CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

avis 78.536/4
du 26 novembre 2025

sur

des amendements au projet de décret-programme de la Région wallonne 'portant diverses mesures budgétaires'

‡LW-CHLZNCIDE-HIFDGVT‡

Le 24 novembre 2025, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Vice-Président et Ministre du Territoire, des Infrastructures, de la Mobilité et des Pouvoirs locaux de la Région wallonne à communiquer un avis dans un délai de cinq jours ouvrables sur des amendements au projet de décret-programme 'portant diverses mesures budgétaires'.

Les amendements ont été examinés par la quatrième chambre le 26 novembre 2025. La chambre était composée de Bernard BLERO, président de chambre, Dimitri YERNAULT et Anne-Stéphanie RENSON, conseillers d'État, Christian BEHRENDT et Jacques ENGLEBERT, assesseurs, et Charles-Henri VAN HOVE, greffier.

Le rapport a été présenté par Xavier MINY, auditeur.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 26 novembre 2025.

*

‡LW-CHLZNCIDE-HIFDGVT‡

Suivant l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 3°, des lois 'sur le Conseil d'État', coordonnées le 12 janvier 1973, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

La lettre s'exprime en ces termes :

« L'urgence est motivée par la remarque du Conseil d'État émise dans son avis n° 78.378/2-4 du 6 novembre 2025 et la nécessité de faire adopter les dispositions qui exécutent le budget 2026 avant la fin de l'année 2025, concomitamment à l'adoption du budget 2026, lequel doit impérativement être approuvé par le Parlement avant la fin de l'année 2025, afin de permettre l'entrée en vigueur du décret-programme budgétaire portant des mesures diverses au 1er janvier 2026, en ce compris la mesure modifiant le Code des [impôts sur les revenus 1992] ».

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1er, alinéa 1er, 3°, des lois 'sur le Conseil d'État', coordonnées le 12 janvier 1973, la section de législation limite son examen à la compétence de l'auteur de l'acte, au fondement juridique ‡ ainsi qu'à l'accomplissement des formalités prescrites, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées.

Sur ces trois points, les amendements appellent les observations suivantes.

RECEVABILITÉ

Les amendements examinés tendent à modifier ou remplacer des dispositions préalablement soumises à l'avis de la section de législation. Ils visent principalement à donner suite à l'avis 78.378/2-4 que celle-ci a donné le 6 novembre 2025 et dans lequel elle a formulé l'observation suivante :

« La disposition en projet tend à modifier l'article 253, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992 afin de réformer et limiter l'exonération sur le précompte immobilier calculé sur le revenu cadastral de matériel et outillage, en ce qui concerne les nouveaux investissements, acquis ou constitués à l'état neuf sur le territoire de la Région wallonne.

L'article 253, alinéa 1er, 3°*bis* et 3°*ter*, du Code des impôts sur les revenus 1992, après sa modification par l'avant-projet, disposerait comme suit :

'Est exonéré du précompte immobilier, le revenu cadastral :

[…]

3°*bis* sans préjudice des dispositions du 3°*ter*, des nouveaux investissements en matériel et outillage visés à l'article 471, § 3, acquis ou constitués à l'état neuf sur le territoire de la Région wallonne, à partir du 1er janvier 2005 et au plus tard le 31 décembre 2020, et selon la distinction suivante :

a. si ces nouveaux investissements en matériel et outillage sont acquis ou constitués à l'état neuf sur une parcelle cadastrale ne comportant aucun matériel et outillage au 31 décembre 2004, est intégralement exonéré le revenu cadastral de ce

‡ S'agissant d'amendements à un projet de décret, on entend par « fondement juridique » la conformité aux normes supérieures.

‡LW-CHLZNCIDE-HIFDGVT‡

matériel et outillage fixé après le 1er janvier 2005, conformément aux articles 483 et 484 ;

b. si ces nouveaux investissements en matériel et outillage sont acquis ou constitués à l'état neuf sur une parcelle cadastrale comportant déjà du matériel et outillage au 31 décembre 2004, est exonérée l'augmentation, après le 1er janvier 2005, du revenu cadastral afférent au matériel et à l'outillage de cette parcelle, conformément aux articles 483 et 484, par rapport au revenu cadastral du matériel et de l'outillage de cette parcelle au 1er janvier 2005.

En cas de changement de redevable du précompte immobilier pour le matériel et outillage de cette parcelle, à partir du 1er janvier 2005, le revenu cadastral du matériel et de l'outillage de cette parcelle au 1er janvier 2005 est diminué du revenu cadastral du matériel et de l'outillage qui y existait au 31 décembre 2004, lorsque ce matériel et outillage a été totalement désaffecté depuis lors en vue d'une réaffectation de la parcelle ;

3°*ter* Les nouveaux investissements visés à l'article 471, § 3, acquis ou constitués à l'état neuf sur le territoire de la Région wallonne à partir du 1er janvier 2021 pendant une période de 5 ans à partir du jour où s'est produit l'investissement.

[…]'.

Le commentaire de l'article 69 énonce que

'[l]a modification apportée à l'article 253 du code des impôts sur les revenus 1992 produit un triple effet. D'abord, elle stoppe, dès l'exercice d'imposition 2026, l'octroi des exonérations de précompte immobilier pour les investissements en nouvelles machines ou en nouveaux outillages qui ont été réalisés il y a de nombreuses années à savoir entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2020.

[…]'.

Interrogé à ce propos, le délégué a confirmé que

'[l]objectif du législateur n'est donc aucunement d'exonérer *ad vitam eternam* l'outillage qui bénéficie de l'exonération telle que prévue actuellement, bien au contraire l'objectif du législateur est restaurer l'autonomie fiscale dans les conditions nouvellement créées (exonération de 5 ans dynamiques calculée sur les investissements réalisés à partir du 1er janvier 2021, avec application du nouveau régime à l'année fiscale 2026)'.

Toutefois, tel que le texte est formulé dans l'avant-projet, l'article 253, alinéa 1er, 3°*bis* et 3°*ter*, en projet maintient expressément l'exonération de précompte immobilier pour les investissements en matériel et outillage réalisés entre le 1er janvier 2005 et le 31 décembre 2020.

Le dispositif soumis à la section de législation consacre donc une règle d'exonération pour les investissements en matériel et outillage réalisés entre le 1er janvier 2005 et le 31 décembre 2020, alors que l'intention exprimée dans le commentaire de l'article et confirmée par le délégué est de supprimer cette exonération.

Dans ces conditions, en l'absence d'un texte qui concrétise l'intention poursuivie par l'auteur de l'avant-projet, la section de législation n'est pas en mesure de se

‡LW-CHLZNCIDE-HIFDGVT‡

prononcer sur la modification envisagée. Son examen ne sera donc pas poursuivi plus avant » [1].

À la lumière de ces éléments, de l'absence d'examen, par la section de législation dans son avis précité, de la disposition en cause et de la motivation de l'urgence, la demande d'avis est recevable.

EXAMEN DES AMENDEMENTS

Amendement n° 1

Cet amendement n'appelle aucune observation.

Amendement n° 2

Cet amendement n'appelle aucune observation.

Amendement n° 3

1. L'amendement à l'examen tend à remplacer l'article 67 du projet de décret-programme « portant diverses mesures budgétaires » afin de modifier l'article 253, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992.

À l'issue de la modification envisagée, les 3°*bis* et 3°*ter* seraient tous deux abrogés et un nouveau 3°*quater* serait inséré. L'article 253, alinéa 1er, 3°*quater*, du Code des impôts sur les revenus 1992, après sa modification par l'amendement, disposerait comme suit :

« Est exonéré du précompte immobilier, le revenu cadastral :

[…]

3°*quater.* des nouveaux investissements en matériel et outillage visés à l'article 471, § 3, acquis ou constitués à l'état neuf sur le territoire de la Région wallonne à partir du 1er janvier 2021, et ce, pendant une période de cinq ans à compter du 1er janvier de l'année qui suit l'année d'investissement ».

Les objectifs poursuivis par l'amendement sont présentés comme suit :

« La modification apportée à l'article 253 du code des impôts sur les revenus 1992 produit un triple effet. D'abord, elle stoppe, dès l'exercice d'imposition 2026, l'octroi des exonérations de précompte immobilier pour les investissements en nouvelles machines ou en nouveaux outillages qui ont été réalisés il y a de nombreuses années à savoir entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2020.

[1] Avis 78.378/2-4 donné le 6 novembre 2025 sur un avant-projet, devenu projet de décret-programme budgétaire de la Région wallonne « portant des mesures diverses ».

‡LW-CHLZNCIDE-HIFDGVT‡

Ensuite, pour les nouveaux investissements réalisés entre le 1er janvier 2021 et le 31 décembre 2025, une limitation à cinq exercices d'imposition est instaurée à dater du 1er janvier de l'année qui suit l'année d'investissement du matériel et outillage, les investissements réalisés en 2021 conserveront le bénéfice de l'exonération durant l'exercice d'imposition 2026. Cependant, mécaniquement ils n'ouvriront plus le droit à l'octroi de l'exonération pour l'exercice d'imposition 2027. Pour les mêmes raisons, les investissements réalisés en 2022 conserveront le bénéfice de l'exonération en 2026 et en 2027. Ils seront soumis à imposition dès 2028. Il est en de même pour les investissements réalisés en 2023, en 2024 et en 2025 qui seront à nouveau soumis à imposition respectivement en 2029, en 2030 et en 2031. Il n'y a donc aucun effet rétroactif mais bien une cessation phasée dans le futur du bénéfice de l'exonération en fonction de la date réelle de l'investissement concerné, ce qui assure la sécurité juridique et la confiance légitime.

Tout nouvel investissement à partir de 2026 de nouveaux matériels et outillages, acquis ou constitués à l'état neuf sur le territoire de la Région wallonne, connaitra une exonération de précompte immobilier mais avec une limitation de cinq exercices d'imposition à dater du 1er janvier de l'année qui suit l'année d'investissement du matériel et outillage. Concrètement, une entreprise qui réaliserait un investissement le 5 janvier 2026 serait exonérée de précompte immobilier sur le matériel et outillage concerné pour une durée de cinq ans à partir du 1er janvier 2027 et ce jusqu'au 1er janvier 2031. Étant donné que l'investissement a été réalisé après le 1er janvier 2026 dans cet exemple, le revenu cadastral du matériel et outillage ne sera adapté qu'à partir du 1er janvier 2027. À partir du 1er janvier 2032, l'investissement réalisé sera soumis à taxation ».

La modification envisagée implique la suppression du régime d'exonération du précompte immobilier sur les investissements en matériel et outillage réalisés entre le 1er janvier 2005 [2] et le 31 décembre 2020 et la mise en place d'un régime d'exonération du précompte immobilier, pour les investissements réalisés à partir du 1er janvier 2021, limité à cinq exercices d'imposition, à dater du 1er janvier de l'année qui suit l'année d'investissement en matériel et outillage. Si cette réforme – à supposer que le décret la consacrant soit publié avant le 1er janvier 2026 – ne présente pas de portée rétroactive, elle produit toutefois des effets sur les contribuables ayant effectué des investissements par le passé en pensant pouvoir bénéficier, sans limite dans le temps, de l'avantage fiscal que l'amendement entend redéfinir.

2. Comme le relève la justification de l'amendement, la Cour constitutionnelle a jugé ce qui suit à propos d'un changement de politique opérée par le législateur (relatif en l'espèce au financement des soins et de l'aide aux personnes handicapées) :

« B.15.2. Le principe d'égalité et de non-discrimination ne s'oppose pas à ce que le législateur décrétal renonce à ses objectifs initiaux pour en poursuivre d'autres. D'une manière générale, les pouvoirs publics doivent d'ailleurs pouvoir adapter leur politique aux exigences changeantes de l'intérêt général. Il appartient au législateur décrétal d'apprécier, compte tenu de la marge budgétaire limitée dont il dispose, si un changement de politique en matière de financement des soins et de l'aide aux personnes handicapées est nécessaire.

[2] Comme l'a admis le délégué, c'est erronément qu'il est fait référence à la date du 1er janvier 2006 et non à celle du 1er janvier 2005.

‡LW-CHLZNCIDE-HIFDGVT‡

> La Cour ne peut apprécier un tel changement de politique que dans les limites de sa compétence, définies par la Constitution et la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle. Le principe d'égalité et de non-discrimination n'est pas violé pour la seule raison qu'une nouvelle disposition déjouerait les calculs de ceux qui avaient compté sur le maintien de la politique antérieure. Il n'appartient pas à la Cour d'apprécier si le choix du législateur décrétal est opportun ou souhaitable » [3].

En ce qui concerne plus particulièrement la prévisibilité de la suppression d'un avantage fiscal à la lumière du principe d'égalité en matière fiscale [4], la Cour constitutionnelle a déjà jugé ce qui suit :

> « B.4.1. Si le législateur estime qu'un changement de politique s'impose, il peut décider de lui donner un effet immédiat et il n'est pas tenu, en principe, de prévoir un régime transitoire. Les articles 10 et 11 de la Constitution ne sont violés que si le régime transitoire ou l'absence d'un tel régime entraine une différence de traitement non susceptible de justification raisonnable ou s'il est porté une atteinte excessive au principe de la confiance légitime. Tel est le cas lorsqu'il est porté atteinte aux attentes légitimes d'une catégorie déterminée de justiciables sans qu'un motif impérieux d'intérêt général puisse justifier l'absence d'un régime transitoire établi à leur profit.
>
> B.4.2. Il en va encore plus ainsi en matière fiscale, où le législateur dispose d'une large marge d'appréciation, en ce compris lorsqu'il décide de mettre un terme à un avantage fiscal et apprécie si ladite suppression nécessite l'aménagement d'un régime transitoire.
>
> Toutefois, lorsqu'il instaure, même en matière fiscale, une disposition transitoire au bénéfice d'une catégorie de personnes, le législateur ne peut créer une différence de traitement injustifiée à l'égard d'une catégorie de personnes qui se trouveraient dans une situation analogue » [5].

Pour les nouveaux investissements en matériel et outillage acquis ou constitués à l'état neuf avant le 1er janvier 2021, le régime d'exonération est purement et simplement abrogé. Un régime d'exonération est maintenu pour les investissements déjà réalisés, mais qui l'ont été à partir du 1er janvier 2021 : les contribuables ayant réalisé ces investissements conservent le bénéfice du régime d'exonération pendant cinq ans à compter du 1er janvier de l'année qui suit l'année d'investissement. Il s'ensuit que pour les investissements réalisés en 2021, le régime d'exonération demeure applicable durant l'exercice d'imposition 2026 ; pour ceux réalisés en 2022, ce régime demeure applicable durant les exercices d'imposition 2026 et 2027 ; et ainsi de suite.

[3] C.C., 17 mars 2016, n° 42/2016.

[4] Voir récemment l'avis 77.699/2-3-4-16-VR donné le 17 juin 2025 sur un avant-projet, devenu projet de loi « portant des dispositions diverses », observations générales sous le titre 2, chapitre 1er, section 1re, *Doc. parl.* Chambre, 2024-2025, n° 963/1, pp. 399-495.

[5] C.C., 8 mai 2013, n° 63/2013. Voir dans un sens analogue, sur un sujet différent de celui de la fiscalité, C.C., 19 décembre 2024, n° 154/2024.

‡LW-CHLZNCIDE-HIFDGVT‡

Le régime transitoire ainsi mis en place vise donc à garantir à tous les contribuables le bénéfice du régime d'exonération pendant une période d'au moins cinq ans à compter du 1er janvier de l'année qui suit l'année d'investissement, ce qui correspond au régime d'exonération limitée dans le temps que l'auteur de l'avant-projet entend désormais consacrer pour l'avenir.

Compte tenu de ces éléments, le dispositif ne parait pas soulever de critique au regard des principes d'égalité et de non-discrimination et de confiance légitime.

LE GREFFIER LE PRÉSIDENT

Charles-Henri VAN HOVE Bernard BLERO

‡LW-CHLZNCIDE-HIFDGVT‡