

La taxation des mâts et pylônes porteurs d'antennes GSM: état des lieux

Marc Nihoul
Professeur aux FUNDP Namur (Académie universitaire Louvain)
Directeur du centre PROJUCIT¹
Avocat au barreau de Bruxelles
et
Aurélien Vandeburie
Assistant chargé de recherches à l'Université d'Hasselt

La présente contribution se donne pour objectif précis et limité de faire le point sur la question de la légalité des règlements-taxes imposant l'exploitation ou la propriété des mâts et pylônes porteurs d'antennes GSM à la suite de l'évolution récente de la matière en jurisprudence. A cette fin, nous passerons en revue les différents arguments qui sont le plus souvent évoqués à l'encontre de ces types de taxes², en indiquant, pour chacun d'entre eux, avant de faire part de notre propre analyse, comment ils sont appréciés par la jurisprudence.

Les opérateurs de mobilophonie n'ayant pas manqué d'arguments pour convaincre les juridictions judiciaires comme le Conseil d'état de l'illégalité de ces règlements, nous aborderons successivement la question de la compatibilité de ce type de taxes avec les articles 97 et 98 de la loi du 21 mars 1991 portant réforme de certaines entreprises publiques (I), les principes d'égalité et de non discrimination (II), le principe de territorialité de l'impôt local (III), les principes de proportionnalité et de liberté de commerce et d'industrie (IV), ainsi qu'avec le droit européen (V).

I. LA CONTRARIÉTÉ AUX ARTICLES 97 ET 98 DE LA LOI DU 21 MARS 1991

La jurisprudence judiciaire estime que ces dispositions interdisent de lever tout impôt ou taxe sur les pylônes et mâts porteurs d'antennes GSM³.

Dans une étude⁴ précédemment spécialement consacrée à la question de la compatibilité des taxes communales sur les pylônes, mâts et antennes GSM, nous étions, pour notre part, arrivés à la conclusion que si les opérateurs de mobilophonie pouvaient, en leur qualité d'opérateur d'un réseau public de télécommunication, se prévaloir des dispositions précitées⁵, celles-ci n'interdisaient pas l'imposition de la propriété ou de l'exploitation des mâts et pylônes porteurs d'antennes GSM. S'il est incontestable que le législateur entendait prohiber la réclamation aux opérateurs de toute redevance quelconque pour l'utilisation du domaine public, et, dans certains cas, des propriétés privées, peu importe la qualification de cette forme de rémunération, il ne ressort ni du texte ni des travaux préparatoires de ces dispositions légales que le législateur ait également voulu exempter de toute taxation les câbles, lignes aériennes et équipements connexes des opérateurs de réseaux publics de télécommunication.

La jurisprudence judiciaire fixée en sens contraire, laquelle considère notamment que la gratuité d'utilisation du domaine public et des propriétés privées que les articles 97 et 98 de la loi du 25 mars 1991 instaurent devrait bénéficier également aux exploitants de pylônes ou mâts porteurs d'antennes GSM au motif que ces infrastructures constituent un mode d'usage du domaine public ou de ces propriétés par leur appui sur le sol⁶, entre à ce propos en contradiction avec le principe d'interprétation stricte des limitations au pouvoir fiscal des communes et des provinces. Elle s'oppose également à la position qu'a adoptée la section de législation du Conseil d'état dans un avis du 5 août 2009. Embrassant entièrement la thèse que nous avons défendue précédemment, la section de législation a clairement indiqué que l'article 98, § 2, alinéa 1^{er}, de la loi du 21 mars 1991 doit être compris «comme interdisant uniquement les impositions – quelles qu'elles soient – ayant pour objet d'obtenir une contrepartie à l'usage privatif du domaine public par les

1. Protection juridique du citoyen, centre de recherche fondamentale: www.projucit.be
2. Voir ég. J. ASTAES, «Lokale belastingen inzake milieu», in B. VAN HEUSDENAN et C. VANDERKERKEN (éd.), *Fiscaliteit en milieu*, Bruxelles, Larcier, 2008, pp. 185 à 188.
3. Liège, 22 décembre 2006, 2004/RG/374, *inédit*; Liège, 11 mai 2007, R.G. n° 2005/609, *inédit*; Anvers, 12 juin 2007, RG 2006/AR/866, *inédit*; Liège, 25 avril 2008, 2005/RG/1632, *inédit*; Civ. Nivelles, 20 décembre 2007, 07/2500/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 2 janvier 2008, AR 2005/4342/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 14 janvier 2008, AR 2002/11874/A, *inédit*; Civ. Anvers, 5 mai 2008, 07/4696/A, *inédit*; Civ. Anvers, 19 mai 2008, 07/4038/A, *inédit*; Civ. Liège, 26 juin 2008, 07/4829/A et 07/4832/A, *inédit*; Civ. Liège, 23 septembre 2008, RG 07/4654/A, *inédit*; Civ. Liège, 23 septembre 2008, RG 07/4695/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 24 septembre 2008, RG 2007/13041/A, *inédit*; Civ. Liège, 25 septembre 2008, RG 07/4827/A, *inédit*; Civ. Liège, 29 septembre 2008, RG 07/2848/A, *inédit*; Civ. Liège, 29 septembre 2008, RG 07/2849/A, *inédit*; Civ. Liège, 27 octobre 2008, RG 07/3208/A et 07/3209/A, *inédit*; Civ. Liège, 27 octobre 2008, RG 07/3210/A, *inédit*; Civ. Liège, 28 octobre 2008, RG 07/5776/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 19 novembre 2008, RG 2007/9011/A, *inédit*; Civ. Liège, 18 décembre 2008, RG 07/5860/A, 07/5862/A & 07/5863/A, *inédit*; Civ. Nivelles, 26 janvier 2009, RG 07/2285/A, *inédit*; Civ. Anvers, 18 février 2009, RG 08/1293/A, *inédit*; Civ. Nivelles, 30 mars 2009, RG 07/2671/A, *inédit*. *Adde*: Anvers, 16 octobre 2007, *NjW*, 2008, Liv. 176, p. 125, concernant les infrastructures possédées par la SA de droit public A.S.T.R.I.D.
4. M. NIHOUL et A. VANDEBURIE, «La taxation des antennes et pylônes GSM par les communes», *Rev. dr. commun.*, 2008/2, pp. 48 à 75, spéc. pp. 63 à 75.
5. Dans ce sens ég. Bruxelles, 29 juin 2006, RG n° 2002/AR/1059, *inédit*; pourvoi rejeté par Cass., 4 avril 2008, R.G. C.06.0593. F.
6. Not. Anvers, 12 juin 2007, RG n° 2006/AR/866, *inédit*; Civ. Liège, 5 juin 2008, RG 2007/4653/A, *inédit*.



opérateurs de télécommunications¹», avec cette conséquence que des taxes locales portant sur l'exploitation ou la propriété de pylônes ou mâts porteurs d'antennes GSM «sont sans rapport avec l'article 98, § 2, de la loi du 21 mars 1991²».

Compte tenu du rôle dévolu à la section de législation du Conseil d'état, l'on peut douter qu'une autre interprétation de ces dispositions puisse être validée. L'argument ne devrait donc plus, à l'avenir, recevoir le même accueil dans les prétoires.

Il en est de même du moyen pris de la violation du principe général d'absence de taxation des biens privés affectés aux activités relevant du service public, lequel a également été soulevé, sans succès, cette fois devant la section du contentieux administratif du Conseil d'état qui a estimé, à maintes reprises, que ce principe n'existait pas³⁻⁴.

II. LA CONTRARIÉTÉ AUX PRINCIPES D'ÉGALITÉ ET DE NON-DISCRIMINATION

La plupart des règlements-taxe ne frappent que les pylônes et mâts destinés à supporter les divers types d'antennes nécessaires au fonctionnement du réseau de télécommunication mobile. Ne tombent donc pas sous le coup de cette imposition, les pylônes et mâts pourtant comparables au regard des moyens techniques mis en œuvre et des éventuels inconvénients générés, ou encore des préoccupations urbanistiques et environnementales. Il en est ainsi des infrastructures destinées aux émissions de radiodiffusion, de télévision, de radiocommunication, de transmission de parole ou de données par la voie des airs, ou encore les antennes des services de sécurité et des services de transport en commun ou de radio-transmission pour les services de taxi. Sans doute, les exploitants de ce genre d'infras-

tructures poursuivent-ils des objectifs différents de ceux des opérateurs de mobilophonie. Cette circonstance est dépourvue de pertinence pour établir que les catégories d'installations et d'exploitants identifiées par ce type de taxe ne seraient pas comparables⁵.

Si les autorités locales disposent d'un large autonomie fiscale, celle-ci trouve sa limite dans l'obligation de respecter le principe de l'égalité devant l'impôt, énoncé par l'article 172 de la Constitution, qui est une application de la règle de l'égalité devant la loi établie par l'article 10 de la Constitution.

Ce principe n'exclut pas toutefois qu'un régime fiscal différent soit établi entre des catégories comparables de biens ou de personnes, pourvu cependant que le critère de différenciation sur lequel repose cette différence de traitement soit susceptible de justification objective et raisonnable. L'existence d'une telle justification doit néanmoins 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. En d'autres termes, une rupture du principe d'égalité n'existe que s'il y a une distinction arbitraire entre catégories de personnes comparables, c'est-à-dire lorsque l'autorité administrative applique sans justification raisonnable et proportionnée au but poursuivi un régime différent à des personnes qui se trouvent dans une même situation objective et impersonnelle.

Pour identifier et apprécier la pertinence du critère de différenciation et le but poursuivi par l'auteur d'un règlement-taxe, la jurisprudence se réfère en règle aux motifs de ce règlement, lesquels doivent apparaître dans son préambule ou résulter du dossier constitué au cours de son élaboration ou encore doivent pouvoir être déduits du dossier administratif produit par son auteur. En toute hypothèse, le règlement, et la différence de traitement qu'il contient, doivent reposer sur

1. Dans ce sens: Civ. Namur, 22 mai 2008, RG n° 1567/07, *inédit*. *Contra*, mais à tort, selon nous: Civ. Nivelles, 21 janvier 2008, RG n° 07/733/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 7 mai 2008, RG n° 2005/8379/A et 2006/10158/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 6 juin 2008, RG n° 2007/9023/A; Civ. Bruxelles, 4 septembre 2008, RG n° 2007/11231/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 5 septembre 2008, RG n° 2007/8051/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 11 septembre 2008, RG n° 2006/8424/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 26 septembre 2008, RG n° 2007/8430/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 5 décembre 2008, RG n° 2007/9295/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 23 janvier 2009, RG n° 2007/12799/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 27 mars 2009, RG n° 2003/10765/A, *inédit*.
2. Avis n° 47.011/2/V du 5 août 2009 sur une proposition de loi modifiant la loi du 21 mars 1991 portant réforme de certaines entreprises publiques économiques et visant à permettre la perception d'impôts au profit des communes sur les pylônes et supports pour antennes GSM, *Doc.parl.*, Ch. repr., 2008-2009, DOC 52-1867/04, p. 6. En conséquence et «*puisque l'article 98, § 2, de la loi du 21 mars 1991 ne peut être interprété comme interdisant les règlements communaux visant à taxer les supports d'antennes gsm en tant que révélateurs d'une exploitation économique, il n'y a pas lieu de prévoir une disposition telle que l'article 2 en projet*» (p. 7), en l'occurrence une disposition modificative, mais l'on pourrait concevoir une disposition interprétative afin de confirmer le sens et la portée qui auraient dû être reconnus par toutes les juridictions à l'article 98, § 2 et assurer ainsi la sécurité juridique. Et le Conseil d'état de suggérer qu'il soit précisé ce qu'il faut entendre par les termes «*Pour ce droit d'utilisation*»: le droit visé au paragraphe 1^{er} uniquement. «*Ceci permettrait de confirmer, d'une part, qu'il s'agit du droit d'utilisation du seul domaine public et, d'autre part, que c'est uniquement pour ce droit d'utilisation qu'il existe une interdiction d'imposition*». L'intérêt d'une disposition interprétative est qu'elle a par définition un effet rétroactif tandis qu'une disposition modificative, pour avoir un effet rétroactif, doit le préciser expressément et être justifiée par des motifs d'intérêt général et même des circonstances exceptionnelles ou des motifs impérieux d'intérêt général si la rétroactivité a une influence sur les procédures judiciaires en cours (C.C., 1^{er} septembre 2008, n° 128/2008, B. 9). Gageons que le législateur saura choisir la voie sécurisée tracée par la section de législation du Conseil d'état. La légalité des règlements-taxes communaux et provinciaux antérieurs à l'entrée en vigueur de la loi actuellement proposée pourrait en dépendre. *Addé* sur le sujet J.-M. DAMRY, «*Amender pour mieux taxer*», in *Le Vif*, 31 juillet 2009, p. 29 et <http://www.uvcw.be/actualites/2,129,1,0,3110.htm> (20 octobre 2009).
3. C.E., 10 janvier 2007, SA BELGACOM MOBILE, n°s 166.441 et 166.442; C.E., 20 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.664; C.E., 21 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.702.
4. À supposer qu'un tel principe existât, l'on pourrait s'interroger sur la constitutionnalité de ce dernier. Aucune modération ou exemption d'impôt ne peut, suivant l'article 172 de la Constitution, être établie qu'en vertu d'une loi. Une exemption d'impôt ne semble donc pas pouvoir être fondée sur un principe général de droit non écrit, fût-il de valeur législative.
5. C.E., 20 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.668. *Addé*: Liège, 14 septembre 2007, RG n° 2006/142, *inédit*.



des motifs exacts, pertinents et admissibles, en fait comme en droit.

Le plus souvent, l'objectif poursuivi par l'auteur de la taxe apparaît d'ordre essentiellement budgétaire. Si différentes formules sont à cet égard employées, elles traduisent toutes la même idée: celle de procurer à l'autorité en cause les moyens financiers lui permettant de développer les politiques qu'elle s'est fixées.

Dans ce contexte, limiter le champ d'application de la taxe aux seuls pylônes et mâts nécessaires à la télécommunication mobile revient à priver l'autorité en cause de ressources financières, ce qui, de prime abord, peut paraître contradictoire au regard de l'objectif rémunérateur déclaré.

La taxe envisagée ne peut toutefois être critiquée s'il apparaît qu'aucun pylône ou mât de diffusion présent sur le territoire de l'autorité concernée n'est affecté à un autre usage que celui de la téléphonie mobile. Il ne peut, en effet, être reproché dans cette hypothèse à l'autorité de ne vouloir taxer que les seuls pylônes de diffusion pour GSM en l'absence d'infrastructures comparables à celles relatives à la mobilophonie¹.

Dans le cas contraire, si la jurisprudence judiciaire comme celle du Conseil d'état admettent que le motif tiré de la situation financière de l'auteur de la taxe justifie, en principe, l'existence d'une taxation, l'un comme l'autre estiment que cette simple référence ne permet toutefois aucunement de comprendre pourquoi la taxe concernée est due par les seuls propriétaires de pylônes ou mâts de diffusion pour GSM². Le Conseil d'état sanctionne ainsi automatiquement les règlements pour lesquels aucun élément ne permet de comprendre pourquoi la taxe concernée est due par les seuls propriétaires de pylônes de diffusion pour GSM installés sur le territoire de l'auteur de la taxe et pourquoi une différence de traitement a été opérée entre les pylônes de diffusion utilisés dans le cadre de la téléphonie mobile et ceux utilisés à d'autres fins, mais qui sont comparables d'un point de vue technique. Faute de connaître le but poursuivi par l'auteur du règlement-taxe litigieux, la Haute juridiction administrative se déclare dans l'impossibilité de vérifier si la différenciation faite repose sur un critère susceptible de

justification objective et raisonnable, et annule par conséquent le règlement litigieux³.

Dans un arrêt du 10 janvier 2007, le Conseil d'état a toutefois admis que le seul objectif budgétaire pouvait, tel qu'il était exposé, permettre d'établir une différence de traitement entre les opérateurs de mobilophonie et les autres exploitants de pylônes et mâts.

A la différence des autres affaires à propos desquelles la Haute juridiction a eu à se prononcer, le préambule du règlement attaqué ne se bornait pas à indiquer que la taxe litigieuse était nécessaire «vu la situation financière» de son auteur, mais indiquait notamment que la taxe qu'il instaurait tendait à procurer à l'autorité en cause les moyens financiers lui permettant d'assurer l'équilibre budgétaire pour l'année donnée et que la perception de la taxe contribuait à assurer une répartition équitable de la charge fiscale entre les diverses catégories de contribuables. Pour le Conseil d'état, cette affirmation, quoiqu'elle eût gagné à être formulée d'une manière plus explicite, peut être comprise comme indiquant que l'auteur du règlement entend soumettre à la taxe les pylônes et les unités d'émission et de réception destinés au réseau GSM en raison des capacités contributives des opérateurs de mobilophonie. Or, selon cette juridiction, «l'importance des bénéfices générés par l'exploitation des réseaux de mobilophonie est, de notoriété publique, sans commune mesure avec celle des autres réseaux de communications, de sorte que la différence de traitement critiquée par la requérante trouve une justification objective et raisonnable, qui s'avère proportionnée au but poursuivi»⁴.

Tenant compte de cet arrêt, certes isolé, l'on peut penser qu'une meilleure formulation de l'objectif financier poursuivi par la taxe peut permettre de justifier la différence de traitement existant entre les pylônes et mâts nécessaires pour la télécommunication mobile et ceux utilisés à d'autres fins. L'argument tiré de la capacité contributive des opérateurs de mobilophonie doit toutefois s'appuyer sur des données objectives, comme par exemple les rapports d'activités des entreprises concernées, comparées à la capacité contributive des exploitants de pylônes et mâts utilisés à

1. C.E., 21 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.702. *Contra*: Civ. Mons, 11 décembre 2007, RG n° 02/1253/A, *inédit*; Civ. Mons, 4 mars 2008, RG n° 06/498/A, *inédit*; Civ. Mons, 11 mars 2008, RG n° 01/2544/A et 05/1542 à 1545/A, *inédit*.
2. Liège, 23 février 2007, *inédit*; Liège, 23 mars 2007, RG n° 2006/483, *inédit*; Liège, 11 mai 2007, RG n° 2005/609, *inédit*; Liège, 14 septembre 2007, RG n° 2006/142, *inédit*; Bruxelles, 2 décembre 2008, 2005/2599, *inédit*; Bruxelles, 27 mars 2009, RG n° 2005/2395 et 2005/3377, *inédit*; Civ. Mons, 10 janvier 2008, RG n° 07/2652/A, *inédit*; Civ. Mons, 24 janvier 2008, RG n° 01/3052, *inédit*; Civ. Mons, 7 février 2008, RG n° 07/3063/A, *inédit*; Civ. Mons, 11 mars 2008, RG n° 01/2544/A et 05/1542 à 1545/A, *inédit*; Civ. Namur, 22 mai 2008, RG n° 1567/07, *inédit*; Civ. Mons, 17 juin 2008, n° 07/1762/A et 07/1763/A, *inédit*; Civ. Mons, 24 juin 2008, n° 07/1734/A, *inédit*; Civ. Liège, 25 septembre 2008, RG n° 07/4827/A, *inédit*; Civ. Liège, 29 septembre 2008, RG n° 07/2848/A, *inédit*; Civ. Liège, 29 septembre 2008, RG n° 07/2849/A, *inédit*; Civ. Mons, 30 septembre 2008, RG n° 07/1801/A, *inédit*; Civ. Namur, 9 octobre 2008, RG n° 1567/09, *inédit*; Civ. Mons, 14 octobre 2008, RG n° 07/1974/A, *inédit*; Civ. Liège, 27 octobre 2008, RG n° 07/3208/A et 07/3209/A, *inédit*; Civ. Liège, 27 octobre 2008, RG n° 07/3210/A, *inédit*; Civ. Liège, 28 octobre 2008, RG n° 07/5776/A, *inédit*; Civ. Namur, 19 novembre 2008, RG n° 929/2000, *inédit*; Civ. Mons, 26 novembre 2008, RG n° 07/3346/A, *inédit*; Civ. Mons, 15 janvier 2009, RG n° 07/1892/A, *inédit*; Civ. Mons, 25 février 2009, RG n° 08/424/A, *inédit*; Civ. Bruxelles, 20 mars 2009, RG n° 2007/8059/A, *inédit*; Civ. Mons, 26 mars 2009, RG n° 08/30/A, *inédit*; Civ. Mons, 16 avril 2009, RG n° 07/2758/A, *inédit*.
3. C.E., 18 octobre 2006, SA BELGACOM MOBILE, n° 163.734; C.E., 20 novembre 2007, SA MOBISTAR, n° 176.930 à 176.934 et 176.936 à 176.938; C.E., 4 mars 2008, SA MOBISTAR, n° 180.380 à 180.385 et n° 180.511 et 180.512; C.E., 15 octobre 2008, SA MOBISTAR, n° 187.090; C.E., 28 octobre 2008, SA MOBISTAR, n° 187.407 à 187.409 et 187.411 à 187.414; C.E., 6 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.301 à 189.304.
4. C.E., 10 janvier 2007, SA BELGACOM MOBILE, n° 166.442.



d'autres fins¹. S'il n'est pas nécessaire que toutes ces données chiffrées figurent dans le préambule du règlement, elles doivent se trouver dans le dossier administratif, sans quoi l'on pourrait reprocher au règlement d'être fondé sur de simples suppositions, non étayées, ni vérifiées en fait.

L'on doit, cependant, relever que la jurisprudence des Cours et tribunaux semble plus sévère que celle du Conseil d'état concernant l'appréciation de l'argument tiré des principes d'égalité et de non-discrimination. Il n'est donc pas exclu qu'un juge judiciaire considère que la limitation du nombre de contribuables en raison de leurs capacités contributives contredit l'objectif budgétaire du règlement, à tout le moins ne constitue pas un critère objectif et raisonnable de différenciation.

Il pourrait, dans ces circonstances, être utile de fonder le règlement également sur d'autres motifs que purement financiers. Contrairement à ce qu'on affirme parfois, une compétence fiscale peut aussi être utilisée pour rencontrer d'autres objectifs que budgétaires, à condition que ces objectifs restent accessoires et qu'ils ne soient pas contraires à des normes supérieures². Comme l'a indiqué le Conseil d'état dans un arrêt du 5 octobre 2004, «aucune disposition légale ou réglementaire n'interdit à une commune, lorsqu'elle établit une taxe justifiée par l'état de ses finances, de la faire porter par priorité sur des activités qu'elle estime plus critiquables que d'autres ou dont elle estime le développement nuisible»³. De même, «si l'objet principal d'un impôt doit être de prélever les moyens nécessaires pour financer les services assurés par l'administration, aucune disposition légale ou réglementaire n'interdit à une commune, lorsqu'elle établit des taxes justifiées par l'état de ses finances, de poursuivre un objectif accessoire d'incitation ou de dissuasion de certaines activités»⁴.

Empruntant cette voie, le Conseil d'état a, dans un arrêt du 20 janvier 2009, retenu différents critères qui permettent de distinguer les mâts et pylônes porteurs d'antennes GSM, d'autres installations qui leur seraient similaires. Il y indique «que si le motif tiré de la situation financière de la commune justifie l'existence d'une taxation, cette référence est complétée par d'autres arguments qui permettent de comprendre pourquoi l'autorité communale a entendu faire porter la taxe concernée sur les seuls propriétaires de pylônes et mâts utilisés dans le cadre de la téléphonie mobile et installés

sur le territoire de la commune d'Aubange; qu'en effet, l'autorité communale souligne que les installations visées portent atteinte à l'environnement dans un périmètre relativement important et qu'ils constituent la source d'inconvénients, en sorte que la taxe revêt une dimension dissuasive et compensatoire puisqu'il s'agit de dissuader les sociétés qui souhaitent procéder à de telles installations et d'obtenir une compensation de la part de celles qui y procèdent, d'autant qu'elles ne sont pas normalement des contribuables de la commune, faute d'y avoir leur siège social ou administratif; que l'on peut par ailleurs comprendre à la lecture du préambule du règlement attaqué que le phénomène de la prolifération des pylônes et mâts de diffusion pour GSM conduit à distinguer ces équipements d'autres installations qui leur seraient similaires; que si ce phénomène répond effectivement à l'objectif de permettre l'usage de la mobilophonie sur l'ensemble du territoire – objectif imposé par l'arrêté royal du 7 mars 1995 relatif à l'établissement et à l'exploitation de réseaux de mobilophonie GSM –, l'autorité communale n'est pas pour autant empêchée de recourir à la voie fiscale à l'effet d'inciter les opérateurs de téléphonie mobile à limiter le nombre de pylônes et mâts utilisés et à recourir aux supports naturels existants; que la différence de traitement critiquée par la requérante trouve dès lors une justification objective et raisonnable, qui s'avère proportionnée au but poursuivi»⁵.

L'adhésion du Conseil d'état aux critères de distinction employés par l'autorité communale en cause n'est pas exempte de critiques. Le critère tiré de l'impact environnemental paraît en effet peu pertinent. Si l'on entend par là les conséquences néfastes éventuelles que peuvent causer les activités de mobilophonie sur la santé des riverains, force est de constater qu'à proprement parler ce ne sont pas les pylônes et mâts qui se trouvent à l'origine de ces troubles supposés, mais les antennes et les ondes qu'ils supportent. Si c'est l'aspect esthétique qui était visé ou les répercussions négatives de la présence de pylônes et de mâts pour le tourisme ou l'urbanisme, l'on doit également admettre que ces nuisances ne sont pas propres aux activités de mobi-

1. Les pylônes et mâts utilisés pour la radio-diffusion ou la transmission télévisuelle pourraient être exceptés, puisqu'une taxe portant sur ces supports semble, par analogie avec l'arrêt DE COSTER (C.J.C.E., 29 novembre 2001, C-17/00), contraire au droit communautaire. Dans cette affaire, la Cour a déclaré qu'une taxe sur les antennes paraboliques était de nature à dissuader les destinataires de services de radiodiffusion établis sur le territoire de la commune de Watermael-Boitsfort de rechercher un accès aux émissions de radiodiffusion télévisuelle en provenance d'autres Etats membres, dès lors que la réception de telles émissions était soumise à une charge qui ne pèse pas sur celle des émissions émanant d'organismes de radiodiffusion établis en Belgique. Partant, les articles 59, 60 et 66 du traité s'opposent à ce type de taxe.
2. Bruxelles, 18 décembre 2003, *inédit*; C.E., 23 décembre 2002, ASBL ESPACE P, n° 114.119; C.E., 12 mars 2004, VANDENPLAS, n° 129.174; C.E., 18 mars 2009, VILLE DE LA LOUVIÈRE, n° 191.596: «un règlement-taxe communal peut, accessoirement à l'objectif à caractère principalement financier, poursuivre d'autres objectifs, à la condition que la Constitution, la loi ou le décret ne les aient pas exclues». Voir ég. C.E., 14 juillet 2008, NV ELIA ASSET, n° 185.385, lequel admet qu'en taxant les pylônes d'une hauteur de minimum 20 m, l'autorité en cause a pu poursuivre des objectifs non fiscaux.
3. C.E., 5 octobre 2004, SPRL ERIVO, n° 135.709.
4. C.E., 17 mars 2003, SPRL OUTDOOR IMMOBILIÈRE, n° 117.110.
5. C.E., 20 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.664.



lophonie, cette conséquence étant présente également pour les pylônes et mâts employés à d'autres fins¹.

L'argument qui considère que la différence de traitement peut trouver sa justification dans ce qu'il peut être légitime de taxer des contribuables qui n'ont pas leur siège social ou administratif sur le territoire de l'autorité concernée, s'il paraît plus convainquant, ne permet pas d'écarter du champ de l'imposition les propriétaires ou exploitants de pylônes ou de mâts employés à d'autres fins que la mobilophonie et n'ayant pas leur siège social ou administratif sur ce territoire².

En définitive, seule la lutte contre le phénomène de prolifération des pylônes et mâts de diffusion pour GSM apparaît comme un argument vraiment pertinent permettant de justifier la différence de traitement établie à l'égard des exploitants et propriétaires de ces infrastructures par rapport aux exploitants et propriétaires d'infrastructures comparables. Comme le souligne Monsieur l'Auditeur général Ph. BOUVIER, l'ampleur prise par ce phénomène autorise en effet à distinguer ces équipements d'autres installations qui leur seraient similaires. Si un tel déploiement répond effectivement à l'objectif de permettre l'usage de la mobilophonie sur l'ensemble du territoire, l'autorité locale n'est pas pour autant empêchée de recourir à la voie fiscale à l'effet d'inciter les opérateurs de téléphonie mobile à assurer une parfaite adéquation entre cet objectif et les moyens à mettre en œuvre pour y parvenir. A ce propos, l'exigence, imposée à ces seuls opérateurs, de quadriller le territoire s'accorde avec celle de ne pas y procéder au-delà de ce qui est strictement nécessaire³.

L'on se gardera, en conclusion de l'examen de cet argument, de proposer une motivation type qui justifierait, au regard des principes d'égalité et de non-discrimination, la différence de traitement évoquée. Si la jurisprudence du Conseil d'état fournit certains motifs qui pourraient être suivis par les autorités locales qui souhaitent s'engager dans la voie de la taxation, l'on se doit de les avertir que ce parcours reste semé d'embûches et d'incertitude. L'on sait en effet que la jurisprudence judiciaire est moins favorable aux autorités locales sur ce point que celle du Conseil d'état. L'on ignore par ailleurs aujourd'hui comment les arguments retenus par le Conseil d'état dans son arrêt du 20 janvier 2009 seront appréciés par la jurisprudence judiciaire.

III. LA CONTRARIÉTÉ AVEC LE PRINCIPE DE TERRITORIALITÉ DE L'IMPÔT

De manière assez originale, certains opérateurs ont soutenu que, dès lors que les taxes litigieuses frapperaient moins des biens que l'activité de mobilophonie, elles violeraient le principe de territorialité de l'impôt local, en tant que pareille taxe ne serait pas localisable sur le territoire des autorités concernées.

L'argument a, à raison nous semble-t-il, été balayé par le Conseil d'état. Ce dernier a en effet estimé que *«les communes⁴ ne peuvent exercer leurs compétences, dont le pouvoir d'établir des impositions, que dans les limites de leur territoire, en sorte que l'impôt communal doit présenter un lien soit personnel soit réel avec le territoire communal; qu'il s'agit concrètement d'un lien personnel si le redevable est domicilié ou réside sur le territoire de la commune concernée, et d'un lien réel si le fait taxable est localisé sur le territoire de la commune; qu'en l'espèce, le règlement-taxe attaqué se donne comme assiette de l'impôt les pylônes et mâts de diffusion pour GSM implantés sur le territoire de la commune de Braine-le-Château; qu'il s'ensuit que le lien avec la commune est ici réel et non personnel; que la circonstance que la taxe en cause est de nature à avoir des répercussions sur la rentabilité de la société requérante ne peut amener à conclure que, par-delà le fait générateur de la taxe, ce seraient ses activités mêmes qui feraient l'objet de la taxation; que le moyen n'est pas fondé»⁵.*

Si les autorités locales ne peuvent exercer leurs compétences – notamment, fiscales –, que dans les limites de leur territoire, ce pouvoir fiscal n'est pas violé lorsque le fait générateur de l'impôt, à savoir le fait d'exploiter un pylône ou un mât destiné à supporter les divers types d'antennes nécessaires au fonctionnement du réseau de télécommunication mobile, peut être localisé dans leur territoire.

IV. LA CONTRARIÉTÉ AUX PRINCIPES DE PROPORTIONNALITÉ ET DE LIBERTÉ DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE

L'on a également soutenu que la taxation des mâts et pylônes porteurs d'antennes GSM viole le principe de liberté de commerce et d'industrie, ainsi que le principe de proportionnalité, au motif que cet impôt dépasserait manifestement la capacité contributive des opérateurs de mobilophonie.

1. Ce motif esthétique a également été rejeté au motif qu'une commune ne pouvait entendre se fonder sur cet argument pour justifier la seule taxation des opérateurs de mobilophonie, alors qu'elle n'avait émis aucune objection à l'installation de l'infrastructure litigieuses dans le cadre de la législation urbanistique et avait délivré un permis (Civ. Bruxelles, 14 janvier 2008, RG n° 2002/11874, *inédit*). En d'autres termes, ne sont pas convainquants les objectifs d'ordres esthétiques ou environnementaux lorsqu'ils entrent en contradiction avec la position adoptée par l'autorité elle-même lors de la délivrance des autorisations urbanistiques et environnementales requises pour les pylônes et mâts concernés (Bruxelles, 2 décembre 2008, RG n° 2005/2599, *inédit*).

2. Voir Civ. Mons, 31 mars 2009, RG n° 07/3404/A, *inédit*.

3. Rapport A. 119.749/XV-196, en cause : SA MOBISTAR C/COMMUNE DE QUÉVY.

4. Le même raisonnement vaut pour les autorités provinciales.

5. C.E., 21 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.702. Dans ce sens ég. : C.E., 20 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.664.



Cet argument a également été rejeté par le Conseil d'état. Ce dernier considère en effet que «*la liberté du commerce et de l'industrie, consacrée par le décret d'Allarde des 2 et 17 mars 1791 et par l'article 23 de la Constitution, n'est pas illimitée et n'est en tout cas pas de nature à entraver le pouvoir qu'a l'autorité publique d'établir des taxes sur les activités économiques et commerciales; qu'en l'espèce, même si la taxe litigieuse¹ peut être regardée, compte tenu de la motivation qui figure dans son préambule, comme ayant un caractère dissuasif sur une prolifération des infrastructures de diffusion pour GSM, il n'apparaît pas qu'elle entraverait au-delà du raisonnable l'activité de mobilophonie*»².

Ces arrêts s'inscrivent dans la jurisprudence de la Haute juridiction administrative, laquelle estime qu'une taxe établie sans enfreindre aucune disposition législative ou constitutionnelle ne peut être annulée que s'il existe une disproportion manifeste entre la taxe établie et les facultés contributives des personnes soumises à la taxe, et que 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 du requérant. Concernant plus particulièrement la légalité d'une taxe sur les pylônes porteurs d'antennes GSM, la Haute juridiction administrative a décidé qu'«*à cet égard, les quelques données chiffrées avancées par la société requérante, ayant trait aux investissements et charges qu'elle a consentis pour la mise en place de son réseau ainsi qu'à une estimation du chiffre total des taxes communales dont elle pourrait être redevable, n'autorisent pas à conclure que le montant de la taxe litigieuse dépasserait ses capacités contributives; qu'en outre, l'absence de rapport raisonnable entre la rentabilité d'un pylône et le montant de la taxe n'emporte pas que cette dernière revêtirait un caractère prohibitif; qu'un tel caractère ne pourrait, le cas échéant, être établi qu'au départ de données chiffrées touchant à tous les résultats des activités de la requérante; que, contrairement à ce qu'elle soutient, c'est à elle qu'il revient de fournir les précisions utiles pour démontrer que la taxe serait hors de proportion avec ses facultés contributives*»³.

Les opérateurs de mobilophonie sont donc invités, s'ils entendent se prévaloir de la violation du principe de liberté de commerce et d'industrie, à indiquer quel est leur chiffre d'affaires ainsi que leur bénéfice net, et à déterminer la part que représente la taxe litigieuse dans leurs dépenses. Ils devront également démontrer que la taxe affecte de manière manifestement disproportionnée leur activité commerciale ou industrielle, en ce sens que la taxe a un effet prohibitif tel qu'elle entrave au-delà du raisonnable, voire empêche, l'existence même des opérateurs. Toutefois, même lorsqu'un règlement-taxe est de nature à entraîner des consé-

quences économiques graves qui pourraient affecter l'existence même de l'activité visée, la jurisprudence ne conclut pas automatiquement à la violation de la liberté de commerce et d'industrie. Ainsi, dans une affaire où le requérant soutenait que la taxe litigieuse avait pour conséquence de rendre son activité déficitaire – il s'agissait de la distribution gratuite à domicile d'imprimés non adressés –, le Conseil d'état a relevé que les données fournies à cet égard par le requérant «*ne tiennent compte ni de la possibilité de répercuter la taxe sur les annonceurs, ni encore de l'opportunité de recourir à d'autres formes de distribution, alors qu'un des buts de la taxe est précisément d'inciter les producteurs à modifier leurs comportements*»⁴. Le même raisonnement pourrait être suivi dans la matière qui nous concerne, le montant de la taxe pouvant, certes de manière limitée, être répercuté sur le consommateur final et la taxation des mâts et pylônes porteurs d'antennes GSM ayant également pour objectif de forcer les opérateurs de mobilophonie à utiliser les supports existants.

V. LA CONTRARIÉTÉ AU DROIT EUROPÉEN

Enfin, il est également soutenu que les taxes litigieuses constitueraient une restriction au développement des réseaux de mobilophonie, restriction interdite notamment par l'article 2.3 de la directive 2002/77/CE de la Commission du 16 septembre 2002 relative à la concurrence dans les marchés des réseaux et des services de communications électroniques.

L'article 2 de la directive 2002/77/CE de la Commission du 16 septembre 2002 relative à la concurrence dans les marchés des réseaux et des services de communications électroniques reprend, en substance, le régime organisé par l'article 3quater de la directive 90/388/CEE de la Commission du 28 juin 1990 relative à la concurrence dans les marchés des services de télécommunication. Interrogé par le Conseil d'état sur la validité d'une taxe sur les pylônes, mâts et antennes GSM par rapport à cette disposition, la Cour de justice des Communautés européennes a, dans un arrêt du 8 septembre 2005, dit pour droit que «*des mesures d'ordre fiscal s'appliquant à des infrastructures de communications mobiles ne relèvent pas de l'article 3quater de la directive 90/388/CEE de la Commission, du 28 juin 1990 [...], sauf si ces mesures favorisent, directement ou indirectement, les opérateurs disposant ou ayant disposé de droits spéciaux ou exclusifs au détriment des nouveaux opérateurs et affectent d'une façon appréciable la situation concurrentielle*».

Par conséquent, sous l'angle de la directive 2002/77/CE, une taxe peut être imposée sur les infrastructures de communications mobiles à condition:

1. Taxe communale de 100.000 FB par mât ou pylône.
2. C.E., 20 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.664; C.E., 21 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.702.
3. C.E., 20 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.664; C.E., 21 janvier 2009, SA MOBISTAR, n° 189.702.
4. C.E., 24 juin 2004, SA PUBLI HEBDO, n° 132.983.



1. d'être indistinctement applicable à tous les prestataires;
2. de ne pas favoriser directement ou indirectement les opérateurs disposant ou ayant disposé de droits spéciaux ou exclusifs au détriment des nouveaux opérateurs;
3. de ne pas affecter d'une façon appréciable la situation concurrentielle.

Le Conseil d'état a indiqué à ce propos, dans un litige impliquant la SA Mobistar, que la circonstance que tous les opérateurs de téléphonie mobile sont frappés par une taxe comme celle applicable en l'espèce et qu'ils le sont dans une même mesure autorise à considérer qu'il n'est pas porté atteinte à leur situation concurrentielle et qu'il n'y a aucune rupture d'égalité entre eux¹.

Pour les mêmes raisons, il ne semble pas que ce type de taxes soit de nature à désavantager, par rapport à l'opérateur historique, l'autre opérateur arrivé plus tardivement encore sur le marché, à savoir la SA Base.

Il semble, par ailleurs, que ni la SA BELGACOM MOBILE, ni la SA MOBISTAR, n'ont pu bénéficier, jusqu'à l'arrivée de la SA BASE sur le marché, d'une exemption de taxe locale².

A supposer qu'il en ait été ainsi, *quod non*, pour la SA BELGACOM MOBILE, comme la Cour constitutionnelle l'a relevé dans ses arrêts n^{os} 143/2003 et 32/2004, cette situation ne constitue pas une différence de traitement entre opérateurs compte tenu, d'une part, que la SA BELGACOM MOBILE devait assumer des obligations de service public, et, d'autre part, qu'elle ne

jouissait pas d'une souplesse, en termes de gestion de son personnel ainsi que de son parc immobilier, comparable à celle des sociétés nouvellement établies en Belgique qui peuvent adapter plus facilement leurs structures aux nécessités du marché concurrentiel³. Dans ces arrêts, la Cour constitutionnelle a également relevé que la Commission européenne, saisie de plaintes relatives à l'article 25 de la loi du 19 juillet 1930, a classé celles-ci après avoir reçu des autorités belges l'assurance que cet article serait abrogé en date du 1^{er} janvier 2002 et, pour les impôts et taxes au profit des provinces et des communes, à partir de l'exercice d'imposition 2002.

EN GUISE DE CONCLUSION

De cet aperçu de jurisprudence et de l'examen que nous y avons consacré, il ressort que bien que contestées devant les juridictions judiciaires, la taxation de la propriété ou l'exploitation des mâts et pylônes porteurs d'antennes GSM paraît envisageable, sous la seule réserve que la différence de traitement que l'imposition de ces seules infrastructures engendre puisse reposer sur une justification objective et raisonnable. Le respect des principes d'égalité et de non-discrimination apparaît ici plus que jamais fondamental puisqu'il constitue le rempart contre l'arbitraire des pouvoirs publics, ainsi que le dernier obstacle à la taxation des mâts et pylônes nécessaires à la téléphonie mobile.

1. C.E., 20 janvier 2009, SA MOBISTAR, n^o 189.664; C.E., 21 janvier 2009, SA MOBISTAR, n^o 189.702.

2. C.E., 20 janvier 2009, SA MOBISTAR, n^o 189.664; C.E., 21 janvier 2009, SA MOBISTAR, n^o 189.702.

3. C.C., 5 novembre 2003, n^o 143/2003, B. 17 et 18; C.C., 10 mars 2004, n^o 32/2004, B.12 et B. 13.

