

ROYAUME DE BELGIQUE

- - - - -

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

- - - - -

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, neuvième chambre, saisi par la Présidente du Conseil de la Communauté française, le 20 mars 1997, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas un mois, sur une proposition de décret "portant création d'une taxe sur la publicité" (Doc. C.C.F. 141 (1996-1997) - n° 1), a donné le 21 avril 1997 l'avis suivant :

La proposition de décret à l'examen tend à soumettre à une "taxe sur la publicité", au profit de la Communauté française, l'utilisation d'"espaces publicitaires". Cette taxe aurait pour assiette les sommes versées par les annonceurs pour l'achat de ces "espaces". Les redevables de la taxe seraient "les personnes qui assurent la régie de ces espaces publicitaires ou, par défaut, ... les personnes qui les mettent à la disposition des annonceurs s'il n'y a pas de régisseur ou si celui-ci ne peut être le redevable" (article 2).

L'article 170, § 2, de la Constitution attribue aux Communautés, tout comme aux Régions, un pouvoir fiscal propre, sous réserve des exceptions établies par la loi dont la nécessité est démontrée.

Une telle exception est prévue par la loi du 23 janvier 1989 relative à la compétence fiscale visée à l'article 110, §§ 1er et 2, de la Constitution - lire actuellement article 170 -, en vertu de laquelle il est interdit aux Communautés et aux Régions de lever des impôts "dans les matières qui font l'objet d'une imposition par l'Etat".

La question se pose donc si la taxe envisagée ne frapperait pas une matière qui fait déjà l'objet d'une imposition par l'Etat fédéral.

La notion "d'achat d'espaces publicitaires" est juridiquement impropre. Il n'y a, en effet, pas dans l'opération visée un contrat de vente; il n'y a pas de

.../...

transfert d'un droit réel sur une chose et même, le plus souvent, l'objet du contrat est dépourvu d'existence matérielle. Au regard du droit privé, "l'achat d'espace publicitaire" s'analyse, en réalité, comme un engagement de prestation de services et le contrat conclu à cette fin ne donne naissance qu'à un droit de créance visant une obligation de faire.

Le prix payé pour l'exécution de ce contrat, quel qu'en soit le support publicitaire, qu'il s'agisse d'affiches, de la diffusion d'un message parlé ou audiovisuel ou de tout autre système de télécommunication, constitue une matière taxable soumise à la taxe sur la valeur ajoutée (T.V.A.), au titre de rémunération d'une prestation de services et il n'existe aucune exemption dans ce domaine.

Aux termes de l'article 2 de la proposition, l'assiette de la taxe reposerait sur les "sommes, hors taxe sur la valeur ajoutée, payées par les annonceurs pour l'achat d'espaces publicitaires", commission d'agence comprise.

Cette assiette taxable serait donc égale au chiffre d'affaires des régies publicitaires et

.../...

constituerait la même base taxable (1) que celle qui est déjà frappée par la T.V.A..

La loi du 23 janvier 1989 fait, dès lors, obstacle à l'instauration de la taxe communautaire envisagée, dans la mesure où celle-ci a pour but de lever un impôt dans une matière qui fait déjà l'objet d'une imposition par l'Etat.

On ne pourrait repousser cette interdiction en avançant que le contribuable ne serait pas le même dans les deux cas de figure.

Il est vrai que le prestataire des services n'est pas, au regard de la T.V.A, le contribuable; il n'est que le percepteur de la taxe qu'il met à charge de

(1) Voir l'article 26 du Code de la T.V.A. qui dispose :

"Pour les livraisons de biens et les prestations de services, la taxe est calculée sur tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur du bien ou par le prestataire du service de la part de celui à qui le bien ou le service est fourni, ou d'un tiers, y compris les subventions directement liées au prix de ces opérations.

Sont notamment comprises dans la base d'imposition, les sommes que le fournisseur du bien ou le prestataire du service porte en compte, pour frais de commission, d'assurance et de transport, à celui à qui le bien ou le service est fourni, que ces frais fassent ou non l'objet d'un document de débit séparé ou d'une convention séparée.

Sont également à comprendre dans la base d'imposition les impôts, droits, prélèvements et taxes."

.../...

son cocontractant, le bénéficiaire de la prestation de service. Dans l'optique de la proposition de décret, c'est l'entreprise de publicité qui payerait globalement, en fin de trimestre, les taxes communautaires qui seraient dues, sans pouvoir les répercuter sur les annonceurs, sinon en majorant le coût des prestations.

Cette différenciation de la personne instituée contribuable effectif ne modifie, toutefois, pas la position du problème, car la loi de 1989 vise les "matières qui font l'objet d'une imposition par l'Etat", non la personne qui supporte la charge (1).

Telle qu'elle conçoit l'assiette de la taxe envisagée, la proposition excède, dès lors, la compétence de la Communauté française.

(1) Resterait, certes, le cas, au demeurant fort marginal et prévu par l'article 9 de la proposition, où l'espace publicitaire appartient à l'annonceur et où il n'y a pas matière à l'application de la T.V.A. La taxe réduite à ce seul cas apparaîtrait cependant comme discriminatoire par rapport à tous les autres cas où, portant sur le chiffre d'affaires, la taxe serait contraire à la loi du 23 janvier 1989 précitée.

La chambre était composée de

Messieurs	C.-L. CLOSSET,	président de chambre,
	C. WETTINCK,	conseillers d'Etat,
	P. LIENARDY,	
	J. van COMPERNOLLE,	assesseurs de la
	J.-M. FAVRESSE,	section de législation,
Madame	M. PROOST,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. M. PAUL, auditeur. M. G. PIQUET, premier auditeur honoraire au Conseil d'Etat, a été appelé en consultation, en application de l'article 82 des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. L. DETROUX, auditeur adjoint.

LE GREFFIER,

LE PRESIDENT,

M. PROOST

C.-L. CLOSSET