



Cour constitutionnelle

**Arrêt n° 54/2026
du 23 avril 2026
Numéro du rôle : 8451**

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013, posée par le Tribunal de première instance de Flandre orientale, division de Gand.

La Cour constitutionnelle,

composée du président émérite Luc Lavrysen, conformément à l'article 60*bis* de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, du président Pierre Nihoul, et des juges Thierry Giet, Yasmine Kherbache, Danny Pieters, Sabine de Bethune et Magali Plovie, assistée du greffier Frank Meersschaut, présidée par le président émérite Luc Lavrysen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. Objet de la question préjudicielle et procédure

Par jugement du 20 mars 2025, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 3 avril 2025, le Tribunal de première instance de Flandre orientale, division de Gand, a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité viole-t-il les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec les principes généraux de la sécurité juridique et des droits de la défense ainsi qu'avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, dans l'interprétation selon laquelle le bénéfice de l'exonération de la taxe de circulation accordée pour les véhicules hybrides rechargeables émettant jusqu'à 50 grammes de CO₂ par kilomètre si le véhicule a été immatriculé au plus tard le 31 décembre 2020 est perdu, même lorsque la demande d'immatriculation a été transmise en temps utile, soit avant cette date, au service compétent de la Direction pour l'immatriculation des véhicules (DIV) (répertoire tenu par la Direction générale Transport routier et Sécurité routière) par envoi recommandé, cette voie étant l'une des possibilités offertes au contribuable, mais que l'immatriculation effective par la DIV, à savoir une circonstance sur laquelle le contribuable n'a aucune prise, n'est réalisée qu'après le 31 décembre 2020 ? Et ce, compte tenu également du fait que, si une demande d'immatriculation est introduite sur l'application en ligne WebDIV, cette voie étant l'autre possibilité offerte au contribuable, l'immatriculation est effective immédiatement ou le jour suivant ? ».

Des mémoires et mémoires en réponse ont été introduits par :

- la SRL « Coene Consult », assistée et représentée par Me Serge Carton, avocat au barreau de Flandre occidentale;
- le Gouvernement flamand, assisté et représenté par Me Bart Martel et Me Kristof Caluwaert, avocats au barreau de Bruxelles.

Par ordonnance du 4 mars 2026, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs Sabine de Bethune et Thierry Giet, 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 à l'expiration de ce délai et l'affaire serait mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, 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*

La SRL « Coene Consult », partie demanderesse devant la juridiction *a quo*, achète un véhicule qui est immatriculé le 23 novembre 2020 avec une plaque minéralogique non personnalisée. Elle souhaite ensuite, pour des motifs professionnels, munir son véhicule d'une plaque minéralogique personnalisée, qu'elle demande par envoi recommandé le 22 décembre 2020 et qui lui est attribuée le 4 janvier 2021. Une cotisation de 508,90 euros à la taxe de circulation est établie le 17 mai 2021 pour l'exercice d'imposition 2021. Par envoi recommandé du 3 juin 2021, la partie demanderesse devant la juridiction *a quo* introduit une réclamation afin d'annuler la cotisation, étant donné qu'il s'agit d'un véhicule hybride rechargeable. Par décision du 27 août 2021, la réclamation est rejetée, au motif que le véhicule concerné a été réimmatriculé après le 31 décembre 2020 par la même personne avec une nouvelle plaque minéralogique et qu'il n'est pas question de force majeure.

La juridiction *a quo* constate que l'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013, tel qu'il a été modifié par le décret-programme flamand du 18 décembre 2020 accompagnant le budget 2021, accorde, avec effet au 1er janvier 2021, une exonération permanente aux véhicules hybrides rechargeables émettant jusqu'à 50 grammes de CO₂ par kilomètre, à condition qu'il s'agisse d'un véhicule inscrit au plus tard le 31 décembre 2020 au répertoire tenu par la Direction générale Transport routier et Sécurité routière. Avant cette modification, une immatriculation effectuée au plus tard le 31 décembre 2020 était déjà requise implicitement. La taxe de circulation n'est en effet due qu'à partir de l'inscription du véhicule auprès de la Direction pour l'immatriculation des véhicules (DIV), conformément à l'article 2.2.2.0.1, § 2, du Code flamand de la fiscalité.

Par ailleurs, la juridiction *a quo* constate que la partie demanderesse devant elle ne remplit pas les conditions pour bénéficier du régime transitoire instauré par la modification précitée de l'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité, étant donné que les données nécessaires n'ont pas été transmises dans les délais à l'administration flamande.

La juridiction *a quo* estime que la demande de la nouvelle plaque minéralogique personnalisée doit être considérée comme une nouvelle immatriculation en soi. Aux fins de l'exonération de la taxe de circulation, il convient dès lors d'examiner l'immatriculation qui fait suite à l'octroi de la nouvelle plaque. Conformément à l'article 2.2.2.0.1 du Code flamand de la fiscalité, l'inscription au répertoire fait naître l'assujettissement à la taxe,

de sorte qu'il n'est pas pertinent de savoir si le même véhicule avait déjà été immatriculé auparavant et puis radié, fût-ce au nom du même propriétaire.

Il découle ensuite de l'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité que ce n'est pas la demande d'immatriculation mais bien la date d'inscription du véhicule auprès de la DIV qui est prise en compte pour déterminer si l'exonération de la taxe de circulation est applicable ou non. Selon la juridiction *a quo*, il pourrait être contraire au principe d'égalité et de non-discrimination que la perte de l'exonération dépende d'une opération d'un service public, sur laquelle le contribuable n'a aucune prise, celui-ci devant espérer que ledit service fera le nécessaire en temps utile. Tenant compte de la demande de la partie demanderesse et se référant aux arrêts de la Cour n^{os} 95/2020 (ECLI:BE:GHCC:2020:ARR.095) et 63/2021 (ECLI:BE:GHCC:2021:ARR.063), la juridiction *a quo* estime nécessaire de poser à la Cour la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. *En droit*

- A -

A.1. La SRL « Coene Consult », partie demanderesse dans le litige au fond, soutient que l'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013, tel qu'il était applicable jusqu'au 31 décembre 2020, ne mentionnait aucune condition explicite relative à la date d'immatriculation du véhicule auprès de la Direction pour l'immatriculation des véhicules (DIV). L'application concrète de l'exonération a donc été subordonnée à l'interprétation de l'administration fiscale, qui en a déduit, à tort, une condition d'immatriculation implicite. Le décret-programme flamand du 18 décembre 2020 accompagnant le budget 2021 a modifié l'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité et a ajouté expressément la condition selon laquelle l'exonération n'est applicable que si le véhicule a été inscrit au plus tard le 31 décembre 2020 au répertoire tenu par la DIV. Ainsi, la condition d'application de l'exonération a été subordonnée à une étape de la procédure administrative qui ne coïncide pas nécessairement avec le moment où l'immatriculation est demandée.

A.2.1. La SRL « Coene Consult » demande à la juridiction *a quo* de poser une question préjudicielle parce qu'elle estime que la disposition en cause est inconstitutionnelle. Le 22 décembre 2020, elle a introduit, par envoi recommandé, une demande de réimmatriculation d'un véhicule. Dès cet instant, elle n'a plus eu de prise sur le délai de traitement de sa demande. Pour des raisons indépendantes de la volonté de la SRL « Coene Consult », l'administration n'a effectivement procédé à l'immatriculation qu'au 4 janvier 2021. En revanche, d'autres contribuables qui, au même moment, ont introduit leur demande d'immatriculation sur l'application en ligne WebDIV ont pu bénéficier de l'exonération. Ces contribuables et la SRL « Coene Consult » se trouvent dans des situations factuelles et juridiques comparables, et pourtant, ils sont traités différemment sur la base d'un critère d'ordre purement procédural qui est indépendant de la volonté du citoyen.

A.2.2. Tout d'abord, la disposition en cause poursuit des objectifs légitimes, à savoir encourager fiscalement l'achat de véhicules respectueux de l'environnement dans un laps de temps bien défini, promouvoir la sécurité juridique et limiter dans le temps des mesures fiscales de faveur. Les modalités qui sont prévues pour atteindre ces objectifs, le bénéfice de l'avantage s'éteignant en cas de traitement administratif tardif, portent toutefois justement atteinte à la sécurité juridique et sont contraires au principe de la confiance légitime.

A.2.3. Une distinction fondée sur les aléas du traitement administratif en fonction du mode d'introduction choisi manque de toute justification objective et raisonnable et n'est pas pertinente au regard de l'objectif poursuivi. Tant le contribuable qui fait sa demande d'immatriculation sur l'application en ligne WebDIV le 22 décembre 2020 que celui qui transmet sa demande par envoi recommandé le même jour opèrent en temps utile, dans le délai légal au regard des effets juridiques. La perte du bénéfice de l'exonération ne saurait davantage être justifiée, comme le fait le Gouvernement flamand, par le prétendu libre choix du contribuable. Il est du devoir du législateur décentralisé flamand de veiller à ce que tous les choix autorisés par la loi qui sont pertinents pour bénéficier de l'exonération fiscale donnent des effets juridiques équivalents.

A.2.4. À l'appui de son raisonnement, la SRL « Coene Consult » renvoie aux arrêts de la Cour n^{os} 95/2020 (ECLI:BE:GHCC:2020:ARR.095) et 63/2021 (ECLI:BE:GHCC:2021:ARR.063), dans lesquels les contribuables, tout comme dans l'affaire présentement examinée, se sont montrés ponctuels et diligents en envoyant un recommandé dans les délais prévus par la loi. La disposition en cause va fondamentalement à l'encontre de la

logique des arrêts précités, à savoir qu'en matière fiscale, les droits du contribuable doivent dépendre de la date de l'acte accompli par le citoyen et non de la vitesse arbitraire de traitement par l'autorité publique. Contrairement à ce qu'affirme le Gouvernement flamand, les arrêts précités n'abordaient pas la question des délais dans le seul but de préserver les droits de la défense dans un contexte litigieux, mais ont avant tout consacré le principe selon lequel les contribuables ne peuvent jamais être victimes de retards administratifs sur lesquels ils n'ont aucune prise.

A.2.5. Selon la SRL « Coene Consult », le Gouvernement flamand tente erronément de justifier l'inégalité de traitement et l'insécurité juridique en se fondant sur la compétence fédérale en matière de procédure d'immatriculation des véhicules. La compétence du législateur décrétoal flamand de régler les exonérations et modalités de la taxe de circulation emporte tout autant une obligation constitutionnelle de faire en sorte que les critères donnant lieu à des effets fiscaux soient suffisamment clairs, prévisibles et justifiés. S'il s'avère qu'un critère, comme la date effective d'immatriculation, fait naître en réalité des différences de traitement arbitraires, le législateur décrétoal a la responsabilité de prendre des mesures afin de prévenir ou de corriger ces effets inconstitutionnels. En outre, le législateur décrétoal flamand a lui-même choisi de se baser sur la date d'inscription effective au répertoire tenu par la DIV, alors qu'il disposait d'autres critères tout à fait objectifs, clairs et justifiés. Ainsi, il aurait pu choisir de se baser sur la date d'introduction de la demande d'immatriculation.

A.3. Le Gouvernement flamand estime que la taxe de circulation sur les véhicules automobiles est une taxe régionale mais que l'autorité fédérale est demeurée compétente pour l'immatriculation et la mise en circulation d'un véhicule. Étant donné que les véhicules hybrides rechargeables sont le fruit d'une technologie de transition, le législateur décrétoal a limité dans le temps l'exonération de la taxe de circulation accordée aux véhicules hybrides rechargeables émettant jusqu'à 50 grammes de CO₂ par kilomètre. C'est la raison pour laquelle cette exonération n'a pas été prolongée pour les véhicules immatriculés à partir du 1^{er} janvier 2021. Il ressort du libellé de la question préjudicielle et de la décision de renvoi que seul l'article 2.2.6.0.7, alinéa 1^{er}, du Code flamand de la fiscalité est en cause, en ce que cette disposition subordonne l'exonération de la taxe de circulation à l'immatriculation du véhicule au plus tard au 31 décembre 2020.

A.4.1. Le Gouvernement flamand n'aperçoit pas en quoi la disposition en cause pourrait être contraire au principe d'égalité en matière fiscale et au principe général de la sécurité juridique. Il est parfaitement légitime de la part du législateur décrétoal d'exonérer temporairement de la taxe de circulation les véhicules hybrides rechargeables émettant jusqu'à 50 grammes de CO₂ par kilomètre, en particulier en n'accordant une exonération que si le véhicule est inscrit au plus tard le 31 décembre 2020 au répertoire tenu par la Direction générale Transport routier et Sécurité routière. Compte tenu de son objectif zéro émissions et du fait que de tels véhicules ont été considérés comme une technologie de transition dans l'attente de véhicules purement électriques, le législateur décrétoal a fait le choix pertinent et raisonnablement justifié (de tenter) d'étendre la part de marché de ces technologies respectueuses de l'environnement en adoptant un régime temporaire d'exonération de la taxe de circulation.

A.4.2. Par ailleurs, il est pertinent et raisonnablement justifié d'utiliser la date d'immatriculation du véhicule comme critère de distinction objectif pour déterminer si un véhicule hybride rechargeable est encore éligible à l'exonération. Le Gouvernement flamand souligne que la taxe de circulation est levée sur la base des données qui sont fournies par la DIV, étant donné que l'immatriculation des véhicules est régie au niveau fédéral. Les arrêts de la Cour n^{os} 95/2020 et 63/2021, précités, portaient sur la contestation d'une taxe et ne sont dès lors pas pertinents. Dans l'affaire présentement examinée, il n'est pas question d'un délai pour préserver les droits de la défense du contribuable. Les conséquences du dépassement du délai en cause, à savoir la perte du bénéfice de l'exonération fiscale, sont d'un tout autre ordre que les conséquences des mesures contestées dans les arrêts cités. Au demeurant, le législateur décrétoal ne peut pas savoir quand la DIV reçoit les envois recommandés relatifs à une demande d'immatriculation et ne saurait davantage intervenir dans la procédure d'immatriculation.

A.4.3. Par ailleurs, la circonstance qu'il n'est pas tenu compte de la date d'introduction de la demande d'immatriculation ne découle pas de la disposition en cause mais de l'article 16, § 5, de l'arrêté royal du 20 juillet 2001 « relatif à l'immatriculation des véhicules ». De même, le constat qu'une demande d'immatriculation introduite sur le site internet de la DIV est traitée plus rapidement est sans rapport avec la disposition en cause. Le fait que la partie demanderesse dans le litige au fond ne puisse pas bénéficier de l'exonération résulte de la manière dont un véhicule est immatriculé dans la pratique, compte tenu de la réglementation fédérale en vigueur et du choix du contribuable de ne transmettre une demande d'immatriculation à la DIV par envoi recommandé que le 22 décembre 2020.

A.4.4. Le législateur décrétoal a prévu en outre un régime transitoire pour garantir la continuité et une sécurité juridique suffisante aux contribuables. Il n'a dès lors pas porté atteinte à l'intérêt que possèdent ces derniers d'être en mesure de prévoir les conséquences juridiques de leurs actes.

A.5. Le Gouvernement flamand estime que le principe général des droits de la défense n'est pas applicable à la disposition en cause. Ce principe ne vaut que dans un contexte litigieux, dans des procédures à vocation répressive. La disposition en cause, en revanche, prévoit seulement quand les contribuables peuvent bénéficier d'une exonération d'une taxe de circulation pour certains véhicules.

A.6. Enfin, le Gouvernement flamand estime qu'il ne saurait être question d'une quelconque limitation disproportionnée du droit de propriété et renvoie à cet égard à son exposé relatif au principe d'égalité en matière fiscale.

- B -

B.1.1. La juridiction *a quo* souhaite savoir si l'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013 est compatible avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec les principes généraux de la sécurité juridique et des droits de la défense ainsi qu'avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, dans l'interprétation selon laquelle l'exonération de la taxe de circulation pour les véhicules hybrides rechargeables émettant jusqu'à 50 grammes de CO₂ par kilomètre immatriculés au plus tard le 31 décembre 2020 n'est pas accordée lorsque la demande d'immatriculation a été transmise par envoi recommandé à la poste avant l'expiration du délai, mais que l'immatriculation par la Direction pour l'immatriculation des véhicules (DIV) n'est effectuée qu'après cette date. Ceci aurait pour conséquence que l'exonération de la taxe de circulation dépend de ce que l'autorité compétente agit en temps utile, une circonstance sur laquelle le contribuable n'a aucune prise. En outre, il en résulterait une différence de traitement selon qu'un contribuable demande l'immatriculation d'un véhicule par la voie numérique ou par envoi recommandé.

B.1.2. Il peut être déduit de la décision de renvoi que l'affaire devant la juridiction *a quo* porte sur un véhicule qui a été commandé avant le 12 octobre 2020 et immatriculé après le 31 décembre 2020, mais que la condition, prévue dans le régime transitoire, consistant à transmettre les informations nécessaires à l'administration flamande avant le 15 janvier 2021 n'a pas été remplie.

La Cour limite son examen de la question préjudicielle à cette hypothèse.

B.2.1. 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.

Le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut pas qu'une différence de traitement soit établie entre des catégories de personnes, pour autant qu'elle repose sur un critère objectif et qu'elle soit raisonnablement justifiée.

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

B.2.2. En vertu de l'article 172, alinéa 2, de la Constitution, le législateur est autorisé à établir des exemptions ou modérations d'impôts. Il relève du pouvoir d'appréciation du législateur de déterminer, lorsqu'il lève un impôt, les exonérations et les modalités de celui-ci. Le législateur ne pourrait cependant, sans violer le principe d'égalité et de non-discrimination, accorder des exonérations ou des réductions de l'impôt à certains redevables et les refuser à d'autres qui leur seraient comparables, si cette différence de traitement n'est pas objectivement et raisonnablement justifiée.

B.2.3. Le principe de la sécurité juridique exige que le contenu du droit soit prévisible et accessible et interdit au législateur de porter atteinte, sans justification objective et raisonnable, à l'intérêt que possèdent les sujets de droit d'être en mesure de prévoir les conséquences juridiques de leurs actes.

B.2.4. Ni la question préjudicielle ni la motivation de la décision de renvoi n'indiquent en quoi la disposition en cause serait incompatible avec les dispositions constitutionnelles précitées, lues en combinaison avec le principe général des droits de la défense et avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme.

Dans cette mesure, la question préjudicielle n'est pas recevable.

B.3.1. La taxe de circulation est due par la personne physique ou morale qui est mentionnée ou doit être mentionnée sur le certificat d'immatriculation tant qu'un véhicule est immatriculé ou doit être immatriculé au nom de cette personne au répertoire tenu par la Direction générale Transport routier et Sécurité routière (article 2.2.2.0.1, § 2, du Code flamand de la fiscalité). La taxe de circulation naît donc lors de l'immatriculation du véhicule.

B.3.2. Le législateur décretaal prévoit une exonération de la taxe de circulation annuelle pour certaines catégories de véhicules (articles 2.2.6.0.1 à 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité).

B.4.1. L'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité, tel qu'il a été introduit par l'article 114 du décret flamand du 18 décembre 2015 « contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 2016 », prévoyait une exonération temporaire de la taxe de circulation jusqu'au 31 décembre 2020 pour les véhicules hybrides rechargeables émettant jusqu'à 50 grammes de CO₂ par kilomètre. Par un tel régime extinctif, le législateur décretaal a cherché à encourager temporairement le recours à cette technologie de transition, en attendant l'avènement des véhicules zéro émissions (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 2015-2016, n° 544/2, p. 16, et n° 544/14, p. 9 et 11).

B.4.2. L'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité a été modifié par l'article 55 du décret-programme flamand du 18 décembre 2020 accompagnant le budget 2021, qui est entré en vigueur le 1er janvier 2021. La disposition en cause, telle qu'elle est applicable dans le litige au fond, est donc libellée comme suit :

« Les véhicules suivants qui sont inscrits au plus tard le 31 décembre 2020 au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière, sont exonérés de taxes :

1° véhicules dont le moteur est alimenté, même partiellement ou temporairement, au gaz naturel;

2° véhicules hybrides rechargeables avec une émission de CO₂ jusqu'à 50 gr/km.

L'exonération, visée à l'alinéa 1er, est également accordée pour les véhicules qui sont inscrits après le 31 décembre 2020 au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière ou auprès d'une institution comparable au sein de l'Espace économique européen ou d'un autre Etat et plus tard au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière, et qui remplissent les conditions suivantes :

1° le véhicule routier a été commandé avant le 12 octobre 2020;

2° une copie du bon de commande est transmise avant le 15 janvier 2021 à l'entité compétente de l'administration flamande, accompagnée d'un formulaire délivré par cette entité et signé par le contribuable concerné, qui comprend au moins les données suivantes :

a) soit le numéro d'identification du Registre national des personnes physiques, soit le numéro d'entreprise connu auprès de la Banque-Carrefour des Entreprises, soit le numéro d'identification, visé à l'article 8 de la loi du 15 janvier 1990 relative à l'institution et à l'organisation d'une Banque-carrefour de la sécurité sociale, de la personne au nom de laquelle le véhicule est ou sera inscrit au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière;

b) les prénom, nom et adresse du domicile des personnes physiques ou le nom, la forme juridique et l'adresse du siège social de la personne morale au nom de laquelle le véhicule est ou sera inscrit au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière.

Un véhicule hybride rechargeable est un véhicule à moteur électrique et à moteur à combustion, dont l'énergie est fournie au moteur électrique par des batteries pouvant être chargées complètement par un raccordement à une source d'énergie externe.

L'alinéa 1er, 1°, s'applique uniquement aux véhicules suivants de personnes physiques et d'autres personnes morales que les sociétés, les entreprises publiques autonomes et les associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing :

1° les véhicules routiers qui sont inscrits avant le 1er juillet 2017 au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière;

2° les véhicules routiers qui sont inscrits après le 30 juin 2017 au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière, et dont la puissance imposable n'est pas supérieure à 11 chevaux fiscaux;

3° les camionnettes, les corbillards et les tracteurs à moteur solos, autres que les véhicules visés à l'article 2.2.4.0.1, § 6.

L'alinéa 1er, 2°, s'applique uniquement aux véhicules routiers, aux camionnettes, aux corbillards et aux tracteurs à moteur solos, autres que les véhicules visés à l'article 2.2.4.0.1, § 6, de personnes physiques et d'autres personnes morales que les sociétés, les entreprises publiques autonomes et les associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing ».

B.4.3. Pour garantir la continuité, le législateur décretaal a maintenu l'exonération de la taxe de circulation annuelle pour les véhicules hybrides rechargeables émettant jusqu'à

50 grammes de CO₂ par kilomètre qui étaient déjà immatriculés avant le 1er janvier 2021 (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 2020-2021, n° 513/1, p. 42).

B.4.4. En outre, le législateur décrétoal a organisé un régime transitoire pour les véhicules commandés avant le 12 octobre 2020, mais immatriculés seulement après le 31 décembre 2020. Pour bénéficier de l'exonération, le contribuable devait transmettre à l'entité compétente de l'administration flamande avant le 15 janvier 2021 une copie du bon de commande, accompagnée d'un formulaire.

Ce régime transitoire est justifié dans les travaux préparatoires comme suit :

« Afin d'offrir une sécurité juridique suffisante au contribuable, cette disposition prévoit un régime transitoire pour les véhicules qui sont commandés avant le 12 octobre 2020, mais immatriculés seulement après le 31 décembre 2020. Le 12 octobre 2020 est le premier jour ouvrable qui a suivi l'approbation de principe du présent (projet de) décret par le Gouvernement flamand. À partir de cette date, le contribuable était au courant de la nouvelle réglementation en la matière, qui a fait l'objet d'une large couverture médiatique. C'est également le moment où les décisions du Gouvernement flamand ont été publiées sur le site web. Comme l'observe le Conseil d'État à juste titre, un contribuable qui achète encore un tel véhicule à partir du 12 octobre devrait être conscient de l'existence de ce régime transitoire, ce qui lui permettra d'évaluer, par exemple sur la base du délai de livraison prévu dans le contrat, s'il pourra encore bénéficier ou non de l'avantage souhaité. Une personne qui souhaitait acheter un véhicule avant cette date n'était pas en mesure de faire une telle évaluation. Ceci justifie dès lors que cette personne puisse bénéficier d'un régime transitoire. Cette disposition répond ainsi également à la jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle en matière de régimes transitoires, selon laquelle une différence de traitement découlant d'un tel régime doit être raisonnablement justifiée et ne peut porter une atteinte excessive au principe de la confiance légitime. Moyennant l'adaptation précitée, il est donc donné suite à l'observation formulée par le Conseil d'État dans son avis à ce sujet.

Le contribuable peut, dans ce cas, choisir de relever tout de même encore du champ d'application de l'exonération. À cet effet, deux conditions doivent être remplies cumulativement :

1° le véhicule doit avoir été effectivement commandé par le contribuable avant le 12 octobre 2020;

2° le contribuable doit transmettre une copie du bon de commande avant le 15 janvier 2021 à l'entité compétente de l'administration flamande. Il doit en outre remettre un formulaire délivré par celle-ci. Ce dernier doit être signé par le contribuable et comprend les informations suivantes :

a) soit le numéro d'identification du Registre national des personnes physiques, soit le numéro d'entreprise connu auprès de la Banque-carrefour des entreprises, soit le numéro d'identification, visé à l'article 8 de la loi du 15 janvier 1990 'relative à l'institution et à

l'organisation d'une Banque-Carrefour de la sécurité sociale ', de la personne au nom de laquelle le véhicule est ou sera inscrit au répertoire de la Direction générale Transport routier et Sécurité routière;

b) les prénom, nom et adresse du domicile de la personne physique ou le nom, la forme juridique et l'adresse du siège social de la personne morale au nom de laquelle le véhicule a été ou sera inscrit au répertoire de la Direction générale Transport routier et Sécurité routière.

Si le contribuable choisit de relever du champ d'application de l'exonération et accomplit les formalités nécessaires, ce choix est définitif et irrévocable » (*ibid.*, pp. 42-43).

B.5. Par conséquent, il ne peut être affirmé que, dans l'hypothèse en cause, les contribuables auraient été privés de l'exonération de la taxe de circulation annuelle pour les véhicules hybrides rechargeables, en ce qu'ils n'étaient pas en mesure d'anticiper d'éventuels retards dans l'immatriculation du véhicule causés par l'autorité compétente. Ainsi qu'il ressort des travaux préparatoires cités en B.4.4, le régime transitoire vise à offrir la sécurité juridique aux contribuables dont le véhicule a été commandé avant le 12 octobre 2020, mais qui n'a été immatriculé qu'après le 31 décembre 2020. Ces contribuables pouvaient tout de même encore bénéficier d'une exonération de la taxe de circulation annuelle s'ils transmettaient les documents nécessaires à temps à l'entité compétente de l'administration flamande. Il en résulte que, dans l'hypothèse en cause, les contribuables étaient en mesure de prévoir les conséquences juridiques de leurs actes. À cela s'ajoute que ledit régime pallie une possible différence quant au délai dans lequel les demandes d'immatriculation sont traitées, selon qu'elles ont été introduites par la voie numérique ou par envoi recommandé.

B.6. L'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité est compatible avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec le principe général de la sécurité juridique.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 2.2.6.0.7 du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013 ne viole pas les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec le principe général de la sécurité juridique.

Ainsi rendu en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 23 avril 2026.

Le greffier,

Le président émérite,

Frank Meersschaut

Luc Lavrysen