

Numéro du rôle : 6364
Arrêt n° 46/2017 du 27 avril 2017

A R R E T

En cause : les questions préjudicielles relatives aux articles 1er, 2, 1^o, *f*), et 4 du décret de la Région wallonne du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne, posées par le Tribunal de première instance de Namur, division Namur.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents J. Spreutels et E. De Groot, et des juges L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke et F. Daoût, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le président J. Spreutels,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. Objet des questions préjudicielles et procédure

Par jugement du 10 février 2016 en cause de la SA « Varika » contre la Région wallonne, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 23 février 2016, le Tribunal de première instance de Namur, division Namur, a posé les questions préjudicielles suivantes :

« 1. Les articles 1 du décret wallon du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne et 2, 1^o, *f*), du même décret tel que modifié par l'article 11 du décret du 15 décembre 2012 [lire : 2011] contenant le budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2011 [lire : 2012] violent-ils les articles 10, 11 et 172 de la Constitution en ce qu'ils instaurent une taxe annuelle sur les automates portant sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes, alors que la vente de tabacs, cigares et cigarettes réalisée par une autre voie que la voie automatique n'est pas visée par cette taxe ?

2. Les articles 1 du décret wallon du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne, 2, 1^o, *f*), du même décret tel que modifié par l'article 11 du décret du 15 décembre 2012 [lire : 2011] contenant le budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2011 [lire : 2012] et 4 du décret wallon du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne violent-ils les articles 10, 11 et 172 de la Constitution en ce qu'ils instaurent une taxe annuelle de 500 euros (exercice d'imposition 2011) sur les automates portant sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes, sans tenir compte (i) du chiffre d'affaires réalisé au moyen de l'automate et/ou (ii) de la durée d'exploitation de l'automate pendant l'exercice pour lequel l'impôt est dû ?

3. Les articles 1 du décret wallon du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne, 2, 1^o, *f*), du même décret tel que modifié par l'article 11 du décret du 15 décembre 2012 [lire : 2011] contenant le budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2011 [lire : 2012] et 4 du décret wallon du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne violent-ils les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec la liberté du commerce et de l'industrie, en ce qu'ils instaurent une taxe annuelle de 500 euros (exercice d'imposition 2011) sur les automates portant sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes, même si la taxe due porte substantiellement atteinte à la rentabilité de l'exploitation de la vente de tels produits par le biais de ces automates ?

4. Les articles 1 du décret wallon du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne, 2, 1^o, *f*), du même décret tel que modifié par l'article 11 du décret du 15 décembre 2012 [lire : 2011] contenant le budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2011 [lire : 2012] et 4 du décret wallon du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne violent-ils l'article 16 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 1er du Premier protocole additionnel à la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, en ce qu'ils instaurent une taxe annuelle de 500 euros (exercice d'imposition 2011) sur les automates portant sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes,

sans avoir égard à la rentabilité de l'exploitation de la vente de tels produits par le biais de ces automates ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- la SA « Varika », assistée et représentée par Me M. Van Daele, avocat au barreau d'Anvers;

- la Région wallonne, assistée et représentée par Me A. Hirsch et Me V. Delcuve, avocats au barreau de Bruxelles.

La Région wallonne a également introduit un mémoire en réponse.

Par ordonnance du 8 février 2017, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs J.-P. Snappe et L. Lavrysen, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos le 8 mars 2017 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 8 mars 2017.

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*

La SA « Varika » demande au Tribunal de première instance de Namur l'annulation ou le dégrèvement de la taxe sur les automates enrôlée dans son chef pour l'exercice d'imposition 2011.

Elle demande l'annulation de la taxe litigieuse établie sur la base de l'article 11 du décret de la Région wallonne du 15 décembre 2011 « contenant le budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2012 » parce que cet article serait inconstitutionnel.

Le Tribunal rappelle que la taxe litigieuse trouve son fondement dans l'article 1er et dans l'article 2, 1°, f), du décret de la Région wallonne du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne, modifié par l'article 11 du décret du 15 décembre 2011 précité. L'article 2, 1°, f), du décret du 19 novembre 1998 prévoit que l'on entend par « automate » notamment « les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes ».

La SA « Varika » demande au Tribunal de poser plusieurs questions préjudicielles à la Cour constitutionnelle. Le Tribunal relève que la partie conteste le fait que la distribution de tabacs, cigares ou cigarettes autrement que via un distributeur automatique n'est pas visée par la taxe litigieuse. Or, il résulte des travaux préparatoires du décret du 15 décembre 2011 que la taxation des appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes est justifiée par des considérations de santé publique et d'emploi. Dès lors que la distribution de ces produits par un autre biais que les appareils automatiques n'est pas visée par la taxe litigieuse, le Tribunal estime qu'il y a lieu de poser la question de savoir si cette justification respecte les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

Le Tribunal relève ensuite que les considérations émises par la Région wallonne, qui soutient que la distribution de produits de tabac via les distributeurs automatiques faciliterait l'accès au tabac, réduirait le

contrôle opéré sur la vente de tabac ou serait néfaste pour l'emploi dans le secteur, ne permettent pas de considérer d'emblée que la taxe sur les distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes ne serait manifestement pas contraire aux articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

Le Tribunal de première instance de Namur relève également que la taxe litigieuse est une taxe forfaitaire qui frappe indistinctement les propriétaires d'automates distributeurs de ces produits, quel que soit le chiffre d'affaires qu'ils réalisent et quelle que soit la durée d'exploitation de l'automate durant la période imposable. Il pose dès lors la question de savoir si des personnes se trouvant dans des situations différentes ne sont pas traitées de façon identique sans justification raisonnable.

Le Tribunal relève encore que la SA « Varika » l'invite à interroger la Cour constitutionnelle sur la constitutionnalité des dispositions en cause en ce que la taxe est applicable tant à ceux pour qui elle porterait substantiellement atteinte à la rentabilité de l'exploitation qu'à ceux pour qui ce ne serait pas le cas. Il y aurait ainsi, selon la SA « Varika », pour certains contribuables, une atteinte disproportionnée à la liberté de commerce et d'industrie.

Le Tribunal relève enfin que la taxe sur les distributeurs de tabacs, de cigares ou de cigarettes s'élève à 500 euros par automate et par an. Son montant, lié au nombre d'automates, peut dès lors être relativement élevé, ce qui pose, selon la SA « Varika », la question de savoir si cette taxe est conforme à l'article 16 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme. Le Tribunal relève à nouveau que les considérations invoquées par la Région wallonne ne permettent pas de considérer d'emblée que la taxe en question ne serait manifestement pas contraire à l'article 16 de la Constitution.

Le Tribunal décide dès lors de poser les quatre questions préjudicielles reproduites plus haut.

Il estime en revanche qu'il n'y a pas lieu de poser à la Cour constitutionnelle la question relative au principe de non-rétroactivité dès lors que la disposition en cause n'a pas d'effet rétroactif.

III. *En droit*

- A -

Position de la Région wallonne

A.1.1. Concernant la première question préjudicielle, la Région wallonne estime tout d'abord qu'il n'est pas déraisonnable de considérer que les personnes qui distribuent du tabac, des cigares et des cigarettes, et ce quel que soit le mode de distribution, sont des personnes dans des situations comparables. Par ailleurs, le critère de distinction retenu par la Région wallonne est objectif puisque le caractère automatique de la distribution de cigarettes est facilement identifiable. Cette analyse est confortée par un arrêt du Conseil d'Etat du 15 février 2002 qui se prononce sur la légalité d'un règlement-taxe provincial sur les distributeurs automatiques de carburant. Il ressort par ailleurs des travaux préparatoires du décret en cause que la taxe litigieuse poursuivait les buts suivants : un objectif budgétaire, un objectif de préservation de l'emploi, un objectif d'harmonisation de la taxation sur les automates sur l'ensemble du territoire de la Région wallonne et un objectif dissuasif dans un souci de préservation de la santé publique.

Eu égard à l'objectif budgétaire du décret, le choix de prélever la taxe litigieuse est pertinent. Avant l'adoption du décret du 19 novembre 1998, la taxe sur les automates relevait de la compétence des communes et des provinces. L'adoption du décret a entraîné l'interdiction pour ces deux niveaux de pouvoir de maintenir une taxe sur les automates visés par le décret. La Région wallonne a repris à son compte une taxe existante et appliquée de manière disparate sur son territoire par le pouvoir décentralisé. Si d'un point de vue budgétaire, ce glissement a eu un impact certain pour les communes et les provinces et pour la Région wallonne, la situation des contribuables n'a pas été fondamentalement modifiée. Le décret ne porte donc pas une atteinte excessive aux droits des propriétaires des automates.

Le critère de distinction est également pertinent au regard de l'objectif de préserver l'emploi puisque la taxe vise un mode de distribution qui n'est pas générateur d'emplois mais susceptible d'en détruire. Le législateur a voulu éviter que les automates en viennent à remplacer le mode de distribution par l'intermédiaire de personnes physiques. Le Conseil d'Etat, dans son arrêt précité du 15 février 2002, a estimé valable une telle justification.

La Région wallonne relève par ailleurs que le critère de distinction est pertinent au regard de l'objectif de la Région wallonne d'uniformiser le champ d'application et le taux de la taxe pour éviter la concurrence et les distorsions fiscales entre les communes et les provinces. Compte tenu de cet objectif, la Région wallonne a, à juste titre, exclu du champ d'application de la taxe les autres modes de distribution du tabac. Les règlements provinciaux et communaux qui existaient au moment de l'adoption du décret du 19 novembre 1998 visaient déjà les automates et pas les autres modes de distribution.

Le critère de distinction est enfin pertinent au regard de l'objectif de santé publique. La législation tend à être de plus en plus restrictive en ce qui concerne le tabac. Or, les automates sont susceptibles de fonctionner jour et nuit, offrant une accessibilité illimitée et incontrôlée à ces produits. L'application de la taxe est de nature à limiter le nombre d'automates mis en service et, partant, l'accessibilité aux produits du tabac. Compte tenu de l'aspect dissuasif de ces objectifs, il n'apparaît pas déraisonnable d'appliquer la taxe litigieuse afin de limiter l'installation d'automates sur le territoire de la Région wallonne.

A.1.2. Concernant la deuxième question préjudicielle, la Région wallonne relève tout d'abord que c'est l'absence d'un critère de distinction quant à la durée de l'exploitation ou quant au chiffre d'affaires de l'automate qui est visée par la question préjudicielle.

Concernant l'absence de prise en compte du chiffre d'affaires de l'automate, la Région wallonne relève que la marge de manœuvre de la Région wallonne pour appliquer des centimes additionnels à un impôt existant est particulièrement limitée voire interdite dans la majorité des cas. Outre la taxe sur la valeur ajoutée qui est un impôt fédéral, sur lequel la Région wallonne n'est pas autorisée à percevoir des centimes additionnels, le tabac, les cigares et cigarettes sont soumis à une fiscalité spécifique prévue par la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés. Il s'agit d'un impôt fédéral sur lequel la Région wallonne n'est pas autorisée à percevoir des centimes additionnels. La Région wallonne ne pouvait donc pas, sous peine de violer la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, choisir d'établir la taxe sur les automates en fonction du chiffre d'affaires réalisé.

Concernant l'absence de prise en compte de la durée d'exploitation de l'automate, la Région wallonne relève qu'il n'est pas logique, au regard de l'objectif budgétaire, que la Région wallonne se prive d'une partie des recettes auxquelles elle pourrait prétendre. Il est dans son intérêt d'obtenir un rendement suffisant. En outre, la Région wallonne a repris à son compte des taxes auparavant prélevées par d'autres niveaux de pouvoir. Le contribuable ne se voit donc pas nécessairement frappé d'une nouvelle taxe. Au regard de l'objectif de préserver l'emploi, il n'apparaît pas non plus pertinent d'opérer une distinction en fonction de la durée d'exploitation de l'automate. Au regard de l'objectif de simplification et d'harmonisation des régimes existants, il n'est pas non plus pertinent de modifier la taxe en fonction de la durée d'utilisation de l'automate puisque cela aurait engendré une complexification inutile du système, ce que cherchait à éviter le législateur wallon. Tenir compte de la durée d'exploitation de l'automate aurait nui à l'efficacité de la taxe. La Région wallonne relève enfin qu'au regard de l'objectif en matière de santé publique, il n'y a pas davantage lieu de tenir compte de la durée d'exploitation de l'automate, compte tenu des effets néfastes sur la santé qui résultent de cet automate et de l'effet d'entraînement d'une première consommation.

A.1.3. Concernant la troisième question préjudicielle, la Région wallonne relève que la lecture de la question ne fait pas apparaître quelles catégories subiraient une discrimination. La Cour n'est donc en mesure d'apprécier ni la comparabilité de ces catégories de personnes, ni le caractère justifié ou non de ces différences de traitement. La question préjudicielle doit donc être déclarée irrecevable.

A.1.4. Concernant la quatrième question préjudicielle, la Région wallonne rappelle les arrêts de la Cour n^{os} 16/2015 et 54/2015. La Région wallonne a le droit d'établir un impôt, quand bien même celui-ci constituerait une privation de propriété ou une ingérence dans le droit au respect des biens. Il convient uniquement de déterminer la proportionnalité de cette privation ou de cette ingérence. La Région wallonne rappelle à cet égard

les limites légales assignées aux compétences fiscales de la Région wallonne, qui n'a pas la possibilité d'établir une taxe dont le taux serait modulé en fonction de la rentabilité de l'automate. La mise en œuvre d'un tel système aurait nécessairement impliqué de tenir compte du nombre de ventes réalisées par l'automate et aurait pu s'assimiler à des centimes additionnels sur la vente de tabacs, cigares ou cigarettes. Dès lors qu'une taxation proportionnelle n'était pas envisageable, seule une taxation forfaitaire pouvait être mise en œuvre. La Région wallonne précise enfin qu'au regard des objectifs déjà précisés, il y a bien un rapport de proportionnalité entre les moyens employés et le but poursuivi. La taxe forfaitaire offre une garantie sur les montants perçus. Elle taxe un capital de manière uniforme parce qu'il est destructeur d'emplois. Elle uniformise l'application de la taxe sur l'ensemble du territoire de la Région wallonne. Elle permet enfin d'atteindre l'objectif de dissuasion lié à un objectif de santé publique.

La Région wallonne conclut que les quatre questions préjudicielles appellent une réponse négative.

Position de la partie demanderesse devant le juge a quo

A.2.1. La partie demanderesse devant le juge *a quo* relève tout d'abord que la disposition en cause ne tient pas compte du chiffre d'affaires généré par un appareil distributeur ni du fait que cet appareil a dû être remplacé, ce qui a pour conséquence dans ce dernier cas que, pour une année imposable et déterminée, la taxe est due non seulement pour l'appareil remplacé mais également pour le nouvel appareil.

Concernant la première question préjudicielle, la partie demanderesse devant le juge *a quo* relève que les considérations de santé publique ne permettent pas de justifier la différence de traitement en cause dès lors que la manière dont les produits du tabac sont vendus n'a pas une influence plus ou moins grande sur la santé publique. En outre, la mesure ne permet pas d'atteindre le but poursuivi puisqu'elle ne s'applique qu'à l'exploitation d'un distributeur automatique de produits du tabac sans que l'imposition ait une influence sur le prix de vente des produits du tabac qui sont vendus par le biais de ces distributeurs. De plus, les propriétaires de ces distributeurs n'ont aucune influence sur le prix de la vente au détail. Dès lors, la taxation instaurée par la disposition en cause ne sera d'aucune manière répercutée sur le prix de vente au détail et n'influencera pas la consommation de ces produits. La mesure n'est pas adéquate au regard du but poursuivi. Il en va de même au regard de l'objectif de maintenir l'emploi. L'automatisation de la vente des produits du tabac ne mène en effet pas à la perte d'emplois. La vente des produits du tabac par la voie de distributeurs automatiques n'est permise que dans des lieux où ces produits sont mis dans le commerce simultanément de manière traditionnelle et les appareils automatiques de distribution ne peuvent être déverrouillés et activés que par et au profit d'une personne de seize ans ou plus, conformément aux articles 1er et 2 de l'arrêté royal du 3 février 2005 relatif à l'interdiction de vente de produits à base de tabacs aux personnes âgées de moins de seize ans au moyen d'appareils automatiques de distribution. En outre, les automates sont remplis et entretenus chaque semaine, ce qui a une influence positive sur l'emploi.

A.2.2. Concernant la deuxième question préjudicielle, la partie demanderesse devant le juge *a quo* relève que la taxe entière est due pour un appareil qui ne réalise qu'un nombre fort limité de ventes ou qui n'est exploité que pendant une courte période. Le remplacement d'un appareil défectueux par un autre appareil a même pour conséquence que la taxe entière est due deux fois pour un même emplacement. Ceci aboutit à traiter de manière identique des personnes qui se trouvent dans des situations essentiellement différentes, ce qui est discriminatoire. Au regard des objectifs liés à la santé publique ou à l'emploi, la taxation devrait suivre de manière directe et proportionnelle l'impact qu'a un distributeur sur la santé publique et sur l'emploi et devrait tenir nécessairement compte de la période d'exploitation.

A.2.3. Concernant la troisième question préjudicielle, la partie demanderesse devant le juge *a quo* relève encore que lorsque l'on prend en considération le montant de la taxation et le fait que cette taxation ne tient pas compte de la période d'exploitation ou du remplacement de l'appareil, il n'est pas rare de constater qu'elle dépasse la rentabilité de l'exploitation du distributeur. Ceci porte une atteinte disproportionnée à la situation financière de l'exploitant. La partie évalue ainsi, sur la base de sa situation personnelle, le bénéfice moyen maximum par automate par an en Wallonie à 151,84 euros. L'impôt qu'elle doit payer dépasse donc le rendement moyen lié à l'exploitation d'un automate durant l'exercice fiscal.

A.2.4. Concernant la quatrième question préjudicielle, la partie demanderesse devant le juge *a quo* considère que le montant de la taxe due n'a pas été motivé par le législateur décréteur, pas plus que la façon dont l'impôt est calculé. En tout état de cause, le montant de la taxe n'est d'aucune manière, par son caractère forfaitaire et par sa hauteur, proportionné au regard du but poursuivi. La partie rappelle qu'elle est soumise à une charge excessive qui porte fondamentalement atteinte à sa situation financière, rompant l'équilibre entre les exigences de l'intérêt général et celles de la protection de son droit au respect des biens.

La partie demanderesse devant le juge *a quo* conclut que les quatre questions préjudicielles appellent une réponse positive.

Réponse de la Région wallonne

A.3. Concernant la première question préjudicielle, la Région wallonne répond que la partie demanderesse devant le juge *a quo* ne tient pas compte du contexte global dans lequel est intervenu le décret du 15 décembre 2011, dès lors qu'elle se réfère uniquement à l'objectif de préserver l'emploi et à l'objectif de préserver la santé publique. Son analyse est par conséquent lacunaire. La Région wallonne précise encore que la disposition en cause atteint bien l'objectif de santé publique puisqu'elle rend l'accès aux produits du tabac plus difficile, et concernant l'objectif lié à l'emploi, il ne ressort pas des pièces déposées par la partie demanderesse que les automates devraient faire l'objet d'un entretien ou d'un remplissage hebdomadaire. La Région wallonne conteste enfin la capacité limitée qu'auraient ces appareils selon la partie. De par leur caractère automatique et leurs possibilités d'horaires étendus, les automates sont clairement susceptibles d'avoir un impact négatif sur l'emploi puisqu'ils ne doivent pas tenir compte de la législation sur le temps de travail ou du rythme biologique de l'être humain. Le législateur a voulu limiter cet impact négatif.

Concernant la deuxième question préjudicielle, la Région wallonne précise qu'il est de notoriété publique que le tabac peut avoir un effet d'entraînement dès la première consommation et que l'addiction aux produits du tabac intervient rapidement. Dans ces circonstances, il est préférable d'éviter la prolifération des distributeurs automatiques qui facilitent l'accès aux produits du tabac, notamment pour les mineurs, alors que l'âge moyen pour commencer à consommer du tabac est de quatorze ans. S'il est exact que la législation interdit la vente de produits du tabac aux mineurs et que, en principe, les automates ne peuvent être déverrouillés que par des personnes dont l'âge est supérieur à seize ans, en pratique il a été constaté que les automates sont régulièrement en infraction. L'inefficacité d'une telle mesure a été mise en avant lors des travaux préparatoires de la loi du 19 juillet 2004 « modifiant la loi du 24 janvier 1977 relative à la protection de la santé des consommateurs en ce qui concerne les denrées alimentaires et autres produits » et elle ressort également de la réponse à une question parlementaire donnée par les ministres des Affaires sociales et de la Santé publique en 2012. La Région wallonne conclut que, de par leur facilité d'accès et l'absence de contrôle social réel, les automates sont susceptibles d'avoir un effet plus néfaste sur la santé publique, en particulier pour les mineurs d'âge, que le canal de vente traditionnel.

Concernant la troisième question préjudicielle, la Région wallonne maintient qu'elle doit être déclarée irrecevable dès lors que les développements de la partie demanderesse devant le juge *a quo* ne permettent pas d'identifier de manière plus précise les catégories qui subiraient une discrimination.

Concernant la quatrième question préjudicielle, la Région wallonne relève que la partie demanderesse devant le juge *a quo* n'étaye pas par des pièces probantes la rupture d'équilibre entre les exigences de l'intérêt général et celles de la protection de son droit. Elle n'apporte pas d'éléments probants quant à sa situation personnelle. Or, cette preuve doit être rapportée, comme l'a rappelé la Cour européenne des droits de l'homme. Enfin, la partie omet de tenir compte de l'ensemble des motivations relatives à l'adoption du décret.

- B -

B.1.1. L'article 1er du décret de la Région wallonne du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne dispose :

« Il est établi au profit de la Région wallonne une taxe annuelle sur les automates dans les conditions et selon les modalités déterminées par le présent décret ».

L'article 2, 1^o, *f*), de ce décret, tel qu'il a été modifié par l'article 11, § 1er, du décret de la Région wallonne du 15 décembre 2011 contenant le budget des recettes de la Région wallonne pour l'année budgétaire 2012, dispose :

« Au sens du présent décret, on entend par :

1^o ' automate ' :

[...]

f) les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes ».

L'article 4, § 1er, de ce décret, tel qu'il a été remplacé par l'article 11, § 2, du décret de la Région wallonne du 15 décembre 2011 précité et avant sa modification par l'article 39 du décret de la Région wallonne du 19 septembre 2013 portant des dispositions fiscales diverses, dispose :

« Le montant de la taxe est fixé comme suit :

1) pour les automates visés à l'article 2, *a*), *b*) et *c*) : 3.500 euros par automate;

2) pour les appareils distributeurs de carburants accessibles au public, en libre service pour lesquels le carburant peut être payé par un système automatisé :

a) pour les distributeurs de carburant en libre service entièrement automatisés : 743,56 euros par pistolet;

b) quand plusieurs pistolets sont reliés à un compteur et ne peuvent être utilisés simultanément : 1.062,63 euros par compteur;

3) pour les appareils distributeurs de carburants accessibles au public, en libre service pour lesquels le carburant doit être payé par un système automatisé :

a) pour les distributeurs de carburant en libre service entièrement automatisés : 875 euros par pistolet;

b) quand plusieurs pistolets sont reliés à un compteur et ne peuvent être utilisés simultanément : 1.250 euros par compteur;

4) pour les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares et cigarettes : 500 euros par appareil distributeur.

Les montants des taxes précités sont adaptés chaque année en fonction des fluctuations de l'indice des prix à la consommation. La Direction générale opérationnelle Fiscalité du Service public de Wallonie publie chaque année, à partir de l'année 2012, au *Moniteur belge* les montants de la taxe à percevoir pour la période imposable en cours, adaptés dans la même proportion que l'évolution de l'indice des prix à la consommation entre les mois de juin de l'année de la publication et de l'année précédente ».

L'article 4, § 2, de ce décret dispose :

« La taxe est due pour toute l'année, du moment que l'automate a été installé et exploité pendant une période quelconque de celle-ci ».

B.1.2. Il ressort des motifs de la décision de renvoi que le juge *a quo* doit se prononcer sur une taxe sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares et cigarettes, établie pour l'année budgétaire 2011.

B.2. Il ressort des travaux préparatoires du décret de la Région wallonne du 15 décembre 2011 que le législateur décrétole a voulu soumettre une nouvelle catégorie d'automates à la taxe, les appareils distributeurs de tabacs, cigares et cigarettes.

« En 1998, il avait déjà été décidé que si un jour cela s'avérait nécessaire, le décret pourrait être complété par l'assujettissement à la taxe d'un ou de plusieurs autre(s) type(s) d'automate(s). C'est ce que réalise le présent texte en matière d'appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares et cigarettes. Les objectifs de cet assujettissement à la taxe sur les automates sont les mêmes que ceux qui ont donné naissance au décret du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne » (*Doc. parl.*, Parlement wallon, 2011-2012, n° 4-III a-1, n° 4-IIIbcd-1, Annexe 3^{ter}, p. 4).

« Lors de la mise en place d'une taxe sur les automates en 1998, il a toujours été bien clair que cette dernière ne pouvait pas être un frein à la modernisation des services offerts. Ce n'était donc pas l'explosion des automates qui justifiait leur taxation mais bien l'uniformisation des tarifs applicables et l'objectif d'une certaine justice fiscale » (*ibid.*).

« En ce qui concerne les appareils distributeurs automatiques de tabac, cigares ou cigarettes, l'assujettissement à la taxe est dicté par des considérations de santé publique et d'emploi » (*ibid.*).

B.3.1. La première question préjudicielle interroge la Cour sur la compatibilité des articles 1er et 2, 1^o, f), du décret de la Région wallonne du 19 novembre 1998 avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce qu'ils instaurent une taxe annuelle sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes, alors que la vente de tabacs, cigares et cigarettes réalisée par une autre voie que la voie automatique n'est pas visée par cette taxe.

B.3.2. Les articles 10 et 11 de la Constitution garantissent le principe d'égalité et de non-discrimination. L'article 172 de la Constitution constitue une application particulière de ce principe en matière fiscale.

B.3.3. Des mesures fiscales peuvent poursuivre à la fois un objectif budgétaire général et des objectifs plus particuliers, liés à certaines politiques que le législateur entend mettre en œuvre. Il ne résulte pas du fait que le législateur poursuit un objectif budgétaire d'intérêt général qu'il ne pourrait pas distinguer certaines catégories de contribuables qui se trouvent dans une situation spécifique au regard tant de l'objet de la mesure que des objectifs particuliers qu'elle poursuit également.

B.3.4. Outre l'objectif budgétaire que peut poursuivre tout législateur dans l'exercice de sa compétence fiscale, le législateur décreta, par l'article 2, 1^o, f), du décret en cause, voulu soumettre les appareils distributeurs de tabacs, cigares et cigarettes à la taxe à laquelle étaient déjà soumis d'autres automates, dans un souci de justice fiscale. Il a aussi invoqué des considérations de santé publique et d'emploi. La taxe vise, en effet, un mode de distribution qui permet de recourir à un nombre moindre de préposés et de diminuer l'emploi. En outre, la disposition en cause précitée a pour effet de décourager la vente de tabacs, cigares et cigarettes via des appareils automatiques, ce qui rencontre aussi l'objectif de santé publique. La tentation exercée par les appareils automatiques est réelle, même si l'arrêté royal du 3 février 2005 relatif à l'interdiction de vente de produits à base de tabacs aux personnes

âgées de moins de seize ans au moyen d'appareils automatiques de distribution n'autorise le placement de ces appareils que dans des lieux fermés et impose leur verrouillage. En ce qu'ils instaurent une taxe annuelle sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes, les articles 1er et 2, 1^o, *f*), du décret en cause ne sont donc pas sans justification raisonnable.

B.3.5. La première question préjudicielle appelle une réponse négative.

B.4.1. La deuxième question préjudicielle interroge la Cour sur la compatibilité des articles 1er, 2, 1^o, *f*), et 4 du décret de la Région wallonne du 19 novembre 1998 avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce qu'ils instaurent une taxe annuelle de 500 euros sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes, sans tenir compte du chiffre d'affaires réalisé au moyen de l'automate ou de la durée d'exploitation de l'automate pendant l'exercice pour lequel l'impôt est dû.

B.4.2. Pour les motifs indiqués en B.3.4, les articles 1er et 2, 1^o, *f*), du décret en cause sont compatibles avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce qu'ils instaurent une taxe annuelle sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes.

Pour répondre à la deuxième question préjudicielle, la Cour doit encore vérifier la compatibilité avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution de l'article 4, § 1er, 4), du décret en cause, qui fixe le montant de la taxe à 500 euros par appareil distributeur, sans tenir compte du chiffre d'affaires réalisé au moyen de l'automate ou de la durée d'exploitation de l'automate pendant l'exercice pour lequel l'impôt est dû.

B.4.3. Compte tenu de l'objectif de justice fiscale qui a conduit le législateur décréteur à soumettre les appareils distributeurs de tabacs, cigares et cigarettes à la taxe à laquelle étaient déjà soumis d'autres automates et compte tenu des montants prévus par l'article 4, § 1er, pour les autres automates, le montant de 500 euros par appareil ne peut être considéré comme déraisonnable. Il est par ailleurs pertinent au regard de cet objectif de ne tenir compte ni du chiffre d'affaires réalisé au moyen de l'automate ni de la durée d'exploitation de l'automate

pendant l'exercice pour lequel l'impôt est dû, puisque ces éléments ne sont pas pris en compte pour la taxe sur les autres automates. L'article 4, § 2, du décret dispose à cet égard, de manière générale, que la taxe est due pour toute l'année, du moment que l'automate a été installé et exploité pendant une période quelconque de celle-ci.

Un système de taxation forfaitaire ne peut pas prendre en compte les particularités des divers cas d'espèce. Il ne peut appréhender leur diversité que de manière approximative et simplificatrice. Il ne pourrait entrer dans le détail des situations individuelles sans organiser un contrôle dont le coût pourrait compromettre le rendement de la taxe.

Le montant de 500 euros par appareil se justifie par ailleurs au regard de l'effet dissuasif de l'objectif de santé publique. Le législateur fiscal peut souhaiter, par la taxe litigieuse, lutter contre les dangers liés à la consommation de tabac et protéger les consommateurs en limitant le nombre d'appareils incitant à consommer du tabac.

B.4.4. La deuxième question préjudicielle appelle une réponse négative.

B.5.1. La troisième question préjudicielle interroge la Cour sur la compatibilité des articles 1er, 2, 1^o, *f*), et 4 du décret de la Région wallonne du 19 novembre 1998 avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution lus ou non en combinaison avec la liberté de commerce et d'industrie, en ce qu'ils instaurent, pour l'exercice d'imposition 2011, une taxe annuelle de 500 euros sur les automates portant sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes, même si la taxe due porte substantiellement atteinte à la rentabilité de l'exploitation de la vente de tels produits par le biais de ces automates.

B.5.2. La liberté de commerce et d'industrie ne peut être conçue comme une liberté absolue. Elle ne fait pas obstacle à ce que la loi, le décret ou l'ordonnance règle l'activité économique des personnes et des entreprises. Le législateur compétent n'interviendrait de manière déraisonnable que s'il limitait la liberté de commerce et d'industrie sans aucune nécessité ou si cette limitation était disproportionnée au but poursuivi.

B.5.3. La troisième question préjudicielle, qui invoque la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec la liberté de commerce et d'industrie, n'appelle pas une réponse différente de celle qui a été donnée aux première et deuxième questions préjudicielles.

B.6.1. La quatrième question préjudicielle interroge la Cour sur la compatibilité des articles 1er, 2, 1°, f), et 4 du décret de la Région wallonne du 19 novembre 1998 avec l'article 16 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, en ce qu'ils instaurent, pour l'exercice d'imposition 2011, une taxe annuelle de 500 euros sur les automates portant sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes, sans avoir égard à la rentabilité de l'exploitation de la vente de tels produits par le biais de ces automates.

B.6.2. L'article 16 de la Constitution dispose :

« Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique, dans les cas et de la manière établis par la loi, et moyennant une juste et préalable indemnité ».

L'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme dispose :

« Toute personne physique ou morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international.

Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes ».

B.6.3. L'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme ayant une portée analogue à celle de l'article 16 de la Constitution, les garanties qu'il contient forment un ensemble indissociable avec celles qui sont inscrites dans cette disposition constitutionnelle, de sorte que la Cour tient compte de cette disposition conventionnelle lors de son contrôle des dispositions en cause.

B.6.4. L'article 1er du Premier Protocole additionnel offre une protection non seulement contre une expropriation ou une privation de propriété (premier alinéa, deuxième phrase) mais également contre toute ingérence dans le droit au respect des biens (premier alinéa, première phrase). Un impôt ou une autre contribution constituent, en principe, une ingérence dans le droit au respect des biens.

En outre, aux termes de l'article 1er du Premier Protocole additionnel, la protection du droit de propriété « ne [porte] pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour régler l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes ».

L'ingérence dans le droit au respect des biens n'est compatible avec ce droit que si elle est raisonnablement proportionnée au but poursuivi, c'est-à-dire si elle ne rompt pas le juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général et celles de la protection de ce droit. Même si le législateur fiscal dispose d'une large marge d'appréciation, un impôt viole dès lors ce droit s'il fait peser sur le contribuable une charge excessive ou porte fondamentalement atteinte à sa situation financière (CEDH, 31 janvier 2006, *Dukmedjian c. France*, §§ 52-58; décision, 15 décembre 2009, *Tardieu de Maleissye e.a. c. France*; 16 mars 2010, *Di Belmonte c. Italie*, §§ 38 à 40).

B.6.5. La taxe sur les appareils distributeurs automatiques de tabacs, cigares ou cigarettes constitue une ingérence dans le droit au respect des biens des propriétaires de ces appareils.

B.6.6. Ainsi qu'il est dit en B.3.4, cette taxe poursuit des objectifs légitimes qui relèvent de l'intérêt général et n'est pas sans justification raisonnable.

B.6.7. Ainsi qu'il est dit en B.4.3, le principe de la taxation forfaitaire et le montant de 500 euros par appareil ne peuvent être considérés comme déraisonnables, compte tenu des objectifs poursuivis par le législateur décréteur. Ils ne sont donc pas de nature à affecter de manière disproportionnée le droit des propriétaires de ces appareils au respect de leurs biens. Les dispositions en cause ne rompent pas le juste équilibre entre les exigences de l'intérêt

général et celles de la protection du droit en cause. Il y a lieu, à cet égard, de prendre en compte le fait que le législateur décrétoal poursuit notamment un objectif de santé publique, la lutte préventive contre le tabagisme. La mise en balance de la perte financière subie par le secteur avec l'importance des effets du tabac sur la santé n'aboutit pas au constat que la taxe litigieuse, qui répond à un besoin social impérieux de protection de la santé, serait disproportionnée au regard du droit invoqué.

B.6.8. La quatrième question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

Les articles 1er, 2, 1^o, *f*), et 4 du décret de la Région wallonne du 19 novembre 1998 instaurant une taxe sur les automates en Région wallonne ne violent ni les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus ou non en combinaison avec la liberté de commerce et d'industrie, ni l'article 16 de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme.

Ainsi rendu en langue française et en langue néerlandaise, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 27 avril 2017.

Le greffier,

Le président,

F. Meersschaut

J. Spreutels