

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 44.050/2
DU 20 FÉVRIER 2008

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Président de la Chambre des représentants, le 28 janvier 2008, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur une proposition de loi "octroyant une réduction pour les dépenses faites en vue d'économiser l'énergie" (Doc. parl., Chambre, DOC 52 0675/001), a donné l'avis suivant :

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 44.050/2
VAN 20 FEBRUARI 2008

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAADVAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 28 januari 2008 door de Voorzitter van de Kamer van volksvertegenwoordigers verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, van advies te dienen over wetsvoorstel "inzake de toekenning van een korting voor energiebesparende uitgaven" (Parl. St. Kamer, DOC 52 0675/001), heeft het volgende advies gegeven :

Comme la demande d'avis est introduite sur la base de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1/, des lois coordonnées sur le Conseil d'État, tel qu'il est remplacé par la loi du 2 avril 2003, la section de législation limite son examen au fondement juridique de la proposition, à la compétence de l'auteur de l'acte ainsi qu'à l'accomplissement des formalités préalables, conformément à l'article 84, § 3, des lois coordonnées précitées.

Sur ces trois points, la proposition appelle les observations ci-après.

La portée de la proposition de loi

1. Selon ses développements, la proposition de loi à l'examen entend contribuer à la réalisation des "objectifs climatiques" assignés à la Belgique en promouvant "les dépenses faites dans les habitations en vue de réaliser des économies d'énergie". Pour ce faire,

"(...) il est proposé de remplacer les réductions d'impôt dont peuvent déjà bénéficier les personnes physiques qui exposent des dépenses écologiques telles que visées à l'article 145-24, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92), par une ristourne sur la facture, système dans lequel le fournisseur de services ou l'entrepreneur agit en qualité d'intermédiaire".

Les développements justifient notamment l'intérêt de la proposition de loi comme suit :

"Ce système permet de maintenir l'avantage fiscal, qui est désormais immédiatement acquis grâce à l'octroi d'une ristourne sur la facture.

On constate en effet qu'une mesure écologique a un plus grand impact lorsque la personne qui a investi en vue de réaliser des économies d'énergie bénéficie d'une intervention immédiate, sans avoir à attendre environ deux ans pour obtenir le même avantage par le biais d'une imputation à l'impôt des personnes physiques.

De plus, une telle réduction directe est beaucoup plus sociale. Pour le moment, seules les personnes qui paient des impôts, mais aussi celles qui reçoivent un remboursement du fisc, bénéficient d'une réduction d'impôts, alors que les personnes qui n'ont pas de revenus imposables (les bénéficiaires du revenu d'intégration, de certaines interventions sociales) ainsi que les personnes qui n'ont pas suffisamment de revenus imposables (généralement, les pensionnés, les prépensionnés, les chômeurs, les bénéficiaires d'indemnités AMI légales) ne tirent aucun avantage de ces dépenses écologiques. Il est pourtant d'une importance

.../...

cruciale, en ces temps de changements climatiques, que chaque citoyen, sans distinction, participe à la réalisation des objectifs climatiques et puisse également être récompensé en conséquence.

Qui plus est, ces incitants s'avéreront sans doute psychologiquement plus efficaces si le bénéficiaire sait non seulement, au moment où il effectue la dépense en vue d'économiser l'énergie, qu'il recevra l'intervention, mais qu'il connaît en outre dès le départ le montant de cette intervention, ce qui n'est pas le cas dans la réglementation actuelle."

2. Conformément à ce qu'annoncent ses développements, la proposition examinée :

- 1/) abroge l'article 145-24, § 1^{er}, du CIR 1992 (article 2 de la proposition);
- 2/) instaure une réduction de 20 % sur huit types de dépenses "effectivement payées par des personnes physiques en vue d'une utilisation plus rationnelle de l'énergie dans une habitation", cette réduction étant directement "payée" par l'État à l'entrepreneur ou au prestataire enregistré qui a effectué les travaux ou services concernés au profit de la personne physique en faveur de laquelle le système est institué (article 3 de la proposition);
- 3/) prévoit une amende administrative pour les infractions à la loi et à ses arrêtés d'exécution (article 4 de la proposition) et organise un recours administratif pour les contestations relatives à l'application de la loi (article 5 de la proposition);
- 4/) crée un "fonds d'attribution qui met les moyens nécessaires à disposition des ayant droit visés" par la loi, ce fonds étant "alimenté par les recettes de la cotisation sur l'énergie appliquée aux produits énergétiques et à l'électricité" (article 6 de la proposition).

La proposition "est applicable aux dépenses faites à partir du 1^{er} janvier 2008" (article 8).

La compétence de l'autorité fédérale

1. Sur la base des compétences qu'il exerce en matière fiscale, il n'est pas douteux que l'État fédéral peut déterminer quelles dépenses effectuées par un contribuable sont susceptibles de bénéficier d'une réduction d'impôt à l'impôt des personnes physiques. Toutefois, lorsque le législateur fiscal fédéral entend octroyer un avantage fiscal pour des dépenses qui ont été effectuées dans une matière qui relève des compétences communautaires ou régionales, il doit, conformément au principe de proportionnalité dans l'exercice des compétences, veiller à ce que les conditions mises à l'octroi de l'avantage fiscal ne soient pas de nature à rendre impossible ou exagérément difficile la mise en oeuvre des compétences matérielles des autres autorités. C'est dans ce cadre que le législateur fédéral a pu prévoir, à l'article 145-24, § 1^{er}, du CIR, une réduction d'impôt en faveur de certaines dépenses consenties par les contribuables en vue d'économiser l'énergie.

En abrogeant la réduction d'impôt existante et en la transformant en un avantage financier qui est directement octroyé à l'entrepreneur ayant effectué les travaux ou services visés par la proposition à l'examen au profit de son client, celle-ci fait perdre sa nature fiscale à la "réduction d'impôt" dont il était question à l'article 145-24, § 1^{er}, du CIR. En effet, l'avantage financier dont la proposition envisage l'octroi ne constituera dorénavant plus une modalité, parmi d'autres, de calcul de l'impôt des personnes physiques : n'étant dès lors plus destiné à s'imputer sur un impôt existant, cet avantage ne revêtira plus la nature d'une dépense fiscale mais celle d'une dépense budgétaire qui devra être prévue dans une allocation de base du budget, comme il est de règle pour l'octroi de n'importe quelle prime ou subvention.

L'objet véritable de la proposition de loi à l'examen est donc, non pas d'"accorde(r) une réduction d'impôt", comme le stipule erronément l'article 3, § 1^{er}, de la proposition, mais d'instituer un régime de subvention, sous la forme d'un mécanisme de "réduction sur facture", au profit des personnes physiques qui effectuent des dépenses déterminées ayant comme dénominateur commun de contribuer à la réalisation d'économie d'énergie.

2. Selon les règles du fédéralisme financier belge, les pouvoirs dont sont investis l'État fédéral, les communautés ou les régions pour effectuer des dépenses dans le cadre de leur politique publique ou sous la forme de subventions octroyées à des personnes publiques ou privées sont subordonnés à la compétence matérielle à laquelle ces moyens financiers sont affectés, sous la réserve des exceptions éventuelles prévues par la Constitution ou la loi de réformes institutionnelles ¹.

Par conséquent, il convient de se demander s'il entre bien dans les compétences de l'État fédéral de consentir un avantage financier en faveur des personnes physiques qui, comme en dispose l'article 3, § 1^{er}, de la proposition, exposent des dépenses "en vue d'une utilisation plus rationnelle de l'énergie dans une habitation".

3. La réponse à cette question est négative : en vertu de l'article 6, § 1^{er}, VII, alinéa 1^{er}, h), de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles et de l'article 4 de la loi spéciale du 12 janvier 1989 relative aux institutions bruxelloises, les régions sont en effet, en ce qui concerne la politique de l'énergie, notamment compétentes pour la matière de "l'utilisation rationnelle de l'énergie".

Or, comme la section de législation l'a déjà constaté par le passé ², les incitants financiers qui visent directement à économiser l'énergie sont à considérer comme des mesures destinées à promouvoir l'utilisation rationnelle de l'énergie au sens de la disposition précitée de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles.

(1) Parmi de nombreux avis en ce sens de la section de législation du Conseil d'État, voir, par exemple, l'avis 38.688/VR/V, donné le 19 juillet 2005, sur un projet devenu la loi du 10 mai 2006 portant assentiment à l'Accord de coopération du 30 mai 2005 entre l'État fédéral, la Région flamande, la Région wallonne, la Région de Bruxelles-Capitale et la Communauté germanophone relatif à l'économie plurielle (Doc. parl., Sénat, 2005-2006, n/ 1459/1, pp. 23-28); voir également l'arrêt de la Cour d'arbitrage n/ 63/2005 du 23 mars 2005, B.4 à B.6.

(2) Voir l'avis 39.310/1/2/3/4, donné les 4, 7 et 8 novembre 2005, sur un projet devenu la loi-programme du 27 décembre 2005, spécialement les observations formulées sous le chapitre 8 du titre III de l'avant-projet (Doc. parl., Chambre, 2005-2006, n/ 2097/1, pp. 180-227, sp. pp. 194-198).

4. Dès lors, il y a lieu de conclure que la matière réglée par la proposition à l'examen échappe aux compétences de l'État fédéral, raison pour laquelle celle-ci ne sera pas examinée plus avant par le Conseil d'État.

Aangezien de adviesaanvraag ingediend is op basis van artikel 84, § 1, eerste lid, 1/, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, zoals het is vervangen bij de wet van 2 april 2003, beperkt de afdeling wetgeving overeenkomstig artikel 84, § 3, van de voornoemde gecoördineerde wetten haar onderzoek tot de rechtsgrond van het voorstel, de bevoegdheid van de steller van de handeling en de te vervullen voorafgaande vormvereisten.

Wat deze drie punten betreft, geeft het voorstel aanleiding tot de volgende opmerkingen.

Draagwijdte van het wetsvoorstel

1. Het onderzochte wetsvoorstel beoogt naar luid van de toelichting erbij de aan België opgelegde "klimaatdoelstelling" te realiseren door het stimuleren van "energiebesparende uitgaven in woningen". Daartoe "wordt voorgesteld om de reeds bestaande belastingverminderingen voor dergelijke milieuvriendelijke uitgaven van natuurlijke personen als bedoeld in artikel 145-24, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92) te vervangen door een korting op factuur waarbij de dienstverlener of aannemer als tussenpersoon optreedt".

Het belang van het wetsvoorstel wordt in de toelichting onder meer als volgt gerechtvaardigd :

"Hierdoor blijft het belastingvoordeel bestaan, maar dit wordt voortaan onmiddellijk, door het toekennen van een korting op factuur, verworven.

Het is inderdaad zo dat het effect van een milieuvriendelijke maatregel groter is wanneer de rechthebbende, bij een energiebesparende investering onmiddellijk een tegemoetkoming verwerft dan wanneer hij ongeveer twee jaar moet wachten om hetzelfde voordeel te bekomen via de verrekening in de personenbelasting.

Bovendien is dergelijke rechtstreekse korting veel socialer. Momenteel verkrijgen enkel mensen die belastingen betalen, maar ook terugkrijgen, een belastingvermindering, terwijl mensen die geen belastbare inkomsten hebben (leefloners, bepaalde sociale tegemoetkomingen) alsmede degenen die onvoldoende belastbare inkomsten hebben (doorgaans gepensioneerden, bruggepensioneerden, werklozen, rechthebbenden op wettelijke ZIV-uitkeringen) geen voordeel van deze milieuvriendelijke uitgaven genieten. Het is nochtans van cruciaal belang in tijden van klimaatveranderingen dat iedere burger, zonder

.../...

onderscheid, deelneemt aan de realisaties van de klimaatdoelstellingen en daarvoor tevens kan worden beloond.

Tevens zouden deze stimulansen wel eens psychologisch doeltreffender kunnen blijken te zijn als de rechthebbende weet dat hij niet alleen op het ogenblik van de energiebesparende uitgave de tegemoetkoming zal ontvangen maar tevens al vooraf weet hoeveel deze zal bedragen hetgeen niet het geval was bij de voorgaande regeling."

2. Naar luid van wat in de toelichting te lezen staat, voorziet het onderzochte voorstel in :

- 1/) de opheffing van artikel 145-24, § 1, van het WIB 1992 (artikel 2 van het voorstel);
- 2/) de invoering van een korting van 20% op acht soorten van uitgaven "die door natuurlijke personen werkelijk zijn betaald voor een rationeler energiegebruik in een woning", welke korting door de Staat rechtstreeks wordt "betaald" aan de geregistreerde aannemer of dienstverlener die de desbetreffende werkzaamheden of diensten heeft verricht ten behoeve van de natuurlijke persoon voor wie de regeling wordt ingevoerd (artikel 3 van het voorstel);
- 3/) een administratieve boete voor overtredingen van de wet en haar uitvoeringsbesluiten (artikel 4 van het voorstel) en een administratief beroep voor geschillen inzake de toepassing van de wet (artikel 5 van het voorstel);
- 4/) de oprichting van een "toewijzingsfonds" dat "de nodige middelen ter beschikking stelt aan de rechthebbenden van deze wet" en dat "wordt gespijsd door de inkomsten uit de energiebijdrage op energieproducten en elektriciteit" (artikel 6 van het voorstel).

Het voorstel "is van toepassing op de uitgaven gedaan vanaf 1 januari 2008" (artikel 8).

Bevoegdheid van de federale overheid

1. Het lijkt geen twijfel dat de federale Staat op basis van de bevoegdheden die hij in belastingzaken uitoefent, kan bepalen welke uitgaven gedaan door een belastingplichtige in aanmerking komen voor een belastingvermindering op de personenbelasting. Wanneer de federale wetgever echter een belastingvoordeel wil toekennen voor uitgaven gedaan in een aangelegenheid die tot de bevoegdheid van de gemeenschappen of de gewesten behoort, moet hij overeenkomstig het beginsel van de evenredigheid bij de uitoefening van bevoegdheden ervoor waken dat de voorwaarden gesteld voor de toekenning van het belastingvoordeel de tenuitvoerlegging van de bevoegdheden *ratione materiae* van de andere overheden niet onmogelijk maakt of bovenmatig bemoeilijkt. Het is binnen dit raamwerk dat de federale wetgever in artikel 145-24, § 1, van het WIB kan voorzien in een belastingvermindering voor sommige energiebesparende uitgaven die een belastingplichtige heeft gedaan.

Doordat het onderzochte voorstel de bestaande belastingvermindering afschaft en een financieel voordeel invoert dat rechtstreeks wordt toegekend aan de aannemer die ten behoeve van zijn cliënt de werkzaamheden of diensten bedoeld in het voorstel heeft verricht, verliest de "belastingvermindering" waarvan sprake is in artikel 145-24, § 1, van het WIB haar fiscale karakter. Het financiële voordeel dat het wetsvoorstel in het vooruitzicht stelt, zal voortaan immers geen onderdeel meer vormen van de berekening van de personenbelasting : dit voordeel zal, doordat het niet meer op een bestaande belasting wordt aangerekend, derhalve geen belastinguitgave meer vormen, maar een begrotingsuitgave, die zal moeten worden opgenomen in een basisallocatie van de begroting, zoals in de regel geldt voor de toekenning van onverschillig welke premie of toelage.

De werkelijke strekking van het onderzochte wetsvoorstel bestaat dus niet in het toestaan van een belastingvermindering, zoals verkeerdelijk wordt aangegeven in de Franse tekst van artikel 3, § 1, van het voorstel, maar in het invoeren van een toelageregeling via het mechanisme van een "korting op de factuur" voor natuurlijke personen die bepaalde uitgaven doen welke als gemeenschappelijk kenmerk hebben dat ze bijdragen tot energiebesparing.

2. Volgens de regels van het Belgische financiële federalisme is de bevoegdheid van de federale Staat, de gemeenschappen of de gewesten om uitgaven te doen in het kader van hun overheidsbeleid of in de vorm van subsidies aan publiekrechtelijke of privaatrechtelijke instellingen, afhankelijk van de materiële bevoegdheid waartoe die geldmiddelen zijn bestemd, onder voorbehoud van eventuele uitzonderingen bepaald bij de Grondwet of de wet tot hervorming der instellingen ¹.

Bijgevolg rijst de vraag of de federale Staat wel bevoegd is om een financieel voordeel toe te kennen voor natuurlijke personen die, zoals wordt bepaald in artikel 3, § 1, van het voorstel, uitgaven doen "voor een rationeler energiegebruik in een woning".

3. Het antwoord op deze vraag is ontkennend : krachtens artikel 6, § 1, VII, eerste lid, h), van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen en artikel 4 van de bijzondere wet van 12 januari 1989 met betrekking tot de Brusselse instellingen zijn de gewesten immers, wat het energiebeleid betreft, inzonderheid bevoegd inzake "het rationeel energieverbruik".

Zoals de afdeling wetgeving vroeger echter al heeft opgemerkt ², dienen de financiële stimulansen die rechtstreeks energiebesparing beogen, beschouwd te worden als maatregelen ter bevordering van het rationele energieverbruik in de zin van de voornoemde bepaling van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen.

(1) Zie, van de talrijke adviezen van de afdeling wetgeving van de Raad van State in die zin, bijvoorbeeld advies 38.688/VR/V, op 19 juli 2005 verstrekt omtrent een ontwerp dat heeft geleid tot de wet van 10 mei 2006 houdende instemming met het samenwerkingsakkoord van 30 mei 2005 tussen de Federale Staat, het Vlaams, het Waals, het Brussels Hoofdstedelijk Gewest en de Duitstalige Gemeenschap betreffende de meerwaardeconomie (*Gedr. St. Senaat*, 2005-2006, nr. 1459/1, blz. 23-28); zie ook arrest nr. 63/2005 d.d. 23 maart 2005 van het Arbitragehof, B.4 tot B.6.

(2) Zie advies 39.310/1/2/3/4, op 4, 7 en 8 november 2005 verstrekt omtrent een ontwerp dat heeft geleid tot de programmawet van 27 december 2005, inzonderheid de opmerkingen gemaakt onder titel III, hoofdstuk 8, van het voorontwerp (*Parl. St. Kamer*, 2005-2006, nr. 2097/1, blz. 180-227, inz. blz. 194-198).

4. De conclusie is dan ook dat de federale Staat niet bevoegd is voor de bij het onderzochte voorstel geregelde aangelegenheid, zodat de Raad van State het voorstel niet nader zal onderzoeken.

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs
de Heren

Y. KREINS,

président de chambre,
kamervoorzitter,

Mesdames
Mevrouwen

P. VANDERNOOT,
M. BAGUET,

conseillers d'État,
staatsraden,

B. VIGNERON,

greffier,
griffier.

Le rapport a été présenté par M. P. RONVAUX,
auditeur.

Het verslag werd uitgebracht door de
H. P. RONVAUX, auditeur.

La concordance entre la version française et la
version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de
M. P. VANDERNOOT.

De overeenstemming tussen de Franse en de
Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van
de H. P. VANDERNOOT.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRÉSIDENT- DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS