

Numéro du rôle : 5635
Arrêt n° 18/2014 du 29 janvier 2014

A R R E T

En cause : les questions préjudicielles concernant l'article 21, § 6, 2°, *juncto* l'article 9, et l'article 40*bis* (tel qu'il a été inséré par l'article 5 du décret du 12 décembre 2003) du décret de la Région flamande du 23 janvier 1991 relatif à la protection de l'environnement contre la pollution due aux engrais, posées par la Cour d'appel de Bruxelles.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents A. Alen et J. Spreutels, des juges L. Lavrysen, E. Derycke, P. Nihoul et T. Giet, et, conformément à l'article 60*bis* de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, du président émérite M. Bossuyt, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président émérite M. Bossuyt,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet des questions préjudicielles et procédure*

Par arrêt du 24 avril 2013 en cause de Bertrand Antheunis contre la « Vlaamse Landmaatschappij » et la Région flamande, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 8 mai 2013, la Cour d'appel de Bruxelles a posé les questions préjudicielles suivantes :

1. « L'article 5 du décret du 12 décembre 2003 (*M.B.* 23 janvier 2004) modifiant le décret du 23 janvier 1991 relatif à la protection de l'environnement contre la pollution due aux engrais, qui insère dans le décret précité du 23 janvier 1991 un article 40*bis*, dont les modalités ont été réglées par l'arrêté du 11 mars 2005 (*M.B.* 27 avril 2005), combiné avec l'article 21, § 6, 2°, du décret du 23 janvier 1991 relatif à la protection de l'environnement contre la pollution due aux engrais, viole-t-il les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce que ces dispositions législatives offrent à une première catégorie de redevables disposant d'excédents d'engrais au cours de l'année de production 2001, 2002 et/ou 2003, qui se sont inscrits dans le parcours de transformation d'engrais, la possibilité de bénéficier d'un report et même d'une suppression du paiement de la redevance complémentaire SH2, imposée par suite de l'article 21, § 6, 2°, du décret du 23 janvier 1991, pour l'année de production 2001, 2002 et/ou 2003, tandis que cette possibilité n'a pas été offerte à une deuxième catégorie de redevables disposant d'excédents d'engrais au cours de l'année de production 2001, 2002 et/ou 2003, qui se sont inscrits dans le parcours de cessation progressive volontaire de leur cheptel ? »;

2. « L'article 5 du décret du 12 décembre 2003 (*M.B.* 23 janvier 2004) modifiant le décret du 23 janvier 1991 relatif à la protection de l'environnement contre la pollution due aux engrais, qui insère dans le décret précité du 23 janvier 1991 un article 40*bis*, dont les modalités ont été réglées par l'arrêté du 11 mars 2005 (*M.B.* 27 avril 2005), combiné avec l'article 21, § 6, 2°, du décret du 23 janvier 1991 relatif à la protection de l'environnement contre la pollution due aux engrais, viole-t-il les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, pris isolément et combinés avec le principe général de la sécurité juridique et avec le principe général de la non-rétroactivité de la loi, en ce que ces dispositions législatives offrent à une première catégorie de redevables disposant d'excédents d'engrais au cours de l'année de production 2001, 2002 et/ou 2003, qui se sont inscrits dans le parcours de transformation d'engrais, la possibilité de bénéficier d'un report et même d'une suppression du paiement de la redevance complémentaire SH2, imposée par suite de l'article 21, § 6, 2°, du décret du 23 janvier 1991, pour l'année de production 2001, 2002 et/ou 2003, tandis que cette possibilité n'a pas été offerte à une deuxième catégorie de redevables disposant d'excédents d'engrais au cours de l'année de production 2001, 2002 et/ou 2003, qui ne se sont pas inscrits dans le parcours de transformation d'engrais, alors que ces dispositions n'étaient pas encore connues respectivement à la fin de la période imposable de l'année de production 2001, 2002 et 2003 ? »;

3. « L'article 21, § 6, 2°, *juncto* l'article 9 du décret du 23 janvier 1991 relatif à la protection de l'environnement contre la pollution due aux engrais viole-t-il les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il traite des entreprises qui se trouvent dans une situation inégale, à savoir des entreprises qui sont capables de transformer de l'engrais et des entreprises qui ne sont pas capables de le faire, de la même manière, à savoir en imposant une obligation de transformation d'engrais, sanctionnée par une redevance complémentaire ? ».

Des mémoires et des mémoires en réponse ont été introduits par :

- Bertrand Antheunis, demeurant à 9900 Eeklo, Bus 16;
- le Gouvernement flamand.

A l'audience publique du 17 décembre 2013 :

- ont comparu :
 - . Me F. Soetaert, avocat au barreau de Courtrai, pour Bertrand Antheunis;
 - . Me K. Caluwaert *loco* Me P. Van Orshoven, avocats au barreau de Bruxelles, pour le Gouvernement flamand;
- les juges-rapporteurs L. Lavrysen et T. Giet 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 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

B. Antheunis, qui a exploité un élevage de bétail jusqu'au 31 octobre 2004, conteste la redevance complémentaire, d'un montant de 12 226,85 euros, qui a été établie à son nom, en vertu du décret du 23 janvier 1991 relatif à la protection de l'environnement contre la pollution due aux engrais, pour l'année de production 2003 (année d'imposition 2004). La contestation porte en particulier sur le régime de report et d'exonération de la redevance complémentaire visé à l'article 40*bis* du décret précité, tel qu'il a été inséré par l'article 5 du décret du 12 décembre 2003.

Par décision du 21 septembre 2007, la « Mestbank » a déclaré la réclamation contre la redevance complémentaire non fondée. Par jugement du 22 juin 2009, l'action intentée devant le Tribunal de première instance de Bruxelles a également été déclarée non fondée. Avant de statuer sur l'appel formé contre ce jugement, la Cour d'appel de Bruxelles pose les questions préjudicielles reproduites plus haut.

III. *En droit*

- A -

A.1. En ce qui concerne la première question préjudicielle, B. Antheunis expose que l'article 40*bis* du décret du 23 janvier 1991 établit une différence de traitement injustifiée entre producteurs. Les producteurs d'excédents d'engrais qui ont choisi la voie de la transformation d'engrais ne doivent plus payer, trois ans plus tard, la redevance complémentaire SH2 pour les années de production 2001, 2002 et/ou 2003, lorsqu'ils remplissent les conditions de l'article 40*bis* précité, ou obtiennent à tout le moins la possibilité d'être exonérés de cette redevance complémentaire. Les producteurs d'excédents d'engrais qui ont choisi de supprimer progressivement et totalement leur cheptel ne sont pas exonérés de cette redevance complémentaire et ne

reçoivent pas davantage la possibilité d'en être exonérés, alors qu'ils réalisent pleinement, par la suppression totale progressive de leur cheptel, les objectifs du décret du 23 janvier 1991 – gestion efficace des excédents d'engrais et limitation maximale de l'épandage d'engrais sur les terres – et contribuent donc dans une mesure beaucoup plus importante que la première catégorie de producteurs aux objectifs précités. Ceci ferait apparaître que le critère de distinction employé n'est pas pertinent, eu égard à la nature et à l'objectif du décret en général et de la redevance complémentaire SH2 en particulier, et qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens utilisés et le but visé. Les investissements dans la suppression progressive du cheptel exigeraient tout autant d'efforts financiers que les investissements dans la transformation d'engrais, et la suppression progressive du cheptel répond également à l'objectif de diminution des excédents d'engrais.

A.2. Le Gouvernement flamand souligne que le législateur décréte dispose d'un pouvoir discrétionnaire et qu'en matière fiscale, il doit nécessairement faire usage de critères forfaitaires. Le régime de report et d'exonération en cause serait justifié par le souci du législateur décréte d'abaisser le seuil financier pour les investissements dans la transformation d'engrais. En effet, les entreprises soumises à l'obligation de transformation d'engrais sont confrontées au coût des redevances complémentaires et, en outre, au coût de l'investissement dans la transformation d'engrais. Il est vrai que tant la suppression progressive du cheptel que la transformation d'engrais contribuent à la réduction des excédents d'engrais; il n'en demeure pas moins, selon le Gouvernement flamand, qu'il existe, entre les deux régimes, des différences objectives qui justifient une différence de traitement. La transformation d'engrais exigerait notamment des investissements financiers plus importants, si bien que le législateur décréte peut limiter la mesure en cause à la catégorie des personnes pour lesquelles il estime la mesure la plus nécessaire. En outre, le législateur décréte avait constaté que la voie de la transformation d'engrais était à la traîne par rapport aux autres voies de la triple politique de suppression des excédents d'engrais (réduction des excédents d'engrais et techniques d'épandage d'engrais plus efficaces). Une mesure transitoire plus étendue que celle qui a été adoptée aurait grandement porté atteinte à l'efficacité de la redevance complémentaire, que le législateur décréte a conçue comme une mesure de dissuasion financière, destinée à imposer le respect des dispositions en matière de transformation obligatoire d'engrais.

A.3. Dans son mémoire en réponse, B. Antheunis précise le coût de la suppression totale progressive du cheptel. Du fait de ce choix, le producteur perd son permis d'environnement pour l'élevage d'animaux et son quota de nutriments. Les deux sont liés à la personne de l'éleveur de bétail et à son adresse d'exploitation. En raison de cette perte, une installation d'élevage de bétail perd toute valeur et ne peut être vendue. En outre, certainement en zone agricole, les étables ne peuvent recevoir une autre affectation. Afin d'éviter la taxe d'occupation très élevée, ces bâtiments doivent donc être démolis, après assainissement des caves à fumier. Pour une exploitation porcine moyenne, le coût représenterait plus de 100 000 euros. L'absence de toute étude relative aux frais d'investissement auxquels sont confrontées les entreprises d'élevage de bétail respectives, lorsqu'elles choisissent une autre voie pour réaliser les objectifs du décret du 23 janvier 1991, rendrait, en soi déjà, le traitement inégal en cause manifestement déraisonnable. Par ailleurs, le régime de report et d'exonération décidé par le législateur décréte vise aussi les producteurs qui se limitent simplement à conclure avec des installations de transformation d'engrais des contrats de livraison ne nécessitant aucun effort financier particulier. Un législateur décréte qui reconnaît à plusieurs reprises que la transformation d'engrais n'est pas un but en soi mais uniquement un moyen est manifestement déraisonnable lorsqu'il réserve une mesure de faveur à une catégorie de personnes qui optent pour un moyen et n'accorde pas cette faveur à une autre catégorie de personnes qui optent pour un autre moyen afin d'atteindre le même objectif.

A.4. En ce qui concerne la deuxième question préjudicielle, B. Antheunis soutient que l'article 40bis du décret du 23 janvier 1991, inséré par le décret du 12 décembre 2003, publié au *Moniteur belge* du 23 janvier 2004, et dont les modalités ont été réglées par l'arrêté du Gouvernement flamand du 11 mars 2005, règle la situation fiscale d'un producteur d'engrais qui était déjà définitivement révolue (année de production 2003). La disposition violerait dès lors le principe de non-rétroactivité de la loi fiscale. En effet, le producteur concerné n'a pu connaître qu'après la fin de l'année de production 2003 toutes les conditions et règles en vertu desquelles la redevance complémentaire SH2 est calculée pour cette année de production. Le fait que la réglementation relative au calcul de cette redevance, et en particulier l'article 9, § 4, et l'article 21, § 6, du décret du 23 janvier 1991, était déjà entrée en vigueur le 1er janvier 2000 n'empêche pas que le principe de non-rétroactivité soit violé lorsque le législateur décréte met en œuvre ultérieurement et rétroactivement un régime de report et d'exonération de la redevance complémentaire. En effet, ce régime ne conduit pas simplement au report total ou partiel de la perception de l'impôt, mais également à l'exonération de l'impôt, qui implique que l'impôt n'est plus dû. B. Antheunis, qui a volontairement supprimé progressivement son cheptel, aurait pu prendre une autre décision s'il avait eu connaissance au plus tard le 31 décembre 2003 de tous les aspects de sa situation fiscale pour l'année de production 2003, en ce compris toutes les modalités relatives au régime de report et d'exonération en cause. Enfin, il fait valoir que les circonstances particulières requises qui doivent justifier la

rétroactivité ne sont pas présentes. Il ressort des travaux préparatoires que la mesure était uniquement destinée à avantager une catégorie de producteurs en tempérant, pour eux, un cumul de frais et en stimulant la transformation d'engrais.

A.5. Le Gouvernement flamand conteste en premier lieu la pertinence de la deuxième question préjudicielle, étant donné que l'article 40bis en cause n'impose pas rétroactivement une redevance, mais prévoit la possibilité de suspension et d'exonération de la redevance complémentaire SH2. En effet, l'éventuelle inconstitutionnalité du caractère rétroactif de cette possibilité n'aurait pas pour conséquence que B. Antheunis serait exonéré du paiement de la redevance complémentaire mais bien qu'aucun redevable ne pourrait plus être exonéré de la redevance complémentaire. Par ailleurs, la question préjudicielle ne serait en tout état de cause pas pertinente en tant qu'elle porte sur les années de production 2001 et 2002, étant donné que, dans l'affaire soumise au juge *a quo*, la contestation porte uniquement sur l'année de production 2003.

En ordre subsidiaire, le Gouvernement flamand estime qu'il n'est pas porté une atteinte disproportionnée aux droits des redevables concernés, étant donné que la mesure en cause tend à la remise de la redevance en question, ce qui n'est pas en défaveur du justiciable. Par ailleurs, la rétroactivité du régime de report et d'exonération pourrait être justifiée par le souci du législateur décréteur de ne pas exclure de ce système ceux qui avaient déjà investi dans la transformation d'engrais avant le décret du 12 décembre 2003. En fait, cette rétroactivité pourrait être comparée à l'exigence de rétroactivité de la loi pénale la plus douce. Enfin, selon le Gouvernement flamand, le régime ne fait pas naître une insécurité juridique. Il est certes rétroactif, mais ne contient aucune obligation nouvelle pour les redevables.

A.6. Selon B. Antheunis, il appartient en principe au juge *a quo* d'examiner si la réponse aux questions préjudicielles est pertinente pour trancher le litige dont il est saisi. Il fait valoir, pour le surplus, que le régime de report et d'exonération ne peut être dissocié de l'établissement de la dette fiscale et de l'imposition de la redevance complémentaire, de sorte que l'inconstitutionnalité du régime de report et d'exonération pourrait avoir pour conséquence qu'il soit exonéré de la redevance complémentaire. Il estime enfin que la justification avancée par le Gouvernement flamand ne suffit pas pour légitimer la rétroactivité et renvoie à cet égard aussi à ce qu'il a exposé en ce qui concerne la première question préjudicielle.

A.7. En ce qui concerne la troisième question préjudicielle, B. Antheunis estime que le principe d'égalité est violé en ce que les producteurs qui sont capables de transformer de l'engrais, plus précisément les producteurs de poules, et les producteurs qui ne sont pas capables de le faire, plus précisément les producteurs de porcs, sont soumis de la même manière à l'obligation de transformation d'engrais et à la redevance complémentaire qui y est liée. Contrairement à ce qui est le cas pour les producteurs de porcs, il existerait pour les producteurs de poules des techniques de transformation d'engrais économiquement et techniquement réalisables. Eu égard à l'impossibilité, pour les producteurs de porcs, de satisfaire à l'obligation de transformation, le législateur décréteur a fixé de manière déraisonnable l'assiette de la redevance complémentaire à l'égard de ces producteurs, en ne diminuant pas substantiellement la redevance pour les producteurs de porcs.

A.8. Le Gouvernement flamand fait valoir en premier lieu que B. Antheunis essaye de modifier la portée de la troisième question préjudicielle, vu qu'il réduit les catégories mentionnées dans cette question aux producteurs de fumier de poule, d'une part, et aux producteurs de lisier de porc, d'autre part. Il n'appartient cependant pas aux parties de modifier ou de faire modifier la portée de la question préjudicielle.

Ensuite, le Gouvernement flamand estime que la troisième question préjudicielle n'appelle pas de réponse, parce que le prétendu traitement égal de catégories inégales n'existe pas. Les catégories définies par le juge *a quo* constituent en fait, à la lumière des dispositions en cause, une application purement hypothétique d'une seule et même catégorie de personnes, à savoir les exploitants d'entreprises tenues de transformer l'engrais, au sens de l'article 9 du décret du 23 janvier 1991.

Enfin, selon le Gouvernement flamand, il appartient au législateur décréteur d'apprécier dans quelle mesure il est nécessaire de prendre des mesures pour protéger l'environnement. L'obligation générale de transformation d'engrais pour les élevages de bétail, et la possibilité d'imposer une redevance complémentaire qui est liée à cette obligation, est raisonnablement justifiée et satisfait aux exigences du principe du pollueur-payeur. Par conséquent, le fait de soumettre aux dispositions en cause tous les élevages de bétail, qu'ils soient ou non en mesure de transformer l'engrais, est conforme au principe d'égalité.

- B -

B.1. Le décret de la Région flamande du 23 janvier 1991 relatif à la protection de l'environnement contre la pollution due aux engrais a été en grande partie abrogé par le décret du 22 décembre 2006 concernant la protection des eaux contre la pollution par les nitrates à partir de sources agricoles. Pour répondre aux questions préjudicielles, la Cour doit toutefois prendre en considération le premier décret cité, tel qu'il était applicable pour l'année d'imposition 2004.

B.2.1. Le décret du 23 janvier 1991 vise à protéger l'environnement contre la pollution due à la production et à l'utilisation d'engrais (article 2). L'imposition de « redevances » est une des mesures qui doivent permettre d'atteindre cet objectif (chapitre VII). Le décret prévoit une « redevance de base », une « redevance d'écoulement » et une « redevance complémentaire ».

B.2.2. La « redevance de base » s'applique, en ce qui concerne l'année d'imposition 2004, à tout producteur dont l'entreprise a produit, durant l'année civile écoulée, une quantité d'effluents d'élevage supérieure à 300 kg d'anhydride phosphorique (article 21, § 1er), à tout producteur ou utilisateur qui épand des engrais chimiques sur le sol (article 21, § 3), à tout producteur ou utilisateur qui épand d'autres engrais que des effluents d'élevage ou des engrais chimiques (article 21, § 2) et à tout importateur d'excédents d'engrais (article 21, § 5).

La « redevance d'écoulement » est applicable à tout producteur qui a « échangé » des effluents d'élevage au cours de l'année civile écoulée, par l'entremise de la « Mestbank » (article 21, § 4).

La « redevance complémentaire » est perçue à charge de tout producteur qui a produit plus d'effluents d'élevage que la teneur en nutriments (article 21, § 6, 1^o) ou qui n'a pas satisfait à l'obligation de transformation d'engrais ou à l'obligation d'exportation (article 21, § 6, 2^o).

B.2.3. La notion de teneur maximale en nutriments a été introduite afin de lutter contre l'augmentation de la production d'effluents d'élevage au niveau de l'entreprise. Il s'agit de la

quantité maximale d'effluents d'élevage, exprimée en kilogrammes d'azote et d'anhydride phosphorique, qu'une exploitation agricole ou un élevage de bétail peut produire (article 33*ter*, § 1er, 1°, a).

La teneur maximale en nutriments est attribuée individuellement à chaque exploitation agricole, élevage ou partie d'élevage de bétail qui satisfait à la définition d'« élevage de bétail existant » (au sens de l'article 2, 7°) et dont il a été fait déclaration chaque année, à intervalles réguliers et dans les délais, au moins depuis l'année d'imposition 1995, à la « Mestbank ». Elle est fixée sur la base de la quantité d'engrais produite au cours des années 1995, 1996 ou 1997, l'année où la production a été la plus élevée étant prise en considération (article 33*bis*, § 1er).

B.3.1. L'article 9, § 3, du décret du 23 janvier 1991, tel qu'il était applicable pour l'année d'imposition 2004, disposait :

« Le Gouvernement flamand peut imposer aux producteurs d'effluents d'élevage l'obligation de transformer intégralement ou partiellement et/ou d'exporter en tout ou en partie leurs effluents d'élevage, dans la mesure où l'excédent d'engrais de l'entreprise ou la production d'engrais de l'entreprise dépasse un plafond déterminé par le Gouvernement flamand sur la base de l'excédent d'engrais au niveau de la Région flamande. Le Gouvernement flamand peut déterminer les modalités en la matière ».

B.3.2. L'article 21, § 6, 2°, du même décret disposait :

« Il est levé une redevance complémentaire SH1 et SH2 dont le produit revient intégralement à la Mestbank, à charge de chaque producteur :

[...]

2° N'ayant pas satisfait à l'obligation de transformation et/ou d'exportation d'engrais, visée à l'article 9; le montant de cette redevance complémentaire SH2 est calculé sur la base de la formule suivante :

$$SH2 = ((VPn - GVn) \times Xvn) + ((VPp - GVp) \times Xvp)$$

où :

- VPn = l'obligation de transformation d'effluents d'élevage, exprimée en kg de N, conformément à la définition de l'article 9;

- V_{Pp} = l'obligation de transformation d'effluents d'élevage, exprimée en kg de P_2O_5 , conformément à la définition de l'article 9;

- GV_n = l'obligation de transformation d'effluents d'élevage réalisée conformément à la déclaration, exprimée en kg de N;

- GV_p = l'obligation de transformation d'effluents d'élevage réalisée conformément à la déclaration, exprimée en kg de P_2O_5 ;

- X_{vn} = le taux de la redevance complémentaire pour l'obligation de transformation d'effluents d'élevage non réalisée, exprimé en N;

- X_{vp} = le taux de la redevance complémentaire pour l'obligation de transformation d'effluents d'élevage non réalisée, exprimé en P_2O_5 .

Les taux de redevance, visés à l'alinéa premier, sont déterminés comme suit :

- $X_{spn} = 0,99$ EUR/kg de N;

- $X_{spp} = 0,99$ EUR/kg de P_2O_5 ;

- $X_{vn} =$

. 0,24 EUR/kg de N pour l'année de production 2000;

. 0,49 EUR/kg de N pour les années de production 2001 et 2002;

. 0,99 EUR/kg de N à partir de l'année de production 2003;

- $X_{vp} =$

. 0,24 EUR/kg de P_2O_5 pour l'année de production 2000;

. 0,49 EUR/kg de P_2O_5 pour les années de production 2001 et 2002;

. 0,99 EUR/kg de P_2O_5 à partir de l'année de production 2003 ».

B.3.3. L'article 40*bis* du même décret, tel qu'il a été inséré par l'article 5 du décret du 12 décembre 2003, disposait :

« Pour une période transitoire jusqu'au 31 décembre 2006 inclus, il est accordé, à partir de l'année de production 2001, un report de la redevance complémentaire SH2, visée à l'article 21, § 6, 2°, à tout producteur qui a obtenu une autorisation écologique et le permis de bâtir ou l'autorisation urbanistique pour une installation de transformation et/ou une installation de traitement d'effluents d'élevage ainsi qu'à tout producteur qui a conclu des contrats de fourniture avec une installation de transformation autorisée. La somme des volumes d'engrais contractés sur base annuelle ne peut être supérieure à la capacité autorisée sur base annuelle. La remise de la redevance complémentaire est valable à partir de l'année

calendaire de l'approbation de l'autorisation écologique et du permis de bâtir ou de l'autorisation urbanistique jusqu'à la transformation effective des nutriments dans l'installation de transformation opérationnelle. La remise est plafonnée à deux ans pour les autorisations et permis délivrés après le 31 décembre 2002. Pour les autorisations et permis délivrés avant le 31 décembre 2002, la remise est valable jusqu'au 31 décembre 2004. Le Gouvernement flamand peut arrêter les modalités en la matière.

Lorsqu'au plus tard deux ans après la délivrance de l'autorisation écologique et le permis de bâtir ou l'autorisation urbanistique, l'installation de transformation est opérationnelle et la transformation réalisée dépasse dans cette année de production la transformation stipulée, la remise de la redevance complémentaire est supprimée et non perçue. Le Gouvernement flamand peut arrêter les modalités en la matière ».

Cette disposition produit ses effets à partir du 1er janvier 2003 (article 6 du décret du 12 décembre 2003). Elle prévoit, avec effet rétroactif jusqu'à l'année de production 2001, que la redevance complémentaire SH2 peut être reportée pour une période de deux ans et peut même être remise, lorsqu'il est démontré que l'installation de transformation d'engrais est opérationnelle au plus tard deux ans après l'octroi du permis d'environnement et du permis de bâtir ou du permis d'urbanisme et que la transformation d'engrais réalisée dépasse, au cours de cette année de production, la transformation d'engrais stipulée.

B.4. Le juge *a quo* demande à la Cour si l'article 40bis du décret du 23 janvier 1991 viole les articles 10, 11 et 172 de la Constitution en ce qu'il prévoit pour une seule catégorie de producteurs un régime de report et d'exonération de la redevance complémentaire SH2 (première question préjudicielle), si la même disposition viole les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, combinés avec les principes de la sécurité juridique et de la non-rétroactivité de la loi, en ce qu'elle confère un effet rétroactif au régime de report et d'exonération précité (deuxième question préjudicielle) et si l'article 21, § 6, 2°, combiné avec l'article 9 du décret du 23 janvier 1991, viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il soumet de la même manière à la redevance complémentaire des producteurs qui se trouvent dans des situations différentes, selon qu'ils sont en mesure ou non de transformer l'engrais (troisième question préjudicielle).

B.5. Les articles 10 et 11 de la Constitution garantissent le principe d'égalité et de non-discrimination. L'article 172 de la Constitution est une application particulière de ce principe en matière fiscale.

B.6. Il appartient au législateur décrétoal de déterminer les exonérations de la redevance complémentaire qu'il prévoit. Il dispose en la matière d'une marge d'appréciation étendue.

Lorsqu'il établit des exonérations ou des mesures analogues, telles celles prévues par l'article 40*bis* en cause, le législateur décrétoal doit pouvoir faire usage de catégories qui, nécessairement, n'appréhendent la diversité de situations qu'avec un certain degré d'approximation. Le recours à ce procédé n'est pas déraisonnable en soi; il convient néanmoins d'examiner s'il en va de même pour la manière dont le procédé a été utilisé.

B.7. L'article 40*bis* a été justifié comme suit au cours des travaux préparatoires :

« Cet article vise à encourager la transformation d'engrais en prévoyant un incitant considérable sous la forme d'une réduction de la redevance complémentaire SH2 sur les quantités non transformées de nutriments pour les années de production antérieures à la mise en marche d'une installation de transformation d'engrais. En effet, actuellement, certaines entreprises sont confrontées à un double coût : les redevances complémentaires et les frais d'investissement pour une installation de transformation. Un double système est proposé afin de tempérer ce cumul.

Dans une première phase, il est prévu une possibilité de reporter le paiement de la redevance complémentaire à condition de manifester clairement sa volonté d'investir. Ce report commence au moment où l'entreprise soumise à l'obligation de transformation d'engrais dispose d'un permis de bâtir et d'un permis d'environnement approuvés. L'entreprise reçoit ensuite un délai de deux ans pour construire l'installation et rendre la transformation d'engrais opérationnelle.

Le report de la redevance complémentaire ne signifie pas l'exonération automatique. Dans la seconde phase, l'exonération de la redevance complémentaire SH2 est prévue sous certaines conditions, à savoir qu'il faut transformer une plus grande quantité de nutriments que celle imposée par l'obligation de transformation d'engrais stipulée » (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 2002-2003, n° 1695/3, p. 6).

Dans la suite des travaux parlementaires, la possibilité de report et d'exonération de la redevance complémentaire a également été accordée à « tout producteur qui a conclu des contrats de fourniture avec une installation de transformation autorisée ». Cet ajout « incite à la transformation d'engrais et veille à ce que les producteurs et transformateurs qui ont déjà fourni des efforts puissent également être récompensés » (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 2002-2003, n° 1695/4, p. 9).

B.8. Le « double coût » qu'implique, selon les travaux préparatoires, la redevance complémentaire ne saurait, en tant que tel, justifier la différence de traitement mentionnée dans la première question préjudicielle. Comme l'indique l'appelant devant le juge *a quo* dans son mémoire en réponse, le producteur d'excédents d'engrais qui a suivi la voie de la suppression progressive volontaire du cheptel est confronté à un « double coût » semblable à celui du producteur d'excédents d'engrais qui a choisi la voie de la transformation d'engrais.

Néanmoins, il n'est pas sans justification raisonnable de prévoir, à titre de mesure transitoire, un régime de report et d'exonération en faveur d'une catégorie déterminée de redevables, plus précisément les producteurs d'excédents d'engrais qui ont choisi la voie de la transformation d'engrais. En effet, il ressort des travaux préparatoires que le législateur décrétole souhaitait encourager en particulier la transformation d'engrais :

« Dans le cadre de la mise en œuvre de la directive européenne sur les nitrates, le Gouvernement flamand a développé une politique à trois voies afin d'éliminer les excédents d'engrais. La première voie, qui doit générer une diminution de 25 % des excédents d'engrais, consiste en une intervention à la source, par de nouvelles techniques de fourrage et une restructuration de l'élevage de bétail (fondée sur l'arrêté du 20 avril 2001 réglant l'arrêt de la production d'effluents d'élevage). Par des techniques d'épandage plus efficaces, qui constituent la deuxième voie, 25 % de l'excédent doit aussi pouvoir être utilisé dans le sol. La troisième voie, la transformation d'engrais, devrait permettre une diminution de 50 % des excédents d'engrais.

Les deux premières voies fonctionnent bien. La troisième voie, celle de la transformation d'engrais, est à la traîne. Il était prévu qu'en 2003, 2,4 millions de tonnes de fumier de porc soient transformées, mais, dans l'intervalle, les installations d'engrais n'ont pu transformer que 1,5 million de tonnes. Une intervention publique urgente s'impose ici. Par cette proposition de décret, nous voulons maintenir la pression sur le secteur et rendre l'intervention publique plus active ». (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 2002-2003, n° 1695/1, p. 2).

L'extension du régime de report et d'exonération à « tout producteur qui a conclu des contrats de fourniture avec une installation de transformation autorisée » répond aussi à la volonté précitée du législateur décrétole.

B.9. La première question préjudicielle appelle une réponse négative.

B.10. La non-rétroactivité des lois est une garantie qui a pour but de prévenir l'insécurité juridique. Cette garantie exige que le contenu du droit soit prévisible et accessible, de sorte que le justiciable puisse prévoir, à un degré raisonnable, les conséquences d'un acte déterminé au moment où cet acte est accompli. La rétroactivité peut uniquement être justifiée lorsqu'elle est indispensable pour réaliser un objectif d'intérêt général.

B.11. La rétroactivité conférée à l'article 40*bis* vise à garantir l'effet utile de la mesure transitoire contenue dans cette disposition :

« Plusieurs éleveurs de bétail et entreprises ont déjà beaucoup investi dans la transformation d'engrais, ainsi qu'il est apparu des auditions. Les solutions proposées ne peuvent léser ceux qui ont déjà pris des initiatives, en prévoyant un assouplissement pour ceux qui ont adopté un comportement attentiste. D'où la proposition de rembourser graduellement la redevance complémentaire payée pour les années d'imposition précédentes (principe de la ristourne) » (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 2002-2003, n° 1695/5, pp. 5-6).

B.12. Dès lors qu'il a été établi, dans le cadre de l'examen de la première question préjudicielle, que les catégories de redevables mentionnées en B.8 ne doivent pas bénéficier de la même mesure transitoire, la rétroactivité de cette mesure transitoire trouve également sa justification dans le fait que ces catégories se trouvent dans des situations différentes.

En instaurant la mesure transitoire, le législateur décrétoal n'a dès lors pas porté une atteinte discriminatoire au principe de la sécurité juridique. Il n'est certes pas exclu que certains producteurs d'excédents d'engrais qui ont suivi la voie de la suppression progressive volontaire de leur cheptel aient regretté, après l'instauration de la mesure transitoire, de ne pas avoir choisi la voie de la transformation d'engrais, mais ce désavantage ne saurait prévaloir contre la préoccupation du législateur décrétoal d'encourager la transformation d'engrais en ne désavantageant pas ceux qui ont pris l'initiative de construire une installation de transformation d'engrais ou qui ont assuré le fonctionnement d'une installation de transformation d'engrais autorisée en concluant des contrats de fourniture.

B.13. La deuxième question préjudicielle appelle une réponse négative.

B.14. Eu égard à l'objectif du décret du 23 janvier 1991, qui consiste à protéger l'environnement contre la pollution par les engrais, et au pouvoir d'appréciation étendu dont dispose le législateur décréteur en la matière, il n'est pas sans justification raisonnable de soumettre les différents producteurs d'excédents d'engrais au même régime, en ce qui concerne la transformation d'engrais et la redevance complémentaire qui y est liée, indépendamment de la nature et de la possibilité de transformation de ces excédents d'engrais et par application du principe du pollueur-payeur.

B.15. La troisième question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 21, § 6, 2°, combiné avec l'article 9, et l'article 40*bis* du décret de la Région flamande du 23 janvier 1991 relatif à la protection de l'environnement contre la pollution due aux engrais, tels qu'ils étaient applicables pour l'année d'imposition 2004, ne violent pas les articles 10, 11 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 sur la Cour constitutionnelle, à l'audience publique du 29 janvier 2014.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt