

MÉMENTO DE LA FISCALITÉ LOCALE ET RÉGIONALE

Vincent SEPULCHRE

Administrateur Délégué S.O.G.E.F. SCRL

Professeur à l'Ecole Supérieure des Sciences Fiscales (ICHEC)

Maître de conférences à H.E.C. – Ecole de gestion de l'Université de Liège

Membre du Tax Institute de l'Université de Liège

Chargé de cours à la Faculté de Droit de l'Université de Liège

Maître de conférences à l'Université libre de Bruxelles



Wolters Kluwer

La rédaction de ce mémento est à jour au 1^{er} juillet 2017.

Editeur responsable : Hans Suijkerbuijk

© 2018, Wolters Kluwer Belgium SA
Zénobe Gramme (bâtiment G)
Square des Conduites d'Eau 9-10
4031 Liège

Service clientèle :
Motstraat 30
2800 Malines
Tél.: 015 78 76 00
client.BE@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.be

Hormis les exceptions expressément fixées par la loi, aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un fichier de données automatisé, ni diffusé, sous quelque forme que ce soit, sans l'autorisation expresse et préalable et écrite de l'éditeur.

D/2018/2664/005
ISBN 978-94-03-00133-3
BP/FINLOC-PI18001

TABLE DES MATIÈRES

AVANT-PROPOS	3
ABRÉVIATIONS	19
TABLE DES MATIÈRES	21
PREMIÈRE PARTIE	
QUAND UNE RECETTE LOCALE OU RÉGIONALE EST-ELLE UN IMPÔT, UNE TAXE OU UNE REDEVANCE? QUELLES CONSÉQUENCES?	33
1. Qu'est-ce qu'un impôt ou une redevance?	33
1.1. <i>La définition de l'impôt en Belgique</i>	33
1.1.1. Généralités	33
1.1.2. Caractéristiques de l'impôt	35
1.1.3. Influence de l'existence d'un mécanisme de solidarité	45
1.1.4. Influence de l'affectation budgétaire du prélèvement	49
1.1.5. Influence de la qualification des amendes	51
1.2. <i>La définition de la redevance en Belgique</i>	54
1.3. <i>La répartition des sommes payées par le citoyen entre impôts et redevances, selon l'article 173 de la Constitution</i>	62
1.3.1. Champ d'application de l'article 173 de la Constitution	64
1.4. <i>Conclusion: la répartition des recettes locales et régionales entre impôt, rétribution et redevance</i>	71
1.4.1. Première hypothèse: il n'y a pas de service individualisé auquel le paiement du citoyen se rapporte directement	71
1.4.2. Deuxième hypothèse: il y a un service individualisé auquel le paiement du citoyen se rapporte directement	71
1.4.2.1. Le service a un caractère facultatif	71
1.4.2.2. Le service a un caractère contraignant	72
1.4.3. Le cas spécifique des concessions de services publics	74
1.4.4. Conséquences d'une erreur de qualification entre impôt ou redevance	75
1.4.5. Tableau résumé	80
2. Les conséquences de la qualification d'«impôt»	81
2.1. <i>Liberté d'établissement de l'impôt</i>	81
2.2. <i>Liberté de choix du montant de l'impôt</i>	81
2.3. <i>Application des principes généraux de la fiscalité</i>	82

TABLE DES MATIÈRES

2.3.1.	Le principe de la légalité des impôts	82
2.3.1.1.	Généralités: les impôts belges doivent être établis par le pouvoir législatif	82
2.3.1.2.	Les attributions de compétences de légiférer au pouvoir exécutif en matière fiscale violent-elles le principe de la légalité des impôts?	83
2.3.1.3.	Quelle est la force légale des circulaires et instructions administratives?	86
2.3.2.	Le principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt et de non-discrimination	88
2.3.2.1.	Le principe d'égalité et de non-discrimination des impôts dans la Convention européenne des Droits de l'Homme	89
2.3.2.2.	Le principe d'égalité et de non-discrimination des impôts dans la Constitution belge	90
2.3.2.3.	Le principe d'égalité et de non-discrimination des impôts dans le Traité de Fonctionnement de l'Union européenne (Traité instituant la Communauté européenne, avant le 1 ^{er} décembre 2009)	103
2.3.3.	L'annualité des impôts	108
2.3.4.	Le principe de la non-rétroactivité des impôts	109
2.3.4.1.	Qu'est-ce que la rétroactivité en matière fiscale?	109
2.3.4.2.	Les fondements du principe de la non-rétroactivité et ses limites en droit fiscal	115
2.3.5.	Le principe « <i>non bis in idem</i> »	119
2.4.	<i>Application des limitations légales au pouvoir fiscal des Communautés, des Régions, des provinces et des communes</i>	120
2.5.	<i>Application de la non-déductibilité des taxes régionales à l'impôt des sociétés</i>	121
2.6.	<i>Inapplication des règles du droit civil</i>	123
2.7.	<i>Appendice: la classification des impôts</i>	124
2.7.1.	Classification des impôts en fonction de l'objet imposé: impôt sur le revenu, sur la dépense et sur la fortune	124
2.7.2.	Classification des impôts en fonction de la permanence de l'objet imposé: impôt direct ou impôt indirect	127
2.7.3.	Classification des impôts en fonction de la manière par laquelle l'objet est imposé: impôt réel ou impôt personnel, impôt fixe ou proportionnel ou progressif, impôt de répartition ou de quotité	130
2.7.3.1.	Impôt réel, impôt personnel	130
2.7.3.2.	Impôt fixe, proportionnel ou progressif	131

2.7.3.3.	Impôt de répartition, impôt de quotité	133
2.7.4.	Classification des impôts en fonction de la manière par laquelle ils sont recouvrés: impôt enrôlé ou non enrôlé	134
3.	Les conséquences de la qualification de «redevance»	135

DEUXIÈME PARTIE

LA FISCALITÉ DES COMMUNES

1.	Présentation des communes	142
1.1.	<i>Compétence territoriale des communes</i>	143
1.2.	<i>Compétences matérielles des communes</i>	144
1.2.1.	La compétence concernant l'«intérêt communal»	144
1.2.2.	Autres compétences prévues par des lois particulières	151
2.	Le pouvoir fiscal des communes	153
2.1.	<i>Le respect préalable des principes généraux de la fiscalité</i>	154
2.1.1.	Spécificités communales du principe de la légalité des impôts	154
2.1.2.	Spécificités communales du principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt	157
2.1.2.1.	Différences de taxation entre communes et dans le temps	157
2.1.2.2.	Egalité, fait générateur de la taxe et exonérations de la taxe	158
2.1.2.3.	Egalité et taux de la taxe	187
2.1.2.4.	Egalité et détermination du redevable de la taxe	201
2.1.2.5.	Egalité et droit de l'Union européenne	203
2.1.3.	Spécificités communales du principe de l'annualité des impôts	204
2.1.4.	Spécificités communales du principe de la non-rétroactivité des impôts	205
2.2.	<i>La fiscalité communale propre</i>	213
2.2.1.	Généralités	213
2.2.1.1.	Fondement du pouvoir fiscal communal	213
2.2.1.2.	L'étendue du pouvoir fiscal communal	214
2.2.1.3.	L'influence du pouvoir de tutelle de l'autorité supérieure sur le pouvoir fiscal communal	218
2.2.1.4.	Taxe communale et compétence matérielle des communes: la commune peut-elle poursuivre un objectif de dissuasion, d'incitation ou de prohibition dans un règlement-taxe?	222
2.2.1.5.	Le cas spécifique du pouvoir fiscal d'établir des taxes dites «analogues à la patente»	226

TABLE DES MATIÈRES

2.2.2.	Importance pour les communes de la distinction entre redevance, rétribution et impôt	230
2.2.2.1.	Généralités: quels prélèvements les communes peuvent-elles percevoir?	230
2.2.2.2.	Le pouvoir communal de percevoir des redevances – L'influence de la qualification de la recette	231
2.2.2.3.	Conclusion: la répartition des recettes communales entre impôt, rétribution et redevance – Quelle influence sur la légalité du prélèvement?	234
2.2.2.4.	Tableau résumé	238
2.2.3.	Les limitations au pouvoir fiscal communal	240
2.2.3.1.	Généralités	240
2.2.3.2.	La compétence communale limitée à l'intérêt communal	245
2.2.3.3.	La liberté de commerce et de l'industrie et l'interdiction des octrois communaux	247
2.2.3.4.	Obligation d'entretien de la voirie communale et impositions y relatives	258
2.2.3.5.	Taxe sur les taxis	259
2.2.3.6.	Taxe sur la remise à domicile des plis à caractère judiciaire	260
2.2.3.7.	Taxes liées à l'urbanisme et taxes sur les parcelles non bâties	260
2.2.3.8.	Sel	264
2.2.3.9.	Taxes similaires sur la base ou sur le montant des impôts sur les revenus	264
2.2.3.10.	Taxes sur le bétail	300
2.2.3.11.	Taxes sur les jeux et paris	301
2.2.3.12.	Taxe sur les appareils automatiques de divertissement	301
2.2.3.13.	Taxe de circulation	301
2.2.3.14.	Taxe sur les permis de pêche	302
2.2.3.15.	Taxe sur les débits de boissons fermentées ou spiritueuses et sur les débits de tabac	302
2.2.3.16.	Exonérations applicables à certains organismes	303
2.2.3.17.	Taxe sur les infrastructures de télécommunications	310
2.2.3.18.	La prohibition de toute taxe sur le chiffre d'affaires	328
2.2.3.19.	Interdiction des taxes pour la délivrance de copies de documents	332
2.2.3.20.	Redevances de stationnement et taxe d'enlèvement des véhicules	332
2.2.3.21.	Limitations régionales	338
2.2.3.22.	L'interdiction européenne des aides d'Etat	339
2.2.3.23.	Directives européennes et réglementations régionales en matière d'énergie renouvelable	343

2.2.4.	L'exonération des biens du domaine public ou du domaine privé affectés à un service d'utilité publique, et les taxes rémunératoires	344
2.2.4.1.	Les taxes rémunératoires	344
2.2.4.2.	L'exonération des biens du domaine public ou du domaine privé affecté à un service d'utilité publique	347
2.2.5.	Les immunités diplomatiques et les organismes internationaux	349
2.2.6.	Parallèle avec le pouvoir communal d'établir des redevances	352
2.2.6.1.	Nature du pouvoir communal d'établir des redevances	352
2.2.6.2.	Limitation du pouvoir communal d'établir des redevances	353
2.2.6.3.	Le cas spécifique de l'exercice de la tutelle sur les redevances et rétributions en Région wallonne	354
2.3.	<i>Les impôts et perceptions établis par d'autres pouvoirs mais versés aux communes</i>	357
2.4.	<i>Les additionnels sur le produit d'impôts et de perceptions établis par d'autres pouvoirs, au bénéfice des communes</i>	358
2.4.1.	Généralités	358
2.4.2.	Additionnels au précompte immobilier, à certaines taxes régionales et à l'impôt des personnes physiques	359
2.4.2.1.	Principe général de base	359
2.4.2.2.	Additionnels au précompte immobilier	359
2.4.2.3.	Additionnels à l'impôt des personnes physiques	365
2.4.3.	Obligation d'entretien de la voirie communale et impositions y relatives	372
2.4.4.	Taxe de circulation	372
2.4.5.	Taxe de mise en circulation	373
2.4.6.	Taxe compensatoire des accises sur les carburants	373
2.4.7.	Additionnels aux taxes provinciales	374
2.5.	<i>Particularités communales de l'adoption d'un règlement-taxé</i>	375
2.5.1.	Instance compétente	375
2.5.2.	Procédure d'établissement du règlement-taxé communal	375
2.5.3.	Obligation de motivation d'un règlement-taxé communal	377
2.5.4.	Tutelle sur le règlement-taxé communal	385
2.5.5.	La publication et entrée en vigueur du règlement-taxé	393
2.6.	<i>Éléments de procédure en matière d'établissement et de recouvrement d'impôts communaux: la loi du 24 décembre 1996</i>	402

TABLE DES MATIÈRES

2.6.1.	Champ d'application	405
2.6.2.	Etablissement des taxes	409
2.6.3.	Exigibilité, paiement et prescription des taxes	425
2.6.4.	Pouvoirs de contrôle et moyens de preuve	426
2.6.5.	Procédure contentieuse	428
2.6.6.	Recouvrement des taxes	448
2.6.7.	Sanctions	451
2.7.	<i>La fiscalité des communes</i>	453

TROISIÈME PARTIE

LA FISCALITÉ DES PROVINCES ET DES COLLECTIVITÉS

SUPRACOMMUNALES

457

1.	Présentation des provinces et des collectivités supracommunales	458
1.1.	<i>Compétence territoriale des provinces</i>	459
1.2.	<i>Compétence matérielle des provinces et des collectivités supracommunales</i>	460
2.	Le pouvoir fiscal des provinces/collectivités supracommunales	462
2.1.	<i>Le respect préalable des principes généraux de la fiscalité</i>	463
2.1.1.	Le principe de la légalité des impôts	463
2.1.2.	Le principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt	464
2.1.3.	Le principe de l'annualité des impôts	465
2.1.4.	Le principe de la non-rétroactivité des impôts	465
2.2.	<i>La fiscalité provinciale/supracommunale propre</i>	465
2.2.1.	Généralités	465
2.2.2.	Importance pour les provinces et collectivités supracommunales, de la distinction entre redevance, rétribution et impôt	468
2.2.3.	Limitations légales	473
2.2.3.1.	Généralités	473
2.2.3.2.	La compétence provinciale/supracommunale limitée à l'intérêt provincial/supracommunal	475
2.2.3.3.	L'interdiction de toute imposition provinciale contenue dans l'article 16 de la loi ordinaire de réformes institutionnelles du 9 août 1980	475
2.2.3.4.	La liberté de commerce et d'industrie et l'interdiction des octrois provinciaux	476
2.2.3.5.	Autres limitations: renvoi	477
2.2.4.	Parallèle avec le pouvoir provincial/supracommunal d'établir des redevances	478
2.3.	<i>Les impôts et perceptions établis par d'autres pouvoirs mais versés aux provinces</i>	479

2.4.	<i>Les additionnels sur le produit d'impôts et de perceptions établis par d'autres pouvoirs, au bénéfice des provinces</i>	479
2.4.1.	Généralités	479
2.4.2.	Additionnels au précompte immobilier, à certaines taxes régionales et à l'impôt des personnes physiques	480
2.4.2.1.	Principe général de base	480
2.4.2.2.	Additionnels au précompte immobilier	480
2.4.3.	Autres limitations: renvoi	481
2.5.	<i>Particularités provinciales de l'adoption d'un règlement-taxé</i>	481
2.5.1.	Instance compétente	481
2.5.2.	Procédure d'établissement du règlement-taxé provincial	481
2.5.3.	Obligation de motivation d'un règlement-taxé provincial	482
2.5.4.	Tutelle sur le règlement-taxé provincial	482
2.5.5.	La publication et entrée en vigueur du règlement-taxé	485
2.6.	<i>Éléments de procédure en matière d'établissement et de recouvrement d'impôts provinciaux: la loi du 24 décembre 1996</i>	486
3.	La fiscalité des provinces	487

QUATRIÈME PARTIE

	LA FISCALITÉ DES COMMUNAUTÉS	489
1.	Présentation des Communautés	489
1.1.	<i>Compétence territoriale des Communautés</i>	489
1.2.	<i>Compétences matérielles des Communautés</i>	491
1.3.	<i>Les transferts de compétences entre Communautés et Régions</i>	492
1.3.1.	Le transfert à la Communauté flamande, de toutes les compétences de la Région flamande	493
1.3.2.	La délégation de certaines compétences communautaires aux Commissions communautaires bruxelloises, pour la Région bilingue de Bruxelles-Capitale	493
1.3.3.	Le transfert de certaines compétences de la Communauté française à la Région wallonne et à la Commission communautaire française	494
1.3.4.	Le transfert de certaines compétences de la Région wallonne à la Communauté germanophone	494

TABLE DES MATIÈRES

1.3.5.	Le transfert de certaines compétences communautaires à la Région de Bruxelles-Capitale	495
2.	Le pouvoir fiscal des Communautés	495
2.1.	<i>Le respect préalable des principes généraux de la fiscalité</i>	496
2.1.1.	Généralités	496
2.1.2.	La compétence communautaire limitée à un territoire ou à certaines institutions	496
2.2.	<i>Les Communautés flamande et française</i>	499
2.2.1.	La fiscalité propre des Communautés française et flamande (les taxes communautaires propres)	500
2.2.1.1.	Généralités	500
2.2.1.2.	Limitation territoriale	503
2.2.1.3.	Limitations légales	503
2.2.2.	Les impôts et perceptions établis par d'autres pouvoirs mais versés aux Communautés (l'impôt des Communautés)	512
2.2.3.	Les parties attribuées du produit d'impôts et de perceptions établis par l'Etat fédéral, au bénéfice des Communautés (l'impôt partagé des Communautés)	513
2.3.	<i>La Communauté germanophone</i>	516
2.3.1.	Les parties attribuées du produit d'impôts versés à la Communauté germanophone	517
2.3.2.	La fiscalité propre de la Communauté germanophone	518
2.4.	<i>Particularités de l'adoption d'un décret fiscal communautaire</i>	518
2.4.1.	Instance compétente	518
2.4.2.	Procédure d'établissement du décret fiscal communautaire	519
2.4.3.	Tutelle sur le décret fiscal communautaire	519
2.4.4.	La publication et entrée en vigueur du décret fiscal communautaire	519
3.	La fiscalité des Communautés	520
CINQUIÈME PARTIE		
LA FISCALITÉ DES RÉGIONS		
1.	Présentation des Régions	523
1.1.	<i>Compétence territoriale des Régions</i>	523
1.2.	<i>Compétences matérielles des Régions</i>	525
1.3.	<i>Les transferts de compétences entre Communautés et Régions</i>	530

1.4.	<i>Situation particulière de la Région de Bruxelles-Capitale en tant qu'autorité autonome et autorité subordonnée</i>	531
2.	Le pouvoir fiscal des Régions	532
2.1.	<i>Le respect préalable des principes généraux de la fiscalité</i>	533
2.1.1.	Le principe de la légalité des impôts	533
2.1.2.	Le principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt	535
2.1.3.	Le principe de l'annualité des impôts	538
2.1.4.	Le principe de la non-rétroactivité des impôts	538
2.1.5.	La compétence régionale limitée à un territoire	539
2.2.	<i>La fiscalité propre des Régions: les taxes régionales propres</i>	539
2.3.	<i>Les impôts et perceptions établis par d'autres pouvoirs mais versés aux Régions: les impôts régionaux</i>	541
2.3.1.	Enumération des impôts régionaux	541
2.3.1.1.	Pouvoirs des Régions sur les impôts régionaux	543
2.3.2.	Modalités de modification régionale des impôts régionaux	555
2.3.2.1.	Lorsqu'il s'agit d'un PROJET de décret ou d'ordonnance modifiant un impôt régional	555
2.3.2.2.	Lorsqu'il s'agit d'une PROPOSITION de décret ou d'ordonnance modifiant un impôt régional	556
2.3.3.	Mode de répartition territoriale des impôts régionaux entre les Régions	556
2.3.4.	Effet budgétaire des impôts régionaux sur les finances régionales: le «terme négatif»	559
2.3.5.	Modalités du service fédéral ou communautaire des impôts régionaux pour le compte des Régions	561
2.3.6.	Modalités du transfert aux Régions du service des impôts régionaux	562
2.3.7.	Mode de répartition entre les Régions, des amendes et des intérêts sur les impôts régionaux	566
2.4.	<i>Les parties attribuées du produit d'impôts et de perceptions établis par l'Etat fédéral, au bénéfice des Régions: l'impôt conjoint des Régions, jusqu'au 30 juin 2014</i>	567
2.4.1.	L'impôt conjoint des Régions	567
2.4.2.	Limites d'instauration de réductions ou d'augmentations générales d'impôt, de centimes additionnels ou de réductions d'impôt, sur l'impôt conjoint des Régions	569

TABLE DES MATIÈRES

2.4.3.	Modalités d'instauration de réductions ou d'augmentations générales d'impôt, de centimes additionnels ou de réductions d'impôt, sur l'impôt conjoint des Régions	575
2.4.3.1.	Lorsqu'il s'agit d'un PROJET de décret ou d'ordonnance instaurant une réduction ou une augmentation générale de l'impôt des personnes physiques dû	576
2.4.3.2.	Lorsqu'il s'agit d'une PROPOSITION de décret ou d'ordonnance instaurant une réduction ou une augmentation générale de l'impôt des personnes physiques dû	577
2.4.3.3.	Communication des projets et propositions pour avis à la Cour des comptes	577
2.4.3.4.	Contrôle par la Cour constitutionnelle	578
2.4bis.	<i>Les parties attribuées du produit d'impôts et de perceptions établis par l'Etat fédéral, au bénéfice des Régions: l'impôt conjoint des Régions, à partir du 1^{er} juillet 2014 et l'exercice d'imposition 2015</i>	579
2.4bis.1.	L'impôt conjoint des Régions	579
2.4bis.2.	La partie attribuée de l'impôt conjoint	580
2.4bis.3.	La taxe additionnelle régionale sur l'impôt conjoint	582
2.5.	<i>Particularités régionales de l'adoption d'un décret/ordonnance fiscal régional</i>	592
2.5.1.	Instance compétente	592
2.5.2.	Procédure d'établissement du décret/ordonnance fiscal régional	592
2.5.3.	Tutelle sur le décret/ordonnance fiscal régional	592
2.5.4.	La publication et entrée en vigueur du décret/ordonnance fiscal régional	592
3.	La fiscalité des Régions	594
3.1.	<i>La fiscalité régionale sur des impôts établis par d'autres pouvoirs (fiscalité régionale dérivée)</i>	594
3.1.1.	L'influence régionale sur les impôts régionaux	594
3.1.1.1.	Modifications par la Région wallonne	595
3.1.1.2.	Modifications par la Région de Bruxelles-Capitale	602
3.1.1.3.	Modifications par la Communauté flamande	608
3.1.2.	L'influence régionale sur l'impôt conjoint des Régions (impôt des personnes physiques)	617
3.2.	<i>La fiscalité régionale propre</i>	618
3.2.1.	La fiscalité régionale propre en Wallonie	618
3.2.1.1.	La taxe sur le déversement des eaux usées industrielles et domestiques	619
3.2.1.2.	La taxe et la contribution sur les prises d'eau	626

3.2.1.3.	Les taxes sur les charges environnementales générées par les exploitations agricoles	630
3.2.1.4.	Les taxes sur les déchets	633
3.2.1.5.	Taxe sur les logements abandonnés	660
3.2.1.6.	La taxe sur les sites d'activité économique désaffectés	660
3.2.1.7.	Taxe sur les automates	666
3.2.1.8.	Taxe sur les mâts, pylônes ou antennes affectés à la réalisation, directement avec le public, d'une opération mobile de télécommunications par l'opérateur d'un réseau public de télécommunications	670
3.2.1.9.	Prélèvement kilométrique à charge des poids lourds pour l'utilisation des routes	672
3.2.1.10.	Redevance à l'octroi de certificats verts	673
3.2.1.11.	Taxe sur les bénéfices résultant de la planification	674
3.2.1.12.	Autres taxes régionales wallonnes diverses	682
3.2.1.13.	Le décret wallon relatif à l'établissement, au recouvrement et au contentieux en matière de taxes régionales wallonnes	683
3.2.2.	La fiscalité régionale propre à Bruxelles	721
3.2.2.1.	La taxe régionale bruxelloise établie par l'ordonnance du 23 juillet 1992	724
3.2.2.2.	La taxe régionale bruxelloise sur le déversement des eaux usées	733
3.2.2.3.	La taxe régionale bruxelloise sur les sites d'activité économique inexploités ou abandonnés	737
3.2.2.4.	La taxe régionale bruxelloise de dossier sur les demandes de certificat, de permis d'environnement ou d'agrément, établie par l'ordonnance du 5 juin 1997	740
3.2.2.5.	La taxe régionale sur les établissements d'hébergement touristique	741
3.2.2.6.	Les taxes régionales bruxelloises reprises de l'ancienne province de Brabant	746
3.2.2.7.	Les taxes régionales bruxelloises reprises de l'agglomération bruxelloise	754
3.2.2.8.	Les taxes sur l'incinération des déchets	760
3.2.2.9.	La charge environnementale	763
3.2.2.10.	La procédure fiscale en Région de Bruxelles-Capitale	767
3.2.3.	La fiscalité régionale propre en Flandre	784