72.296/4

1052 (2022-2023) — N° 1

PARLEMENT WALLON

SESSION 2022-2023

4 OCTOBRE 2022

PROPOSITION DE DÉCRET

modifiant l'article 4 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus

déposée par

MM. Desquesnes, Collin, Mme Goffinet,
MM. Antoine, Matagne et Mme Schyns

site web : www.parlement-wallonie.be
courriel : courriel@parlement-wallonie.be

RÉSUMÉ

La présente proposition de décret vise à rétablir le régime fiscal préférentiel des véhicules autocaravanes, également appelés « motor-homes », pour l'ensemble de leurs propriétaires.

Pour ce faire, elle modifie l'article 4 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

DÉVELOPPEMENT

Plus de 2,5 millions d'autocaravanes, également appelées « motor-homes », sont en circulation en Europe, dont quelques 63 000 rien qu'en Belgique. L'âge moyen des propriétaires de ces autocaravanes en Wallonie est de 64 ans.

Depuis l'entrée en vigueur du décret du 22 décembre 2021 portant diverses dispositions pour un impôt plus juste, la fiscalité automobile a été remaniée à divers égards. Parmi les changements, il convient de citer la fiscalité sur les autocaravanes. Désormais, seuls les indépendants et les personnes morales pourront bénéficier du régime fiscal favorable appliqué aux camionnettes.

Concrètement, si les indépendants et les personnes morales continuent de bénéficier du barème fiscal appliqué aux camionnettes (ce qui implique une taxe de circulation (TC) réduite d'environ 150 euros et l'absence de taxe de mise en circulation (TMC), les personnes physiques sont, elles, soumises à une taxation similaire à celle des véhicules destinés au transport de personnes. Ceci implique une taxe de circulation bien plus élevée ainsi qu'une taxe de mise en circulation accompagnée d'un écomalus important vu le gabarit de ces véhicules.

Suite à la réforme fiscale du 22 décembre 2021, la TMC passe, par exemple, pour un « motor-home » de marque Fiat Ducato de 0 euro à 867 euros, ce à quoi s'ajoute un malus de 500 euros et donc une TMC totale de 1 367 euros. Quant à la TC, elle passe, pour ce même modèle, à 548 euros annuellement.

Vu les délais de commande allongés dus à la crise sanitaire, certains acheteurs d'autocaravanes ayant commandé leur véhicule avant la réforme mais l'ayant immatriculé après le 1er janvier 2022 ont reçu de l'administration régionale une invitation à payer des montants très importants.

La question a été évoquée au Parlement de Wallonie en Commission du budget et des infrastructures sportives le 19 septembre 2022 durant laquelle le Ministre du Budget et des Finances, des Aéroports et des Infrastructures sportives a déclaré que « depuis le 1er janvier 2022, le régime fiscal favorable dont peuvent bénéficier les utilitaires est réservé aux utilisateurs professionnels. Ces nouvelles dispositions prévoient que le véhicule utilitaire est dorénavant exclu du régime favorable s'il n'est pas utilisé, et ce même partiellement, pour l'exercice de l'activité professionnelle d'une personne physique ; par exemple par un indépendant complémentaire ou total ou par la réalisation de l'objet social d'une personne morale. Il est de suite constaté que la majeure partie des autocaravanes ne répondront jamais à cette condition particulière d'utilisation professionnelle vu leur usage essentiellement dédié aux loisirs. Elles seront assimilées, comme tous les utilitaires concernés, quels qu'ils soient, à des voitures, des voitures mixtes et minibus pour l'application de la fiscalité wallonne ».

Cette interprétation se base notamment sur le commentaire de l'article 8 du décret du 22 décembre 2021 précité selon lequel « le paragraphe 3 de l'article 4 du CTA [Code des taxes assimilés aux impôts sur les revenus] introduit une condition imposant que le véhicule concerné soit utilisé, même partiellement, soit pour l'exercice de l'activité professionnelle de la personne physique enregistrée, soit pour la réalisation de l'objet, de l'un des buts au moins, ou de l'une des missions au moins de la personne morale concernée ».

Pourtant, le site web du Service public de Wallonie (SPW) [1] ne précise pas suffisamment l'esprit de l'article 8 car il y est indiqué que :

« D'un point de vue fiscal, les autocaravanes et « motor-homes » sont assimilés à du transport de marchandises et bénéficient par conséquent de la taxation favorable d'un utilitaire. Par conséquent, ils sont impactés par la nouvelle législation.

Conditions pour qu'un véhicule puisse être considéré d'un point de vue fiscal comme un « motor-home » ou une autocaravane :

[...]

Être immatriculé à la DIV comme autocaravane ou « motor-home »

[et]

Le véhicule est immatriculé au nom d'une entreprise en personne physique (indépendants) ou au nom d'une entreprise en personne morale (société). L'inscription à la BCE [Banque-Carrefour des Entreprises] est désormais une condition nécessaire pour bénéficier de ce régime de taxation.

Si les deux conditions ne sont pas remplies, le véhicule sera taxé comme une voiture classique ».

Le site web du SPW confirme donc que l'administration se satisfait de l'inscription à la BCE et de l'immatriculation comme autocaravane afin d'accorder le régime fiscal favorable.

Dès lors, non seulement le droit est censé empêcher l'octroi du régime fiscal favorable à l'ensemble des autocaravanes, ce qui constitue une première discrimination dans l'application du régime fiscal mais, en plus, le SPW semble tout de même permettre l'application du régime favorable à certains propriétaires de ces véhicules, créant ainsi une seconde situation discriminante.

Il convient encore de noter que le Ministre en charge de la Mobilité travaille à une réforme de la fiscalité automobile dont l'un des critères sera la surtaxation de la masse des véhicules. Ceci aggravera davantage la taxation des autocaravanes qui seront désormais taxées comme des véhicules destinés au transport de personnes.

1. https://finances.wallonie.be/home/fiscalite/fiscalite-des-vehicules/motor-homes-1.html.

Enfin, on ne peut que regretter qu'une telle barrière à l'achat ait été érigée par l'effet de la réforme précitée alors que le Plan de relance de la Wallonie prévoit dans son projet n° 184 de « lancer un appel à projets pour le développement de l'offre des infrastructures fluviales-fluvestres » et dont l'objectif est notamment le développement et le maillage d'aires de « motor-homes ».

Les auteurs de la proposition de décret souhaitent pour l'ensemble de ces raisons que les autocaravanes se voient appliquer le régime fiscal de camionnettes fiscales aussi longtemps que la fiscalité automobile ne sera pas globalement réformée.

Lorsque la fiscalité sera effectivement réformée, ce à quoi travaille le Ministre en charge de la Mobilité, la fiscalité sur les autocaravanes devra pouvoir refléter l'usage réel, raisonnable et juste d'une autocaravane.

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Article 1er

Cet article rétablit le régime fiscal préférentiel en faveur des autocaravanes, quelle que soit la qualité du propriétaire de l'autocaravane.

La notion d'autocaravane est utilisée dans le cadre de l'article 1er de l'arrêté royal du 15 mars 1968 portant règlement général sur les conditions techniques auxquelles doivent répondre les véhicules automobiles et leurs remorques, leurs éléments ainsi que les accessoires de sécurité ainsi que dans le Règlement (UE) 2018/858 du Parlement européen et du Conseil du 30 mai 2018 relatif à la réception et à la surveillance du marché des véhicules à moteur et de leurs remorques, ainsi que des systèmes, composants et entités techniques distinctes destinés à ces véhicules, modifiant les règlements (CE) n° 715/2007 et (CE) n° 595/2009 et abrogeant la directive 2007/46/CE.

Une autocaravane est selon les réglementations précitées « tout véhicule à usage spécial de catégorie M conçu pour pouvoir servir de logement et dont le compartiment habitable comprend au moins les équipements suivants :

– des sièges et une table;
– des couchettes qui peuvent être créées avec ou sans sièges;
– un coin cuisine;
– des espaces de rangement.

Ces équipements doivent être inamovibles ; toutefois, la table peut être conçue pour être facilement escamotable ».

Quant à la justification de l'intégration d'un traitement favorable aux propriétaires d'autocaravanes, il y a lieu de se référer à la jurisprudence habituelle de la Cour constitutionnelle selon laquelle « le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut pas qu'une différence de traitement soit établie entre des catégories de personnes, pour autant qu'elle repose sur un critère objectif et qu'elle soit raisonnablement justifiée ».

Toujours selon la Cour constitutionnelle, « l'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause ; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé ».

En l'espèce, c'est bien le décret du 22 décembre 2021 portant diverses dispositions pour un impôt plus juste qui a inséré dans le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus une différence de traitement ne reposant sur aucun critère objectif et raisonnablement justifié.

En l'occurrence, ce décret a réservé le régime fiscal préférentiel des camionnettes fiscales aux personnes sous statut d'indépendant et aux personnes morales, ainsi que l'indique le site web de l'administration régionale. L'objectif du législateur était « d'adapter les paragraphes 2 et 3 de l'article 4 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (CTA) en vue de mettre fin au régime de taxation préférentiel des camionnettes fiscales dont bénéficient ces faux utilitaires, au regard de l'utilisation qui en est faite *in concreto* ».

Cet objectif a été explicité par Monsieur Demeuse lors de la discussion générale intervenue au cours de la réunion de la Commission du budget et des infrastructures sportives le 10 décembre 2021 en indiquant que : « On a tous en tête des exemples évidents de personnes qui contournaient la législation pour bénéficier de l'absence de taxes de mise en circulation, en ce compris avec l'écomalus et avec cette taxe de circulation à 148 euros : simplement en ajoutant une cloison, en enlevant les sièges arrières, on retire des taxes qui permettent de payer 10 fois moins de taxes que quelqu'un qui [n'utilisait pas ces méthodes]. Alors que ces personnes l'utilisent pour partir en vacances, comme voiture de tous les jours, et absolument plus dans un cadre professionnel, ce n'est évidemment pas l'objectif. Il suffit d'aller faire un tour sur les sites internet de véhicules utilitaires pour se rendre compte que le premier argument que l'on met en avant, c'est le gros avantage fiscal de ce type de véhicule. Si cela n'est pas la définition même de l'abus fiscal, je ne sais pas ce qu'est l'abus fiscal ».

L'objectif du législateur était donc légitimement d'empêcher l'abus fiscal. Néanmoins, en agissant ainsi, il a réservé un sort défavorable aux autocaravanes qui ne constituent pourtant pas des véhicules destinés au transport de personnes.

En effet, l'article 3 du Code dispose que : « Il est établi une taxe sur les véhicules à vapeur ou à moteur, servant soit au transport des personnes, soit au transport sur route de marchandises ou d'objets quelconques ». Cet article considère ainsi qu'un véhicule a deux destinations possibles : soit le transport de personnes, soit le transport de marchandises.

Or la Cour de cassation a dit pour droit dans un arrêt du 24 mai 2019 (F.18.0092.N/1) que « la destination du véhicule, telle qu'elle ressort de sa nature, est déterminante pour sa qualification comme « véhicule pour le transport de personnes » au sens de cette disposition. Les véhicules qui, selon leur nature, sont destinés à des fins récréatives, tels que les autocaravanes, campingcars ou caravanes, ne répondent pas à cette définition.

En considérant que l'autocaravane est sans conteste une voiture automobile destinée au transport de personnes » et que « le seul fait que l'autocaravane soit également aménagée pour y dormir la nuit et passer des vacances » n'y fait pas obstacle, les juges n'ont pas légalement justifié leur décision ».

Certes, cet arrêt concerne l'article 1er, alinéa 2, a), de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux mais il faut rappeler que le régime fiscal général des véhicules a été développé concomitamment et que la portée des concepts de fiscalité concernant l'automobile doit être analysée conjointement, qu'il soit question de TVA ou de taxe de circulation et de mise en circulation. C'est ainsi que le Ministre fédéral en charge des Finances analysa, par exemple, le régime fiscal préférentiel propre aux personnes handicapées, tant concernant la TVA sur les véhicules que concernant la taxe de circulation, d'une manière conjointe en 2006 (Q. & R., Chambre, 2005-2006, n° 51-113, pp. 21 575-21 576). Ce fut, en outre, le cas à propos du même sujet 22 ans plus tôt, en 1984 (Q. & R., Sénat, 1983-1984, n° 84/153, p. 838).

L'autocaravane est donc bien un véhicule n'ayant pas pour objet principal le transport de personnes. Il s'agit d'un véhicule destiné au transport de marchandises. C'est d'ailleurs la raison pour laquelle l'administration considère historiquement les autocaravanes comme soumises au régime fiscal préférentiel des camionnettes fiscales, précisément car le transport de personnes n'est pas l'objet principal d'une autocaravane. Le Ministre du Budget et des Finances, des Aéroports et des Infrastructures sportives l'a d'ailleurs confirmé lui-même en Commission du budget et des infrastructures sportives le 19 septembre 2022 : « [les autocaravanes] ont, depuis toujours, été considérées comme des véhicules utilitaires, ceci même si leur destination est un peu particulière, en ce sens qu'elles sont principalement à vocation de loisir ».

Dès lors, en appliquant aux autocaravanes, véhicules ne pouvant par nature jamais remplir l'obligation d'usage professionnel, le régime fiscal des véhicules destinés au transport de personnes, le législateur a commis une erreur. En effet, ainsi que l'indique habituellement la Cour constitutionnelle, le principe d'égalité et de non-discrimination s'oppose aussi « 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 ».

En traitant de manière identique, c'est-à-dire en appliquant indistinctement le régime fiscal propre aux véhicules destinés au transport de personnes, les propriétaires d'autocaravanes et les propriétaires de véhicules destinés au transport de personnes, le législateur viole les articles 10 et 11 de la Constitution et commet une faute en ce qu'il applique un régime fiscal inadapté entraînant des conséquences disproportionnées.

L'autocaravane étant par nature un véhicule destiné au transport de marchandises, la fiscalité propre aux véhicules destinés au transport de personnes ne pourra être que punitive à leur égard.

Pire, l'administration régionale applique une différence de traitement entre propriétaires d'autocaravanes selon que ceux-ci soient indépendants/personnes morales ou personnes physiques.

C'est en effet ce qu'il ressort du site officiel de l'administration qui annonce ne pas appliquer rigoureusement le critère « d'activité professionnelle » visé à l'article 4, §3, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

L'administration régionale, par sa pratique, crée une différence de traitement entre les propriétaires d'autocaravanes inscrits à la Banque-carrefour des entreprises (BCE) et bénéficiant du régime fiscal favorable, d'une part, et les propriétaires d'autocaravanes en personne physique, d'autre part.

Rien ne permet pourtant d'affirmer que l'usage d'une autocaravane sert davantage au transport de marchandises à un indépendant qu'à une personne physique. Ces véhicules sont des véhicules récréatifs et cette nature n'est en rien liée à la qualité du propriétaire.

Le présent article vise donc à corriger les anomalies listées ci-dessus.

Par ailleurs, il faut ajouter qu'en excluant une partie des autocaravanes du régime applicable aux camionnettes, le législateur a vraisemblablement outrepassé sa compétence en matière de fiscalité automobile puisque, comme l'a affirmé la section de législation du Conseil d'État dans son avis n° 69.930/4 relatif au décret 22 décembre 2021 précité dans une remarque ignorée par le législateur : « sauf à exclure de l'avant-projet les sociétés, les entreprises publiques autonomes et les associations sans but lucratif à activités de leasing, son auteur ne peut donc soutenir, comme il le fait dans le commentaire de l'article, que l'accord de coopération du 24 juin 2005 ne constitue qu'un cadre minimal qui pourrait être complété unilatéralement par une définition plus restrictive de la notion de « camionnette » sans, au préalable, négocier un avenant à cet accord ».

Le législateur wallon a pourtant unilatéralement modifié la notion de « camionnette » par le biais du décret du 22 décembre 2021 précité, notamment en en excluant les autocaravanes.

Le commentaire de l'article 2 de l'accord de coopération du 24 juin 2005 entre la Région flamande, la Région wallonne et la Région de Bruxelles-Capitale relatif à l'introduction de la notion de « camionnette » dans le Titre II du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, compte tenu de la neutralité fiscale et en vue de prévenir la concurrence entre les Régions au niveau de l'immatriculation des véhicules mentionne que « les véhicules ne satisfaisant pas à la définition fiscale pour l'application du Titre II du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus sont considérés comme voitures, voitures mixtes ou minibus, et imposés par conséquent comme tels, même s'ils sont immatriculés comme camionnettes auprès de la D.I.V. ».

Les autocaravanes respectent la définition fixée à l'article 2 de l'accord de coopération du 24 juin 2005 précité.

Le Ministre en charge des Finances avait aussi pu dire le 2 décembre 2005 durant les travaux parlementaires en Commission du budget, des finances, des affaires générales, de la simplification administrative, du règlement et de la comptabilité que l'accord de coopération a « pour objectif de recibler les avantages fiscaux accordés aux véritables véhicules utilitaires en matière de taxes de circulation. En effet, nous avons constaté, au fil du temps, qu'il y avait une extension de la notion de véhicules utilitaires. Il faut dire que le véritable problème réside dans la question : « qu'est-ce qu'une camionnette » ? Nous avons essayé de trouver un accord sur base des réglementations européennes et des évolutions technologiques des véhicules. La tâche n'a pas été facile. De plus, les définitions changent d'un pays à l'autre. C'est sur base de ces réflexions que nous vous proposons ces petits textes visant à recadrer les choses ».

L'accord de coopération du 24 juin 2005 précité fixe la notion de « camionnette fiscale ». A cet égard, la Région wallonne ne peut pas se soustraire à un accord passé avec les autres Régions ou unilatéralement modifier la portée de celui-ci en vertu du principe *pacta sunt servanda* [1].

Vu les éléments précités, l'article applique le régime fiscal préférentiel des camionnettes fiscales aux autocaravanes tant pour les personnes physiques, que les indépendants ou les personnes morales.

Article 2

Cet article fixe l'entrée en vigueur rétroactivement au 1er janvier 2022.

Comme l'indique habituellement la Cour constitutionnelle : « La rétroactivité ne se justifie que si elle est indispensable à la réalisation d'un objectif d'intérêt général ».

En l'occurrence, il est question de réparer une erreur du législateur qui, si elle devait être soulevée devant les cours et tribunaux, pourrait entraîner la reconnaissance d'une faute et, partant, des réparations dans le chef des prévenants.

La Cour de cassation a déjà reconnu dans un arrêt du 28 septembre 2006 (C.02.0570.F/1) que la faute de l'État pour cause de mauvaise législation pouvait entraîner réparation : « la faute éventuelle du législateur, dont la réparation est susceptible d'être postulée devant les tribunaux, ne peut toutefois consister que dans la violation des règles de droit qui s'imposent au législateur, tels la Constitution, les traités internationaux et le droit communautaire, c'est-à-dire dans l'adoption ou le maintien de lois, voire d'un vide juridique, contraires aux normes supérieures qui s'imposent au législateur ».

Cette jurisprudence a été mise en oeuvre par le Tribunal de première instance de Namur dans un arrêt du 13 janvier 2022 opposant la commune de Wanze à la Région wallonne : « la faute de l'autorité administrative, pouvant sur la base des articles 1382 et 1383 du Code civil engager sa responsabilité, consiste en un comportement qui, ou bien s'analyse en une erreur de conduite devant être appréciée suivant les critères de l'autorité normalement soigneuse et prudente, placée dans les mêmes conditions, ou bien, sous réserve qu'une erreur invincible ou d'une autre cause de justification, viole une norme de droit national ou d'un traité international ayant des effets dans l'ordre juridique interne, imposant à cette autorité de s'abstenir ou d'agir d'une manière déterminée. [...] la faute n'est pas d'avoir respecté son budget, mais de n'avoir pas adapté celui-ci au prescrit de l'article 49 du décret d'équité fiscale ou de n'avoir pas modifié cet article. En agissant comme elle l'a fait, elle n'a pas agi comme toute autorité administrative normalement soigneuse et prudente placée dans les mêmes circonstances ».

Par le biais du décret du 22 décembre 2021 précité, le législateur a violé les articles 10 et 11 de la Constitution en créant une différence de traitement défavorable aux propriétaires d'autocaravanes et a violé le principe général *pacta sunt servanda* en s'écartant de la notion de « camionnette fiscale » au sens de l'accord de coopération du 24 juin 2005 précité.

L'objectif d'intérêt général de la rétroactivité prévue à cet article est dès lors de corriger l'erreur de législation introduite par le décret du 22 décembre 2021 précité en ce qui concerne les autocaravanes.

1. M. Uyttendaele et M. Verdussen, Dictionnaire de la sixième réforme de l'État, Larcier, Bruxelles, 2015, p. 17.

PROPOSITION DE DÉCRET

modifiant l'article 4 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus

Article 1er

Dans l'article 4 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, les modifications suivantes sont apportées :

1° le paragraphe 2 est complété par deux alinéas rédigés comme suit :

« Par dérogation à l'alinéa 1er, l'autocaravane est de droit considérée comme une camionnette.

L'autocaravane visée à l'alinéa 2 est définie au point 5.1. de l'annexe I, partie A, du Règlement 2018/858 du Parlement européen et du Conseil du 30 mai 2018 relatif à la réception et à la surveillance du marché des véhicules à moteur et de leurs remorques, ainsi que des systèmes, composants et entités techniques distinctes destinés à ces véhicules, modifiant les règlements (CE) n° 715/2007 et (CE) n° 595/2009 et abrogeant la directive 2007/46/CE. »;

2° le paragraphe 3 est complété par un alinéa rédigé comme suit :

« L'alinéa 1er, 2°, ne s'applique pas aux autocaravanes. ».

Art. 2

Le présent décret produit ses effets le 1er janvier 2022.

F. DESQUESNES

R. COLLIN

A.-C. GOFFINET

A. ANTOINE

J. MATAGNE

M.-M. SCHYNS