

CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF

A R R Ê T

n° 230.950 du 23 avril 2015

211.705/XV-2481

En cause : **la s.a. CETRAVAL,**
ayant élu domicile chez
Mes L. DELMOTTE
et G. ERVYN, avocats,
avenue de la Toison d'Or 77
1060 Bruxelles,

contre :

la commune de Tubize,
ayant élu domicile chez
Me T. VANDENPUT, avocat,
avenue Tedesco 7
1160 Bruxelles.

LE PRÉSIDENT DE LA XV^e CHAMBRE,

Vu la requête introduite le 17 février 2014 par la s.a. Cetraval, qui demande l'annulation de «la délibération du conseil communal de Tubize du 4 novembre 2013 décidant d'instituer une taxe sur le dépôt de terres polluées en vue de leur traitement»;

Vu le dossier administratif;

Vu les mémoires en réponse et en réplique régulièrement échangés;

Vu le rapport de M. J.-B. LEVAUX, auditeur adjoint au Conseil d'État;

Vu la notification du rapport aux parties;

Vu la demande de M. J.-B. LEVAUX, auditeur adjoint, de mettre en œuvre la procédure organisée par l'article 14^{quinquies} du règlement général de procédure;

Vu la lettre notifiée à la partie adverse le 10 décembre 2014, l'avisant que la chambre va statuer sur l'annulation de l'acte attaqué à moins qu'elle ne demande à être entendue;

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

Considérant que, le 22 octobre 2014, la partie adverse a reçu le rapport de l'auditeur dans lequel l'annulation est proposée; que ce rapport contient les passages suivants:

« 1. La société requérante a pour objet social la réalisation de «toutes opérations qui, soit directement, soit indirectement, se rapportent à l'étude, la construction et l'exploitation d'un centre de regroupement, de traitement et de valorisation de terres contaminées sur et au départ du terrain "GEORGES" sis à Tubize».

Elle obtient, le 28 mai 2008, un permis unique en vue de l'implantation de l'exploitation d'un centre de traitement de terres rue de la Déportation 218 à Tubize.

2. La requérante introduit une nouvelle demande visant à implanter et exploiter, rue de la Déportation 218 à 1480 Tubize, un dépôt de déchets non dangereux et étendre un établissement de première classe autorisé pour l'établissement d'un centre de regroupement, de tri, de prétraitement et de traitement biologiques de déchets non dangereux et inertes. Elle obtient le permis unique sollicité le 23 août 2013.

Ce permis unique fait l'objet d'un recours administratif introduit par la commune de Tubize, réceptionné à la Région wallonne le 16 septembre 2013.

Le 23 décembre 2013, statuant sur ce recours, le ministre octroie le permis unique sollicité.

Cet arrêté mentionne notamment que «l'exploitation proprement dite de l'établissement n'a pas encore commencé».

3. Entre-temps, le 29 octobre 2013, la commune de Tubize adresse un courrier au Ministre des pouvoirs locaux et de la ville, rédigé comme suit :

«(...) Le conseil communal de Tubize souhaite établir une taxe communale de 2,50 euros le m³ sur le traitement des terres polluées, suite à l'annonce de la construction prochaine d'une installation de dépollution sur le territoire communal.

(...) Pourquoi des terres polluées de provenance incertaine et de composition douteuse doivent-elles être amenées à Tubize? Au nom de quel intérêt collectif nos citoyens doivent-ils subir ces nuisances?

Car nuisances il y aura. Non seulement pendant le cycle de traitement, avec les risques pour les ouvriers et les habitants des environs et les atteintes à l'environnement, pureté de l'air et des eaux. Mais aussi les nuisances causées par le flot de camion qui viendra noyer le centre déjà submergé par la circulation. Bruits, gaz d'échappements, embouteillages, dégradation accélérée des voiries, risques d'accidents,...

Si réellement l'intérêt supérieur de la Région nécessite l'érection de ce centre de traitement à Tubize, l'équité commande que son exploitant participe aux charges qui en résultent pour la collectivité locale.

C'est pourquoi nous sollicitons que vous donniez votre approbation à cette taxe (...).

4. Le 4 novembre 2013 - soit cinq jours après l'envoi du courrier au ministre-, le conseil communal de Tubize adopte un règlement communal établissant une taxe sur le dépôt de terres polluées en vue de leur traitement. Il s'agit de l'acte attaqué qui dispose comme suit :

« Vu le Code de la Démocratie locale et de la Décentralisation et notamment l'article L1122-30;

Vu les dispositions légales et réglementaires en vigueur en matière de recouvrement de taxes communales et notamment l'article L3321 du CDLD et l'A.R du 12/04/1999;

Considérant qu'il convient de demander aux établissements qui traitent des terres polluées de participer à la lutte contre les nuisances créées par leur activité, que ce soit pendant le cycle de traitement, ou par les transports pour amener et évacuer ces terres;

Vu la concertation avec l'autorité de tutelle;

Vu la situation financière de la Commune;

Considérant que MM(Mmes) Borremans, Lens, Pluchart, Zocastello, Ferier, Angillis, Wautier, Langendries, Lekime ont répondu non; que les autres membres présents ont répondu oui;

DÉCIDE:

Article 1 - Une taxe de 2,50 €/M³ est due pour le dépôt de terres polluées dans un établissement situé sur le territoire communal en vue de leur traitement.

Article 2 - La taxe est due par l'exploitant de l'établissement.

Article 3 - La taxe est perçue trimestriellement par voie de rôle.

Article 4 - 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.

Le contribuable qui n'a pas reçu de formule de déclaration est tenu de déclarer à l'administration communale, au plus tard le dernier jour du mois suivant le trimestre d'imposition, les éléments nécessaires à la taxation.

Article 5 - La non-déclaration dans le délai prévu ou la déclaration incomplète, incorrecte ou imprécise de la part du redevable, entraîne l'enrôlement d'office de la taxe.

Avant de procéder à la taxation d'office, le collège communal notifie au redevable, par lettre recommandée à la poste, les motifs du recours à cette procédure, les éléments sur lesquels la taxation est basée, ainsi que le mode de détermination de ces éléments et le montant de la taxe.

Le redevable dispose d'un délai de trente jours à compter de la date d'envoi de la notification pour faire valoir ses observations par écrit. En cas de taxation d'office, la taxe est augmentée de 50%.

[...].».

5. Par courrier du 13 novembre 2013, la cellule fiscalité du département de la gestion et des finances des pouvoirs locaux du Service public de Wallonie répond au courrier du 29 octobre 2013, indiquant que la demande est transmise pour instruction et rapport aux services administratifs compétents.

6. L'acte attaqué est publié le 18 décembre 2013.

7. Par courrier du 10 janvier 2013, le département de la gestion et des finances des pouvoirs locaux du Service public de Wallonie indique au collège communal de Tubize que le gouvernement ne s'est pas prononcé sur la délibération relative au règlement-taxe litigieux et que, «vu les dispositions des articles L3131-1 et L3132-1 du Code de la Démocratie locale et de la décentralisation, telle que réformées par le décret du 31/01/2013, à défaut de décision prise dans le délai légal, l'acte visé et soumis à tutelle est exécutoire par expiration du délai».

III. RECEVABILITÉ

1. La partie adverse ne soulève aucune exception d'irrecevabilité.

2. L'acte attaqué a été publié le 18 décembre 2013.

Le recours a été introduit par courrier recommandé du lundi 17 février 2014, soit dans le délai réglementaire de soixante jours de cette publication.

Le recours est recevable *ratione temporis*.

3. Conformément à l'article 19, alinéa 6, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel que modifié par la loi du 19 janvier 2014, sauf preuve contraire, un avocat est présumé avoir été mandaté par la personne capable qu'il prétend représenter.

Cette disposition est entrée en vigueur le 3 février 2014 et est, en tant que règle de procédure et à défaut d'un régime transitoire, d'application immédiate (C.E., arrêt XXXX, n° 200.019 du 26 janvier 2010). Dès lors, dans toutes les procédures pendantes devant le Conseil d'État, le conseil de la partie requérante est présumé avoir été régulièrement mandaté (C.E., arrêt s.a. BÂTIMENTS ET PONTS CONSTRUCTION, n° 226.860 du 21 mars 2014).

Il n'y a pas lieu, en l'espèce, de remettre en doute cette présomption.

Par ailleurs, la société requérante, en raison de son activité, est assujettie à la taxe litigieuse. Elle dispose donc d'un intérêt suffisant au recours.

4. Le recours est recevable.

IV. EXPOSÉ DES MOYENS

La requérante soulève six moyens à l'appui de son recours en annulation.

A. Quatrième moyen

1. Requête en annulation

Le quatrième moyen est pris de «la violation de l'article 1^{er} de la loi du 18 juillet 1860 portant abolition des octrois communaux».

La requérante estime que le règlement-taxe litigieux instaure en réalité un octroi.

Elle soutient que l'arrêt n° 200.077 du 26 janvier 2010, s.a. Shanks, dont elle tire la définition de l'octroi, n'est pas transposable en l'espèce, car il traite de la même manière le stockage des boues de dragage et la mise en décharge ou l'incinération de déchets, alors que seules les deux dernières opérations constituent une élimination. La requérante expose que les terres traitées sur le site sont majoritairement destinées à être valorisées, ce qui implique qu'elles ne sont pas «au bout de leur cycle économique».

La requérante estime en outre qu'il serait «plus conforme à l'esprit de la législation d'interpréter le terme de "consommation" dans un sens plus juridique que factuel, en lien avec la réalisation d'opérations commerciales relatives au produit, ce qui inclut nécessairement l'utilisation d'un produit dans le cadre d'une activité économique» (La requérante cite E. TRAVESA, «Libertés de circulation et autonomie fiscale locale : la multiplicité des garanties confine-t-elle à l'excès ? Un essai de clarification», *RFDL*, 2013/3, p. 95). Elle estime donc que des terres

stockées temporairement sur son site s'insèrent dans le cadre d'une activité économique.

La requérante se réfère également à la jurisprudence de la Cour de cassation, selon laquelle un octroi se définirait comme «des impositions indirectes, perçues à l'occasion de l'entrée, de l'expédition, du transit ou de l'entreposage de certaines denrées ou marchandises ou encore de l'extraction ou de la fabrication de certains produits dans le lieu sujet à octroi» (Cass., 12 septembre 2003, *FJF* 2004/1, p.95).

La requérante en déduit que la taxe litigieuse constitue un octroi déguisé, s'agissant d'une taxe indirecte qui frappe le stockage temporaire, donc le transit et l'entreposage, sur le territoire communal, de terres qui ne sont pas au bout de leur cycle économique, leur stockage n'étant qu'une étape dans leur traitement et leur valorisation.

Enfin, la requérante indique que l'arrêt n° 85.563 du 23 février 2000 qualifie d'octroi prohibé une taxe qui frappait également des déchets et qui était calculée par rapport au tonnage annuel d'une extraction.

2. Mémoire en réponse

La partie adverse répond que le fait générateur de la taxe, soit «le dépôt de terres polluées dans un établissement situé sur le territoire communal en vue de leur traitement» ne répond pas aux caractéristiques d'un octroi (La partie adverse cite C.E. n° 85.563 du 23 février 2000, s.a. Carmeuse; C.E. n° 31892 et 31.894 du 1^{er} février 1989; C.E. n° 132.983 du 24 juin 2004, s.a. Publi Hebdo; C.E. n° 200.077 du 26 janvier 2010, s.a. Shanks).

Premièrement, elle indique que la taxe ne grève pas un produit ou une marchandise, mais uniquement l'activité professionnelle qui consiste à assurer le dépôt des terres en vue de leur traitement.

Deuxièmement, la partie adverse estime que les terres polluées ne sont pas des marchandises destinées à la consommation ou à la commercialisation. Selon elle, la taxe vise le dépôt des terres en vue de leur traitement - valorisation ou élimination - au sens du décret du 27 juin 1996 relatif aux déchets. Elle soutient en effet qu'avant la valorisation, la terre polluée demeure un déchet non consommable ni commercialisable.

Enfin, la partie adverse est d'avis que la taxe ne peut être assimilée à un droit de douane frappant l'entrée sur le territoire des terres polluées, dès lors que l'objectif de la commune n'est pas d'assurer une protection de l'industrie, du commerce local ou des produits locaux (La partie adverse cite en ce sens C.E., 28 octobre 1994, *Rev. Dr. Comm.*, 1995, p.116). Elle ajoute que la taxe ne vise pas l'entrée ou la sortie des terres, mais uniquement leur dépôt en vue de leur traitement.

En synthèse, la partie adverse estime donc que la taxe n'est pas une taxe indirecte frappant une marchandise destinée à la consommation à l'issue d'un processus de fabrication ou de transformation, ni un droit de douane, mais une taxe sur l'activité professionnelle à l'aide d'installations permanentes, préalable soit à l'élimination d'un déchet soit à sa valorisation, sachant qu'en ce dernier cas, le déchet concerné ne deviendrait éventuellement une marchandise consommable qu'après l'activité taxée.

3. Mémoire en réplique

La requérante réplique que la partie adverse ne taxe pas une activité professionnelle, car la taxe est fixée en fonction du volume des terres polluées déposées, pour autant qu'elles le soient «en vue de leur traitement».

Or, la requérante rappelle, se référant aux réponses de la partie adverse aux deuxième et troisième moyens, que, dans l'esprit de celle-ci, le volume des terres est équivalent au tonnage. A cet égard, la requérante se prévaut de l'arrêt n° 85.563 du 23 février 2000, selon lequel une taxe prélevée en fonction du tonnage extrait est un octroi. La requérante estime donc qu'il en va de même d'une taxe fixée en fonction du volume des dépôts de terres.

En ce qui concerne le critère de la taxation de l'activité professionnelle, la requérante relève que l'argumentation avait été rejetée dans le même arrêt. Elle indique qu'ici, c'est le volume déposé qui forme l'assiette de la taxe, ce dépôt étant nécessairement temporaire.

Elle relève qu'il n'est pas contesté qu'une partie à tout le moins des terres sont destinées à être valorisées et, par conséquent, ont une valeur économique. Elle estime que la taxe grève donc l'utilisateur final de ces terres auquel le coût du traitement sera répercuté. La requérante dépose enfin un schéma et une synthèse des filières pour les terres entrantes, dont il ressortirait qu'une partie importante serait valorisée et, donc objet d'opérations économiques.

4. Examen

4.1. L'article 1^{er} de la loi du 18 juillet 1860 portant abolition des octrois communaux dispose comme suit :

«§ 1^{er} Les impositions communales indirectes connues sous le nom d'octrois sont abolies.

§ 2 Elles ne pourront être rétablies».

Un octroi, au sens de cette loi, est une taxe indirecte qui porte sur un objet de consommation locale, qui intervient soit à l'occasion de l'entrée d'un produit sur le territoire communal soit à l'issue du processus de fabrication ou de transformation du produit destiné à être commercialisé, et qui vient en définitive alourdir le coût facturé au consommateur (C.E. n° 200.077 du 26 janvier 2010, s.a. Shanks) (La citation, par la requérante, de l'arrêt de la Cour de cassation du 12 septembre 2003 reproduit en réalité le grief développé par le demandeur en cassation et non l'arrêt lui-même).

En outre, il ressort des travaux préparatoires de la loi du 18 juillet 1860 que «doivent être compris parmi les octrois prohibés, non seulement les droits de douane et des droits similaires, mais aussi les droits sur la fabrication ou l'extraction de certains produits dans l'intérieur de la commune» (Comme le précise l'arrêt n° 85.563 du 23 février 2000, s.a. Carmeuse, «le législateur a entendu bannir un impôt qui, dans son principe même, selon les travaux préparatoires de ladite loi, heurtait la liberté du commerce et créait "des intérêts antagonistes au reste du royaume, une guerre des tarifs, une guerre à l'état latent, mais des plus pernicieuses pour la consolidation de l'unité nationale"»).

Or, selon l'article 2 de l'arrêté royal du 2 août 1860, doivent être qualifiés d'octroi, notamment, «5° les droits d'entrepôt sur les objets soumis à l'octroi» et

«6° les droits d'octroi sur la fabrication ou l'extraction de certains produits dans l'intérieur de la commune».

Dans l'arrêt s.a. Shanks, précité, le Conseil d'État a décidé que les droits d'entrepôt portent sur le stockage temporaire de produits qui, à l'inverse des déchets, ne sont aucunement arrivés au terme de leur cycle économique.

De même, dans l'arrêt s.a. Carmeuse n° 85.563 du 23 février 2000, le Conseil d'État a décidé ce qui suit :

« Considérant qu'un octroi se définit comme un impôt indirect de consommation grevant le produit qui en est l'objet et venant ainsi s'ajouter à son prix, pour atteindre en définitive le consommateur; que ce qui le caractérise essentiellement est qu'il grève le produit lui-même;

Considérant que des travaux préparatoires de la loi du 18 juillet 1860 ainsi que de l'arrêté royal du 2 août 1860 relatif au montant des revenus de 1859 et à l'indemnité pour traitement d'attente du personnel, par suite de l'abolition des octrois, qui a porté exécution de ladite loi, il ressort que doivent être compris parmi les octrois prohibés, non seulement les droits de douanes ou les droits similaires, mais aussi de manière générale les droits "sur la fabrication ou l'extraction de certains produits dans l'intérieur de la commune"; que sont explicitement visées, notamment, les taxes qui, perçues sur l'extraction ou le traitement de produits du sol, comme la pierre, à l'exclusion des produits étrangers de même nature, affectent nécessairement la libre circulation de ces produits à l'extérieur de la commune;

Considérant que la circonstance qu'une telle taxe serait calculée en fonction des quantités extraites ou traitées durant l'année précédant l'exercice d'imposition et serait perçue par enrôlement n'a trait qu'à des modalités de perception; qu'elle n'affecte, en rien, la nature de la taxe; que celle-ci revêt le caractère d'octroi lorsqu'elle est due par le fait même de l'extraction du produit ou de son traitement, même si cette extraction ou ce traitement requièrent le plus souvent des installations fixes gérées par des professionnels, et lorsque, de ce fait, elle ne peut être tenue pour un impôt direct frappant une situation durable, c'est-à-dire l'exercice d'une profession plutôt que le fait même de l'extraction du produit ou de son traitement;

Considérant qu'en l'espèce, la taxe grève "les mines, minières, carrières, carrières à ciel ouvert et terrils" établis sur le territoire de la commune, est "due solidairement par l'exploitant et le propriétaire", est calculée "par tonne de produits exploités, (c'est-à-dire) de produits destinés directement ou indirectement à la commercialisation, en ce compris les déchets commercialisés, (à savoir) les substances minérales exploitées en vue de la fabrication de la chaux, des ciments, des dolomies et des fondations de voirie" et est perçue sur la base d'un relevé récapitulatif faisant apparaître "les tonnages exploités" quelle que soit la destination de ceux-ci; que cette taxe ne peut, partant, s'analyser que comme un octroi, tel qu'il vient d'être défini; qu'en effet, elle grève un produit du sol qui sera traité en vue de la fabrication de produits commercialisables, est due aussi bien par l'exploitant que par le propriétaire, est basée sur les quantités extraites et exploitées et frappe même les déchets; que ce n'est donc pas l'exercice d'une profession ou d'une industrie, mais bien le fait même de la fabrication, après extraction, d'un produit du sol, y compris les déchets, qui donne lieu à l'imposition, laquelle apparaît ainsi comme une imposition indirecte».

4.2. En l'espèce, le règlement litigieux établit une taxe qui a pour assiette «le dépôt de terres polluées dans un établissement situé sur le territoire communal en vue de leur traitement». Le montant de la taxe est fonction du nombre de mètres cubes déposés.

Au vu du fait générateur retenu, la taxe doit être considérée comme une taxe indirecte. En effet, un «impôt indirect frappe, non une situation de nature durable où se trouve le contribuable par son activité ou par son patrimoine, mais des actes, des opérations ou des faits passagers, isolés de nature, fussent-ils répétés, dont le contribuable est l'auteur déclaré ou, à défaut de celui-ci l'auteur présumé» (v. notamment Cass., 12 septembre 2003, RG F.02.0037.F; Cass., 10 novembre 1994, J.D.F., 1994, p. 354).

Or, en l'espèce, ce sont les actes, certes répétés, de dépôt de terre, qui font l'objet de la taxe, en fonction des quantités déposées.

4.3. Il ressort en outre du dossier administratif que la taxe a pour motif l'incompréhension et l'inquiétude de la population de Tubize en raison de l'apport de terres polluées de provenance incertaine et de composition douteuse à Tubize.

Par ailleurs, il n'est pas contesté que le traitement de terres polluées, au sens du décret du 27 juin 1996 relatif aux déchets, consiste, notamment, en la valorisation d'une partie de ces terres. Ceci ressort encore, pour autant que de besoin, du permis unique délivré à la requérante le 23 décembre 2013.

Or l'opération de valorisation est définie, à l'article 1^{er}, 10°, du décret du 27 juin 1996, comme «toute opération dont le résultat principal est que des déchets servent à des fins utiles en remplaçant d'autres matières qui auraient été utilisées à une fin particulière, ou que des déchets soient préparés pour être utilisés à cette fin, dans l'usine ou dans l'ensemble de l'économie». Il ressort donc de cette définition que les terres qui font l'objet de la taxe ne sont pas, contrairement à l'espèce envisagée dans l'arrêt n° 200.077 précité, «arrivées au terme de leur cycle économique».

La taxe litigieuse grève donc un produit du sol qui sera traité en vue de la fabrication de produits commercialisables et intervient en outre à l'occasion du processus de transformation du produit. Elle vient en définitive alourdir le coût facturé au consommateur et affecte nécessairement la libre circulation de ces produits à l'extérieur de la commune.

Au vu de ce qui précède, la taxe litigieuse doit être qualifiée d'octroi, interdit au sens de la loi du 18 juillet 1860.

4.4. Le quatrième moyen est fondé.

L'examen des autres moyens s'avère superflu dans la mesure où leur bien-fondé ne pourrait pas conduire à une annulation plus étendue de l'acte attaqué.»;

Considérant que l'article 30 des lois coordonnées sur le Conseil d'État dispose, en son § 3, que la section du contentieux administratif peut annuler l'acte ou le règlement si la partie adverse ou celui qui a intérêt au règlement du litige n'introduit aucune demande de poursuite de la procédure dans un délai de trente jours à compter de la notification d'un tel rapport;

Considérant que la partie adverse n'a pas réagi dans le délai imparti; qu'elle n'a pas demandé à être entendue; que l'examen du dossier n'a pas fait apparaître d'éléments de nature à contredire la conclusion de l'auditeur; qu'il y a lieu de la suivre et d'annuler l'acte attaqué,

D É C I D E :

Article 1^{er}.

Est annulée la délibération du conseil communal de Tubize du 4 novembre 2013 décidant d'instituer une taxe sur le dépôt de terres polluées en vue de leur traitement.

Article 2.

Les dépens, liquidés à la somme de 175 euros, sont mis à la charge de la partie adverse.

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

M.	M. LEROY,	président de chambre,
M.	Fr. QUINTIN,	greffier assumé.

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

Fr. QUINTIN

M. LEROY