

Numéro du rôle : 4056
Arrêt n° 74/2007 du 10 mai 2007

A R R E T

En cause : les questions préjudicielles concernant l'article 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997 relative à la structure et aux taux des droits d'accise sur les huiles minérales, tel qu'il était applicable avant sa modification par l'arrêté royal du 29 février 2004, posée par le Tribunal de première instance d'Ypres.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents A. Arts et M. Melchior, et des juges P. Martens, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen et J.-P. Moerman, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président A. Arts,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. Objet des questions préjudicielles et procédure

Par jugement du 11 septembre 2006 en cause du ministre des Finances et du ministère public contre Brecht Degroote et la SPRL « Degroote Brecht », dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 17 octobre 2006, le Tribunal de première instance d'Ypres a posé les questions préjudicielles suivantes :

1. « L'article 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997 concernant la taxation des produits énergétiques et de l'électricité (dans sa rédaction ancienne), combiné avec les articles 26-2° et 26-3° de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993 relatif au régime d'accise des huiles minérales, viole-t-il le principe constitutionnel de légalité inscrit aux articles 170 et 172 de la Constitution, s'il est interprété en ce sens qu'un véhicule à moteur équipé d'une pompe à béton ne relève pas du champ d'application de ces dispositions ? »;

2. « L'article 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997 concernant la taxation des produits énergétiques et de l'électricité (dans sa rédaction ancienne), combiné avec l'article 26-2° de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993 relatif au régime d'accise des huiles minérales, viole-t-il le principe d'égalité et les articles 10 et 11 de la Constitution, en n'autorisant pas les personnes qui font usage d'un véhicule à moteur équipé d'une pompe à béton à propulser ce véhicule au moyen de gasoil rouge marqué avec du Solvent Yellow 124, alors que cela est permis aux personnes qui font usage de moteurs d'installations et machines utilisés dans la construction, la construction de routes et de voies hydrauliques et pour les travaux publics ? »;

3. « L'article 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997 concernant la taxation des produits énergétiques et de l'électricité (dans sa rédaction ancienne), combiné avec l'article 26-3° de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993 relatif au régime d'accise des huiles minérales, viole-t-il le principe d'égalité et les articles 10 et 11 de la Constitution, en n'autorisant pas les personnes qui font usage d'un véhicule à moteur équipé d'une pompe à béton à propulser ce véhicule au moyen de gasoil rouge marqué avec du Solvent Yellow 124, alors que cela est permis aux personnes qui font usage de moteurs de véhicules qui, de par leur destination, sont utilisés en dehors de la voie publique ou pour lesquels aucune autorisation n'est accordée pour une utilisation principale sur la voie publique ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- Brecht Degroote, demeurant à 8980 Passendale, 's Graventafelstraat 49;
- le Conseil des ministres.

Brecht Degroote a également introduit un mémoire en réponse.

A l'audience publique du 15 mars 2007 :

- ont comparu :

. Me A. Verstraeten *loco* Me D. Cool, avocats au barreau de Furnes, pour Brecht Degroote;

. Me P. Pels *loco* Me P. Vancaeneghem, avocats au barreau de Gand, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs E. De Groot et J.-P. Moerman ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

B. Degroote et la SPRL « Degroote Brecht » sont poursuivis pour utilisation illégale, le 13 janvier 2004, de « diesel rouge » pour propulser un véhicule à moteur, à savoir un camion équipé d'une pompe à béton. Ils estiment toutefois qu'étant donné que le véhicule est en fait une pompe à béton, le carburant a été utilisé à des fins industrielles et commerciales au sens des articles 7 et 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997 relative à la structure et aux taux des droits d'accise sur les huiles minérales (précisés à l'article 26 de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993 relatif au régime d'accise des huiles minérales). Ils observent qu'initialement, l'administration fiscale partageait cette opinion, mais qu'elle a modifié son interprétation des dispositions en cause en 2001. Ils critiquent cette nouvelle interprétation à la lumière du principe d'égalité, du principe de légalité en matière fiscale, du principe de la sécurité juridique et du principe de la non-rétroactivité de la législation fiscale.

Le Tribunal de première instance d'Ypres estime qu'il y a lieu de poser les questions préjudicielles reproduites ci-dessus avant de statuer au fond.

III. *En droit*

- A -

Quant à la première question préjudicielle

A.1. Selon B. Degroote, durant des années, il ne fut pas contesté que les pompes à béton pouvaient être propulsées par du diesel rouge en vertu de l'article 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997 et de l'article 26 de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993. L'administration a manifestement changé son interprétation de l'article 26 précité en 2001. Il se réfère à cet égard à une lettre de l'administration des douanes et accises. Dans la nouvelle interprétation, par « véhicules destinés à une utilisation hors route », il y aurait lieu d'entendre les véhicules pour lesquels il n'a pas été délivré de plaque d'immatriculation et, par « véhicules qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être utilisés en dehors de la voie publique », il y aurait lieu d'entendre les véhicules pour lesquels il n'a pas été délivré de certificat de conformité.

B. Degroote observe que le principe de la non-rétroactivité de la législation fiscale n'est pas applicable en l'espèce, puisque les faits sur la base desquels il est poursuivi sont postérieurs à la nouvelle interprétation. Ce qui importe à son sens, c'est le principe de légalité, non seulement en matière fiscale, mais également en matière pénale. En effet, le non-respect de la disposition en cause est réprimé pénalement.

La nouvelle interprétation de l'administration méconnaîtrait le principe de légalité pour deux raisons. En premier lieu, le justiciable ne serait plus en mesure de savoir quels actes ou omissions sont punissables ou imposables. En second lieu, dans la nouvelle interprétation, des conditions seraient ajoutées à la loi, plus précisément en ce que les « véhicules destinés à une utilisation hors route » sont assimilés aux véhicules pour lesquels il n'a pas été délivré de plaque d'immatriculation et en ce que les « véhicules qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être utilisés en dehors de la voie publique » sont assimilés aux véhicules pour lesquels il n'a pas été délivré de certificat de conformité. Il y aurait donc lieu de répondre par l'affirmative à la première question préjudicielle.

A.2. Pour le Conseil des ministres, il est clair que le véhicule des prévenus ne relève pas des exceptions qui peuvent utiliser du diesel rouge, mais que leur véhicule peut uniquement être considéré comme le cas que l'article 8, § 2, de la loi du 22 octobre 1997 exclut expressément de l'utilisation du diesel rouge (plus précisément « les camions et autres véhicules spécialement aménagés qui servent ou pourraient servir au transport du matériel, des machines et des véhicules »). En tant que la question préjudicielle postule que la différence de traitement découle de dispositions de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993, celle-ci manquerait en fait.

Le Conseil des ministres observe ensuite que l'article 8, § 1er, de la loi précitée constitue une transposition dans le droit national de l'article 8, paragraphe 3, de la directive 92/81/CEE. Les trois catégories mentionnées dans la disposition litigieuse sont une reprise littérale de ce que prévoit la directive précitée. Afin de préserver l'unité du marché, il serait nécessaire que les conditions auxquelles les véhicules peuvent utiliser du diesel rouge soient égales dans tous les Etats membres.

Selon le Conseil des ministres, il existe une base légale, tant pour les accises perçues sur le gasoil que pour les différents taux. Il ressortirait clairement des travaux préparatoires de la loi du 22 octobre 1997 que le législateur avait l'intention de confier la fixation des modalités et des formalités au ministre des Finances, et ce au cas par cas, spécifiquement pour la perception ou l'exemption de l'accise.

A.3. B. Degroote estime que le Conseil des ministres méconnaît la question préjudicielle, étant donné qu'il répond en termes de traitement inégal, alors que la question porte sur la légalité. Le fait que le ministre des Finances peut prendre d'autres mesures ne serait pas pertinent.

Quant aux deuxième et troisième questions préjudicielles

A.4. A l'estime de B. Degroote, une violation du principe de légalité implique aussi une violation du principe d'égalité, de sorte que la troisième question préjudicielle appelle également une réponse affirmative. La deuxième question préjudicielle n'appellerait ensuite plus aucune réponse, eu égard à la réponse affirmative aux première et troisième questions.

A.5. Le Conseil des ministres observe que le but de la loi consiste à percevoir, conformément à ce qui est déterminé dans la directive précitée, une accise harmonisée sur les huiles minérales. La loi et la directive réservent le taux bas aux véhicules qui ne sont pas admis dans la circulation routière normale. Ce traitement distinct serait objectivement et raisonnablement justifiable. Si les camions qui sont admis dans la circulation routière normale pouvaient utiliser du diesel rouge lorsqu'ils transportent une machine qui est utilisée dans l'industrie de la construction, l'évasion fiscale serait très aisée et la fraude fiscale particulièrement difficile à contrôler, et ce, alors que la directive impose précisément une « application correcte et claire de ces exonérations et [vise à] empêcher la fraude, l'évasion ou les abus ». En outre, les camions pourraient effectivement utiliser du diesel rouge moyennant le respect de conditions strictes. Le Conseil des ministres estime dès lors que les deuxième et troisième questions préjudicielles appellent une réponse négative.

A.6. Selon B. Degroote, le Conseil des ministres méconnaît la vraie nature des questions préjudicielles. En effet, celles-ci ne tendraient pas à savoir si l'actuelle réglementation est discriminatoire en soi, mais bien à savoir si, eu égard à l'interprétation modifiée unilatéralement et au principe de la sécurité juridique, celle-ci est discriminatoire.

- B -

B.1.1. L'article 7, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997 relative à la structure et aux taux des droits d'accise sur les huiles minérales a soumis certains produits énergétiques à un taux d'accise distinct selon leur affectation (carburant, combustible ou usages industriels et commerciaux).

L'article 8 de la même loi, tel qu'il était applicable au moment des faits au sujet desquels le juge *a quo* doit se prononcer, disposait :

« § 1er. Aux fins de l'application de l'article 7, sont considérés comme destinés à des usages industriels et commerciaux le pétrole lampant, le gasoil, le GPL et le méthane utilisés sous contrôle fiscal pour l'alimentation :

- a) des moteurs fixes;
- b) des moteurs du matériel et des machines utilisés dans la construction, le génie civil et les travaux publics;
- c) des moteurs des véhicules destinés à une utilisation hors route ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.

Pour l'application du *littera b*), est également visé le matériel industriel automobile qui a essentiellement une fonction d'outil, à charge utile quasi nulle par rapport à sa tare.

§ 2. Ne sont pas considérés comme destinés à des usages industriels et commerciaux les carburants utilisés pour l'alimentation des moteurs des camions et autres véhicules spécialement aménagés qui servent ou pourraient servir au transport du matériel, des machines et des véhicules visés au paragraphe 1er ».

L'article 18 de la même loi disposait que le ministre des Finances fixe les conditions auxquelles doivent répondre le pétrole lampant et le gasoil lorsque ceux-ci ne sont pas utilisés comme carburant au sens de l'article 7. Il peut, à cet effet, prescrire que des agents d'identification ou des produits qui rendent les huiles impropres à l'alimentation des moteurs soient ajoutés à ces huiles minérales. Le gasoil qui est ainsi identifiable est mieux connu sous le terme « diesel rouge ».

B.1.2. Dans l'intervalle, la loi du 22 octobre 1997 a été abrogée, mais l'article 420, § 4, de la loi-programme du 27 décembre 2004 prévoit une disposition semblable à l'article 8 actuellement en cause. L'article 431 de la même loi-programme confère au ministre des Finances une mission analogue à celle conférée par l'article 18 de la loi du 22 octobre 1997.

B.1.3. L'article 26 de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993 relatif au régime d'accise des huiles minérales disposait :

« On entend par usages industriels et commerciaux au sens de l'article 8, § 1er, de la loi, l'alimentation de :

1° moteurs fixes pour la mise en marche de générateurs, de compresseurs, de pompes, de centrifugeuses et assimilés, même lorsqu'ils sont montés sur des véhicules pour autant que le moteur ne soit pas relié au mécanisme de propulsion du véhicule et pour autant que le moteur stationnaire dispose d'un réservoir distinct;

2° moteurs d'installations et machines utilisés dans la construction, la construction de routes et de voies hydrauliques et pour les travaux publics en ce inclus l'entretien des accotements comme des grappins, élévateurs, débroussailleuses, rouleaux compresseurs, niveleuses, bulldozers, excavatrices, appareils de levage, tondeuses et assimilés;

3° moteurs de véhicules qui de par leur destination sont utilisés en dehors de la voie publique ou pour lesquels aucune autorisation n'est accordée pour une utilisation principale sur la voie publique; ainsi sont visés :

- les véhicules à moteur inaptes au transport de personnes, d'animaux ou de marchandises qui empruntent la voie publique pour se rendre des installations de l'entrepreneur vers un chantier fermé, vers un lieu où ils effectuent des travaux sur la voie publique, vers un centre de contrôle technique ou inversement, pour autant qu'ils ne tractent pas pour l'occasion de remorques ou d'autres véhicules;

- les véhicules à moteur visés sous le 1er tiret qui effectuent des travaux sur la voie publique ou qui se rendent vers un endroit où ils effectueront des travaux sur la voie publique ou qui en reviennent, pour autant qu'ils ne tractent pas pour l'occasion de remorques ou d'autres véhicules;

- tous les véhicules autres que ceux visés ci-dessus utilisés en principe uniquement sur des chantiers fermés et qui ne circulent sur la voie publique qu'aux conditions fixées au 1er tiret et pour autant qu'hormis le conducteur et un convoyeur, ils ne transportent pas d'autres personnes, animaux ou marchandises ».

B.1.4. Dans l'intervalle, l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993 a été remplacé par l'arrêté ministériel du 27 octobre 2005 concernant la taxation des produits énergétiques et de l'électricité. L'article 20 de l'arrêté cité en dernier lieu prévoit une disposition analogue à celle de l'article 26 mentionné au B.1.3. La différence la plus notable est qu'il y a actuellement lieu d'entendre par « véhicules qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique » les véhicules qui sont acceptés comme tels par le directeur général et que les véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ne peuvent pas être immatriculés et doivent être exclusivement affectés à l'utilisation précitée.

Quant à la première question préjudicielle

B.2. Dans la première question préjudicielle, il est demandé à la Cour si l'article 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997, combiné avec l'article 26, 2° et 3°, de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993 et dans l'interprétation selon laquelle un véhicule à moteur équipé d'une pompe à béton ne relève pas de son champ d'application, viole le principe de légalité consacré par les articles 170 et 172 de la Constitution.

B.3. Il se déduit des articles 170, § 1er, et 172, alinéa 2, de la Constitution qu'aucun impôt ne peut être levé et qu'aucune exemption d'impôt ne peut être accordée sans qu'ait été recueilli le consentement des contribuables, exprimé par leurs représentants. Il s'ensuit que la matière fiscale est une compétence que la Constitution réserve à la loi et que toute délégation qui porte sur la détermination de l'un des éléments essentiels de l'impôt est, en principe, inconstitutionnelle.

La Cour constate que la disposition litigieuse ne contient aucune délégation.

B.4. Toutefois, lorsque, comme en l'occurrence, le non-respect d'une disposition fiscale peut donner lieu à des poursuites pénales, le principe de légalité exige en outre que cette

disposition soit formulée en des termes qui permettent à chacun de savoir, au moment où il adopte un comportement, si celui-ci est ou non punissable.

L'article 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997 mentionne trois catégories de moteurs clairement définies dont le carburant est réputé être destiné à des usages industriels et commerciaux au sens de l'article 7, § 1er, de la même loi.

L'article 8, § 2, dispose expressément que les carburants utilisés pour l'alimentation des moteurs des camions et autres véhicules spécialement aménagés qui servent ou pourraient servir au transport du matériel, des machines et des véhicules visés au paragraphe 1er ne sont pas considérés comme étant destinés à des usages industriels et commerciaux.

Le législateur a ainsi indiqué, en des termes suffisamment précis, clairs et offrant la sécurité juridique, quels faits sont sanctionnés, afin, d'une part, que celui qui adopte un comportement puisse évaluer préalablement, de manière satisfaisante, quelle sera la conséquence pénale de ce comportement et afin, d'autre part, que ne soit pas laissé au juge un trop grand pouvoir d'appréciation.

B.5. Du reste, le principe de légalité en matière pénale n'empêche pas que la loi attribue un pouvoir d'appréciation au juge. Il faut en effet tenir compte du caractère de généralité des lois, de la diversité des situations auxquelles elles s'appliquent et de l'évolution des comportements qu'elles répriment.

La condition qu'une infraction doit être clairement définie par la loi se trouve remplie lorsque le justiciable peut savoir, à partir du libellé de la disposition pertinente et, au besoin, à l'aide de son interprétation par les juridictions, quels actes et omissions engagent sa responsabilité pénale.

B.6. Il pourrait être déduit du jugement de renvoi que l'interprétation du juge est en réalité celle de l'administration fiscale, qui dérogerait en outre à l'interprétation originaires qu'elle avait donnée à la disposition litigieuse. Il en résulte, soutient le prévenu devant le juge *a quo*, qu'il n'a de ce fait pas pu évaluer correctement les conséquences pénales de son comportement.

Ce grief ne critique pas la loi, qui satisfait, comme l'a constaté la Cour, aux exigences du principe de légalité, mais la façon dont elle est appliquée.

Une violation qui ne serait pas imputable à la loi, mais à une application illégale de celle-ci, ne relève pas de la compétence de la Cour. En d'autres termes, la question de savoir si l'administration fiscale a violé le principe de la confiance légitime doit être appréciée par le juge *a quo* lui-même.

B.7. La première question préjudicielle appelle une réponse négative.

Quant aux deuxième et troisième questions préjudicielles

B.8. Le juge *a quo* demande également à la Cour si l'article 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997, combiné avec l'article 26, 2° et 3°, de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993, viole le principe d'égalité consacré par les articles 10 et 11 de la Constitution, en n'autorisant pas les personnes qui font usage d'un véhicule à moteur équipé d'une pompe à béton à propulser ce véhicule au moyen de « diesel rouge », alors que cela est permis aux personnes qui font usage des moteurs du matériel et des machines utilisés dans la construction, le génie civil et les travaux publics (deuxième question préjudicielle) et aux personnes qui font usage de moteurs de véhicules qui, de par leur destination, sont utilisés en dehors de la voie publique ou pour lesquels aucune autorisation n'est accordée pour une utilisation principale sur la voie publique (troisième question préjudicielle).

B.9. La loi du 22 octobre 1997 visait à transposer la directive 92/81/CEE du Conseil du 19 octobre 1992 concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales. En vertu de l'article 8, paragraphe 3, de cette directive, les Etats membres peuvent appliquer un taux d'imposition réduit pour le carburant de moteurs fixes, de matériel et de machines utilisés dans la construction, le génie civil et les travaux publics, et de véhicules

destinés à une utilisation hors route ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.

Dans l'intervalle, la directive précitée a été abrogée par la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité.

B.10. Une directive lie tout Etat membre destinataire quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens.

La manière dont le législateur use d'une faculté prévue par une directive doit être justifiée à la lumière des articles 10 et 11 de la Constitution.

B.11. La différence de traitement entre les catégories mentionnées dans les questions préjudicielles repose sur un critère objectif : le taux d'accise réduit s'applique uniquement si le carburant alimente les moteurs qui ne servent pas à propulser un véhicule utilisé comme moyen de transport sur la voie publique.

Tel est le cas des moteurs alimentant le matériel et les machines utilisés dans la construction, le génie civil et les travaux publics et tel est également le cas pour les moteurs de véhicules destinés à une utilisation hors route ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.

Tel n'est cependant pas le cas des moteurs de véhicules équipés d'une pompe à béton et affectés à l'utilisation de celle-ci s'ils sont également utilisés en tant que moyen de transport sur la voie publique.

B.12. Il relève du pouvoir d'appréciation du législateur de prévoir, dans les limites de la réglementation européenne, un taux d'accise réduit pour le carburant utilisé pour certaines applications industrielles et commerciales.

Il découle de l'article 8, paragraphe 3, de la directive 92/81/CEE que le taux réduit ne pouvait pas être étendu au carburant utilisé pour les moteurs qui sont destinés à propulser un véhicule utilisé comme moyen de transport sur la voie publique.

B.13. Enfin, la Cour observe que le carburant utilisé pour un véhicule équipé d'une pompe à béton peut, sous certaines conditions, entrer en ligne de compte pour le taux d'accise réduit, à savoir lorsque la pompe est équipée d'un moteur propre et d'un réservoir distinct (article 8, § 1er, alinéa 1er, a), de la loi du 22 octobre 1997 et article 26, 1°, de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993), lorsque le véhicule n'a pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisé sur la voie publique (article 8, § 1er, alinéa 1er, c), de la loi du 22 octobre 1997 et article 26, 3°, de l'arrêté ministériel du 28 décembre 1993) ou encore si le véhicule a essentiellement une fonction d'outil, à charge utile quasi nulle par rapport à sa tare (article 8, § 1er, alinéa 2, de la loi du 22 octobre 1997) et, dès lors, « ne [répond] aucunement aux caractéristiques des moyens de transport » (*Doc. parl.*, Chambre, 1996-1997, n° 962/1, p. 8).

B.14. Les deuxième et troisième questions préjudicielles appellent une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 8, § 1er, de la loi du 22 octobre 1997 relative à la structure et aux taux des droits d'accise sur les huiles minérales ne viole pas les articles 10, 11, 170 et 172 de la Constitution.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989, à l'audience publique du 10 mai 2007.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts