

KV

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 48.299/2
DU 14 JUIN 2010

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Vice-Président et Ministre du Budget, des Finances, de l'Emploi, de la Formation et des Sports de la Région wallonne, le 17 mai 2010, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté du Gouvernement wallon "relatif à la limitation des éco-bonus sur les véhicules des personnes physiques, aux véhicules dont la valeur ne dépasse pas un certain montant", a donné l'avis suivant :

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 du projet, 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, le projet appelle les observations ci-après.

Formalités préalables

Il est renvoyé à l'observation relative aux formalités préalables qui figure dans l'avis 48.297/2 donné ce jour par le Conseil d'État sur un projet d'arrêté du Gouvernement wallon "modifiant l'article 97^{ter}, 2/, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus".

Examen du projet

Préambule

1. Compte tenu de l'observation 1 sous l'article 3, il faut viser, dans un alinéa 1^{er} nouveau, l'article 20 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles.

2. À l'alinéa 1^{er}, devenant l'alinéa 2, les mots "les articles 5 et 7, modifiés par le décret du 10 décembre 2009" doivent être remplacés par les mots "les articles 5, § 1^{er}, alinéa 5, et 7, § 1^{er}, alinéa 5, remplacés par le décret du 10 décembre 2009".

3. Après l'actuel alinéa 1^{er}, devenant l'alinéa 2, il faut insérer un alinéa nouveau visant l'article 31, 1^{er} tiret, du décret du 10 décembre 2009 d'équité fiscale et d'efficacité environnementale pour le parc automobile et les maisons passives car l'article 1^{er} du projet trouve son fondement légal dans cette disposition.

.../...

4. En ce qui concerne l'alinéa 2, devenant l'alinéa 4, il est renvoyé à l'observation sous les formalités préalables.

5. En ce qui concerne l'alinéa 3, devenant l'alinéa 5, il est renvoyé à l'observation sous les formalités préalables. Cet alinéa devra être complété par la mention de la date à laquelle l'accord qu'il vise a été obtenu.

6. Le préambule doit être complété par un alinéa rédigé comme suit : "Après délibération,".

Dispositif

Article 2

Les mots ", modifiés par le décret du 10 décembre 2009," sont inutiles et doivent être omis. En effet, lorsque le dispositif d'un arrêté d'exécution se réfère à une disposition particulière du décret qu'il exécute, la référence est toujours censée être faite à cette disposition décrétable telle qu'elle est modifiée.

Article 3

1. La disposition examinée traite notamment, d'une part, de la manière dont la Région wallonne peut établir que le prix catalogue d'un véhicule dépasse la valeur maximale au-delà de laquelle la personne qui met un tel véhicule en usage ne peut plus bénéficier d'un éco-bonus et, d'autre part, des moyens de preuve que le bénéficiaire de l'éco-bonus peut faire valoir pour établir que le prix catalogue du véhicule qu'il met en usage est en réalité moins élevé que celui qui a été retenu par les services régionaux, avec cette conséquence qu'en fonction du prix réel du véhicule, le demandeur n'est pas exclu du bénéfice de l'éco-bonus.

Eu égard à son objet, il est difficile de considérer que cet article porterait exactement sur une "modification d'un montant ou d'une catégorie" au sens des articles 5, § 1^{er}, alinéa 5, et 7, § 1^{er}, alinéa 5, du décret du 17 janvier 2008 portant création d'un éco-bonus sur les émissions de CO2 par les véhicules automobiles des personnes physiques (ci-après dénommé : le décret du 17 janvier 2008) ¹. L'article examiné règle en effet, en tant qu'il porte sur les matières évoquées ci-dessus, plutôt une question de preuve. Puisque le décret du 17 janvier 2008 ne contient pas d'habilitation particulière en faveur du Gouvernement visant à lui permettre d'arrêter des règles générales de procédure liées à l'établissement des éco-bonus, ce n'est donc qu'en les combinant avec le pouvoir général d'exécution du décret, lequel est donné au Gouvernement par l'article 20 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, que les articles visés à l'alinéa 1^{er} du préambule confèrent un fondement légal à l'article 3 du projet.

Il y aura en conséquence lieu de viser l'article 20 de la loi spéciale de réformes institutionnelles dans un alinéa 1^{er} nouveau du préambule.

2.1. Les mots "tel que prévus à l'article 12, § 1^{er}, du décret du 6 mai 1999 précité relatif à l'établissement, au recouvrement et au contentieux en matières de taxes régionales wallonnes" sont inutiles et seront omis, le texte se suffisant à lui-même en réglant directement les moyens de preuve admissibles.

Cette omission se justifie d'autant plus que la référence à l'article 12, § 1^{er}, du décret du 6 mai 1999 précité crée une double ambiguïté.

2.2. Les mots "tel que prévus à l'article 12, § 1^{er}, du décret du 6 mai 1999 relatif à l'établissement, au recouvrement et au contentieux en matières de taxes régionales wallonnes" pourraient être compris comme signifiant que l'éco-bonus serait par principe

(1) Les articles 5, § 1^{er}, alinéa 5, et 7, § 1^{er}, alinéa 5, du décret du 17 janvier 2008 sont issus des articles 19, B, et 21, B, du décret du 10 décembre 2009 d'équité fiscale et d'efficacité environnementale pour le parc automobile et les maisons passives qui entreront en vigueur le 1^{er} juillet 2010 en application de l'article 1^{er} du projet examiné.

soumis à ce dernier décret du 6 mai 1999 précité. Tel ne peut être le cas, même si certaines dispositions du décret du 6 mai 1999 précité ont été spécialement rendues applicables à l'éco-bonus (voir l'article 16, § 2, du décret du 17 janvier 2008) ².

En effet, dans l'avis 43.740/2 donné le 19 novembre 2007 par la section de législation sur l'avant-projet de décret "portant création d'un bonus-malus éco-fiscal sur les émissions de CO2 par les véhicules des personnes physiques", dont est notamment issu le décret du 17 janvier 2008 qui confère au projet examiné son fondement juridique, la section de législation a observé que :

"1. Suivant la définition généralement admise, l'impôt est un prélèvement pratiqué par voie d'autorité par l'État, les communautés, les régions, les provinces, les agglomérations, les fédérations de communes ou les communes sur les ressources des personnes qui vivent sur leur territoire ou y possèdent des intérêts, pour être affecté aux services d'utilité générale ³.

2. S'il n'est pas douteux que le malus éco-fiscal envisagé par l'avant-projet est bien assimilable à un impôt, il n'en va pas de même du bonus éco-fiscal.

Celui-ci ne répond en effet à aucune des caractéristiques de l'impôt. Il ne constitue pas un prélèvement pratiqué sur les ressources du contribuable pour être affecté aux services d'utilité générale. Il s'analyse en réalité comme une subvention ou une prime allouée par la Région wallonne aux personnes physiques qui remplissent les conditions permettant d'en bénéficier.

Pour que l'aspect bonus d'un système de bonus-malus puisse avoir la nature d'un impôt, il convient que le système de bonus-malus se greffe sur un impôt existant. À cette condition, le bonus s'assimile à ce qu'il est convenu d'appeler une dépense fiscale et il constitue un des éléments qui permet de déterminer la dette d'impôt. Il en va d'ailleurs de même pour tout crédit d'impôt : lorsqu'un tel crédit est octroyé, il ne revêt une nature fiscale que parce qu'il constitue une modalité, parmi d'autres, de calcul de l'impôt sur lequel il est destiné à s'imputer. D'un point de vue budgétaire, la dépense fiscale que représente le crédit d'impôt diminue les

(2) La section de législation observe à cet égard que, dans l'avis 43.740/2, elle n'a pas examiné la disposition qui avait cet objet et que le projet de décret qui a été déposé au Parlement wallon après l'avis 43.740/2, lequel est par la suite devenu le décret du 17 janvier 2008 précité, ne lui a plus été soumis pour avis. En tout état de cause, du constat que certaines dispositions particulières du décret du 6 mai 1999 précité ont été spécialement rendues applicables à l'éco-bonus ne se déduit pas que l'éco-bonus tomberait dans le champ d'application de l'ensemble du décret du 6 mai 1999 précité puisqu'il a été expliqué ci-dessus que l'article 1^{er} du décret du 6 mai 1999 précité exclut cette déduction.

(3) *Note 1 de l'avis cité* : Cass., 30 novembre 1950, Pas., 1951, I, 192, note W.G.; Cass., 20 mars 2003, J.L.M.B., 2003, pp. 1186 et s., obs. G. ROSOUX.

recettes fiscales mais elle n'apparaît pas en dépense au budget. Ceci démontre à suffisance la nature fiscale d'un tel crédit. Par contre, lorsque, de manière générale, un avantage de nature pécuniaire est octroyé à un bénéficiaire sans que cet avantage ne trouve à s'imputer sur un impôt existant, comme c'est le cas dans l'avant-projet, il n'est plus question d'une dépense fiscale mais 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.

3. En tant qu'il instaure un bonus éco-fiscal, l'avant-projet examiné ne trouve donc pas son fondement juridique dans l'article 170, § 2, de la Constitution mais dans l'article 6, § 1^{er}, II, 1/, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles qui rend les Régions compétentes dans la matière de la protection de l'environnement et sur la base duquel celles-ci peuvent notamment allouer des aides financières qui contribuent à assurer cette protection".

L'éco-bonus prévu par le décret du 17 janvier 2008 précité est donc une forme de prime ou de subvention accordée par la Région wallonne sur la base de ses compétences en matière de protection de l'environnement, prime ou subvention à laquelle le décret du 6 mai 1999 précité ne s'applique pas. Selon son article 1^{er}, le décret du 6 mai 1999 précité s'applique en effet uniquement

"aux taxes établies par des décrets de la Région wallonne, sauf dans la mesure où ces décrets y dérogent, ainsi qu'aux autres impôts et taxes au bénéfice de la Région wallonne, lorsque le présent décret leur est expressément rendu applicable".

2.3. Par ailleurs, la référence à l'article 12, § 1^{er}, du décret du 6 mai 1999 précité est ambiguë pour le motif que les moyens de preuve "prévus à l'article 12, § 1^{er}, du décret du 6 mai 1999" sont des moyens de preuve à la disposition de l'administration en vue de lui permettre d'établir l'impôt alors que, dans l'article 3 du projet examiné, lorsque cet article réserve le cas de la "preuve contraire à apporter par tous les moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment," , il entend viser des moyens de preuve à la disposition du particulier en vue de lui permettre de renverser la présomption que le projet établit en faveur de l'administration.

Article 4

Afin d'assurer une entrée en vigueur simultanée de l'arrêté en projet et des dispositions décrétales qu'il met en oeuvre, sans aboutir à ce que l'arrêté en projet ait une portée rétroactive, il convient de rédiger l'article en projet dans le sens que "Le présent arrêté entre en vigueur le 1^{er} juillet 2010" et de veiller à ce que l'arrêté en projet soit publié le 1^{er} juillet 2010 au plus tard.

La chambre était composée de

Messieurs	Y. KREINS,	président de chambre,
	P. VANDERNOOT,	conseillers d'État,
Mesdames	M. BAGUET,	
	A.-C. VAN GEERSDAELE,	greffier.

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

LE GREFFIER

LE PRÉSIDENT

A.-C. VAN GEERSDAELE

Y. KREINS