occupés. Le redevable n'en est pas l'automobiliste, mais l'exploitant de l'installation. Elle n'a pas de rapport direct avec la circulation des véhicules sur la voie publique. Il ne s'agit dès lors ni d'additionnels à la taxe de circulation sur les véhicules automobiles ni de taxe sur ces véhicules.

Le quatrième moyen n'est pas fondé.

X. Indemnité de procédure

Dans son mémoire en réponse, la partie adverse sollicite une indemnité de procédure d'un montant de 700 euros, à la charge des parties requérantes. Il y a lieu de faire droit à sa demande.

**PAR CES MOTIFS,
LE CONSEIL D'ÉTAT DÉCIDE :**

Article 1^{er}.

La requête est rejetée.

Article 2.

Les parties requérantes supportent les dépens, à savoir le droit de rôle de 400 euros et l'indemnité de procédure de 700 euros, accordée à la partie adverse, à concurrence de la moitié chacune.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la XV^e chambre, le trois avril deux mille dix-neuf, par :

Pascale VANDERNACHT,
Diane DÉOM,
Marc JOASSART,
Frédéric QUINTIN,

président de chambre,
conseiller d'État,
conseiller d'État,
greffier assumé

Le Greffier assumé,

Le Président,

Frédéric QUINTIN.

Pascale VANDERNACHT.