

CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF

VI^e CHAMBRE

A R R Ê T

n° 267.173 du 22 juin 2026

A. 243.182/VI-23.163

A. 243.183/VI-23.164

En cause : **l'association sans but lucratif SANTHÉA,**

ayant élu domicile chez
M^{es} Benoît CAMBIER et
Alexandre PATERNOSTRE, avocats,
avenue Léopold Wiener 127
1170 Bruxelles,

contre :

l'État belge, représenté par le Vice-Premier Ministre
et ministre de la Santé publique,

ayant élu domicile chez
M^{es} Stefaan CALLENS et Guillaume
POMES BORDEDEBAT, avocats,
avenue de Tervueren 40
1040 Bruxelles.

I. Objet des requêtes

Par une requête introduite le 7 octobre 2024, la partie requérante demande l'annulation de « l'arrêté royal du 9 juillet 2024 “modifiant l'arrêté royal du 19 juin 2007 relatif aux comptes annuels des hôpitaux” ».

Il s'agit de l'acte attaqué dans l'affaire enrôlé sous le numéro A. 243.182/VI-23.163.

Par une requête introduite le 7 octobre 2024, la partie requérante demande l'annulation de « l'arrêté royal du 4 juillet 2024 “modifiant l'arrêté royal du 14 août 1987 relatif au plan comptable minimum normalisé des hôpitaux” ».

Il s'agit de l'acte attaqué dans l'affaire enrôlé sous le numéro A. 243.183/VI-23.164.

II. Procédure

Les contributions et les droits visés respectivement aux articles 66, 6°, et 70 de l'arrêté du Régent du 23 août 1948 déterminant la procédure devant la section du contentieux administratif du Conseil d'État ont été acquittés dans les deux affaires.

Les dossiers administratifs ont été déposés dans les deux affaires.

Les mémoires en réponse et en réplique ont été régulièrement échangés dans les deux affaires.

M. Gil Renard, auditeur au Conseil d'État, a rédigé un rapport commun pour les deux affaires sur la base de l'article 12 du règlement général de procédure.

Le rapport a été notifié aux parties.

Les parties ont déposé des derniers mémoires dans les deux affaires.

Par des ordonnances du 4 mars 2026, les affaires ont été fixées à l'audience du 8 avril 2026.

Par des avis du 31 mars 2026, les affaires ont été remises à l'audience du 17 juin 2026.

M. Xavier Close, conseiller d'État, a exposé son rapport.

M^e Alexandre Paternostre, avocat, comparaissant pour la partie requérante, et M^e Guillaume Pomes Bordedebat, avocat, comparaissant pour la partie adverse, ont été entendus en leurs observations.

M. Gil Renard, auditeur, a été entendu en son avis contraire dans les deux affaires.

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

III. Exposé des faits utiles

1. Le 11 mars 2021, le Conseil Fédéral des Établissements Hospitaliers (ci-après le « CFEH ») émet d'office un avis formulant des propositions de modification des règles comptables applicables aux hôpitaux.

Cet avis énonce notamment que le droit comptable général des sociétés, associations et fondations a substantiellement été réformé, que « les règles comptables sectorielles pour les hôpitaux, dont la plupart sont des ASBL, sont fixées par l'AR du 19 juin 2007 (MB 29/6/07) relatif aux comptes annuels des hôpitaux », que « l'arrêté royal du 14 août 1987 détermine le plan comptable minimum normalisé des hôpitaux », qu'« il est constaté que les hôpitaux ASBL relèvent de dispositions comptables différentes aboutissant à des formes différentes de comptes annuels » et que les principales différences entre les règles comptables sectorielles et le droit comptable général « portent sur la présentation et la structure des comptes annuels et sur les règles d'évaluation ».

Les modifications proposées visent à aligner les règles sectorielles des hôpitaux sur le droit comptable général réformé.

Il est notamment exposé ce qui suit au sujet des règles relatives aux amortissements :

« Les durées légales d'amortissements des hôpitaux sont reprises dans l'AR du 19 juin 2007 (MB 29 juin 2007) relatif aux comptes annuels des hôpitaux. Conformément à l'art. 2, les immobilisations corporelles ne sont amorties qu'à partir de l'exercice comptable suivant (sauf en cas de mise en état d'exploitation effective au cours du mois de janvier).

La loi portant réforme de l'impôt des sociétés (25 décembre 2017, art. 38) indique que la première annuité d'amortissement portant sur des immobilisations acquises ou constituées pendant l'exercice comptable n'est prise en considération à titre de frais professionnels qu'en proportion de la partie de l'exercice comptable au cours de laquelle les immobilisations sont acquises ou constituées. L'article concerné entre en vigueur le 1^{er} janvier 2020 et est applicable aux immobilisations acquises ou constituées à partir du 1^{er} janvier 2020. Par ailleurs le droit comptable commun pour les sociétés, les A(I)SBL et les fondations a toujours souligné que les amortissements sont comptabilisés à partir de l'exercice dans lequel les immobilisations sont acquises.

Ceci implique qu'il faut modifier l'AR du 19 juin 2007 relatif aux comptes annuels des hôpitaux, vu que les immobilisations corporelles et incorporelles et frais d'établissement n'y sont pas amorties *prorata temporis* de l'année de l'investissement. Cette modification permettra de mettre fin aux contradictions entre législations. Par ailleurs, les réviseurs d'entreprises sont aujourd'hui contraints d'émettre une opinion avec réserve dans le rapport sur les comptes annuels, ou avec ajout d'un paragraphe d'observation ou d'un paragraphe relatif à d'autres points ou une remarque en 2^{ème} partie de leur rapport.

Le CFEH propose d'intégrer les modifications suivantes dans l'AR du 19 juin 2007 :

- Les immobilisations corporelles et incorporelles et frais d'établissement sont amorties *prorata temporis* l'année de l'investissement ; à savoir uniquement pour la durée restant à courir de l'exercice comptable par rapport à la durée de l'exercice comptable complet.
- Cette modification concerne uniquement les nouveaux investissements dépensés à partir de 2023. La durée d'amortissement des immobilisés acquis avant le 31/12/2022 est inchangée.

L'impact financier de cette harmonisation ne se limitera pas qu'à l'année de transition mais influence le résultat de manière négative pour une période équivalant à la durée d'amortissement de chaque type d'investissements (rythme d'investissement équilibré).

Il s'agit d'un décalage dans le temps des charges non décaissées des amortissements.

Depuis la 6^{ème} réforme de l'Etat, il n'y a plus de parallélisme entre les financements et les durées d'amortissements des immobilisés des entités fédérées.

Un membre du GT plan comptable considère qu'il y a disproportion entre d'une part l'objectif d'harmonisation et d'autre part la surcharge administrative et informatique, ainsi que l'alourdissement comptable anormal de la charge annuelle d'amortissement pendant les années nécessaires à la transition, renvoyant une image déformée du compte de résultats ».

2. Le 12 mai 2022, à la suite d'une réunion exploratoire avec l'Institut des Réviseurs d'Entreprises le 20 avril 2022, le SPF Santé publique adresse une note explicative au cabinet du ministre des Affaires sociales et de la Santé publique afin de proposer une modification des arrêtés royaux du 19 juin 2007 relatif aux comptes annuels des hôpitaux et du 14 août 1987 relatif au plan comptable minimum normalisé des hôpitaux.

Par un courriel du 13 mai 2022, le cabinet du ministre marque son accord pour modifier les arrêtés royaux concernés.

3. Les 10 et 12 avril 2024, l'inspecteur des Finances remet son avis sur les deux projets d'arrêtés royaux.

4. Le 2 mai 2024, le ministre des Affaires sociales et de la Santé publique sollicite l'avis de la section de législation du Conseil d'État au sujet des deux projets d'arrêtés royaux modificatifs.

La section de législation du Conseil d'État émet ses avis n° 76.357/3 et n° 76.360/3 le 24 juin 2024.

5. Le 4 juillet 2024, un arrêté royal modifiant l'arrêté royal du 14 août 1987 relatif au plan comptable minimum normalisé des hôpitaux est adopté.

Il prévoit ce qui suit :

« Article 1^{er}. L'article 3 de l'arrêté royal du 14 août 1987 relatif au plan comptable minimum normalisé des hôpitaux, modifié en dernier lieu par l'arrêté royal du 6 mars 2007, est complété par un alinéa rédigé comme suit :

“ Les intérêts intercalaires sont inscrits dans le même compte de la classe 2 du bien auxquels ils se rapportent”.

Art. 2. Dans l'article 3*bis* du même arrêté, l'alinéa 2, modifié en dernier lieu par l'arrêté royal du 6 mars 2007, est remplacé par ce qui suit :

“ Dans la mesure où les comptes prévus à l'annexe 1 au présent arrêté sont identiques à ceux prévus au plan comptable minimum normalisé annexé à l'arrêté royal du 21 octobre 2018 portant exécution des articles III.82 à III.95 du Code de droit économique, il y a lieu de se référer aux définitions de ces rubriques figurant dans les articles 3:89, 3:90 et 3:91 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations.”.

Art. 3. Dans le même arrêté, l'annexe 1, modifiée en dernier lieu par l'arrêté royal du 28 août 2020, est remplacée par l'annexe 1 jointe au présent arrêté.

Art. 4. Dans le même arrêté, l'annexe 3, modifiée en dernier lieu par l'arrêté royal du 29 juillet 2019, est remplacée par l'annexe 2 jointe au présent arrêté.

Art. 5. Le présent arrêté entre en vigueur le 1^{er} janvier 2026.

Art. 6. Le ministre qui a les Affaires sociales et le ministre qui a la Santé publique dans leurs attributions sont chargés, chacun en ce qui les concerne, de l'exécution du présent arrêté ».

Il s'agit de l'acte attaqué dans l'affaire G/A 243.183/VI-23.164.

6. Le 9 juillet 2024, un arrêté royal modifiant l'arrêté royal du 19 juin 2007 relatif aux comptes annuels des hôpitaux est adopté. Il prévoit principalement ce qui suit :

« Article 1^{er}. Dans l'article 2 de l'arrêté royal du 19 juin 2007 relatif aux comptes annuels des hôpitaux, les modifications suivantes sont apportées :

1° le 1° est remplacé par ce qui suit :

“ 1° Les frais d'établissement et le coût d'acquisition des immobilisations corporelles et incorporelles dont l'utilité est limitée dans le temps, sont pris en charges, par amortissement, par application des durées d'amortissement suivants :

Frais d'établissement	3 ans
Immobilisations incorporelles	3 ans
Constructions:	
Constructions	33 ans
Autres droits réels sur des immeubles	33 ans
Grosses réparations et gros entretiens	10 ans
Agencement des immeubles	33 ans
Installations, machines et outillage:	
Installations, machines et outillage médicaux	5 ans
Installations, machines et outillage non-médicaux	10 ans
Matériel informatique	5 ans
Mobilier et matériel roulant:	
Mobilier	10 ans
Matériel roulant	5 ans

»

2° le 4° est remplacé par ce qui suit :

“ 4° L’amortissement prend cours au mois suivant la date de mise en état d’exploitation effective des frais d’établissement, des immobilisations corporelles et incorporelles, étant entendu que l’amortissement pour la première année est limité au prorata de l’exercice comptable restant à écouler”.

3° Le 6° est remplacé par ce qui suit :

“ 6° Les équipements de réserve, les immobilisations corporelles en cours, les acomptes versés et les certificats d’énergie verte ne font pas l’objet d’amortissements”.

Art. 2. L’article 3 du même arrêté est remplacé par ce qui suit :

“ Art. 3. Le bilan, le compte de résultats et les états et renseignements sont établis conformément aux schémas prévus aux sections 1, 2 et 3 de l’annexe.

Le compte de résultats par centres de frais définitifs (comptabilité de gestion) est établi conformément au schéma repris à la section 4 de l’annexe.

Les postes du bilan, du compte de résultats et les mentions des états et renseignements peuvent être omis s’ils sont sans objet pour l’exercice considéré et pour l’exercice précédent”.

Art. 3. L’article 4 du même arrêté est complété par un alinéa rédigé comme suit :

“ Les frais d’établissement et les immobilisations corporelles et incorporelles dont l’amortissement a pris cours avant le 1^{er} janvier 2026 continuent à être amortis aux taux et selon les règles applicables avant le 1^{er} janvier 2026”.

Art. 4. Dans le même arrêté, l’annexe, modifiée en dernier lieu par l’arrêté royal du 29 juillet 2019, est remplacée par l’annexe jointe au présent arrêté.

Art. 5. Le présent arrêté royal entre en vigueur le 1^{er} janvier 2026.

Art. 6. Le ministre qui a les Affaires sociales et le ministre qui a la Santé publique dans leurs attributions sont chargés, chacun en ce qui les concerne, de l’exécution du présent arrêté ».

Il s’agit de l’acte attaqué dans l’affaire G/A 243.182/VI-23.163.

IV. Jonction

Sont connexes des demandes qui sont liées entre elles par un rapport si étroit qu'il y a intérêt à les instruire et les juger en même temps, afin d'éviter des solutions qui seraient susceptibles d'être inconciliables si les causes étaient jugées séparément. Tel est le cas lorsque les éléments essentiels de plusieurs actions s'imbriquent à ce point qu'il s'indique, pour la facilité de l'instruction, pour éviter la contradiction entre plusieurs décisions de justice ou pour satisfaire à d'autres exigences inhérentes à une bonne administration de la justice, de les instruire comme un tout et de statuer par une seule décision.

En l'occurrence, les deux recours portent sur des arrêtés royaux adoptés dans le cadre d'une même réforme, élaborée au terme d'un même processus décisionnel, inspirée par les mêmes avis. Les deux actes attaqués poursuivent le même objectif, à savoir harmoniser les règles comptables applicables aux hôpitaux avec le droit comptable général issu du Code des sociétés et des associations et du Code de droit économique. Ils portent sur une même modification technique consistant à introduire la règle de l'amortissement *pro rata temporis* à partir du mois de mise en exploitation des investissements. Les moyens de la requérante ainsi que les arguments et exceptions de la partie adverse sont par ailleurs identiques dans les deux recours.

Les recours présentent donc un lien étroit quant à leur objet et quant aux questions de fait et de droit qu'ils soulèvent.

Il convient dès lors de joindre d'office les deux affaires.

V. Recevabilité

V.1. Thèses des parties

A. Thèse de la partie adverse

Dans ses mémoires en réponse, la partie adverse conteste la recevabilité des deux recours. Elle soutient que les critiques de la requérante portent uniquement sur la modification du moment de prise de cours des amortissements. Or celui-ci n'aura, selon elle, pas d'incidence sur la situation financière réelle des hôpitaux, dont la trésorerie, les coûts et les recettes ne seront pas affectés. Elle affirme que l'effet de la réforme sera purement comptable, limité à la manière dont les amortissements sont présentés dans les comptes annuels, sans impact réel sur la capacité financière des

hôpitaux. Elle conteste en particulier tout lien entre la réforme comptable et une difficulté accrue d'accéder au crédit, les banques étant capables de lire des comptes, de raisonner sur plusieurs exercices et de ne pas se fonder sur la lecture d'un seul résultat. Elle conclut que l'intérêt à agir de la requérante est purement hypothétique et indirect, et que le recours devrait dès lors être déclaré irrecevable.

Dans ses derniers mémoires, la partie adverse souligne que la requérante n'invoque, pour justifier son intérêt à agir, qu'une difficulté accrue d'accès au crédit, de sorte que l'intérêt doit être apprécié exclusivement au regard de cette conséquence précise.

Elle en déduit que la requérante doit établir concrètement que la réforme affecte la capacité d'emprunt des hôpitaux, et non se borner à invoquer une modification de la présentation comptable.

Elle insiste ensuite sur l'absence de lien causal direct entre les actes attaqués et le préjudice allégué. Selon elle, l'octroi d'un crédit dépend de l'intervention d'un tiers (les banques), ce qui constitue une interposition d'un fait rompant le caractère direct de l'intérêt. Elle souligne à cet égard que même le rapport de l'auditeur qualifie l'effet éventuel sur la capacité d'emprunt d'indirect, ce qui confirmerait précisément le défaut d'intérêt direct.

Elle ajoute que le préjudice est non seulement indirect, mais aussi hypothétique, faute de démonstration concrète d'un impact réel sur les décisions de financement.

La partie adverse dépose une simulation fondée, selon elle, sur des données réelles, montrant que l'impact sur la solvabilité des hôpitaux est très marginal (maximum 0,83 %), ce qui exclurait toute incidence significative sur l'accès au crédit.

Enfin, elle invoque la prise en charge légale des déficits des hôpitaux publics pour renforcer le caractère non déterminant des variations comptables invoquées.

Elle en conclut que, faute de lien direct et d'incidence concrète démontrée, le préjudice allégué demeure indirect et hypothétique, de sorte que la requérante ne justifie pas d'un intérêt suffisant au recours.

B. Thèse de la requérante

Dans ses mémoires en réplique, la requérante estime que le dossier administratif démontre son intérêt à agir. Elle fait valoir que l'avis du CFEH ainsi que les documents préparatoires reconnaissent eux-mêmes une incidence négative de la réforme sur les résultats des hôpitaux sur une période prolongée, ce qui exclut le caractère hypothétique du préjudice allégué.

Elle ajoute que la partie adverse admet implicitement l'existence d'un « impact », en le qualifiant de limité ou marginal, ce qui suffit, au regard de la jurisprudence, à caractériser un intérêt, dès lors que l'avantage tiré de l'annulation peut être « si minime soit-il ».

La requérante conteste ensuite la nécessité de prouver le caractère décisif de l'incidence de la réforme sur la capacité d'emprunt, en rappelant que le critère de l'intérêt ne requiert pas la démonstration d'un préjudice certain quant à ses conséquences ultimes, mais seulement l'existence d'un effet défavorable direct, même limité. Elle précise également que le caractère différé dans le temps de l'incidence (au moment de futurs emprunts) est indifférent, dès lors que les actes attaqués produisent déjà des effets juridiques sur la situation comptable des hôpitaux.

La requérante, sur la base d'exemples chiffrés, soutient que la réforme affecte concrètement les fonds propres, le résultat et le *ratio* de solvabilité, paramètres déterminants pour l'octroi de crédits, ce qui confirme le caractère réel et direct du préjudice.

Elle estime subir un préjudice actuel, direct et certain, de sorte que son intérêt à agir est établi.

Dans ses derniers mémoires, la requérante soutient que son intérêt ne se réduit pas à l'incidence éventuelle de la réforme sur la capacité d'emprunt des hôpitaux. Elle réside en premier lieu dans la dégradation des résultats comptables, des fonds propres et du *ratio* de solvabilité.

Elle relève que l'existence d'une incidence négative est admise par la partie adverse, qui reconnaît que la réforme a une incidence sur les documents comptables et la solvabilité des hôpitaux, fût-elle limitée.

Elle critique par ailleurs la simulation produite par l'État belge, en ce

qu'elle repose sur des hypothèses globalisantes et optimistes ne reflétant pas la situation différenciée des hôpitaux, en particulier en Régions wallonne et bruxelloise, ce qui conduit à minimiser artificiellement l'impact de la mesure.

Pour contester le caractère ponctuel de l'effet de la réforme, la requérante produit un exemple fondé sur des investissements récurrents, duquel elle déduit que l'anticipation des amortissements entraîne une dégradation durable des résultats, des fonds propres et de la solvabilité, et non un simple effet limité à la première année.

Elle soutient enfin que l'impact de la mesure se prolonge sur toute la durée d'amortissement et qu'il est susceptible d'aggraver de manière cumulative les pertes des hôpitaux en situation déficitaire, affectant ainsi durablement leur situation financière, sans pouvoir être compensé par les mécanismes invoqués par l'État, notamment la garantie prévue pour les hôpitaux publics, qui ne concerne pas l'ensemble des établissements et dont l'effectivité est contestée.

V.2. Appréciation du Conseil d'État

Aux termes de l'article 19, alinéa 1^{er}, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, un recours en annulation au sens de l'article 14, § 1^{er}, de ces lois peut être porté devant la section du contentieux administratif du Conseil d'État par toute partie justifiant d'une lésion ou d'un intérêt. Une partie requérante dispose de cet intérêt requis en droit si deux conditions sont remplies : tout d'abord, l'acte administratif attaqué doit lui causer un préjudice personnel, direct, certain, actuel et lésant un intérêt légitime ; ensuite, l'annulation de cet acte qui interviendra éventuellement doit lui procurer un avantage direct et personnel, si minime soit-il.

S'agissant plus particulièrement des actes réglementaires, il n'est pas exigé qu'ils soient immédiatement appliqués à la partie requérante, mais seulement qu'ils soient susceptibles de lui être applicables, c'est-à-dire qu'ils aient vocation à régler sa situation. La partie requérante ne doit pas démontrer qu'une application concrète est effectivement intervenue, mais bien qu'il y a un certain degré de vraisemblance pour que sa situation soit affectée défavorablement par le règlement attaqué.

Enfin, une partie requérante n'est pas soumise à l'obligation de définir ou de préciser son intérêt au recours. Toutefois, si cet intérêt est mis en doute, il lui appartient de fournir des éclaircissements à cet égard dès qu'elle en a l'occasion dans le cadre de la procédure et d'étayer son intérêt. Si elle s'exécute en ce sens, la partie

requérante circonscrit alors également les motifs de sa demande et le Conseil d'État doit tenir compte des limites du débat juridictionnel qu'elle fixe. Il s'ensuit que c'est au regard de la requête et des écrits de procédure ultérieurs qu'il convient d'apprécier l'existence de l'intérêt d'une partie requérante à agir.

En l'occurrence, les actes attaqués intègrent, dans l'arrêté royal du 14 août 1987 relatif au plan comptable minimum normalisé des hôpitaux et dans l'arrêté royal du 19 juin 2007 relatif aux comptes annuels des hôpitaux, la règle comptable selon laquelle les amortissements prennent cours le « mois suivant la date de mise en état d'exploitation effective des frais d'établissement, des immobilisations corporelles et incorporelles, étant entendu que l'amortissement pour la première année est limité au *prorata* de l'exercice comptable restant à écouler ».

La requérante estime que ces modifications ont une incidence négative, à tout le moins à titre temporaire, sur les résultats comptables, les fonds propres et le *ratio* de solvabilité des hôpitaux qu'elle représente, ce qui peut affecter leur capacité d'emprunt auprès des banques.

Dans son avis donné d'initiative le 11 mars 2021, consacré aux « propositions de modifications du plan comptable annuel des hôpitaux », le Conseil fédéral des établissements hospitaliers (CFEH) a notamment exposé ce qui suit :

« Le CFEH propose d'intégrer les modifications suivantes dans l'AR du 19 juin 2007 :

- Les immobilisations corporelles et incorporelles et frais d'établissement sont amorties *prorata temporis* l'année de l'investissement ; à savoir uniquement pour la durée restant à courir de l'exercice comptable par rapport à la durée de l'exercice comptable complet.
- Cette modification concerne uniquement les nouveaux investissements dépensés à partir de 2023. La durée d'amortissement des immobilisés acquis avant le 31/12/2022 est inchangée.

L'impact financier de cette harmonisation ne se limitera pas qu'à l'année de transition mais influence le résultat de manière négative pour une période équivalant à la durée d'amortissement de chaque type d'investissements (rythme d'investissement équilibré). Il s'agit d'un décalage dans le temps des charges non décaissées des amortissements ».

L'avis à l'origine de la modification concernée comporte donc la mention d'une incidence négative sur les comptes de résultat des hôpitaux « pour une période équivalant à la durée d'amortissement de chaque type d'investissements ».

La partie adverse, dans ses mémoires en réponse, admet par ailleurs ce qui suit à ce sujet et concernant la capacité d'emprunt des hôpitaux :

« La décision finale d’octroyer un financement appartient aux banques, qui apprécieront la situation financière globale des institutions hospitalières pour décider. Il n’est pas démontré que la future règle d’amortissement aura un impact [...] à ce point négatif que les institutions bancaires refuseront pour ce seul motif d’octroyer des financements (comme le laisse entendre la partie requérante). Les modifications critiquées par la partie requérante seront limitées dans le temps et auront une incidence marginale sur les comptes de résultat des hôpitaux ».

La partie adverse doit certes être suivie lorsqu’elle affirme que les actes attaqués ne transforment pas la comptabilité des hôpitaux en profondeur ni n’ont d’incidence sur leur trésorerie, ni sur leurs coûts et recettes. Elle ne conteste en revanche pas qu’ils vont affecter temporairement et négativement les comptes de résultats et le *ratio* de solvabilité des hôpitaux. Si la requérante ne démontre pas que les actes attaqués diminueront effectivement la capacité d’emprunt des hôpitaux, une telle éventualité – dont la preuve certaine serait au demeurant difficile à apporter à ce stade – présente néanmoins un caractère suffisamment vraisemblable pour que le grief invoqué ne soit pas tenu pour purement hypothétique. On relèvera du reste que la partie adverse, pour contester une atteinte à la capacité d’emprunt des hôpitaux, recourt elle-même à des suppositions quant à la bonne compréhension de la situation par les banques.

Contrairement à ce qu’affirme la partie adverse, l’intérêt à agir qui résulte de ce possible préjudice pour les affiliés de la requérante est direct, puisqu’il est la conséquence immédiate des actes attaqués, sans interposition d’un lien de droit ou de fait entre les actes attaqués et les inconvénients invoqués.

La requérante dispose donc bien de l’intérêt à agir requis. L’exception soulevée par la partie adverse est dès lors rejetée.

VI. Moyen nouveau

VI.1. Thèses des parties

A. Thèse de la requérante

La requérante soulève, dans ses mémoires en réplique, un moyen nouveau pris de la violation de « l’article 33 de la Constitution ; la loi du 10 juillet 2008 coordonnée sur les hôpitaux et autres établissements de soins, notamment ses articles 84, 85 et 88 ; l’obligation de motivation matérielle de tout acte administratif ; l’interdiction de l’arbitraire et de l’excès de pouvoir ; la nécessité de faire reposer toute décision sur des motifs exacts, pertinents et admissibles ; des principes de bonne

administration, dont le devoir de minutie » ainsi que « de la contradiction entre les causes et les motifs et de l'erreur manifeste d'appréciation ».

Elle résume son moyen comme suit :

« Le dossier administratif fait apparaître que [les] acte[s] attaqué[s] ne repose[nt] sur aucun motif exact, pertinent et admissible dans la mesure où il[s] présente[nt] la réforme en question comme une obligation rendue indispensable à la suite de modifications du Code de droit économique et du Code des sociétés et des associations, alors qu'il n'en est rien ([première branche]).

En outre, l'Etat belge n'a pas perçu la portée de [ses] acte[s], de telle sorte que ce[s] dernier[s] repose[nt] sur une contradiction entre les causes et motifs et procède[nt] d'une erreur manifeste d'appréciation ([deuxième branche]) ».

B. Thèse de la partie adverse

La partie adverse soutient que le moyen nouveau est irrecevable dès lors qu'il ne relève pas de l'ordre public et que la requérante disposait, avant la consultation du dossier administratif, des éléments nécessaires pour le soulever. Elle fait valoir que la requérante, par l'intermédiaire de sa conseillère siégeant au sein du CFEH et du groupe de travail « plan comptable », a activement participé à l'élaboration des arrêtés attaqués et aux discussions relatives à leurs incidences.

Subsidiairement, elle conteste le fondement du moyen. Elle affirme que les motifs des actes attaqués ne présentent aucun caractère erroné et que les effets de la réforme ont été examinés préalablement à leur adoption, notamment dans le cadre des travaux du CFEH et des concertations menées avec les acteurs concernés

VI.2. Appréciation du Conseil d'État

A. Quant à la première branche

Le moyen, en sa première branche, repose sur l'affirmation que l'administration a présenté au ministre la réforme des règles d'amortissement comme une nécessité légale.

La note de l'administration sur lequel se fonde la requérante explique qu'il existe des contradictions entre la réglementation comptable sectorielle des hôpitaux et le droit comptable général applicable aux ASBL hospitalières. Elle souligne que ces divergences posent des difficultés pratiques aux hôpitaux et aux réviseurs d'entreprises, notamment parce qu'elles peuvent conduire à devoir appliquer des règles contradictoires ou à formuler des réserves dans les rapports de contrôle. Elle

énonce aussi que l'objectif principal de la réforme est de rétablir une équivalence entre les deux régimes comptables afin que le respect des règles spécifiques aux hôpitaux garantisse également le respect du droit comptable général.

Contrairement à ce qu'affirme la requérante, l'administration n'affirme pas, dans son avis, que la modification de la règle applicable en matière d'amortissement constitue une obligation légale. Même si elle utilise le terme « nécessaire » (« *nodig* ») pour présenter la modification proposée, c'est en réalité pour insister sur l'opportunité et l'importance pratique de la réforme, et non pour la présenter comme un impératif absolu.

Sans qu'il soit besoin de déterminer si le moyen, en sa première branche, est recevable, il suffit de constater qu'il manque en fait.

B. Quant à la deuxième branche

Le moyen, en sa deuxième branche, est rédigé comme suit :

« § 2. [Les] acte[s] attaqué[s] repose[nt] sur une contradiction entre les causes et les motifs

L'Etat belge persiste à nier l'impact de sa mesure sur les hôpitaux.

Pourtant, ce dernier est relevé par le CFEH dans son avis du 11 mars 2021 et dans sa note du mois d'avril 2022, l'Administration précise qu'une des implications de cette réforme sera d'en évaluer l'impact sur les budgets d'exploitation des hôpitaux. De plus, au regard de la démonstration reprise ci-dessus, l'impact de la réforme sur [la] situation budgétaire des hôpitaux est incontestable.

En continuant d'affirmer que [les] acte[s] attaqué[s] n'[ont] aucune incidence sur la situation financière des hôpitaux, l'Etat belge nie l'évidence et démontre ainsi qu'à défaut d'avoir effectué la moindre évaluation préalable, il n'a pas perçu la portée et les effets de son acte.

Cela démontre que [les] acte[s] attaqué[s] [...] repose[nt] sur une erreur de droit et fait, d'une violation du devoir de minutie de son auteur et d'une erreur radicale d'appréciation ».

Ce moyen, qui manque de clarté, semble devoir être interprété comme reprochant à la partie adverse de n'avoir pas compris l'incidence de la réforme des amortissements sur les budgets d'exploitation des hôpitaux. Cette mauvaise compréhension provient, selon la requérante, de l'absence d'évaluation de cette incidence, malgré une suggestion en ce sens de l'administration. La partie adverse aurait dès lors manqué à son « devoir de minutie ».

En ce qu'il reproche à la partie adverse de ne pas avoir perçu la portée de

la réforme, l'argument manque en fait. Il résulte en effet clairement de l'avis du 11 mars 2021 du CFEH, déposé au dossier administratif, que la modification de la règle d'amortissement aura une incidence sur les comptes de résultat et le *ratio* de solvabilité des hôpitaux, et ce « pour une période équivalant à la durée d'amortissement de chaque type d'investissements ». La requérante n'affirme pas, dans ses écrits, que cette modification a d'autres incidences que celles relevées par le CFEH. Le fait que la partie adverse, à la suite de la proposition du CFEH et de la note de l'administration du 12 mai 2022, a estimé que cette conséquence de la réforme sur la situation comptable des hôpitaux était acceptable ne signifie pas qu'elle ne l'a pas correctement appréhendée.

La requérante ne démontre par ailleurs pas qu'une norme ou un principe général de droit imposait d'étudier de manière plus approfondie l'incidence de la réforme envisagée sur la situation comptable des hôpitaux. Elle se limite à affirmer qu'une telle analyse a été suggérée par l'administration dans le cadre de sa note du 12 mai 2022.

Or, d'une part, dans le passage auquel se réfère la requérante, l'administration se limite à déterminer les conséquences des modifications pour les hôpitaux. Elle en identifie trois, à savoir (traduction libre) : « adaptation des processus comptables et des logiciels comptables (y compris les budgets) ; calcul de l'impact, entre autres, des nouvelles règles d'évaluation sur les budgets de fonctionnement ; ajustements logiciels ». Même si la note n'est pas sur ce point d'une grande clarté, elle n'apparaît pas recommander à l'autorité de réaliser un « calcul de l'impact [...] sur les budgets d'exploitation », mais seulement relever que les hôpitaux vont devoir réaliser une telle analyse.

D'autre part, et en toute hypothèse, le fait qu'un avis favorable à l'adoption d'une réforme évoque, sans l'argumenter, la possibilité d'évaluer davantage son incidence sur les administrés n'implique pas une obligation, pour l'autorité, de réaliser une telle analyse supplémentaire.

Le « devoir de minutie » ne contraint pas une autorité administrative à étudier davantage les conséquences déjà connues de l'acte qu'elle se propose d'adopter, lorsque rien n'indique qu'une telle analyse est nécessaire. Il convient à cet égard de relever que la requérante s'abstient d'affirmer qu'une analyse supplémentaire aurait révélé des incidences plus graves pour les hôpitaux que celles déjà relevées, à savoir une détérioration temporaire de leurs résultats comptables et une diminution corrélative de leur *ratio* de solvabilité. Il doit en définitive être relevé que, dans le

cadre de la présente procédure en annulation, la requérante n'apporte pas d'exemple concret – c'est-à-dire relatif à une situation réelle – qui laisserait penser que la partie adverse a gravement sous-estimé l'importance des incidences de la réforme pour les hôpitaux.

À le supposer recevable, le moyen nouveau, en sa deuxième branche, n'est pas fondé.

VII. Premier moyen

VII.1. Thèses des parties

A. Requêtes

La requérante soulève un premier moyen pris de la violation de « la Constitution, notamment de son article 33 ; la loi du 10 juillet 2008 relative aux hôpitaux et à d'autres établissements de soins, notamment de ses articles 31, 32, 33, 34, 84, 85 et 88 ; l'arrêté royal du 14 janvier 2018 relatif à la composition du Bureau du Conseil fédéral des établissements hospitaliers et au fonctionnement du Conseil fédéral des établissements, notamment de son article 3 ».

Elle résume son argumentation comme suit :

- « L'arrêté royal du 9 juillet 2024 modifiant l'arrêté royal du 19 juin 2007 relatif aux comptes annuels des hôpitaux est illégal dès lors qu'il s'autorise de l'avis du CFEH du 11 juillet [lire : « mars »] 2021 qui est irrégulier car il n'a pas été sollicité par une instance compétente, que son contenu est inexact et incohérent et parce que cet avis est, en toute hypothèse, périmé ».
- « L'arrêté royal du 4 juillet 2024 « modifiant l'arrêté royal du 14 août 1987 relatif au plan comptable minimum normalisé des hôpitaux » est illégal dès lors qu'il s'autorise de l'avis du CFEH du 11 juillet [lire : « mars »] 2021 qui est irrégulier car il n'a pas été sollicité par une instance compétente, que son contenu est inexact et incohérent et parce que cet avis est, en toute hypothèse, périmé ».

B. Mémoires en réponse

La partie adverse soutient qu'aucune disposition ne conditionne la validité d'un avis du CFEH à un mode de saisine particulier. Selon elle, la loi impose au Roi de prendre cet avis, sans préciser les modalités de cette consultation, et l'article 3 de l'arrêté royal précité du 14 janvier 2018 ne peut restreindre cette exigence légale. Elle considère dès lors que le fait que l'avis a été rendu d'initiative n'affecte pas sa régularité.

Concernant le contenu de l'avis, la partie adverse fait valoir que les critiques relatives à l'incohérence ou à l'inexactitude de l'avis relèvent d'une appréciation subjective. L'avis, validé par le CFEH, reflète la position du secteur et satisfait à l'obligation de consultation. La régularité d'un avis ne dépend pas de sa qualité ni de sa pertinence. Le gouvernement n'est pas lié par cet avis et peut s'en écarter sans justification particulière. Il n'existait, en conséquence, aucune obligation de solliciter un avis complémentaire.

Concernant l'éventuelle péremption de l'avis, la partie adverse soutient que l'écoulement du temps n'affecte pas la validité d'un avis du CFEH en l'absence de modification substantielle des circonstances. Selon elle, les difficultés financières du secteur étaient déjà connues lorsque l'avis a été émis et n'en altèrent pas la pertinence. Par ailleurs, elle estime que les évolutions invoquées, notamment européennes, sont étrangères à la question traitée. Elle relève enfin que le CFEH a en outre confirmé ultérieurement l'actualité de son avis.

C. Mémoires en réplique

La requérante réaffirme que le CFEH n'a pas été valablement entendu puisque son avis a été rendu d'initiative, en l'absence de projet concret et sans évaluation de son impact. Selon elle, les réunions ultérieures se sont limitées à une information et non à une consultation. Elle soutient que le CFEH n'a jamais été invité à se prononcer sur le projet final, qui s'écarte par ailleurs substantiellement de l'avis initial, notamment quant à son application différée dans le temps. Elle estime que le gouvernement ne pouvait dès lors se fonder sur cet avis pour considérer que l'obligation d'« entendre » avait été respectée.

La requérante soutient ensuite que l'avis ne permettait pas de prendre une décision en connaissance de cause, dès lors qu'il portait sur un schéma distinct de celui finalement adopté. Il n'intégrait selon elle ni l'impact budgétaire, ni les modalités retenues par les actes attaqués. Elle affirme que les modifications apportées, notamment quant à l'application à des investissements déjà engagés, en changent substantiellement la portée.

La requérante affirme enfin que l'avis du CFEH est devenu obsolète en raison d'une évolution substantielle des circonstances, marquée par une dégradation significative de la situation financière des hôpitaux après 2021. Ces éléments, combinés à des modifications du projet, imposaient selon elle une nouvelle

consultation.

D. Derniers mémoires de la requérante

La requérante soutient que l'avis du 11 mars 2021 intégrait déjà, au moins implicitement, les difficultés financières des hôpitaux, notamment en recommandant une période transitoire leur permettant de dégager des marges budgétaires. Elle estime que cet avis reposait dès lors sur l'hypothèse de capacités d'adaptation financière du secteur.

Elle insiste ensuite sur le caractère exceptionnel de la crise Covid-19, ayant profondément bouleversé l'équilibre financier des hôpitaux. Elle soutient que cette crise a entraîné des pertes massives et des interventions publiques substantielles, ce qui constitue un changement de circonstances majeur, que n'envisageait pas l'avis. Elle estime dès lors que l'avis rendu le 11 mars 2021 était devenu inadéquat, ce qui entraînait la nécessité d'une nouvelle consultation.

VII.2. Appréciation du Conseil d'État

La requérante critique d'abord, en substance, le fait que le CFEH s'est prononcé d'initiative sur l'opportunité de modifier la règle comptable s'appliquant aux amortissements des investissements des hôpitaux, sans avoir l'opportunité d'examiner un projet de texte concrétisant cette réforme.

Les deux actes attaqués ont été adoptés sur le fondement de l'article 85 de la loi du 10 juillet 2008 coordonnée sur les hôpitaux et autres établissements de soins.

Les articles 84 et 85 de la loi coordonnée sur les hôpitaux précitée sont rédigés comme suit :

« Art. 84. Les articles 2 à 4, 6 à 9, 10, § 1^{er}, 11, 1^o et 3^o de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises, sont applicables aux hôpitaux.

Art. 85. Le Roi règle, le Conseil fédéral des établissements hospitaliers [...] entendu, l'application aux hôpitaux des arrêtés pris en exécution des dispositions visées à l'article 84 ».

Ces dispositions exigent donc que le CFEH soit « entendu » lorsque le Roi envisage d'appliquer aux hôpitaux les arrêtés pris en exécution des dispositions visées. Elles n'imposent cependant ni qu'un projet de texte soit soumis à ce conseil, ni un mode de saisine particulier.

Les dispositions légales ou réglementaires qui imposent la consultation d'un organe consultatif ont pour objectif que soit apporté à l'autorité un éclairage supplémentaire sur une question déterminée, afin qu'elle prenne sa décision en meilleure connaissance de cause. À défaut d'un texte organisant des modalités plus précises, cet objectif et la formalité imposée ne sont respectés que si la consultation est effective. Cela implique, d'une part, que l'organe consulté puisse se prononcer sur des questions suffisamment précises pour qu'il exerce pleinement la compétence qui lui est confiée et, d'autre part, que la mesure adoptée ne comporte pas des éléments qui auraient dû être soumis à cet organe, mais ne l'ont pas été.

En l'occurrence, le CFEH a proposé d'initiative à la partie adverse que « les immobilisations corporelles et incorporelles et frais d'établissement [soient] amorties *prorata temporis* l'année de l'investissement ; à savoir uniquement pour la durée restant à courir de l'exercice comptable par rapport à la durée de l'exercice comptable complet ».

Il n'est pas contesté que les deux actes attaqués ont cette portée.

Le prescrit de l'article 1^{er} de l'arrêté royal du 9 juillet 2024 modifiant l'arrêté royal du 19 juin 2007 relatif aux comptes annuels des hôpitaux selon lequel l'amortissement doit débiter à « la date de mise en état d'exploitation effective des frais d'établissement, des immobilisations corporelles et incorporelles » n'est pas – contrairement à ce qu'affirme la requérante – un ajout à la proposition du CFEH du 11 mars 2021. Il renvoie en réalité à la notion même d'amortissement, telle qu'elle résulte de l'article 3:23 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations, qui prévoit que la répartition des montants pris en charge par le compte de résultat, relatifs aux immobilisations incorporelles et corporelles, doit se faire « sur leur durée d'utilité ou d'utilisation probable ».

Dès le moment où l'objectif de la réforme, tel qu'elle a été suscitée par le CFEH, est d'aligner le régime des amortissements des hôpitaux sur celui généralement applicable aux sociétés et associations, c'est bien la « mise en exploitation effective », ou autrement dit l'« utilisation » du matériel concerné, qui doit être prise en considération pour déterminer le moment où débute l'amortissement.

Le fait que les actes attaqués soient le résultat d'une proposition formulée d'initiative par le CFEH, plutôt que celui d'un avis qui lui aurait été demandé par l'autorité compétente, ne change rien au constat que la formalité prévue par l'article

85 de la loi coordonnée sur les hôpitaux a bien été respectée.

La requérante estime aussi que les dispositions visées au moyen sont violées car, selon elle, le contenu de l'avis du CFEH est contradictoire, insuffisant, voire inexact.

Cette argumentation ne peut être retenue. En règle, les erreurs, contradictions ou insuffisances d'un avis n'entraînent pas l'irrégularité de l'acte adopté à l'issue de la procédure administrative. Une telle irrégularité ne survient que si un avis vicié amène l'autorité à elle-même commettre une irrégularité dans l'adoption de son acte, par exemple en ne le faisant pas reposer sur des motifs exacts, pertinents et légalement admissibles. Les arguments que la requérante dirige contre l'avis du CFEH, sans indiquer en quoi ils pourraient affecter la régularité des actes attaqués, ne sont pas recevables.

Les critiques de la requérante relatives au caractère périmé de l'avis du CFEH, en raison de la situation financière davantage dégradée des hôpitaux depuis la pandémie de la COVID-19, ne peuvent pas non plus être suivies. La réforme que contient les deux actes attaqués concerne l'harmonisation des règles d'amortissement applicables aux hôpitaux avec le régime comptable général. Elle n'affecte pas les revenus ou les dépenses des hôpitaux. La dégradation financière invoquée par la requérante n'est pas de nature à remettre en cause ou à frapper d'obsolescence la pertinence de l'avis rendu par le CFEH sur ce principe même.

Par ailleurs, le fait que le CFEH avait proposé que la réforme ne soit applicable qu'aux « nouveaux investissements dépensés [...] à partir de l'exercice 2023 », alors que les actes attaqués prévoient une entrée en vigueur différée au 1^{er} janvier 2026, n'est pas de nature à créer l'obligation, pour la partie adverse, de solliciter un nouvel avis de cet organe. Dans cet aspect de son avis, formulé en 2021, le CFEH se limitait à suggérer, en substance, que la réforme ne s'applique pas immédiatement mais seulement deux ans après son adoption, afin de laisser un temps d'adaptation aux hôpitaux. Contrairement à ce qu'affirme la requérante, les actes attaqués, adoptés en juillet 2024 et entrant en vigueur au 1^{er} janvier 2026, ne s'écarteront donc pas de cet avis.

Le premier moyen n'est pas fondé.

VIII. Deuxième moyen

VIII.1. Thèses des parties

A. Requêtes

La requérante soulève un deuxième moyen pris de la violation de « la Constitution, notamment de ses articles 33, 37, 88, 101, 105, 106 et 143 ; de la loi spéciale de réformes institutionnelles du 8 août 1980, notamment de ses articles 70 et 73 ; des principes généraux du droit relatif aux pouvoirs limités d'un exécutif dès la dissolution des chambres, en affaires courantes, en affaires prudentes et *in extremis* ; des principes de loyauté fédérale et du raisonnable ».

Elle résume son argumentation comme suit :

- « L'arrêté royal du 9 juillet 2024 modifiant l'arrêté royal du 19 juin 2007 relatif aux comptes annuels des hôpitaux est illégal dans la mesure où il a été adopté, *in extremis*, par un Gouvernement en affaires courantes ».
- « L'arrêté royal du 4 juillet 2024 modifiant l'arrêté royal du 14 août 1987 relatif au plan comptable minimum normalisé des hôpitaux est illégal dans la mesure où il a été adopté, *in extremis*, par un Gouvernement en affaires courantes ».

B. Mémoires en réponse

La partie adverse soutient que les actes attaqués relèvent de la continuation d'une procédure engagée avant la période d'affaires courantes, que cette procédure n'a pas été menée avec précipitation et que les actes attaqués n'impliquaient pas de choix politique, mais relèvent d'une matière technique. À titre subsidiaire, elle soutient que les éventuelles options politiques avaient été arrêtées antérieurement et ne présentent pas un caractère important.

C. Mémoires en réplique

La requérante conteste que les actes attaqués puissent être considérés comme la continuation normale d'une procédure antérieure. Elle soutient que leur adoption est intervenue dans la précipitation et après une longue période d'inertie, « pour que ce projet – non prioritaire et non urgent – soit adopté alors que le Gouvernement était en affaires courantes ».

Elle soutient qu'aucun choix politique n'a été arrêté avant l'entrée en affaires courantes. Selon elle, l'accord politique invoqué par la partie adverse émane

du cabinet ministériel et non du ministre lui-même et ne porte que sur une orientation générale fondée sur des informations inexactes.

Elle fait ensuite valoir que les actes attaqués concernent un choix politique important. Elle relève que la modification des règles comptables spécifiques aux hôpitaux remet en cause un régime dérogatoire institué par le législateur, affecte la situation financière des établissements et leur capacité d'emprunt, et est susceptible d'avoir des incidences sur les finances communales et les compétences des entités fédérées.

Elle en déduit que les conditions permettant l'adoption d'un acte en affaires courantes ne sont pas réunies et que le gouvernement n'était pas compétent.

D. Derniers mémoire de la requérante

La requérante soutient que les actes attaqués constituent un choix politique important au regard de son incidence sur le secteur hospitalier.

Elle fait valoir que, même à supposer le contraire, les conditions permettant leur adoption ne sont pas réunies. D'une part, la procédure aurait été menée dans une précipitation que la partie adverse aurait elle-même créée et, d'autre part, aucun choix politique n'aurait été valablement arrêté avant cette période.

VIII.2. Appréciation du Conseil d'État

Les actes attaqués ont été adoptés les 4 et 9 juillet 2024, soit à un moment où le Gouvernement fédéral se trouvait en affaires courantes, les deux chambres législatives étant dissoutes le 27 mai 2024, par l'effet de la publication au *Moniteur belge* d'une déclaration de révision de la Constitution.

La règle qui limite les compétences du gouvernement fédéral durant la période qui suit la dissolution des chambres législatives n'est inscrite comme telle dans aucune disposition de la Constitution ni dans aucune disposition légale, mais constitue une coutume constitutionnelle liée au principe de la continuité du service public et au principe de la responsabilité ministérielle dans un système parlementaire. Dès lors que cette règle concerne la compétence du gouvernement, elle est d'ordre public.

Dans une telle période, le gouvernement fédéral ne dispose plus de la

plénitude de ses attributions et peut uniquement expédier les « affaires courantes ». Relèvent des affaires courantes, les affaires de gestion journalière, les affaires constituant la poursuite normale d'une procédure régulièrement engagée avant la dissolution du parlement ou la démission du gouvernement et les affaires urgentes.

La catégorie d'affaires constituant la continuation ou la suite normale d'une procédure engagée avant la démission du gouvernement ou la dissolution de l'assemblée parlementaire ne relève des affaires courantes que si la procédure d'élaboration répond à des conditions bien précises. Une affaire dont l'importance dépasse celle de la gestion journalière et qui n'est pas urgente peut ainsi être finalisée par le gouvernement ou l'un de ses membres, malgré la dissolution du parlement ou la démission du gouvernement, si la procédure qui a donné lieu à la décision concernée a été engagée bien avant la période critique, si elle a ensuite été réglée sans précipitation et si les questions politiques, qui ont pu se poser sur le plan administratif, ont été résolues avant cette période critique. Ne relèvent, en revanche, pas de cette catégorie, les affaires dont le traitement donne lieu à des choix politiques importants, c'est-à-dire des affaires qui impliquent des options dont l'importance sur le plan de la politique générale est par essence telle que ces affaires ne pourraient être décidées que par un gouvernement qui a l'appui du parlement et qui risque de perdre cet appui en raison de la décision qu'il a prise.

En l'occurrence, la réforme opérée par les actes attaqués ne peut être considérée ni comme relevant de la gestion journalière, ni comme étant urgente.

Elle a cependant été largement initiée avant la période d'affaires courantes. Le CFEH a en effet proposé la modification concernée dans un avis du 11 mars 2021, l'administration a rédigé une « note explicative » en mai 2022. L'avis de l'inspection des finances a par ailleurs été remis le 10 avril 2024, alors que les avis de la section de législation du Conseil d'État ont été demandés le 2 mai 2024 – soit encore avant la dissolution des chambres législatives – et rendus le 24 juin 2024.

La section de législation du Conseil d'État a été consultée sur les projets d'arrêté avant la dissolution de la Chambre des représentants, de sorte que toutes les options politiques ont été arrêtées avant la période d'affaires courantes, par un ministre responsable devant le parlement. Les projets en question n'ont par ailleurs pas été modifiés sur ses éléments essentiels à la suite des avis rendus par la section de législation, de sorte que les textes adoptés ne comportent aucune nouvelle option politique.

Par ailleurs, même si la partie adverse a adopté les arrêtés attaqués au début du mois de juillet 2024, soit peu après la réception des avis de la section de législation du Conseil d'État, la requérante ne peut pas être suivie lorsqu'elle affirme qu'ils l'ont été dans la précipitation, pour anticiper l'entrée en fonction d'un nouveau gouvernement. La section de législation n'a en effet pas formulé de remarques fondamentales au sujet des deux projets d'arrêtés, qui auraient entraîné la nécessité de les revoir en profondeur. Ils ont donc pu être adoptés rapidement et pratiquement sans modifications. Aucun élément ne permet par ailleurs de considérer que l'adoption des arrêtés attaqués aurait été artificiellement accélérée en raison de l'installation prochaine d'un nouveau gouvernement.

Le deuxième moyen n'est pas fondé.

IX. Troisième moyen

IX.1. Thèses des parties

A. Requêtes

La requérante soulève un troisième moyen pris de la violation de « la Constitution, notamment de ses articles 10, 11 et 23, alinéa 3, 2° ; [d]es principes généraux d'égalité, de proportionnalité et du raisonnable, ainsi que [du] principe de sécurité juridique ».

Elle résume son argumentation comme suit :

« L'harmonisation des normes comptables relatives au point de départ de l'amortissement, bien que sans aucune incidence pour l'État belge, aura des effets négatifs considérables sur les comptes de résultat des hôpitaux en 2026 et lors des années ultérieures et limitera leur capacité d'emprunt à un moment où la plupart de ces institutions sont inscrites dans des plans de construction.

Les effets d'une telle modification sont donc disproportionnés au regard de l'objectif de la mesure et ils portent atteinte à la sécurité juridique, ainsi qu'au droit à la protection sociale que l'article 23, alinéa 3, 2°, la Constitution garantit à toute personne, et principalement au patient. [Les] acte[s] attaqué[s] emporte[nt] également une discrimination en traitant de la même manière tous les hôpitaux du pays, alors qu'ils se trouvent pourtant dans des situations très différentes selon qu'ils ont déjà reconstruit ou rénové entièrement leurs bâtiments, leurs abords et leurs parkings ou qu'ils sont, au contraire, en pleine phase de reconstruction ou de rénovation ».

B. Mémoires en réponse

La partie adverse considère que le moyen repose sur la prémisse selon laquelle la modification du point de départ de l'amortissement affecte la trésorerie et la capacité d'emprunt des hôpitaux. Elle estime qu'il ressort cependant du dossier que cette modification n'a d'incidence que sur les documents comptables, sans effet sur la situation financière réelle ni sur l'accès au crédit.

Par ailleurs, elle soutient que les règles attaquées s'appliquent indistinctement à l'ensemble des hôpitaux, sans instaurer de différence de traitement entre eux, de sorte qu'aucune discrimination ni disproportion ne serait établie.

C. Mémoires en réplique

La requérante affirme que les effets des actes attaqués sont substantiels, durables et démontrés par le dossier administratif, notamment par l'avis du CFEH et les documents préparatoires.

Elle soutient que, même en l'absence d'effet sur la trésorerie, la dégradation des indicateurs comptables essentiels influence directement l'accès au crédit, les établissements financiers se fondant sur les résultats, les fonds propres et la solvabilité.

Le caractère disproportionné résulte de ce que la mesure entraîne des effets négatifs significatifs sans procurer d'avantage identifiable à l'autorité fédérale ni au système hospitalier.

La requérante invoque également une différence de traitement entre hôpitaux publics et privés, les premiers pouvant bénéficier d'une couverture des déficits par les communes, ce qui atténuerait les effets de la réforme. Elle souligne que cette compensation est incertaine, certaines communes étant elles-mêmes en difficulté financière, de sorte que les effets restent disproportionnés pour tous.

La requérante allègue en outre une discrimination fondée, d'une part, sur la situation financière des hôpitaux, ceux en difficulté étant plus fortement affectés, et, d'autre part, sur la situation d'investissement. Les hôpitaux ayant des investissements en cours, dont la mise en exploitation est postérieure au 1^{er} janvier 2026, supporteraient une charge accrue et anticipée par rapport à ceux ayant achevé leurs projets.

Ces différences, non justifiées par un critère pertinent, seraient selon elle contraires aux articles 10 et 11 de la Constitution.

D. Derniers mémoire de la requérante

La requérante maintient que les actes attaqués produisent des effets disproportionnés. Elle insiste sur certains éléments du rapport de l'auditeur et des écrits de la partie adverse, qui admettent l'existence d'une incidence sur les documents comptables et sur la solvabilité des hôpitaux. Elle en déduit que la contestation porte désormais non plus sur l'existence de cet impact, mais uniquement sur son ampleur, ce qui suffit à établir le caractère non négligeable de la mesure.

La requérante produit une simulation intégrant des investissements récurrents, destinée à démontrer que l'impact est structurel et s'étend sur toute la durée d'amortissement (jusqu'à plusieurs décennies), affectant durablement les résultats et les fonds propres. Elle conteste l'analyse de l'auditeur selon laquelle l'effet serait circonscrit à la première année, en soutenant que la réforme produit un effet cumulatif et permanent, notamment en cas de situation déficitaire.

Enfin, elle précise que l'argument tiré de l'article 125 de la loi sur les hôpitaux ne couvre qu'une partie du secteur et n'offre plus de garantie réelle, en raison des contraintes pesant sur les finances communales.

Elle soutient que, même à suivre les prémisses de la partie adverse et de l'auditeur, la mesure produit des effets négatifs reconnus, durables et insuffisamment justifiés, caractérisant sa disproportion.

IX.2. Appréciation du Conseil d'État

A. Quant au principe de proportionnalité

En substance, la requérante soutient qu'en égard à leur situation financière déjà difficile, certains hôpitaux pourraient, en raison des effets des actes attaqués, ne pas respecter les obligations d'investissement prévues par le décret wallon du 9 mars 2017 relatif au prix d'hébergement et au financement de certains appareillages des services médicotéchniques lourds en hôpital, ou à tout le moins ne pas réaliser des investissements suffisants pour maintenir des soins de santé de qualité. Elle met dès lors en balance l'intérêt minime de la réforme pour l'État avec ses incidences, selon

elle très importantes, sur la capacité d'emprunt des hôpitaux.

Si, comme il résulte de l'examen de l'intérêt à agir de la requérante, celle-ci démontre que les actes attaqués ont une incidence sur le compte de résultats des hôpitaux et sur leur *ratio* de solvabilité, il ne peut pas en être inféré que ces actes affectent leur capacité d'emprunt à un point tel qu'ils ne pourraient plus investir suffisamment pour respecter leurs obligations, que cela soit à l'égard d'autres autorités ou des patients.

La requérante évoque, en des termes théoriques, la possibilité de certaines conséquences négatives sur la capacité d'emprunt des hôpitaux, mais elle n'apporte aucune démonstration du caractère disproportionné de la mesure critiquée.

À défaut de démontrer l'importance des effets qu'elle allègue, sur laquelle elle fonde son argumentation, la requérante ne démontre pas que les actes attaqués ont ou auront des effets disproportionnés sur les hôpitaux.

Le moyen, en sa première branche, n'est pas fondé.

B. Quant aux principes d'égalité et de non-discrimination

Les actes attaqués traitent tous les hôpitaux de manière identique. Selon l'argumentation de la requérante, les différentes catégories d'administrés qu'elle identifie proviennent de circonstances extérieures aux actes attaqués, à savoir la situation financière des hôpitaux ou le moment où ils réalisent un investissement.

Du point de vue de la requérante, les actes attaqués sont discriminatoires car ils s'appliquent « de la même manière à tous les hôpitaux », et ce alors que des mesures d'accompagnement n'ont pas été adoptées. La requérante ne précise pas quelles mesures d'accompagnement auraient, selon elle, été appropriées.

Le principe d'égalité et de non-discrimination s'oppose à ce que soient traitées de manière identique, sans qu'apparaisse une justification raisonnable, des catégories de personnes se trouvant dans des situations qui, au regard de la mesure critiquée, sont essentiellement différentes. Si un même régime est applicable à des catégories de personnes se trouvant dans des situations essentiellement différentes, le Conseil d'État doit examiner si les dispositions attaquées sont pertinentes au regard du but poursuivi et si elles n'ont pas d'effets disproportionnés à l'égard de l'une ou de l'autre de ces catégories de personnes.

La manière même dont la requérante définit les catégories qu'elle entend comparer est en l'occurrence exagérément vague. Dans une première comparaison, elle se limite à opposer « les hôpitaux qui se trouvent dans une situation financière acceptable » et « ceux dont la situation est critique », sans chercher à définir une frontière entre ces deux catégories. Dans une seconde comparaison, elle évoque les hôpitaux « qui ont déjà achevé leurs travaux de reconstruction-rénovation » et les autres, ce qui ne permet pas non plus d'identifier de manière certaine les hôpitaux qui font partie de l'une ou de l'autre catégorie.

En raison de l'utilisation de critères de distinction qui ne sont pas suffisamment objectifs et vérifiables, la requérante ne parvient pas à démontrer l'existence de catégories essentiellement différentes d'hôpitaux au regard de la mesure critiquée.

Le moyen, en sa deuxième branche, n'est pas fondé.

X. Quatrième moyen

X.1. Thèses des parties

A. Requêtes en annulation

La requérante soulève un quatrième moyen pris de la violation « de la Constitution, notamment de son article 143 ; de la loi spéciale de réformes institutionnelles du 8 août 1980, notamment de son article 5, § 1^{er}, I, 1^o ; de la loi spéciale relative au financement des Communautés et des Régions du 16 janvier 1989, notamment de son article 47/9 ; du principe général de loyauté fédérale ».

Elle résume son argumentation comme suit :

« [Les] acte[s] attaqué[s] [ont] été adopté[s] sans concertation avec les entités fédérées, alors qu'au vu de [leur] impact sur les comptes de résultats et sur le cash-flow des hôpitaux, il[s] [sont] de nature à porter atteinte à leur capacité d'emprunter et donc de financer des investissements. Or, la possibilité de financer une partie des investissements sur fond propre constitue une condition *sine qua* non à l'obtention de financement public, du moins dans le système mis en place par le législateur wallon. De la sorte, [les] acte[s] attaqué[s] porte[nt] atteinte à la compétence dévolue aux Communautés de financer les infrastructures hospitalières et au principe de la loyauté fédérale, lu en combinaison avec le principe de proportionnalité et du raisonnable ».

B. Mémoires en réponse

La partie adverse soutient que le moyen repose sur l'hypothèse selon laquelle la règle contestée limite la capacité d'emprunt des hôpitaux. Selon elle, les actes attaqués n'ont toutefois pas d'incidence sur la trésorerie et n'affectent que la présentation comptable des amortissements. Elle soutient qu'il ne peut, dans ces conditions, être considéré que les actes attaqués entravent la capacité de financement des investissements hospitaliers.

Elle estime dès lors qu'il n'existe pas d'incidence sur l'exercice des compétences régionales, et qu'une violation du principe de loyauté fédérale n'est pas établie.

C. Mémoires en réplique

La requérante soutient que la modification des règles d'amortissement a un impact réel sur les résultats, les fonds propres et la solvabilité des hôpitaux. Elle en déduit que la capacité d'emprunt des hôpitaux est affectée, ces paramètres étant déterminants pour l'octroi de crédits par les institutions financières.

Or, selon elle, le recours à l'emprunt constitue une condition essentielle au financement des investissements hospitaliers dans les systèmes mis en place par les entités fédérées, notamment en Région wallonne.

La requérante souligne que le financement des infrastructures est partiellement régionalisé et que les règles applicables sont imbriquées, ce qui impose une coopération loyale entre les niveaux de pouvoir. Elle soutient dès lors que toute modification du cadre comptable influençant la capacité de financement des hôpitaux doit faire l'objet d'une concertation préalable.

Elle ajoute que la réforme s'applique également à des investissements déjà consentis mais non encore mis en exploitation, aggravant ses effets sur la capacité de financement des projets en cours.

En l'absence de concertation, et sur la base d'une appréciation erronée de ses effets, les actes attaqués porteraient atteinte aux compétences des entités fédérées et violeraient le principe de loyauté fédérale.

D. Derniers mémoire de la requérante

La requérante réfute l'idée qu'une violation de la loyauté fédérale est conditionnée à la démonstration d'une impossibilité d'accès au crédit. Elle estime avoir démontré l'incidence importante et durable des actes attaqués sur les hôpitaux. Elle en déduit que les effets de la réforme sont disproportionnés au regard de l'objectif d'harmonisation recherché par la mesure.

X.2. Appréciation du Conseil d'État

L'article 143, § 1^{er}, de la Constitution est rédigé comme suit :

« Dans l'exercice de leurs compétences respectives, l'état fédéral, les communautés, les régions et la Commission communautaire commune agissent dans le respect de la loyauté fédérale, en vue d'éviter des conflits d'intérêts ».

Selon la Cour constitutionnelle, le respect de la loyauté fédérale suppose que, lorsqu'elles exercent leurs compétences, l'autorité fédérale et les entités fédérées ne perturbent pas l'équilibre de la construction fédérale dans son ensemble. La loyauté fédérale concerne plus que le simple exercice des compétences : elle indique dans quel esprit il doit avoir lieu. Le principe de la loyauté fédérale oblige chaque législateur à veiller à ce que l'exercice de sa propre compétence ne rende pas impossible ou exagérément difficile l'exercice de leurs compétences par les autres législateurs.

Pour qu'une norme porte atteinte à la loyauté fédérale, il ne suffit donc pas qu'elle affecte marginalement la compétence matérielle d'une autre entité de l'État belge. Il est nécessaire qu'elle rende l'exercice de cette compétence « impossible » ou « exagérément difficile ».

La requérante démontre certes que les actes attaqués ont des incidences sur les comptes de résultat et les *ratios* de solvabilité des hôpitaux. Elle ne démontre en revanche pas que cette incidence est à ce point importante qu'elle porte atteinte de manière significative à la capacité d'emprunt des hôpitaux, notamment pour financer leurs infrastructures. *A fortiori*, elle ne démontre pas que l'exercice par les entités fédérées de la compétence visée à l'article 5, § 1^{er}, I, 1^o est devenu impossible ou exagérément difficile.

Le moyen n'est pas fondé.

XI. Indemnité de procédure et autres dépens

La partie adverse sollicite, dans chaque affaire, une indemnité de procédure liquidée au montant de base de 770 euros.

La partie requérante n'a fait état d'aucun élément dont le Conseil d'État pourrait tenir compte pour réduire le montant des indemnités de procédure réclamées.

Il y a lieu de faire droit à ces demandes.

Le rejet des recours justifie également que les autres dépens soient mis à charge de la requérante.

PAR CES MOTIFS, LE CONSEIL D'ÉTAT DÉCIDE :

Article 1^{er}.

Les affaires enrôlées sous les numéros A. 243.182/VI-23.163 et A. 243.183/VI-23.164 sont jointes.

Article 2.

Les recours sont rejetés.

Article 3.

La partie requérante supporte les dépens, à savoir les droits de rôle de 400 euros, les contributions de 48 euros et les deux indemnités de procédure d'un montant total de 1.440 euros accordées à la partie adverse.

Ainsi prononcé à Bruxelles le 22 juin 2026, par la VI^e chambre du Conseil d'État, composée de :

Florence Piret,

Xavier Close,

Aurélien Vandeburie,

Vincent Durieux,

conseillère d'État, présidente f.f.,

conseiller d'État,

conseiller d'État,

greffier.

Le greffier

La présidente,

Vincent Durieux

Florence Piret