

Le juge constitutionnel et la fiscalité négociée : le maintien des effets d'une norme annulée, applicable une seule fois

Note sous l'arrêt n° 54/2008 de la Cour constitutionnelle

Frédéric BOUHON¹

Assistant et Maître de conférences à la Faculté de Droit de Liège

Professeur invité à la Haute École Paul-Henri Spaak à Uccle

« Si quelqu'un prétend qu'il a le pouvoir d'établir des impôts et de les recouvrer sur le peuple de sa propre autorité sans [le] consentement populaire, il enfreint, par cela même, la loi fondamentale de la propriété et subvertit la fin du gouvernement. Puis-je me dire propriétaire de ce qu'un autre a le droit de saisir, s'il en a envie ? »

John LOCKE, 1690².

1 – Les temps sont durs. En Belgique, des ménages de plus en plus nombreux peinent à payer leurs factures d'électricité et de chauffage, tant les prix de l'énergie ont crû ces dernières années. Les gouvernements successifs, conscients de l'importance de ce problème dans le quotidien des électeurs, tentent de pallier les pertes de pouvoir d'achat par des mesures diverses. Pour mettre celles-ci en œuvre, l'État doit lui-même rechercher des moyens financiers extraordinaires, qu'il se procure parfois par des techniques particulières. La « contribution unique à charge du secteur gazier » constitue une intéressante illustration de ce phénomène. Par cette mesure instaurée législativement – après des négociations avec la société Electrabel – l'État réclame cent millions d'euros à certaines entreprises dudit secteur.

¹ L'auteur souhaite adresser ses plus vifs remerciements aux membres académiques de l'unité de Droit constitutionnel de la Faculté de Droit de Liège, les professeurs Jean-Claude SCHOLSEM et Christian BEHRENDT, pour les précieux conseils qu'ils lui ont prodigués au cours de la rédaction du présent commentaire. L'auteur tient en outre à exprimer sa gratitude au professeur Marc BOURGEOIS pour ses remarques avisées en matière de droit fiscal.

² J. LOCKE, *Les deux Traités du gouvernement*, 2^{ème} Traité, Paris, Vrin, 1997, p. 217.

2 – Dans la présente note, nous voudrions présenter, dans leur contexte socio-économique, les dispositions législatives par lesquelles cette contribution a été exigée (Section 1^{ère}). Nous verrons ensuite que la Cour constitutionnelle a été saisie d’un recours en annulation de ces normes. Dans l’arrêt n° 54/2008 du 13 mars 2008, la Haute juridiction apporte des enseignements relatifs à plusieurs notions fondamentales. Nous nous intéresserons tout d’abord au *principe d’égalité* en matière fiscale (Section 2). Nous aborderons ensuite la délicate question de la *définition de l’impôt* et chercherons à savoir si la contribution à charge du secteur gazier doit recevoir cette qualification juridique. Cet examen nous amènera à discuter du *principe de la légalité* de l’impôt, lequel joue un rôle essentiel dans l’arrêt commenté (Section 3). Une autre dimension de l’arrêt n° 54/2008 – spécialement importante à nos yeux – méritera en outre d’être analysé : la prérogative de la Cour – exercée dans l’arrêt commenté – de *maintenir les effets* des dispositions législatives qu’elle annule. Cette question présente ici un intérêt particulier, car la norme annulée, dont les effets sont maintenus, n’est applicable qu’une seule fois et a déjà épuisé ses effets au moment où la Cour rend sa décision (Section 4).

Section 1^{ère}. Contexte général : « réduction gaz » et « contribution unique »

3 – Le 13 janvier 2006, le Conseil des ministres décide d’octroyer aux consommateurs domestiques de gaz naturel une aide financière pour payer leur facture de chauffage. Une ristourne est ainsi offerte à plus de deux millions de ménages. Cette action entreprise par les autorités fédérales doit compléter des mesures analogues adoptées l’année précédente en faveur des consommateurs de mazout de chauffage.

Le gouvernement fédéral cherche ensuite à compenser l’impact de ces dépenses sur le budget de l’État par de nouvelles recettes. Dans ce cadre, le Groupe Suez-Electrabel, principale entreprise impliquée dans la vente de gaz aux particuliers résidant en Belgique, est approché par les autorités et, après négociations, s’engage à verser cent millions d’euros à l’État³. Le Gouvernement ne se montre toutefois pas satisfait et décide d’emprunter la voie législative pour instaurer le prélèvement. Il dépose un amendement⁴ qui est à l’origine des articles 68 à 71 de la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses⁵ dont le projet est alors en discussion à la Chambre des représentants. En vertu de l’article 69 de ladite loi,

« une contribution unique d’au total 100 millions d’euros est instaurée à charge des entreprises participantes de gaz qui, dans l’année 2005 sur le marché belge ont une part de marché dans le segment de la revente et de la distribution du gaz d’au moins 30 % en vente de gaz naturel en TWh ».

³ Nous reviendrons *infra*, au n° 18, sur ces négociations et sur la nature de l’engagement du Groupe Suez-Electrabel.

⁴ Voy. *Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/14, 5 décembre 2006.

⁵ *Moniteur belge*, 28 décembre, 3^{ème} édition.

En d’autres mots, les autorités fédérales exigent de la part des entreprises les mieux implantées sur le marché belge du gaz – celles qui possèdent une part de marché d’au moins trente pour cent – le paiement d’une somme qui correspond approximativement à celle investie par le gouvernement lors de ses interventions en faveur des consommateurs de gaz naturel⁶.

L’entreprise Distrigaz, concernée par la mesure, paie au budget de l’État une partie de la contribution, à savoir trente millions d’euros, « sous la pression des sanctions pénales et des amendes prévues »⁷ par la loi⁸. Elle estime toutefois que les dispositions législatives instaurant la contribution unique à charge du secteur gazier violent la Constitution, notamment en ce que celle-ci garantit les principes de légalité de l’impôt (article 170 Const.) et d’égalité en matière fiscale (article 172 Const.) ; Distrigaz introduit donc un recours en annulation devant la Cour constitutionnelle.

Même si notre exposé se limitera au litige qui a donné lieu à l’arrêt n° 54/2008 de la Cour constitutionnelle, il importe de réaliser que cette affaire ne constitue qu’un aspect d’un contentieux politico-juridique bien plus vaste entre l’État et les entreprises actives sur le marché de l’énergie en cours de libéralisation⁹.

4 – Avant d’entamer l’étude de la décision de la Cour, il échet de formuler une remarque d’ordre légistique au sujet des dispositions litigieuses. Si l’on part du principe selon lequel la loi est une norme générale et abstraite¹⁰, on peut s’étonner du contenu des articles 68 à 71 de la loi du 27 décembre 2006, lequel ne mérite guère ces qualificatifs. C’est tout particulièrement l’article 70 qui nous surprend à cet égard : il prévoit que la contribution unique à charge du secteur gazier doit être versée « avant le 1^{er} janvier 2007 sur le compte bancaire 679-2004021-01 ». Cette mention est demeurée dans le texte définitif de la loi, malgré les critiques exprimées au cours des travaux parlementaires ; selon le député Paul TANT, l’indication d’un numéro de compte dans une loi est « indubitablement une première »¹¹ et « il est inacceptable d’abuser du parlement pour adopter une législation aussi monstrueuse »¹².

⁶ Cette contribution unique à charge du secteur gazier s’ajoute ainsi à la contribution unique à charge du secteur pétrolier qui, elle, devait couvrir les interventions de l’État en faveur des consommateurs de mazout de chauffage. « La contribution unique à charge du secteur du gaz est, selon le ministre, bien liée à la contribution unique à charge du secteur pétrolier, dans la mesure où les prix du gaz suivent l’évolution des prix du pétrole. En raison du niveau élevé des prix, les exploitations pétrolières et gazières ont, ces dernières années, réalisé des bénéfices énormes. Il est donc équitable que ces entreprises cèdent une partie de ces bénéfices pour contribuer aux frais de chauffage des familles belges » (*Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/36, 18 décembre 2006, p. 8).

⁷ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.1.2.

⁸ L’article 71, alinéa 2, de la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses prévoit en effet que « le non-paiement partiel ou total de l’obligation de contribution individuelle, est passible d’une amende au moins égale au décuple du montant élué, sans pouvoir excéder vingt pour cent du chiffre d’affaires de l’entreprise participante de gaz dans l’année civile 2005 ».

⁹ Ainsi, la Cour constitutionnelle a rendu, un mois plus tard, une autre décision qui concerne directement la société Electrabel : dans l’arrêt n° 72/2008 du 24 avril 2008, la Cour constitutionnelle a rejeté le recours en annulation de certaines dispositions de la loi du 8 décembre 2006 qui avaient établi un prélèvement visant à lutter contre la non-utilisation d’un site de production d’électricité par un producteur.

¹⁰ « La loi est caractérisée normalement par son contenu normatif, c’est-à-dire, par sa portée générale » (P. PESCATORE, *Introduction à la science du droit*, Luxembourg, Centre universitaire de l’État, 1978, p. 137).

¹¹ *Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/36, 18 décembre 2006, p. 19.

Section 2. Le principe d’égalité en matière fiscale

5 – Selon la société anonyme Dstrigaz, la contribution unique à charge du secteur gazier n’est pas compatible avec le principe d’égalité et de non-discrimination, consacré aux articles 10 et 11 de la Constitution et plus particulièrement, en matière fiscale, à l’article 172.

Après un rappel de la portée du principe d’égalité en droit constitutionnel belge (n° 6), nous verrons que la société Dstrigaz prétend qu’il existe une discrimination entre deux catégories d’entreprises (n° 7). Afin de vérifier si cette différence de traitement est justifiable, nous nous pencherons sur deux éléments soulevés par la requérante : le caractère sectoriel de la mesure – elle ne vise que des entreprises *gazières* – (n° 8) et le fait qu’elle ne s’applique qu’à un très petit nombre de redevables – la loi ne vise que *certaines* entreprises gazières (n° 9). Nous aurons l’occasion, dans la foulée, d’évoquer un autre moyen¹³ soulevé par la société requérante : la violation du principe d’égalité et de non-discrimination qui résulterait d’une aide d’État indirecte dont bénéficieraient les entreprises gazières qui ne sont pas soumises à la contribution unique (n° 10).

6 – « Il ne peut être établi de privilège en matière d’impôts. » L’article 172, alinéa 1^{er}, de la Constitution consacre ainsi le principe d’égalité des citoyens devant les charges fiscales. Généralement, cette disposition est considérée comme une application particulière des articles 10 et 11 de la Constitution¹⁴. La Cour constitutionnelle partage cette opinion : bien avant l’entrée en vigueur de la loi spéciale du 9 mars 2003, qui lui a attribué le pouvoir de contrôler directement le respect de l’article 172 de la Constitution, la Cour s’estimait déjà compétente pour vérifier la conformité des normes législatives au principe d’égalité en matière fiscale, sur base des articles 10 et 11¹⁵. Il convient donc, dans la présente section, de prendre en considération le sens donné à

¹² *Ibidem*.

¹³ Trois moyens sont soulevés par la partie requérante. Le premier concerne la violation du principe de légalité de l’impôt (voy. *infra*, nos 12 à 26) ; dans le second, la partie requérante soulève la violation du principe d’égalité et de non discrimination en matière fiscale (voy. *infra*, nos 6 à 9) ; enfin, le dernier sera examiné brièvement, car la Cour n’y répond pas (voy. *infra*, n° 10).

¹⁴ E. COLLA, « L’élaboration de la loi fiscale – La règle de l’égalité devant l’impôt dans la jurisprudence de la Cour d’arbitrage », *Act. dr.*, 1993, p. 299 ; L. NEEFS, « De gelijkheid in het fiscaal recht », *R.W.*, 1992-1993, p. 32, n° 20 ; S. VAN CROMBRUGGE, « De gelijkheid in het fiscaal recht », *R.W.*, 1991-1992, p. 1203 ; E. WILLEMART, *Les limites constitutionnelles du Pouvoir fiscal*, Bruxelles, Bruylant, 1999, pp. 167 et s.

¹⁵ « Les articles [10] et [11] de la Constitution ont une portée générale. Ils interdisent toute discrimination, quelle qu’en soit l’origine : les règles constitutionnelles d’égalité et de non-discrimination sont applicables à l’égard de tous les droits et de toutes les libertés reconnus aux Belges. Elles sont également applicables aux matières fiscales. Ce principe est d’ailleurs confirmé par l’article [172] de la Constitution ; en effet, cette disposition constitue une précision ou application particulière du principe général d’égalité formulé à l’article [10] de la Constitution. La Cour est dès lors compétente pour connaître du moyen invoqué par la partie requérante » (C.A., arrêt n° 20/91, 4 juillet 1991, B.3.). Le professeur Marc BOURGEOIS déduit de l’arrêt précité que « l’article 172 apparaît comme une affirmation de type davantage politique (l’importance particulière du principe d’égalité en matière fiscale) que juridique (redite par rapport aux articles 10 et 11). Il ne permettrait donc pas de soutenir l’idée que l’exigence d’égalité s’apprécierait différemment selon que l’on se trouve ou non en présence de normes à proprement parler fiscales » (M. BOURGEOIS, *Contribution à l’étude de la notion d’impôt en droit belge. Contours, singularité et utilité d’un concept juridique*, thèse de doctorat défendue en août 2007, à paraître sous le titre : *Qu’est-ce qu’un « impôt » ? Étude positive et prospective de la notion d’impôt en droit belge, à la lumière du droit européen, du droit international conventionnel et de certains droits étrangers*, aux éditions Larcier. Voy. le n° 250 de cette étude).

ces dispositions fondamentales par la Cour constitutionnelle dans sa foisonnante jurisprudence relative au principe d’égalité¹⁶ ¹⁷. À ce propos, il est intéressant de remarquer que, dans l’arrêt commenté, la Cour constitutionnelle examine le premier moyen (violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution) sans vérifier au préalable si la contribution unique à charge du secteur gazier est un impôt. Cette démarche de la Cour est parfaitement cohérente, dès lors que le principe d’égalité et de non-discrimination s’applique à toute norme, qu’elle soit ou non fiscale. Il en va autrement en ce qui concerne le principe de légalité de l’impôt¹⁸.

La portée initiale du principe d’égalité devant les charges fiscales est mise en exergue, dès 1908, par la Cour de cassation : « le principe d’égalité n’est point légalement violé quand chacun des contribuables placés dans les mêmes conditions est soumis au même traitement »¹⁹. Le célèbre arrêt *Wielemans-Ceuppens* du Conseil d’État va dans le même sens : « il suffit pour maintenir le principe de l’égalité devant l’impôt que toutes les personnes se trouvant dans les mêmes conditions soient également imposées »²⁰. Ainsi interprété, le principe d’égalité n’avait toutefois qu’une portée formelle²¹. Les Hautes juridictions belges ont développé ultérieurement une lecture plus stricte de la règle : le législateur peut certes lever des impôts à charge de catégories déterminées de contribuables, mais *il ne peut créer ces catégories arbitrairement* ²². Cette évolution, qui concerne – au-delà du droit fiscal – le principe d’égalité en général est un événement majeur dans

¹⁶ Sur le principe d’égalité – en général – dans la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, voy. not. N. BANNEUX, « L’égalité, clé du contentieux constitutionnel ? », in X., *L’égalité, nouvelle(s) clé(s) du droit ?*, Larcier, Bruxelles, 2004, pp. 5-74 ; F. DELPÉRÉE, « L’égalité en droit public belge », *Études et Documents du Conseil d’État [français]*, 1996, pp. 431-439 ; P. DE RIDDER, « De beperkte toetsing van het gelijkheidsbeginsel door het Arbitragehof », *R.W.*, 1990-1991, pp. 481-491 ; J.-C. SCHOLSEM, « L’égalité devant la Cour d’arbitrage », in *Liber amicorum E. Krings*, Bruxelles, Story-Scientia, 1991, pp. 773-787 ; J.-C. SCHOLSEM, « Jurisprudence récente en matière d’égalité », in *Droit administratif et constitutionnel*, Formation permanente, CUP, vol. 2, 1995, pp. 115-135. ; L.-P. SUETENS, « Gelijkheid en non-discriminatie in de rechtspraak van het Arbitragehof », in A. ALEN & P. LEMMENS (éds.), *Gelijkheid en non-discriminatie – Égalité et non-discrimination*, Deurne, Kluwer, 1991, pp. 95-115. ; P. VANDERNOOT, « Le principe d’égalité dans la jurisprudence de la Cour d’arbitrage », *A.P.T.*, 1997, pp. 89-113.

¹⁷ Sur le principe d’égalité appliqué en matière fiscale, voy. not. R. ANDERSEN, « L’égalité fiscale et la progressivité de l’impôt », *Rev. dr. commun.*, 1993, pp. 234-237 ; E. COLLA, *op. cit.* ; J. KIRKPATRICK, « L’égalité devant l’impôt en droit belge contemporain », in X., *L’égalité*, Bruxelles, Bruylant, 1975, Vol. III, pp. 7-71 ; L. NEEFS, *op. cit.* ; P. PEETERS, « De fiscale beginselen van gelijkheid, legaliteit, rechtszekerheid en eenjarigheid in de rechtspraak van het Arbitragehof », *T.B.P.*, 2005, pp. 334-350 ; J. THEUNIS, « Het gelijkheidsbeginsel », in : *De doorwerking van het publiekrecht in het privaatrecht*, Gand, Mys & Breesch, 1997, pp. 129-181 ; S. VAN CROMBRUGGE, *op. cit.* ; E. WILLEMART, *op. cit.*, pp. 164-250.

¹⁸ Voy. *infra* nos 12 à 26.

¹⁹ Cass., 16 mars 1908, *Pas.*, 1908, I, p. 137. Antérieurement, un arrêt isolé de la Cour de cassation attribue une portée plus contraignante au principe d’égalité devant les charges publiques. Voy. Cass., 15 juin 1893, *Pas.*, I, 261.

²⁰ C.E., 9 décembre 1949, *S.A. Brasserie Wielemans-Ceuppens*, n° 181.

²¹ Le principe d’égalité avait ainsi tendance à se confondre avec le principe de légalité : pour autant que la catégorie de personnes soumises au prélèvement soit définie par le législateur, la Constitution n’est pas violée, quels que soient les critères retenus pour fixer les contours de cette catégorie. Il suffisait que la norme soit formulée de manière générale et abstraite. Voy. S. VAN CROMBRUGGE, *op. cit.*, p. 1203 ; R. ANDERSEN, « Le Conseil d’État de Belgique et le contrôle de la constitutionnalité des lois », in *État, loi, administration – Mélanges Ep. Spiliotopoulos*, Athènes et Bruxelles, Sakkoulas et Bruylant, 1998.

²² Voy. C.E., 9 juin 1974, *Lemmens*, n° 10.675 ; Cass. 20 novembre 1975, *Pas.*, 1976, I, p. 347 ; C.A., arrêt n° 23/89, 13 octobre 1989. Voy. P. MARTENS, « Égalité et non-discrimination dans la jurisprudence du Conseil d’État », in A. ALEN & P. LEMMENS (éd.), *Gelijkheid en non-discriminatie...*, *op. cit.*, pp. 135-198. ; J.-M. PIRET, « Égalité et non-discrimination dans la jurisprudence de la Cour de cassation », in A. ALEN & P. LEMMENS (éd.), *Gelijkheid en non-discriminatie...*, *op. cit.*, pp. 117-133 ; L.-P. SUETENS, « Gelijkheid en non-discriminatie in de rechtspraak van het Arbitragehof », in A. ALEN & P. LEMMENS (éds.), *Gelijkheid en non-discriminatie...*, *op. cit.*, pp. 95-115. L’évolution de la jurisprudence du Conseil d’État est retracée par le professeur LEROY (voy. M. LEROY, « Sur la frontière entre distinction admissible et discrimination prohibée », in *Mélanges offerts à Raymond Vander Elst*, Bruxelles, Nemesis, 1986, pp. 557-569).

le droit constitutionnel belge : on est passé d’un principe d’égalité « devant la loi » à un principe d’égalité « dans la loi »²³. La création de la Cour constitutionnelle et son intervention dans la matière de l’égalité a permis de préciser le sens du principe d’égalité et de non-discrimination en droit belge, en particulier par la mise en exergue d’une condition supplémentaire à respecter par les législateurs : la proportionnalité entre la mesure et l’objectif que celle-ci poursuit²⁴.

7 – Lorsque la violation du principe d’égalité est alléguée, il convient tout d’abord d’identifier la différence de traitement dont se plaint la partie requérante²⁵. En l’espèce, la société anonyme Distrigaz relève, d’une part, que l’impôt vise un secteur économique déterminé à l’exclusion de tous les autres et, d’autre part, que la contribution unique à charge du secteur gazier s’applique seulement à elle-même et au Groupe Suez-Electrabel dont elle est une filiale²⁶, alors que d’autres entreprises actives dans le même secteur n’y sont pas soumises. En effet, en vertu de l’article 69 de la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses, seules les entreprises qui, dans le secteur gazier belge, ont une *part de marché supérieure à trente pour cent* sont soumises à la contribution²⁷. La société Distrigaz appartient à cette catégorie, mais prétend se trouver dans une situation comparable à celle des entreprises qui ne sont pas soumises à la contribution, notamment parce que, comme ces dernières, elle n’a pas été invitée à prendre part aux négociations entre les autorités fédérales et le Groupe Suez-Electrabel²⁸. De même que toutes les autres entreprises du marché, elle ne serait donc pas concernée par l’engagement pris par ce Groupe. Or, cet argument est rejeté par la Cour constitutionnelle :

« le fait qu’elle [soit] soumise à une cotisation dont le montant global a fait l’objet de négociations auxquelles elle n’a pas pu prendre part (...) n’est (...) pas de nature à entraîner, en soi, la violation du principe d’égalité et de non discrimination »²⁹.

²³ Voy. J. KIRKPATRICK, *op. cit.*, p. 13.

²⁴ Lorsqu’il s’agit d’appliquer les articles 10 et 11 de la Constitution, la Cour constitutionnelle raisonne comme suit : « les règles constitutionnelles de l’égalité et de la non-discrimination n’excluent 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. Les mêmes règles s’opposent, par ailleurs, à ce que soient traitées de manière identique, sans qu’apparaisse une justification raisonnable, des catégories de personnes se trouvant dans des situations qui, au regard de la mesure considérée, sont essentiellement différentes. 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 est violé lorsqu’il est établi qu’il n’existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé » (Voy. not. C.A., arrêt n° 169/2003, 17 décembre 2003, B.3). Les principaux éléments de cette définition apparaissent dès le premier arrêt rendu par la Cour sur le principe d’égalité (C.A., arrêt n° 21/89, 21 juillet 1989, B.4.5.b). À propos de l’évolution de cette définition, voy. J.-C. SCHOLSEM, « L’égalité devant la Cour d’arbitrage », *op. cit.*, p. 774.

²⁵ Voy. N. BANNEUX, *op. cit.*, pp. 17-20.

²⁶ La société Distrigaz précise cependant qu’elle ne peut pas être assimilée au « Groupe Suez-Electrabel », puisqu’elle dispose d’une personnalité juridique distincte et d’une structure économique propre (C.C. arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.8).

²⁷ Pour les termes exacts, nous renvoyons à la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses, en particulier aux articles 68, 1° et 69.

²⁸ C.C. arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.7.

²⁹ C.C. arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.6.3. La Cour constitutionnelle semble donc faire abstraction de l’existence de ces négociations préalables (Voy. *infra*, n° 18).

8 – Dans la suite de l’arrêt, la Cour constitutionnelle admet – mais sans se prononcer explicitement sur ce point – que la loi fait apparaître une différence de traitement, puisqu’elle cherche à savoir si celle-ci est justifiée.

Dans cette perspective, la Cour s’intéresse d’abord au *caractère sectoriel* de la mesure litigieuse. Un précédent semble pouvoir guider le raisonnement : dans son arrêt n° 46/2004 du 24 mars 2004, la juridiction constitutionnelle a été amenée à examiner la loi qui avait instauré une cotisation unique à charge du secteur pétrolier. À cette occasion, elle avait jugé qu’« il n’est pas manifestement déraisonnable que le législateur, compte tenu de la situation spécifique concernant les besoins en produits pétroliers, impose une cotisation générale de solidarité à ce secteur, pour autant que le montant de cette cotisation ne soit pas arbitraire »³⁰. Quatre ans plus tard, la Cour reproduit *mutatis mutandis* cette affirmation à propos de la contribution unique à charge du secteur gazier : le fait qu’un secteur économique donné soit soumis à un prélèvement particulier n’est pas en soi inconstitutionnel³¹.

Une inconstitutionnalité pourrait toutefois découler du caractère arbitraire du montant de la contribution. La société requérante estime qu’en l’espèce, l’on se situe bien dans cette hypothèse, dès lors que les dispositions attaquées ne contiennent aucune règle qui permettrait de calculer le montant des contributions *individuelles* : le montant *global* de la perception est certes fixé par la loi³², mais le texte législatif ne répond pas à la question de savoir comment celui-ci se répartit entre les différents opérateurs concernés. Il est intéressant de noter à cet égard que, dans son arrêt n° 46/2004 précité, la Cour constitutionnelle avait considéré que l’existence d’un critère objectif qui permettait de calculer le montant de la cotisation constituait un élément déterminant pour démontrer que cette dernière n’était pas arbitraire³³. Dans l’arrêt commenté, en revanche, la Haute juridiction ne tranche pas directement la question : elle estime qu’elle pourra seulement y répondre lors de l’examen de la légalité de l’impôt, car, sur ce point, le moyen relatif au principe d’égalité se confond avec le principe de légalité³⁴. Nous verrons que la Cour constitutionnelle se demandera si la contribution individuelle à l’impôt est un élément essentiel qui doit

³⁰ C.A., arrêt n° 46/2004, 24 mars 2004, B.6.1.

³¹ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.6.1. La Cour constitutionnelle n’est pas sensible à l’argument soulevé par la requérante selon lequel la jurisprudence précitée de la Cour, relative à la cotisation unique à charge du secteur pétrolier, ne devrait pas être transposée à la contribution unique à charge du secteur gazier au motif que les entreprises pétrolières ont pu engranger des bénéfices supplémentaires lors de l’augmentation des prix du pétrole, ce qui pouvait justifier un prélèvement extraordinaire, alors que les entreprises gazières belges n’auraient pas vu leurs bénéfices augmenter parallèlement aux prix du gaz.

³² La question de savoir si le montant global de cent millions d’euros est éventuellement arbitraire n’est pas abordée dans le recours.

³³ C.A., arrêt n° 46/2004, 24 mars 2004, B.6.2. Dans cette affaire, le législateur avait clairement posé les modalités du prélèvement. L’article 3 de la loi du 10 juin 2002 instaurant une cotisation unique à charge du secteur pétrolier (*Moniteur belge*, 17 juillet) déterminait comme suit l’identité des contribuables : « Est redevable de la cotisation toute entreprise, personne physique ou morale, qui, à un moment quelconque au cours des six mois suivant l’entrée en vigueur de la présente loi, effectue une ou plusieurs livraisons intérieures de produits pétroliers, en qualité de raffineur ou importateur, au sens de l’arrêté royal du 11 octobre 1971 précité à l’exception des entreprises effectuant des livraisons intérieures exclusivement pour leur propre consommation ». L’article 5 de la même loi permettait de calculer le montant à payer par chacun d’eux : « la cotisation est calculée par tonne de produits pétroliers que le redevable devait stocker en application de l’arrêté royal du 11 octobre 1971 précité pendant l’année calendaire 2000 ».

³⁴ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.6.4.

nécessairement être fixé par le législateur³⁵. En quelque sorte, la Cour abandonne l’examen d’un moyen qui ne lui permet pas d’aboutir à l’annulation³⁶. Dans cette manœuvre, on peut apercevoir un clin d’œil lancé par la Haute juridiction : s’il est difficile de critiquer la législation par rapport au principe d’égalité, il sera en revanche possible de l’attaquer sur d’autres points.

9 – Outre sa critique du caractère sectoriel du prélèvement, la société requérante reproche au législateur de n’y avoir soumis que *certaines* entreprises établies sur le marché du gaz. Selon elle, la différence de traitement entre les entreprises, selon qu’elles détiennent ou non une part de marché de trente pour cent³⁷, ne repose pas sur un critère pertinent. Il semble qu’initialement, le législateur envisageait de ne viser que le Groupe Suez-Electrabel, seule entité qu’elle avait invité à négocier la contribution. C’est en tout cas ce que laisse penser la version originale de l’amendement déposé par le gouvernement³⁸, de même que l’avis du Conseil d’État rendu à son propos³⁹. Au cours des travaux en Commission, le Ministre de l’Économie a cependant précisé qu’il faudrait corriger le texte et employer le pluriel⁴⁰. La Cour constitutionnelle a donc pu juger que « les dispositions attaquées, lues à la lumière des travaux préparatoires, font clairement apparaître que plusieurs entreprises doivent être considérées comme redevables »⁴¹. On peut toutefois se demander si le gouvernement ne s’est pas aperçu – tardivement – qu’il trahissait par l’emploi du singulier dans la version originale du projet son intention de ne taxer qu’une entreprise déterminée sous le couvert de termes relativement généraux.

Pour justifier le fait que très peu d’entreprises sont soumises à la contribution en question, le Conseil des ministres explique que le seuil de la part de marché de trente pour cent constitue un critère de distinction adéquat et pertinent, instauré afin d’éviter que de nouveaux acteurs, souvent de petite taille, établis depuis peu sur le marché libéralisé du gaz naturel en Belgique doivent payer la contribution⁴². La Cour constitutionnelle semble convaincue par cette argumentation, puisqu’elle juge que

³⁵ Afin de rester cohérent par rapport au raisonnement de la Cour, nous renvoyons également *infra*, à notre exposé sur le principe de légalité de l’impôt (n°s 21 à 26).

³⁶ La Cour recourt plus souvent à la méthode inverse : elle examine d’abord le moyen qui est fondé et juge ensuite que l’analyse des autres moyens n’est pas nécessaire, car ne pouvant aboutir à une annulation plus étendue. C’est d’ailleurs ainsi que raisonne la Cour dans l’arrêt n° 54/2008 à propos du troisième moyen soulevé par la requérante (voy. *infra*, n° 10).

³⁷ Voy. *supra*, n° 7.

³⁸ En effet, dans la version initiale du texte déposé par le gouvernement, le singulier était utilisé : la contribution unique était ainsi instaurée « à charge de *l’entreprise participante* de gaz... » (*Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/14, 5 décembre 2006, p. 2).

³⁹ Le Conseil d’État précise que, d’après le fonctionnaire délégué, une seule entreprise était visée par l’amendement original (Avis n° 41.687/3 du Conseil d’État, *Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/14, 5 décembre 2006, p. 5, en particulier la note 2).

⁴⁰ « Pour ce qui est des textes de l’amendement, il convient effectivement d’y apporter un certain nombre de corrections. C’est ainsi qu’il faut notamment parler d’entreprises, au pluriel. Il n’est en effet pas question d’un seul marché en Belgique : la libéralisation est effective en Flandre, alors qu’elle est en cours de réalisation à Bruxelles et en Wallonie. Il s’agit par conséquent de Distrigaz en Wallonie et de Distrigaz ainsi que d’Electrabel en Flandre ». (*Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/36, 18 décembre 2006, p. 21).

⁴¹ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.15.

⁴² C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.11.2. al. 3.

« le législateur a veillé à ne faire peser la charge de cette cotisation que sur les ‘entreprises participantes de gaz’ qui détiennent une importante part de marché dans le segment de la revente et de la distribution de produits gaziers en Belgique, afin d’éviter toute distorsion de concurrence et de limiter la charge financière aux seules entreprises ayant un lien avec le marché résidentiel »⁴³.

De la sorte, la Cour admet que des entreprises d’un même secteur puissent être soumises à un traitement fiscal distinct. Les entreprises qui dominent le marché subissent la mesure, tandis que les autres en sont exemptées. Cette discrimination – *a priori* légitime aux yeux de la Cour – devrait diminuer le risque de découragement des opérateurs qui se sont récemment installés sur le marché ou qui envisagent de s’y introduire. Le marché belge de l’énergie est en effet caractérisé par un petit nombre d’acteurs qui réalisent souvent des bénéfices plantureux⁴⁴. À côté de son but purement financier, la contribution analysée s’explique aussi par des considérations extrafiscales : elle tend à corriger cette situation oligopolistique⁴⁵. La Cour constitutionnelle a ainsi pu constater l’existence d’un objectif légitime pour justifier la discrimination. On pourrait toutefois lui reprocher de cautionner une mesure qui, en pratique, ne concerne que deux sociétés économiquement liées⁴⁶.

10 – Nous souhaitons évoquer un autre argument de la requérante, qui s’inscrit dans le prolongement des précédents, bien qu’il fût présenté comme un moyen distinct. Il s’agit de se demander si les entreprises du secteur du gaz naturel *qui ne sont pas soumises* à la contribution unique ne bénéficient pas d’une *aide d’État* indirecte, en violation des articles 10 et 11 de la Constitution combinés avec les articles 87 et 88 du Traité instituant la Communauté européenne ainsi qu’avec d’autres dispositions de droit communautaire. Selon la société anonyme Distrigaz, de nombreuses entreprises du secteur gazier jouiraient en effet d’une exonération fiscale qui pourrait être qualifiée d’aide d’État, puisqu’il serait satisfait à toutes les conditions⁴⁷.

⁴³ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.6.2. al. 2. On peut comparer la position de la Cour dans l’arrêt commenté et dans l’arrêt n° 46/2004 sur une question comparable (la cotisation unique à charge du secteur pétrolier) : « le montant de la cotisation n’est pas non plus manifestement disproportionné puisqu’il est établi une franchise au profit de toutes les entreprises pétrolières sur la part de leur stock inférieure à 50.000 tonnes dans le but d’éviter des distorsions de concurrence » (C.A., arrêt n° 46/2004, 24 mars 2004, B.6.2.). La Cour semble s’inspirer de cette décision antérieure dans l’arrêt commenté. Or, la situation n’est pas identique : d’un côté, l’article 5, al. 3, de la loi du 10 juin 2002 instaurant une cotisation unique à charge du secteur pétrolier prévoit que *toutes* les entreprises pétrolières bénéficient d’une exonération (une franchise) sur cinquante mille tonnes ; de l’autre côté, les articles 68 à 71 de la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses prévoient que *seules* les entreprises qui disposent d’une large part de marché doivent supporter la taxe.

⁴⁴ En 2007, Electrabel a réalisé un bénéfice d’environ 2,2 milliards d’euros (*Annales*, Sénat, 22 mai 2008, n° 4-30, p. 44).

⁴⁵ Cette situation est régulièrement critiquée dans la presse. Voy., par exemple, « Grande braderie de l’électricité à travers l’Europe », *Le Monde diplomatique*, juin 2004 ; « La grande gabegie de l’énergie », *La Libre Belgique*, 9 mars 2007.

⁴⁶ Il n’existe en Belgique que deux sociétés qui détiennent une part de marché d’au moins trente pour cent. Par ailleurs, d’un point de vue purement théorique, la mesure ne pourrait s’appliquer qu’à trois entreprises tout au plus, puisqu’il est mathématiquement impossible qu’un nombre supérieur d’entreprises détiennent chacune une telle part de marché.

⁴⁷ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.13, al. 1^{er}. Quant à la notion d’aide d’État, voy., notamment, F.G. WISHLADE, *Regional State Aid and Competition Policy in the European Union*, La Haye, Londres et New York, Kluwer Law international, 2003, pp. 5 et s.

La Cour constitutionnelle, nous le verrons, va annuler les dispositions attaquées sur base d'un autre moyen⁴⁸. Elle n'a donc pas jugé nécessaire d'emprunter la piste escarpée du droit communautaire, qui l'aurait peut-être amené à devoir poser une question préjudicielle à la Cour de Justice des Communautés européennes. Cette démarche habituelle de la Cour constitutionnelle ne s'expose *a priori* à aucune critique, puisque l'examen de ce moyen n'aurait pu conduire à une annulation plus ample⁴⁹. Une difficulté surgit toutefois lorsqu'on sait que la Cour a en outre décidé de maintenir les effets des dispositions annulées : pour justifier ce choix, elle apporte quelques nuances *aux arguments qu'elle retient pour fonder son annulation*, mais ne prend bien entendu pas en considération le moyen qu'elle n'a pas examiné. Or, rien n'interdit de penser que la prise en compte de ce moyen aurait rendu le maintien des effets plus difficilement concevable. Nous reviendrons ultérieurement sur cette question⁵⁰.

11 – En conclusion, l'examen par la Cour constitutionnelle des moyens relatifs à la violation du principe d'égalité et de non-discrimination se limite à quelques considérants succincts qui plongent le commentateur dans un certain flou. On retiendra qu'une contribution qui ne vise que certaines entreprises d'un secteur économique particulier est conforme à la Constitution si son montant n'est pas arbitraire. Quant à savoir si, en l'espèce, cette dernière condition est remplie, la Cour renvoie à la seconde partie de son arrêt où elle effectue un contrôle du respect du principe de légalité de l'impôt. Il s'indique donc de consacrer la section suivante du présent commentaire à cette règle constitutionnelle fondamentale.

Section 3. L'impôt et le principe de légalité

12 – En droit belge, le pouvoir de lever l'*impôt* est encadré par des règles particulières. Il est donc indispensable de savoir si la contribution unique à charge du secteur gazier peut recevoir cette qualification juridique (Sous-section 1^{ère}). Dans un deuxième temps, nous nous intéresserons spécialement au *principe de légalité* de l'impôt et à son application en l'espèce (Sous-section 2).

Sous-section 1^{ère}. La définition de l'impôt

13 – Il nous semble utile d'entamer la présente sous-section par quelques considérations théoriques relatives à la définition de l'impôt en droit belge (n° 14). Ces enseignements nous permettront de voir que la contribution unique à charge du secteur gazier peut être considérée comme un impôt (n° 15) ; cette thèse est affirmée par le Conseil d'État (n° 16) et confirmée par la Cour constitutionnelle dans l'arrêt commenté (n° 17). Ensuite, nous voudrions nous intéresser aux éléments avancés par le Conseil des ministres pour tenter de contredire cette position : le

⁴⁸ Voy. *infra*, nos 21 à 26, en particulier n° 26.

⁴⁹ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.20.

⁵⁰ Le maintien des effets des dispositions annulées est l'objet de la section 4 de la présente note (nos 27 à 36).

caractère négocié – et non unilatéral – de la mesure (n° 18) et la présence d’une forme de compensation dans le mécanisme envisagé (n° 19).

14 – En vertu des articles 68 et suivants de la loi du 27 décembre 2006, des entreprises se trouvent obligées de verser une somme d’argent à l’État. Il convient de se demander si cette obligation de transférer des fonds à l’autorité publique constitue ou non un impôt au sens constitutionnel du terme. En effet, des règles particulières, contenues dans les articles 170 et suivants de la Constitution, s’appliquent aux impôts et encadrent le pouvoir des autorités de grever les citoyens de charges ainsi qualifiées. Or, la notion d’impôt ne reçoit pas de définition dans la Constitution ni dans la loi ; elle est par ailleurs l’objet d’équivoques dans la jurisprudence des Hautes juridictions du Royaume⁵¹, de même que sous la plume des auteurs les plus érudits⁵². La thèse récemment soutenue par le professeur Marc BOURGEOIS⁵³ montre combien il est difficile de formuler une définition juridique de l’impôt. N’ayant ni les moyens ni la prétention d’épuiser le sujet, nous tenterons simplement de fournir quelques éléments de cette définition, afin d’alimenter la réflexion entreprise dans le présent commentaire. Nous passerons en revue les principaux courants doctrinaux ainsi que les positions des Hautes juridictions du Royaume.

Le concept d’impôt est souvent abordé *a contrario*, en contraste par rapport à des notions voisines. L’impôt est ainsi régulièrement opposé à la « rétribution »⁵⁴, visée à l’article 173 de la Constitution, et dont l’auteur ne serait pas soumis à des règles aussi rigoureuses⁵⁵. La *doctrine* hésite quant aux critères à retenir pour distinguer l’impôt de la rétribution. Pour certains auteurs, la différence entre les deux concepts résiderait essentiellement dans *l’existence ou non d’une*

⁵¹ La référendaire Géraldine ROSOUX montre qu’un prélèvement donné pratiqué par l’autorité (il s’agissait de la compensation forfaitaire au profit de la presse écrite) ne reçoit pas la même qualification selon que l’affaire est traitée par la Cour constitutionnelle – qui n’y voit pas un impôt dans son arrêt n° 117/2002 du 3 juillet 2002 – ou par la Cour de cassation – qui qualifie la mesure d’impôt dans son arrêt du 20 mars 2003 (G. ROSOUX, « Cacophonie jurisprudentielle autour de la notion d’impôt », note sous Cass., 20 mars 2003, *J.L.M.B.*, 2003, pp. 1186-1198).

⁵² L’obscurité du texte de l’article 173 de la Constitution, sur lequel nous reviendrons, n’est pas pour rien dans ces difficultés. Ainsi, Elisabeth WILLEMART écrit qu’« on navigue en effet entre une disposition pour le moins mystérieuse, une jurisprudence évolutive et une doctrine controversée » (E. WILLEMART, *op. cit.*, pp. 93-94).

⁵³ M. BOURGEOIS, *op. cit.*

⁵⁴ L’impôt est en outre régulièrement opposé aux cotisations sociales. Dans le cadre de la présente note, nous ne présenterons toutefois pas les traits spécifiques de ces autres prélèvements opérés sur les ressources des personnes physiques et morales.

⁵⁵ La plupart des auteurs pensent en effet que la rétribution est encadrée par un principe de légalité allégé (article 173 Const.) : elle doit trouver sa source dans la loi, mais il suffit que l’assemblée démocratiquement élue prévoie quels prélèvements pourront être instaurés. Quant à l’élaboration du prélèvement, elle peut être réalisée par un organe exécutif, qui est compétent même pour en fixer les éléments essentiels. En revanche, nous verrons *infra* que le strict principe de légalité (art. 170 Const.) exige que tous les éléments essentiels de l’impôt soient fixés directement par l’assemblée démocratiquement élue. En revanche, selon le professeur BOURGEOIS, « le principe de légalité, strictement interprété, devrait (...) recevoir son extension maximale vis-à-vis de l’ensemble des *prélèvements obligatoires à finalité financière*. La Constitution consacre donc, en réalité, une distinction binaire entre ces derniers (caractérisés par leur aspect contraignant) et les perceptions par ailleurs librement consenties par leurs redevables » (M. BOURGEOIS, *op. cit.*, n° 345, à paraître prochainement). En d’autres mots, il n’y aurait pas de zone grise, entre les prélèvements financiers soumis au principe de légalité strict et ceux pour lesquels les autorités publiques ne sont astreintes à aucune règle particulière. Le même auteur ajoute que « lorsqu’un prélèvement obligatoire a finalité financière est perçu au profit d’une autorité mentionnée à l’article 170 de la Constitution, le fait qu’il soit contraignant justifie l’intervention d’une assemblée démocratiquement élue pour la fixation de tous les éléments essentiels. (...) Son caractère rémunérateur n’enlève rien au fait qu’il (...) est unilatéralement imposé » et que celui qui le supporte n’a « pu consentir à la naissance de l’obligation dans [son] chef » (Voy. M. BOURGEOIS, *op. cit.*, n° 338).

contrepartie individuelle au prélèvement⁵⁶. La rétribution serait ainsi la somme payée par une personne en échange d'un service rendu par une collectivité publique, tandis que l'impôt serait une contribution au budget général de l'État ou d'une autre collectivité publique sans qu'une prestation particulière soit obtenue en retour par le débiteur de la somme. D'autres considèrent que les deux notions doivent notamment être distinguées par *le caractère contraignant ou facultatif* de la contribution⁵⁷. Ainsi, la somme payée en échange d'un service presté par la collectivité serait un impôt – et non une rétribution – si le bénéficiaire de la prestation n'a pas la possibilité de refuser son exécution, et donc, le paiement de son prix^{58 59}.

La *Cour de cassation* reproduit régulièrement une définition de l'impôt développée au début des années 1950 : selon elle, l'impôt est « un prélèvement pratiqué par voie d'autorité par l'État, les provinces et les communes sur les ressources des personnes qui vivent sur leur territoire ou y possèdent des intérêts, pour être affecté aux services d'utilité publique »⁶⁰. Cette définition a été adaptée à la fédéralisation de l'État belge et inclut désormais les communautés et les régions⁶¹. La Cour de cassation, on le voit, propose ainsi une définition directe de la notion.

Le *Conseil d'État*, quant à lui, se réfère à une définition *a contrario*. L'analyse du professeur BOURGEOIS révèle que les sections de législation et du contentieux administratif de la Haute juridiction administrative, malgré certaines hésitations⁶², semblent aujourd'hui retenir deux critères pour caractériser les rétributions non fiscales : « l'existence d'un *service rendu* ou d'un avantage public octroyé *spécialement* au profit du redevable, d'une part, et l'*équivalence* raisonnable

⁵⁶ Voy. par exemple, V. SEPULCHRE, « Fiscalité et parafiscalité : impôts, taxes, rétributions, amendes pénales et amendes administratives », *Rev. dr. comm.*, 2006/1, pp. 31-46. Pour pouvoir être qualifié de rétribution, il faut qu'une contrepartie soit prévue et que celle-ci soit proportionnelle à la somme payée. Selon les professeurs DASSESSE et MINNE, « l'impôt se distingue (...) des rétributions qui sont perçues par les pouvoirs publics en contrepartie immédiate d'un avantage personnel fourni aux citoyens » (M. DASSESSE et P. MINNE, *Droit fiscal*, 5^{ème} édition, Bruxelles, Bruylant, 2001, p. 16).

⁵⁷ Voy., par exemple, J. KIRKPATRICK et P. GLINEUR, « La distinction entre l'impôt et la 'rétribution' régie par l'article 113 de la Constitution », in *Présence du droit public et des droits de l'homme. Mélanges offerts à Jacques Velu*, Bruxelles, Bruylant, 1992, T. 1^{er}, pp. 547-579, en particulier p. 571. En revanche, selon Vincent SEPULCHRE, les prélèvements rémunératoires facultatifs ne sont pas des « rétributions » au sens de l'article 173 et ne sont donc couverts par aucune garantie constitutionnelle : ni celle de l'article 170, ni celle de l'article 173 (V. SEPULCHRE, *op. cit.*, en particulier p. 38). Dans le même sens, C. REDANT, « Wat te verstaan onder het begrip 'retributie'. Een analyse van wetgeving, rechtspraak en rechtstheorie in het licht van de Grondwet », *T.F.R.*, 2003, pp. 95-107, en particulier, pp. 105-106.

⁵⁸ À propos du caractère contraignant de la contribution, voy. aussi la note 55.

⁵⁹ La discussion qui précède, quant aux critères qui permettent de distinguer l'impôt de la rétribution, mériterait d'être complétée et nuancée. Nous nous permettons de renvoyer à la littérature spécialisée et notamment à la thèse précitée du professeur BOURGEOIS et en particulier aux nos 293 à 342.

⁶⁰ Cass., 30 novembre 1950, *Pas.*, I, 191.

⁶¹ « Attendu que l'impôt est un prélèvement pratiqué par voie d'autorité par l'État, les régions, les communautés, les provinces et les communes sur les ressources des personnes qui y vivent ou y possèdent des intérêts, pour être affecté aux services d'utilité publique » (Cass., 20 mars 2003, *Pas.*, I, 556, concl. DE RIEDEMAECKER, *F.J.F.*, n° 2003/181 ; *J.L.M.B.*, 2003, pp. 1186-1198, note G. ROSOUX, « Cacophonie jurisprudentielle autour de la notion d'impôt »).

⁶² On relèvera notamment que les chambres néerlandophones et francophones de la section de législation du Conseil d'État ont suivi des voies différentes pendant quelques années. Les premières retenaient deux critères pour qualifier un prélèvement de rétribution : la spécialité et l'équivalence (voy., par exemple, l'avis des 30 et 31 octobre 2001 relatif à l'avant-projet de loi-programme, *Doc. Parl.*, Chambre, S.O. 2001-2002, n° 50-1503/1, pp. 147-148). Les secondes ajoutaient un troisième critère : le caractère facultatif du service rendu à l'usager (voy., par exemple, l'avis du 15 janvier 1997 concernant une proposition de loi sur le jeu, *Doc. Parl.*, Sénat, S.O., 1996-1997, n° 1-419/2, pp. 5-7). Il semble qu'actuellement, les chambres francophones se soient alignées sur la doctrine des chambres néerlandophones, abandonnant le troisième critère.

entre les sommes réclamées et le coût de la prestation fournie, d'autre part. À défaut de rencontrer ces deux paramètres, un prélèvement public – obligatoire ou facultatif – semble devoir être qualifié d'impôt »⁶³.

La *Cour constitutionnelle*, raisonnant elle aussi presque⁶⁴ toujours « par contraste », aboutit à des conclusions semblables : lorsqu'elle examine un prélèvement exigé par l'autorité publique, elle vérifie généralement s'il constitue « la contrepartie d'un service rendu au redevable considéré individuellement »⁶⁵. En cas de réponse négative, la Cour qualifie alors la mesure d'impôt. Le juge constitutionnel retient également, parmi les éléments qui caractérisent la rétribution, le critère de la proportionnalité entre le service rendu par l'autorité publique et la somme due par le redevable⁶⁶. Il arrive aussi, exceptionnellement, que la juridiction constitutionnelle s'abstienne de qualifier certains prélèvements d'impôts, alors qu'ils ne possèdent pas les caractéristiques de la rétribution⁶⁷. Il existerait donc, dans la jurisprudence de la Cour, une place pour des catégories de prélèvements *sui generis*⁶⁸.

15 – Après les précisions théoriques que nous venons de fournir, nous voudrions nous consacrer à l'examen concret de la contribution unique à charge du secteur gazier et tenter de situer cette dernière parmi les notions abordées. Appelé à se prononcer sur la nature juridique de cette mesure au cours des travaux en commission de la Chambre des représentants, le Ministre de l'Économie affirme qu'« *il ne s'agit pas d'un impôt* mais d'une contribution à laquelle s'est engagée le groupe »⁶⁹.

Ayant à l'esprit les éléments de définition de la notion d'impôt abordés précédemment⁷⁰, il n'est guère évident de donner raison au gouvernement. En effet, la mesure s'analyse bien comme un *prélèvement* (une somme d'argent doit être versée par les destinataires de la norme) pratiqué par *voie*

⁶³ M. BOURGEOIS, *op. cit.*, n° 431, c'est nous qui soulignons. L'auteur précise que cette affirmation est valable sous réserve de l'attribution au prélèvement d'une autre qualification particulière, telle la cotisation de sécurité sociale ou la sanction.

⁶⁴ Dans un arrêt, la Cour constitutionnelle a exceptionnellement eu recours à une définition *directe* de l'impôt. La Haute juridiction a ainsi jugé que « l'impôt constitue un prélèvement pratiqué par voie d'autorité par l'État. Il est inscrit à son budget et ne constitue pas la contrepartie d'un service accompli par l'autorité au bénéfice du redevable considéré isolément » (Voy. C.A., n° 85/2004, 12 mai 2004, B.4.1.).

⁶⁵ Cette formule, que l'on retrouve dans la jurisprudence récente (voy. arrêt n° 72/2008 du 24 avril 2008, B. 4., al. 2) apparaît déjà dans l'arrêt n° 64/95 du 13 septembre 1995 (B. 13). Il s'agit du premier arrêt de la Cour constitutionnelle dans lequel elle se prononce sur le principe de légalité de l'impôt (Voy. J. THEUNIS, « Het fiscaal legaliteitsbeginsel. Een stand van zaken na 10 jaar rechtspraak van het Arbitragehof », *T.F.R.*, 2006, pp. 79-96, ici p. 80). Cette conception est présente dans des arrêts plus anciens de la Cour constitutionnelle, laquelle employait toutefois des termes différents pour énoncer cette idée. Ainsi, dans l'arrêt du 25 février 1988, la Cour constitutionnelle estime, à propos d'une taxe instaurée par la Région wallonne sur le transfert de l'eau hors de la Région, que « cette "taxe" est sans rapport avec une prestation dont elle serait la rémunération. La "taxe" (...) n'est pas le prix d'un service rendu par la Région et, partant, elle n'est pas une redevance » (voy. l'arrêt n° 47 du 25 février 1988, 6. B. 5.).

⁶⁶ Voy., par exemple, C.A., arrêt n° 172/2006, 22 novembre 2006, B. 18.

⁶⁷ Voy., par exemple, C.A., arrêt n° 117/2002, 3 juillet 2002. Nous reviendrons sur cet arrêt *infra*, au n° 19.

⁶⁸ Voy. M. BOURGEOIS, *op. cit.*, nos 455 et s.

⁶⁹ *Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/036, 18 décembre 2006, p. 20. C'est nous qui soulignons.

⁷⁰ Voy., en particulier, la définition proposée par la Cour de cassation dans son arrêt du 30 novembre 1950, précité.

d’autorité par l’État (ce prélèvement est instauré dans une loi⁷¹) sur les ressources de personnes qui possèdent des *intérêts sur son territoire* (la loi s’adresse à des entreprises établies sur le marché belge du gaz), pour être affecté aux *services d’utilité publique* (la contribution alimente le budget général de l’État⁷²).

Il semble par ailleurs malaisé d’écarter la qualification d’impôt au profit de celle de *rétribution*. Si un certain flou entoure la définition de ce concept, il nous semble que, quels que soient les critères retenus pour qualifier un prélèvement donné de rétribution, la mesure instaurée par la loi du 27 décembre 2006 est insusceptible d’entrer dans le champ d’application de cette notion. En effet, la contribution unique à charge du secteur gazier n’est pas facultative, mais obligatoire. D’autre part, le prélèvement n’apparaît pas comme la contrepartie d’un service rendu par l’autorité publique au redevable considéré individuellement. Ces propos seront nuancés lorsque nous envisagerons la thèse du Conseil des ministres⁷³.

16 – Le Conseil d’État, qui a été amené à rendre un avis sur les dispositions du projet de loi et notamment sur la contribution unique instaurée à charge du secteur gazier, avait adopté une position dénuée d’ambiguïté :

« pareille ‘contribution’ représente en réalité un prélèvement imposé d’autorité qui ne constitue pas la contrepartie d’un service rendu au redevable considéré individuellement. Un tel prélèvement doit être considéré comme un *impôt* au sens de l’article 170 de la Constitution »⁷⁴.

Le gouvernement n’ayant apporté que de maigres corrections à son projet de loi, il a pour l’essentiel ignoré cet avis.

17 – Lorsque la mesure est attaquée par Distrigaz devant la Cour constitutionnelle, l’Exécutif fédéral campe sur ses positions. Mais la Cour s’inscrit explicitement dans la lignée du Conseil d’État et considère que

« la ‘contribution unique’ réglée par les dispositions attaquées représente un prélèvement imposé d’autorité qui ne constitue pas la contrepartie d’un service rendu au redevable considéré individuellement. La contribution unique est par conséquent un *impôt* au sens de l’article 170, § 1^{er}, de la Constitution »⁷⁵.

Avant d’analyser les conséquences juridiques qui découlent de cette qualification, il peut être utile d’examiner de plus près deux arguments particuliers invoqués, en vain, par le Conseil des ministres pour tenter d’éviter, précisément, cette qualification (n°s 18 et 19)⁷⁶.

⁷¹ À propos du caractère unilatéral de celle-ci, voy. *infra*, n° 18.

⁷² Même si politiquement, cette recette vise à compenser une dépense déterminée : voy. *infra*, n° 19.

⁷³ Voy. *infra*, n°s 18 et 19.

⁷⁴ Avis n°41.687/3 du Conseil d’État, 21 novembre 2006, *Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/14, 5 décembre 2006, p. 6. C’est nous qui soulignons.

⁷⁵ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.10, al. 1^{er} et 2. C’est nous qui soulignons.

18 – Selon un premier argument, la mesure ne peut être considérée comme un impôt car elle ne revêt pas l’une des qualités principales inhérentes à cette notion : le caractère *unilatéral*. « Le secteur a été préalablement consulté et a pris des engagements précis à cette occasion. La contribution unique constitue seulement une concrétisation de ces engagements »⁷⁷. Certes, dans les mois qui ont précédé l’adoption de la loi du 27 décembre 2006, l’État a tenu des négociations avec des représentants du Groupe Suez-Electrabel. Au terme de ces discussions, le Groupe semble s’être engagé à verser cent millions d’euros à l’État⁷⁸. Cette promesse de paiement qui bénéficie à l’État constitue, aux yeux du gouvernement, un engagement juridiquement valable⁷⁹.

La Cour constitutionnelle n’est toutefois pas convaincue par cet argument : « le fait que l’instauration de cet impôt a été précédée de négociations avec des représentants du secteur ne modifie pas [la] conclusion » selon laquelle la contribution unique est un impôt au sens de l’article 170, § 1^{er}, de la Constitution⁸⁰. Cette affirmation nous semble constituer la seule solution cohérente, dès lors que la Cour avait estimé que la non-participation de Distrigaz aux négociations n’était pas de nature à entraîner la violation du principe d’égalité et de non-discrimination⁸¹. La combinaison des deux passages⁸² de l’arrêt nous amène à penser que la Cour constitutionnelle *fait abstraction* de l’existence de ces négociations préalables dans son examen de la loi attaquée.

Cette lecture mérite d’être approuvée. Nous n’apercevons en effet pas en quoi des négociations et même un engagement – dont l’existence et la nature juridique sont sans doute discutables par ailleurs⁸³ – pourraient faire perdre à une loi son caractère unilatéral : la loi est l’expression de la

⁷⁶ Voy. aussi l’arrêt n° 21/97 du 17 avril 1997 (*I.T.T. Promedia*) où le Conseil des ministres tente – sans y parvenir – d’échapper à la qualification d’impôt.

⁷⁷ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.5.1.

⁷⁸ Au cours des travaux parlementaires, le Ministre de l’économie a clairement affirmé l’existence de cet engagement de la part du Groupe Suez-Electrabel : « Le ministre de l’Economie répète que les pouvoirs publics ont souhaité, à la suite de la forte augmentation des prix pétroliers, prendre des mesures en faveur des ménages se chauffant au mazout et prendre ensuite des mesures analogues pour ceux qui se chauffent au gaz [...]. Dès juin 2006 a été obtenu l’accord de Suez-Electrabel pour faire effectivement un effort analogue à celui du secteur pétrolier. Aussi est-il question, dans l’engagement unilatéral cité de la part de Suez-Electrabel, signé par MM. MESTRALLET et HANSEN, de la confirmation d’un engagement, pris antérieurement, de payer une contribution au financement de la réduction sur la facture de gaz » (*Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/036, 18 décembre 2006, p. 19). Les membres de la Commission de l’économie, de la politique scientifique, de l’éducation, des institutions scientifiques et culturelles nationales, des classes moyennes et de l’agriculture ont pu consulter les textes qui formalisent ces engagements. Ils ne doutent pas de l’existence d’un engagement de la part du Groupe Suez-Electrabel ; en revanche, ils se demandent s’il n’existe pas une contrepartie offerte par l’État belge et cherchent à en connaître la nature exacte (voy. *Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/036, 18 décembre 2006, pp. 16-23). L’existence de cet engagement est également évoquée par Distrigaz, filiale du groupe Suez-Electrabel, dans le cadre du recours en annulation que la société a introduit devant la Cour constitutionnelle (C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.8.1.).

⁷⁹ C’est à tout le moins ce que prétend le Ministre : « cet engagement devrait suffire » (*Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/036, 18 décembre 2006, p. 20).

⁸⁰ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.10, al. 3.

⁸¹ Voy. *supra*, n° 7.

⁸² C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.6.3, d’une part, et B.10, al. 3, d’autre part.

⁸³ S’agirait-il d’un contrat dit unilatéral, c’est-à-dire d’un acte bilatéral quant à sa formation, mais unilatéral quant à ses effets ? (Voy. J. HANSENNE, *Introduction au droit privé*, 4^{ème} édition, Bruxelles, Kluwer, 2000, p. 127). La question de l’existence d’une éventuelle contrepartie à l’engagement de Suez-Electrabel a déjà été évoquée (voy. *supra*, note 78). Dans la version publiée de sa

volonté des organes que la Constitution a investis du Pouvoir législatif ; d'un point de vue formel, elle est *nécessairement* unilatérale. Le dialogue qui, le cas échéant, précède l'adoption de la règle n'en modifie pas le caractère normatif. Certes, de nombreuses lois sont élaborées après des discussions, des débats et des consultations au cours desquels les catégories de personnes les plus concernées par la législation projetée sont conviées ou représentées. Et c'est très bien ainsi : il s'agit là d'une pratique politique honorable qui permet d'améliorer la qualité des textes législatifs, en tenant compte de l'avis de ceux qui en seront les principaux destinataires. Elle n'a toutefois aucun impact sur la *nature juridique* de la norme.

Ce constat demeure exact même si l'on suppose, comme le prétend le gouvernement, que le dialogue a abouti au-delà des négociations à un véritable engagement. En effet, malgré l'introduction de l'essentiel de cet engagement dans une loi, cette dernière demeure un acte unilatéral de l'autorité. En quelque sorte, la première obligation du Groupe Suez-Electrabel est remplacée par une obligation légale. La nature de l'obligation à charge du groupe a donc changé. La loi, expression unilatérale de la souveraineté étatique, l'emporte sur l'engagement juridique particulier, qui se trouve éclipsé par celle-ci : à partir de l'entrée en vigueur de la loi, l'engagement pris par Suez-Electrabel consiste à faire ce que la loi exige de toute façon⁸⁴.

19 – Un second argument est invoqué par le Conseil des ministres. Il repose sur l'idée selon laquelle certains prélèvements, tels que des mécanismes de solidarité, relèvent de catégories *sui generis* et pourraient échapper à la qualification en impôt⁸⁵. Ainsi, le Conseil des ministres explique que la

« contribution s'inscrit en fait dans le cadre d'un mécanisme compensatoire par lequel l'autorité, d'une part, octroie aux ménages une réduction sur la facture de gaz et, d'autre part, demande au secteur concerné de contribuer au financement de cette réduction. Le but principal n'est pas tant ici d'alimenter les caisses de l'Etat, mais bien de réduire les dépenses énergétiques des ménages. Pour ce motif, il ne s'agit pas d'un impôt »⁸⁶.

L'Exécutif fédéral insiste sur le fait que, selon lui, « le législateur n'a jamais eu l'intention de concevoir la contribution unique comme un impôt »⁸⁷. Il se réfère à l'arrêt n° 117/2002, dans lequel la Cour a jugé qu'une intervention, même lorsqu'il s'agit d'un prélèvement pratiqué par

thèse de doctorat, le professeur PAQUES explique que « sous l'angle du droit étatique, quel que soit le vocabulaire utilisé (accord, convention, contrat, protocole,...), les pratiques concertées peuvent être rangées en trois catégories : ou bien il s'agit d'une concertation préalable à l'édition d'un acte unilatéral, ou bien il y va d'une négociation qui conduit à un contrat, ou bien encore cette concertation n'est relayée par aucun mécanisme assurant la production d'effets juridiques volontaires. Dans cette dernière hypothèse, l'accord reste "politique" » (M. PAQUES, *De l'acte unilatéral au contrat dans l'action administrative*, Bruxelles, Story-Scientia, 1991, p. 352). Le même auteur invite à la prudence : « Il ne convient pas, sans certitude, de voir des contrats dans de simples phénomènes de concertation (...). Il faut se garder de la magie des mots, ne pas confondre contrat et droit négocié » (M. PAQUES, *op. cit.*, p. 353).

⁸⁴ Il est vain de se demander si l'engagement de Suez-Electrabel continue ou non d'exister en droit privé : tant que la norme législative demeure en vigueur, il n'a plus aucun effet juridique propre.

⁸⁵ Voy. *supra*, n° 14.

⁸⁶ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.5.1.

⁸⁷ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.5.1.

voie d'autorité, ne constitue pas nécessairement un impôt au sens de l'article 170 de la Constitution. Dans cet arrêt de 2002, la Cour constitutionnelle a répondu à une question préjudicielle portant sur le respect du principe de légalité par la loi du 6 février 1987 qui instaurait un mécanisme financier visant à compenser les pertes de revenus dans la presse écrite suite à l'introduction de la publicité à la radio et à la télévision. La Cour a jugé qu'il s'agissait d'« un mécanisme de compensation entre deux secteurs de la presse dont le déséquilibre économique pourrait mettre en péril la liberté constitutionnelle de la presse et le pluralisme de la presse écrite »⁸⁸. La Cour n'aperçoit pas de parallélisme entre cette affaire de 2002 et celle de la contribution unique à charge du secteur gazier. En effet, alors que dans l'arrêt n° 117/2002, il s'agissait d'une mesure législative opérant un transfert financier entre deux secteurs économiques (des opérateurs de radio et de télévision vers le secteur de la presse écrite)⁸⁹, les articles 68 et suivants de la loi du 27 décembre 2006 obligent certaines entreprises d'un secteur économique à verser une contribution au budget de l'État⁹⁰.

20 – Malgré les incertitudes théoriques qui entourent le concept d'impôt et les circonstances particulières dans lesquelles la contribution unique à charge du secteur gazier a été instaurée par le législateur, il semble que celle-ci ne puisse échapper à la qualification juridique d'impôt. C'est en tout cas la conclusion à laquelle ont abouti à la fois la section de législation du Conseil d'État et la Cour constitutionnelle, contredisant ainsi la thèse du Conseil des ministres.

Sous-section 2. Le principe de légalité de l'impôt

21 – En droit, la qualification est une opération déterminante⁹¹, puisqu'elle entraîne généralement l'application d'un ensemble de règles propres à une catégorie juridique. Dans l'affaire qui retient notre attention ici, la contribution unique à charge du secteur gazier a reçu la qualification d'impôt, le législateur fédéral, qui a décidé de le lever, doit en conséquence respecter le principe constitutionnel de la *légalité de l'impôt*⁹². Il nous paraît dès lors opportun d'exposer la substance de cette règle fondamentale (n° 22) et son impact sur la répartition des compétences entre les Pouvoirs législatif et exécutif (n° 23). Ces précisions nous permettront d'appliquer le principe à l'affaire de la contribution unique (nos 24 et 25). Enfin, nous tenterons de développer, au regard de cette espèce, une lecture moderne du principe de légalité de l'impôt (n° 26).

⁸⁸ C.A., arrêt n° 117/2002, 3 juillet 2002, B.11. Voy. G. ROSOUX, « Cacophonie jurisprudentielle autour de la notion d'impôt », *op. cit.*

⁸⁹ Les sommes étaient toutefois, il est vrai, inscrites au budget de la Communauté française, qui les répartissaient ensuite entre les éditeurs de journaux.

⁹⁰ Malgré cette différence, qui lui aurait permis de répondre à l'argument soulevé par le Conseil des ministres, la Cour n'effectue pas explicitement la comparaison avec l'affaire de 2002.

⁹¹ Voy. à ce propos P. DELNOY, *Éléments de méthodologie juridique*, 2^{ème} édition, Bruxelles, Larcier, 2006, pp. 273 et s.

⁹² Selon le professeur BOURGEOIS, toute norme qui instaure un prélèvement obligatoire, qu'il soit qualifié d'impôt ou non, devrait respecter le principe de légalité. Voy. *supra*, n° 14, en particulier la note 55.

22 – L'article 170, paragraphe 1^{er}, de la Constitution prévoit qu'« aucun impôt au profit de l'État ne peut être établi que par une loi ». Cette règle, apparue au berceau des démocraties et dont le développement s'étale sur plusieurs siècles⁹³, implique qu'un impôt ne peut être levé sans une décision prise par le Pouvoir législatif. Le citoyen contribuable bénéficie ainsi d'une garantie essentielle : les autorités publiques ne pourront exiger qu'il participe au financement des services publics sans son consentement, donné – certes indirectement⁹⁴ – par le biais de ses représentants au sein d'une assemblée démocratiquement élue. Dans l'esprit des auteurs de la Constitution, cette règle devait renforcer le droit de propriété des contribuables et créer un rempart contre les impôts arbitraires⁹⁵.

23 – L'article 170, paragraphe 1^{er}, de la Constitution réserve donc la compétence fiscale au législateur. L'impôt ne pouvant être établi que *par* la loi⁹⁶, le législateur ne peut, en principe, déléguer cette faculté au Pouvoir exécutif. Lors de l'examen des dispositions législatives instaurant la contribution unique à charge du secteur gazier, le Conseil d'État, dans son avis déjà cité, a eu l'occasion de rappeler ce principe et son implication logique : « il appartient au législateur lui-même de fixer tous les éléments essentiels permettant de déterminer la dette d'impôt des contribuables »⁹⁷.

Si tous les *éléments essentiels* doivent être déterminés par l'assemblée élue, il est toutefois admis que des aspects accessoires ou secondaires de la réglementation fiscale soient laissés à l'appréciation du Roi : toute intervention du Pouvoir exécutif n'est donc pas exclue. Ce dernier peut, sur

⁹³ L'idée selon laquelle les membres d'une communauté doivent consentir aux impôts qu'ils paient aux autorités de ladite communauté remonte au Moyen Âge. Elle apparaît pour la première fois en Angleterre, à l'article 14 de la *Magna Charta* accordée en 1215 par JEAN SANS TERRE. De l'autre côté de la Manche, le droit du peuple à consentir les impôts est proclamé aux États généraux de 1484, même si ceci était encore contesté par le Roi (Voy. J. ELLUL, *Histoire des institutions. XVI^e–XVIII^e siècles*, Paris, Presses universitaires de France, 1999, p. 36). En Angleterre, le principe est ensuite clairement réaffirmé dans le *Bill of Rights* du 13 février 1689 : « (...) *levying money for or to the use of the Crown by pretence of prerogative, without grant of Parliament, for longer time, or in other manner than the same is or shall be granted, is illegal* ». La même idée est présente dans les revendications des révolutionnaires américains opposés, dans les années 1760 et 1770, à la Couronne britannique ; elle est cristallisée dans le slogan « *No taxation without representation* ». Lors de la Révolution française, le principe de légalité de l'impôt est consacré à l'article 14 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen du 26 août 1789 : « Tous les Citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée ». On retrouve cette règle fondamentale dans de nombreuses Constitutions actuellement en vigueur (Voy. M. BOURGEOIS, « Constitutional framework of the different types of income », in : B. PEETERS (éd.), *The concept of tax*, Naples, EATLP, 2005, pp. 79-183, ici, pp. 158 et s.). Elle est ainsi consacrée à l'article 34 de la Constitution de la V^{ème} République française, qu'il faut combiner avec l'article 14 de Déclaration des Droits de l'Homme précitée, toujours en vigueur en France. Enfin, l'article 1^{er} du premier Protocole additionnel à la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales n'est pas sans effet sur le principe de légalité de l'impôt (Voy. V. SEPULCHRE, *Droits de l'homme et libertés fondamentales en droit fiscal*, Bruxelles, Larcier, 2005, pp. 21 et s.).

⁹⁴ Le professeur PARENT évoque le caractère symbolique du consentement à l'impôt (X. PARENT, « Les trois pouvoirs et l'impôt », in *Liber amicorum Paul Delnoy*, Bruxelles, Larcier, 2005, pp. 1045-1073, ici p. 1049).

⁹⁵ E. WILLEMART, *op. cit.*, pp. 93-94.

⁹⁶ Bien que cette distinction n'est pas unanimement reçue, l'expression « par la loi », utilisée par le constituant dans l'article 170, est souvent opposée aux termes « en vertu de la loi ». Le choix de la terminologie ne serait pas dicté par des considérations esthétiques, mais aurait des conséquences directes sur la répartition des compétences entre le Pouvoir législatif et les autres Pouvoirs ; il constituerait un élément essentiel pour répondre à la question de savoir si une matière en principe attribuée au législateur peut être déléguée au Roi. À ce propos, voy. not. W. PAS & B. STEEN, « Met het nodige voorbehoud. Het grondwettelijk voorbehoud aan de formele en aan de federale wetgever », *T.v.w.*, 2004, pp. 362-384, 2005, pp. 34-54.

⁹⁷ Avis n°41.687/3 du Conseil d'État, 21 novembre 2006, *Doc. parl.*, Chambre, session ordinaire 2006-2007, n° 2760/014, 5 décembre 2006, p. 6.

invitation du législateur ou de sa propre initiative, fixer les mesures accessoires de l'impôt⁹⁸. Il lui est en tout cas permis d'adopter des dispositions « qui ne sont pas de nature à influencer la dette du contribuable »⁹⁹. Par ailleurs, le législateur a parfois habilité le Roi à élaborer les éléments constitutifs d'un impôt par la technique des arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux¹⁰⁰. La question de la compatibilité de ces habilitations avec la Constitution occupe une part importante du contentieux constitutionnel en matière fiscale¹⁰¹. Mais dans l'arrêt commenté, il n'est pas question de délégation qui violerait l'article 170 de la Constitution, dont nous venons de rappeler la substance : les articles 68 à 71 de la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses ne contiennent aucune habilitation en faveur du Pouvoir exécutif, lequel n'est donc pas invité à compléter la mesure¹⁰².

⁹⁸ E. WILLEMART, *op. cit.*, p. 101.

⁹⁹ Projet de loi portant des dispositions fiscales et budgétaires, Avis du Conseil d'État, 21 novembre 2006, *Doc. parl.*, Ch. Repr., sess. ord. 1983-1984, n° 758/1, p. 24.

¹⁰⁰ Le recours à ce procédé, juridiquement fondé sur l'article 105 de la Constitution, suppose le respect de certaines conditions, qui ne concernent pas spécifiquement la matière fiscale, mais plus globalement celle du domaine réservé à la loi par la Constitution. Ces conditions ont été développées dans la jurisprudence de la Cour constitutionnelle que nous synthétisons ici. *Primo*, le législateur doit démontrer que des circonstances particulières justifient le recours à cette technique extraordinaire. *Secundo*, la loi d'habilitation doit exiger une confirmation des arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux par le législateur dans un délai déterminé et prévoir que les arrêtés royaux non confirmés cessent d'avoir effet une fois ce délai écoulé. *Tertio*, les arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux non confirmés doivent être effacés de l'ordre juridique, afin que les destinataires de cette norme n'en soient pas affectés, fut-ce temporairement (Voy. C.A., arrêt n° 18/98, 18 février 1998). *Quarto*, pour que le Roi puisse prendre des arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux dans le domaine réservé à la loi par la Constitution, l'habilitation que lui accorde le législateur doit être expresse et non ambiguë (Voy. C.A., arrêt n° 52/99, 26 mai 1999). Ces conditions sont adaptées par la Cour à la situation particulière où une loi habilite le Pouvoir exécutif à déterminer les éléments constitutifs d'un impôt : « puisque la matière fiscale est une compétence que la Constitution réserve à la loi, toute délégation qui porte sur la détermination d'un des éléments essentiels de l'impôt est, en principe, inconstitutionnelle. Toutefois, lorsque le législateur se trouve dans l'impossibilité d'établir lui-même tous les éléments essentiels d'un impôt parce que le respect de la procédure parlementaire ne lui permettrait pas de réaliser un objectif d'intérêt général, il peut être admis qu'il habilite le Roi à le faire, pourvu qu'il détermine explicitement et sans équivoque l'objet de cette habilitation et que les mesures prises par le Roi soient examinées par le pouvoir législatif dans un délai relativement court, fixé dans la loi d'habilitation, et qu'en l'absence de confirmation, les arrêtés adoptés soient privés d'effets » (C.A., arrêt n° 195/2004, 1^{er} décembre 2004, considérant B. 16.3). À ce sujet, voy. not. J. THEUNIS, *op. cit.*, ici pp. 83 et s.

¹⁰¹ Au cours d'une première période, la Cour constitutionnelle a raisonné indirectement, en cette matière comme dans d'autres, sur base des articles 10 et 11 de la Constitution. Selon la Cour, le non respect du principe de légalité peut entraîner la violation du principe d'égalité et de non discrimination : « Lorsque le législateur attribue au Roi la compétence fiscale que les articles 170 et 172 de la Constitution réservent à la loi, il introduit une différence de traitement, entre deux catégories de contribuables : ceux qui bénéficient de la garantie consistant en ce que nul ne peut être soumis à un impôt qui n'a pas été décidé par une assemblée délibérante démocratiquement élue et ceux qui sont privés de cette garantie constitutionnelle. Cette différence de traitement n'est en principe pas justifiable » (C.A., arrêt n° 18/98, 18 février 1998, B. 7). À ce propos, voy. J. THEUNIS, *op. cit.*, p. 80. Depuis l'entrée en vigueur de la loi spéciale du 9 mars 2003, la Cour est directement compétente pour vérifier la conformité des normes législatives à l'article 170 de la Constitution. Dans de nombreux arrêts, la question de la délégation au Roi du pouvoir d'élaborer des éléments essentiels de l'impôt est examinée. Pour la période récente, voy. par exemple, C.C., arrêt n° 106/2008, 17 juillet 2008 ; C.C., arrêt n° 83/2008, 27 mai 2008 ; C.C., arrêt n° 72/2008, 24 avril 2008 ; C.C., arrêt n° 41/2008, 4 mars 2008 ; C.C., arrêt n° 131/2007, 17 octobre 2007 ; C.A., arrêt n° 32/2007, 21 février 2007 ; C.A., arrêt n° 124/2006, 28 juillet 2006 ; C.A., arrêt n° 186/2005, 14 décembre 2005 ; C.A., arrêt n° 86/2005, 4 mai 2005 ; C.A., arrêt n° 72/2005, 20 avril 2005 ; C.A., arrêt n° 60/2005, 16 mars 2005 ; C.A., arrêt n° 57/2005, 16 mars 2005 ; C.A., arrêt n° 26/2005, 2 février 2005 ; C.A., arrêt n° 195/2004, 1^{er} décembre 2004 ; C.A., arrêt n° 188/2004, 24 novembre 2004 ; C.A., arrêt n° 129/2004, 14 juillet 2004 ; C.A., arrêt n° 88/2004, 19 mai 2004.

¹⁰² Avant de recevoir la compétence de vérifier le respect par les législateurs de l'article 172 de la Constitution, la Cour constitutionnelle, par le biais des articles 10 et 11 de la Constitution, a déjà vérifié le respect du principe de légalité en matière d'impôts (voy. note précédente). Il n'est toutefois pas certain qu'en l'espèce, la Cour aurait pu produire son raisonnement classique et constater une différence de traitement injustifiée entre, d'une part, les contribuables qui sont soumis à la volonté du Pouvoir législatif et, d'autre part, ceux qui sont soumis à celle du Pouvoir exécutif, car ce dernier ne bénéficie d'aucune habilitation. En revanche, la Cour aurait éventuellement pu relever une différence de traitement entre ceux qui bénéficient de la garantie consacrée à l'article 170 de la Constitution et ceux qui, comme en l'espèce, en ont partiellement été privés.

24 – Ce que la société Distrigaz reproche en revanche au législateur, c’est d’avoir adopté une législation fiscale qui ne précise pas tous les éléments essentiels de l’impôt : il ne semble pas possible de calculer, sur base du texte seul, la contribution individuelle, c’est-à-dire, la part des cent millions d’euros que chaque contribuable est tenu de verser à l’État¹⁰³.

Si le Conseil des ministres estime que l’obligation de contribution individuelle ne peut être considérée comme un *élément essentiel* de l’impôt¹⁰⁴, la Cour constitutionnelle juge que « la désignation des contribuables et le montant à payer par ceux-ci »¹⁰⁵ doivent bel et bien être mentionnés par la loi. En effet, « le principe de légalité fiscale garanti par l’article 170, paragraphe 1^{er}, de la Constitution exige (...) que la loi fiscale contienne des critères précis, non équivoques et clairs au moyen desquels il peut être décidé qui est redevable et pour quel montant »¹⁰⁶. Il ressort par ailleurs de la jurisprudence antérieure de la Cour que l’identité des redevables et le montant de l’impôt¹⁰⁷ doivent être fixés par la loi¹⁰⁸. Dans l’arrêt commenté, la Haute juridiction précise que le montant à payer par chaque redevable doit également être déterminé ou déterminable. Le principe de légalité de l’impôt n’est donc pas respecté lorsqu’une assemblée, compétente pour instaurer une mesure fiscale, se borne à fixer le montant global de la recette qu’elle souhaite obtenir, sans préciser la charge individuelle due par chaque contribuable¹⁰⁹.

25 – Après avoir rappelé le principe de légalité de l’impôt, la Cour constitutionnelle vérifie si la norme législative qui fait l’objet du recours en annulation y est conforme. Le Conseil des ministres conclut à ce propos que le montant de la contribution individuelle « est déterminé sur la base du pourcentage de part de marché et ceci par rapport au montant maximum de 100 millions

¹⁰³ Les articles 68 à 71 de la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses semblent en effet moins précis que les mesures fiscales adoptées, quelques années plus tôt, à charge du secteur pétrolier. Les critères retenus par le législateur pour déterminer l’identité des redevables et le montant des contributions individuelles sont repris *supra* à la note 33.

¹⁰⁴ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.6.1. C’est nous qui soulignons.

¹⁰⁵ *Idem*, B.12, al. 1^{er}.

¹⁰⁶ *Idem*, B.12, al. 2.

¹⁰⁷ Voy., par exemple, C.A., arrêt n° 195/2004, 1^{er} décembre 2004, B.16.2., al. 2 ; C.A., arrêt n° 117/2002, 3 juillet 2002, considérant B.4.

¹⁰⁸ Dans sa jurisprudence, la Cour constitutionnelle a déjà eu l’occasion d’établir une liste des éléments essentiels de l’impôt : « [L’article 170 de la Constitution] garantit, sans exception, à tout citoyen qu’il ne sera pas soumis à un impôt sans que celui-ci ait été décidé par une assemblée délibérante démocratiquement élue. Il s’ensuit qu’une disposition législative établissant un impôt qui attribuerait au pouvoir exécutif la compétence d’en fixer des éléments essentiels tels que *l’identité des redevables, l’assiette et le montant de l’impôt*, créerait, au détriment d’une catégorie de contribuables, une différence de traitement qui, compte tenu de l’article 170 de la Constitution, est insusceptible de justification » (C.A., arrêt n° 117/2002, 3 juillet 2002, B.4, c’est nous qui soulignons). Ainsi que le laissent entendre les mots « tels que » employés par la Cour, la liste n’est pas exhaustive, de sorte que la Cour se ménage un espace pour préciser ou compléter sa définition (Voy. B. PEETERS, « Het fiscaal legaliteitsbeginsel in de Belgische Grondwet : verstrakking of erosie ? », in : *De Grondwet in groothoekperspectief. Liber amicorum discipulorumque Karel Rimanque*, Anvers et Oxford, Intersentia, 2007, pp. 509-562, ici p. 535).

¹⁰⁹ Rien n’interdit au législateur, comme c’est le cas ici, de déterminer le montant global qu’il souhaite percevoir et d’instaurer à cette fin un *impôt de répartition*. Pour respecter l’article 170, paragraphe 1^{er}, de la Constitution, il doit toutefois nécessairement fournir les éléments qui permettent de calculer la part respective de chaque contribuable. La contribution unique à charge du secteur gazier est un *impôt de répartition*. Elle se distingue sur ce point de la contribution unique à charge du secteur pétrolier, à laquelle elle est souvent comparée. Cette dernière constitue en effet un *impôt de quotité* : en vertu de la loi du 10 juin 2002, le montant à verser par les contribuables se calcule en fonction d’un forfait par tonne de pétrole et il n’est nulle part question d’un montant global. Voy. aussi la note 116.

d’euros »¹¹⁰ ; il s’étonne par ailleurs que Distrigaz se plaigne de l’imprécision de la somme à verser, alors qu’elle a payé le montant exact attendu. La société gazière estime quant à elle que, « sous la pression de sanctions exorbitantes, le soin a été laissé aux entreprises redevables de la contribution d’établir des règles concernant la part de chacune dans le montant total de la contribution »¹¹¹.

Selon la Cour constitutionnelle, les articles 68 à 71 de la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses « ne contiennent pas de critères sur la base desquels peut être déterminé le montant dû par chaque redevable. L’article 69 attaqué fixe seulement le montant total du produit de l’impôt visé par le législateur »¹¹². Ce dernier aurait éventuellement pu, dans le respect de certaines conditions¹¹³, habiliter le Roi à établir Lui-même les éléments essentiels de l’impôt. La Cour constitutionnelle constate toutefois que le législateur n’a pas choisi cette voie : « le législateur [a] omis non seulement de fixer lui-même ces critères mais aussi d’habiliter le Roi à fixer de tels critères en raison de circonstances exceptionnelles ». Il reste à la Haute juridiction à conclure dans un sens favorable à la société Distrigaz : le principe constitutionnel de légalité de l’impôt est violé, dès lors « qu’il revient aux contribuables eux-mêmes de convenir entre eux du montant que chacun doit payer »¹¹⁴.

26 – Le non-respect par le législateur de l’article 170, paragraphe 1^{er}, de la Constitution amène la Cour constitutionnelle à annuler l’ensemble du dispositif législatif litigieux¹¹⁵. Les juges de la Place royale offrent ainsi toute son effectivité à cette règle fondamentale de l’État de droit : c’est à l’assemblée démocratiquement élue qu’appartient le pouvoir de lever les impôts et cette assemblée doit exercer cette faculté elle-même. Elle ne peut laisser les contribuables convenir entre eux de leur participation individuelle à une dette fiscale collective¹¹⁶.

Actuellement, au regard du rapport de force qui existe entre les branches législative et exécutive de l’État, il apparaît que les assemblées disposent d’un pouvoir *réel* relativement faible pour influencer l’établissement du budget de l’État et notamment de ses recettes fiscales. C’est davantage dans la sphère de l’Exécutif que ces matières techniques sont traitées et que les dispositions budgétaires sont concrètement élaborées, alors que le Parlement n’intervient souvent

¹¹⁰ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.6.1., al. 2.

¹¹¹ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, A.4.2., al. 5.

¹¹² C.C. arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B. 15.

¹¹³ Voy. *supra*, n° 23 et en particulier la note 100.

¹¹⁴ C.C. arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B. 17, al. 2.

¹¹⁵ Les articles 68 à 71 de la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses sont annulés. Nous verrons toutefois *infra*, à la section 4, que la portée de cette annulation est nuancée par la Cour elle-même.

¹¹⁶ L’article 170, paragraphe 1^{er}, de la Constitution tel qu’interprété par la Cour constitutionnelle interdit donc la technique fiscale qui consiste à laisser les contribuables se répartir entre eux les sommes à payer à l’autorité. Cette pratique était toutefois courante au Moyen Âge : les roturiers libres devaient payer la taille en échange de la protection du seigneur. Ce dernier fixait généralement, une somme globale pour un village ou une communauté. Il revenait ensuite aux habitants de déterminer entre eux le montant que chaque individu devrait payer pour contribuer à l’impôt levé par le seigneur. Voy. J. ELLUL, *Histoire des institutions. Le Moyen Âge*, Paris, Presses universitaires de France, 2006, p. 183.

que comme chambre d’entérinement des mesures négociées entre les partis de la majorité gouvernementale¹¹⁷. Le principe de légalité de l’impôt n’a pas pour autant perdu sa raison d’être : aucun impôt ne peut être établi sans que la mesure envisagée n’ait été soumise à un débat public¹¹⁸.

Dans l’affaire qui nous intéresse, le gouvernement semble avoir été conscient qu’il n’aurait pu, lui-même, instaurer la contribution unique. Sans admettre que la contribution unique à charge du secteur gazier – obligatoire et dépourvue de contrepartie individuelle – constituait un impôt, le Roi a opté pour la voie législative. On peut s’étonner qu’il n’ait pas poursuivi cette logique et tenu compte de l’avertissement du Conseil d’État, en veillant à formuler les dispositions avec la précision et le soin adéquats.

Section 4. Le maintien des effets d’une norme annulée, applicable une seule fois

27 – Dans les sections précédentes, nous avons analysé les normes législatives contrôlées par la Cour constitutionnelle et avons successivement confronté leur substance aux principes d’égalité et de légalité. Nous voudrions maintenant nous pencher sur une question d’un genre tout différent : celle du maintien des effets des dispositions annulées par la Cour.

Une fois encore, il semble indiqué de débiter par quelques précisions théoriques relatives aux règles applicables en la matière (n° 28). Nous poursuivrons nos investigations en deux temps, en nous demandant d’abord quelle est la portée de l’arrêt n° 54/2008 dans la mesure où la Cour constitutionnelle décide d’y maintenir les effets des normes législatives qu’elle annule, alors que ces dispositions ne sont applicables qu’une seule fois (n° 29). Nous nous intéresserons ensuite à la manière dont la Cour a motivé cette décision (n° 30 à 32).

28 – La Cour constitutionnelle est dotée d’un pouvoir considérable : elle peut annuler des normes législatives adoptées par des assemblées démocratiquement élues. L’annulation, au contraire de l’abrogation, implique la disparition avec *effet rétroactif* à la date d’entrée en vigueur de la norme annulée, qui est censée n’avoir jamais existé¹¹⁹. Cette fiction est susceptible de créer une insécurité

¹¹⁷ J. THILMANY, « Bâclons, bâclons, il en restera toujours quelque chose... », *Revue générale de fiscalité*, 1997, p. 325.

¹¹⁸ Dans l’affaire étudiée, à défaut – semble-t-il – d’avoir obtenu un engagement suffisamment ferme de la part du Groupe Suez-Electrabel, le Gouvernement a préféré s’assurer la recette de cent millions d’euros par le biais d’une mesure unilatérale. Pour que le principe de légalité de l’impôt soit respecté, la contribution unique à charge du secteur gazier devait – au moins formellement – être adoptée par l’assemblée législative. Puisque la décision politique d’instaurer cette contribution unique avait été prise en dehors des murs du Parlement, la portée du principe de légalité devenait en l’espèce essentiellement procédurale, mais pas nulle pour autant : l’application de l’article 170, paragraphe 1^{er}, de la Constitution a en effet conduit le Pouvoir exécutif à assumer sa décision de grever des contribuables de charges financières – très lourdes en l’espèce – devant les Chambres élues et, de la sorte, devant les électeurs et la presse.

¹¹⁹ K. MUYLLE, « Les conséquences du maintien des effets de la norme annulée par la Cour d’arbitrage », in : *La protection juridictionnelle du citoyen face à l’administration*, Bruxelles, La Charte, 2007, pp. 525-558, ici p. 529 ; P. LEMMENS, J. VELAERS et L. WALLEYN (réds.), *Publiek procesrecht. Artikelsgewijze commentaar met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, ouvrage sur feuillets mobiles, Kluwer, Malines, p. 16 (version de janvier 1999). Dans son rapport présenté au Sénat, le professeur VELU a montré qu’en droit

juridique : entre son entrée en vigueur et son annulation, la disposition aura servi de fondement à divers actes juridiques et potentiellement régi de nombreuses situations individuelles.

Conscient de ce danger, le législateur a offert à la Cour constitutionnelle, dès sa création, le pouvoir de maintenir certains effets des normes annulées¹²⁰. La faculté de tempérer ses décisions repose actuellement sur l’article 8, alinéa 2, de la loi spéciale sur la Cour d’arbitrage. Ce pouvoir¹²¹, censé amortir l’impact de certaines annulations, doit toutefois être exercé avec parcimonie, car son usage implique qu’une norme inconstitutionnelle – et jugée telle – demeure en vigueur pendant un certain laps de temps et soit appliquée à ses destinataires¹²². Or, cette situation est difficilement conciliable avec l’objectif d’une juridiction constitutionnelle. En théorie, la Cour ne devrait avoir recours à ce procédé que pour des motifs impérieux ; une certaine souplesse caractérise toutefois la pratique¹²³.

29 – Dans l’arrêt commenté, la Cour constitutionnelle décide de maintenir les effets des articles 68 à 71 de la loi du 27 décembre 2006 portant des dispositions diverses. Formellement, il s’agit d’une application ordinaire de l’article 8, alinéa 2, de la loi spéciale sur la Cour d’arbitrage. Le résultat de cette décision de la Cour est cependant étonnant : la contribution unique à charge du secteur gazier, comme son nom l’indique, devait être versée une seule fois et avait, au moment du prononcé de l’arrêt, déjà été perçue par l’État. En maintenant les effets de cette législation, après l’avoir annulée, la Cour constitutionnelle prive *de facto* l’annulation de son effet principal, puisque la norme annulée n’obligeait certaines entreprises gazières qu’à payer, une fois, une contribution financière. Cet effet étant maintenu, l’annulation prononcée semble, à première vue, n’avoir aucun impact.

Ce n’est pas la première fois que la Cour constitutionnelle annule et maintient les effets d’une législation ponctuelle. Ainsi, dans son arrêt n° 26/90, elle a invalidé l’article 21, paragraphe 1^{er}, de la loi du 23 mars 1989 relative à l’élection du Parlement européen¹²⁴. Cette loi concernait les

comparé, la rétroactivité de l’annulation constitue le principe, mais non une règle absolue (*Doc. parl.*, Sénat, session ordinaire 1981-1982, n° 246-2, pp. 416-420).

¹²⁰ Article 6, alinéa 2, de la loi du 28 juin 1983 portant l’organisation, la compétence et le fonctionnement de la Cour d’arbitrage (*Moniteur belge*, 8 juillet). Voy à cet égard *Doc. parl.*, Sénat, session ordinaire 1981-1982, n° 246-2, p. 41.

¹²¹ Le maintien des effets est facultatif : il s’agit d’un pouvoir non juridique reconnu à la Cour, un pouvoir souverain de décider de l’opportunité ou non du maintien des effets. Voy. G. ROSOUX, « Le maintien des ‘effets’ des dispositions annulées par la Cour d’arbitrage : théorie et pratique », in *Liber amicorum Paul Martens. L’humanisme dans la résolution des conflits. Utopie ou réalité ?*, Bruxelles, De Boeck et Larcier, 2007, pp. 439-456, ici pp. 443-444 ; K. MUYLLE, *op. cit.*, p. 531.

¹²² Le professeur VELU, amené à se prononcer sur le projet de loi sur la Cour d’arbitrage, résumait le problème comme suit : « admettre qu’une loi inconstitutionnelle puisse produire des effets entre le jour de son entrée en application et le jour fixé par la juridiction constitutionnelle revient à admettre que pour des raisons d’opportunité, la Constitution puisse être violée pendant ce laps de temps » (*Doc. parl.*, Sénat, session ordinaire 1981-1982, n° 246-2, p. 417).

¹²³ Géraldine ROSOUX constate que dans les premiers arrêts, seuls d’impérieux motifs de sécurité juridique ont conduit la Cour à faire usage de sa faculté de maintenir les effets d’une norme annulée. Par ailleurs, seuls les effets passés de la norme étaient maintenus. Dans sa jurisprudence plus récente, en revanche, la Cour maintient parfois les effets de la norme dans le temps au-delà de son arrêt d’annulation. L’auteur estime que le maintien des effets « constitue désormais pour la Cour un moyen indirect d’édicter des mesures provisoires, en aménageant une situation d’attente » (G. ROSOUX, « Le maintien des ‘effets’ ... », *op. cit.*, p. 455).

¹²⁴ *Moniteur belge*, 25 mars ; erratum, 4 avril 1989.

seules élections organisées le 18 juin 1989¹²⁵ : ses effets étaient donc épuisés au moment du prononcé de l’arrêt. En décidant de maintenir définitivement les effets de la disposition annulée « étant donné la portée limitée de l’annulation »¹²⁶, la Cour a étouffé les principales conséquences pratiques de cette dernière¹²⁷.

Au vu de ce constat, il peut être opportun de se demander si cette « compensation » de l’annulation par le maintien des effets de la norme applicable une seule fois équivaut *réellement* à un arrêt par lequel la Cour aurait rejeté le recours. Certes, dans les deux hypothèses, la règle juridique déploie ses effets pleins et entiers dans l’ordre juridique. Mais il y a lieu de vérifier si, au-delà de ce point commun, il n’existe pas malgré tout des différences entre les deux types d’arrêt.

Si ces arrêts impliquent que la norme législative produit ses effets, on peut s’intéresser – dans les deux cas – à l’impact que pourrait avoir une question préjudicielle posée ultérieurement à propos de cette norme. Lorsqu’elle est interrogée à propos d’une règle juridique qui a précédemment fait l’objet d’un arrêt de rejet, la Cour répond que la norme attaquée *ne viole pas* les règles dont elle a la charge de vérifier le respect¹²⁸. Dans la seconde hypothèse en revanche – lorsque la question préjudicielle porte sur une norme qui, dans un arrêt antérieur, a été annulée mais dont les effets ont été maintenus – la Cour répond que la question n’appelle *pas de réponse*¹²⁹. Il existe donc une différence – à tout le moins formelle – entre les deux situations.

Les conséquences respectives des deux formes d’arrêts pourraient en outre être comparées sur le plan de la responsabilité civile du législateur. On peut en effet se demander si l’application de l’article 8, alinéa 2, de la loi spéciale a éventuellement un impact sur l’application de l’article 1382 du Code civil au Pouvoir législatif. En cette matière, on estime généralement que l’existence de la faute – source de responsabilité – est conditionnée par la violation d’une norme hiérarchiquement supérieure à la loi¹³⁰. Or, si un arrêt de *rejet* de la Cour constitutionnelle exclut en principe la mise en cause de la responsabilité civile de l’État législateur, nous ne pouvons affirmer avec la même conviction qu’un arrêt par lequel la Cour annule une norme législative mais en maintient les effets génère des conséquences identiques¹³¹.

¹²⁵ Voy. l’article 32 de la loi du 23 mars 1989 relative à l’élection du Parlement européen.

¹²⁶ C.A., arrêt n° 26/90, 14 juillet 1990, 11.B.1.

¹²⁷ À propos de cet arrêt, voy. B. LOMBAERT, « Le maintien des effets des normes censurées par la Cour d’arbitrage – recours en annulation et questions préjudicielles », *A.P.T.*, 1998, pp. 174-189, ici p. 179 ; J.-C. SCHOLSEM, « L’égalité devant la Cour d’arbitrage », *op. cit.*, pp. 779-780.

¹²⁸ Ceci bien sûr, dans la seule mesure où les mêmes moyens sont invoqués.

¹²⁹ Voy., par exemple, C.A., arrêt n° 169/2004, 28 octobre 2004 ; C.A., arrêt n° 2/2005, 12 janvier 2005. Cette jurisprudence de la Cour, qui est digne d’une totale approbation, s’explique par le fait que l’article 8, alinéa 2, de la loi spéciale sur la Cour d’arbitrage n’aurait aucune portée si une question préjudicielle pouvait faire obstacle au maintien des effets prononcés par la Cour à l’occasion d’un arrêt d’annulation.

¹³⁰ Nos propos se cantonnent ici à la violation d’une norme supérieure de *droit interne*. La question de la violation par le législateur d’une norme de droit international directement applicable ne peut être abordée ici.

¹³¹ On pourrait en effet soutenir que le maintien des effets – jugé opportun par la Cour – n’a aucune incidence sur le caractère fautif de la norme législative annulée. Dans ce cas, le dommage serait même potentiellement aggravé, puisque le maintien des effets prolonge l’existence de la faute, alors qu’un arrêt d’annulation classique aurait en principe eu vocation à le faire totalement disparaître (c’est seulement si un dommage subsistait, malgré l’effet rétroactif de l’arrêt, que le recours à l’article 1382 du Code

À côté de ces questions que nous laissons consciemment ouvertes, on peut relever une différence incontestable entre les deux types d'arrêts envisagés : alors qu'un arrêt de rejet conforte en principe le législateur dans sa position, un arrêt par lequel la Cour maintient les effets d'une norme après l'avoir annulée joue un rôle d'avertissement. La Cour constate qu'une pratique législative est inconstitutionnelle, mais décide, pour des raisons que nous examinerons dans quelques instants¹³², qu'il est opportun de ne pas faire disparaître les effets de la norme annulée. Mais la Cour constitutionnelle pourrait se montrer plus radicale si, à l'avenir, le législateur édictait une norme *semblable*.

Dans l'hypothèse où le législateur adopterait postérieurement à l'arrêt d'annulation une norme *identique* ou *similaire*, cette fonction d'avertissement serait renforcée par l'article 20, 2°, de la loi spéciale sur la Cour d'arbitrage. Cette disposition permet en effet à la Cour de prononcer une suspension « si un recours est exercé contre une norme identique ou similaire à une norme déjà annulée par la Cour d'arbitrage et qui a été adoptée par le même législateur ». Dans un tel cas de « récidive », la Cour pourrait donc, par ce biais, facilement transformer l'avertissement en une sanction plus ferme¹³³.

Même en dehors du champ d'application fortement restreint¹³⁴ de l'article 20, 2°, l'arrêt d'annulation – malgré le maintien des effets de la norme annulée – peut être considérée comme une *ligne directrice* que le juge constitutionnel adresse au législateur. Dans sa thèse de doctorat, le professeur BEHRENDT définit une ligne directrice comme une habilitation non obligatoire « que le juge constitutionnel accorde au législateur pour la production des normes législatives futures »¹³⁵. C'est bien de cela qu'il s'agit dans le cas étudié ici : suite à l'arrêt n° 54/2008, le législateur pourra toujours soumettre certaines entreprises d'un secteur économique donné à une

civil serait éventuellement possible). Pour contredire cette thèse, on peut affirmer que c'est la Cour constitutionnelle qui décide de maintenir les effets de la norme annulée et que le Pouvoir législatif ne peut donc pas en être tenu responsable. On peut ajouter, ici aussi, que si l'on veut donner une portée effective à l'article 8, alinéa 2, de la loi spéciale sur la Cour d'arbitrage, il paraît difficile d'admettre qu'un justiciable, insatisfait par l'arrêt de la Cour constitutionnelle, puisse demander à un juge judiciaire l'application de l'article 1382 du Code civil. Ainsi – et pour revenir à l'affaire qui nous occupe – imaginerait-on qu'un tribunal de première instance puisse accorder aux sociétés gazières une somme de cent millions d'euros en réparation du dommage causé par la faute commise par le Pouvoir législatif ? Les questions soulevées ici ne sauraient recevoir de réponse définitive, car la matière de la responsabilité civile pour la faute commise par le Pouvoir législatif est l'objet de profondes controverses. L'arrêt de la Cour de cassation du 28 septembre 2006 (*J.T.*, 2006, p. 594, concl. J.-F. LECLERQ) a particulièrement alimenté le débat. Voy. à ce propos notre contribution « Arrêt d'espèce ou arrêt de principe – Réflexions de synthèse autour de la décision de la Cour de cassation du 28 septembre 2006 », *R.B.D.C.*, 2007, pp. 387-421, dans laquelle nous avons relevé, à la note 2, les nombreuses études publiées à ce sujet.

¹³² Voy. *infra*, n° 30.

¹³³ À propos de cette disposition, voy. not. F. MOLINE, « Les modifications relatives au contentieux de la suspension à la Cour d'arbitrage », in : A. RASSON-ROLAND, D. RENDERS, M. VERDUSSEN (dirs.), *La Cour d'arbitrage. Vingt ans après*, Bruxelles, Bruylant, 2004, pp. 333-346, ici pp. 338-341 ; P. LEMMENS, J. VELAERS et L. WALLEYN (réds.), *op. cit.*, pp. 47-48 (version d'avril 2005) ;

¹³⁴ En ce sens, voy. V. THIRY, *La Cour d'arbitrage, Compétence et procédure*, Diegem, Kluwer, 1997, p. 66. Dans la disposition originale adoptée en 1989, seules les normes *identiques* à une norme précédemment annulée étaient visées par cette procédure (article 20, 2°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989). Malgré l'extension aux normes *similaires* (article 5, b, la loi spéciale du 9 mars 2003), les applications demeurent rares.

¹³⁵ Ch. BEHRENDT, *Le juge constitutionnel, un législateur-cadre positif*, Bruxelles, Bruylant, Paris, L.G.D.J., 2006, p. 165.

contribution financière unique ; mais s'il décide de le faire, il devra respecter les conditions mises en exergue par la Cour.

Au moment où d'autres prélèvements à charge d'entreprises du marché de l'énergie sont annoncés¹³⁶, nous aurons sans doute l'occasion de voir si le législateur tiendra compte de cette ligne directrice émise par la Cour.

30 – C'est en *opportunité* que la Cour constitutionnelle peut choisir d'appliquer l'article 8, alinéa 2, de la loi spéciale sur la Cour d'arbitrage. L'examen de la jurisprudence montre que la Cour justifie systématiquement sa décision de maintenir les effets d'une norme annulée¹³⁷. Depuis sa création, la juridiction constitutionnelle a appliqué ce procédé dans 62 arrêts. Ceux-ci peuvent être classés en plusieurs catégories en fonction des motifs retenus par la Cour¹³⁸. On constate que deux arguments occupent une place prépondérante dans la jurisprudence : le maintien des effets est justifié soit par le souhait de la Cour de laisser au législateur le temps d'élaborer une nouvelle norme pour remplacer celle qu'elle annule¹³⁹, soit par le risque d'atteinte à la sécurité juridique¹⁴⁰. La disproportion entre les conséquences dommageables qui résultent de l'application de la norme et les effets radicaux de l'annulation conduit régulièrement la Cour constitutionnelle à en maintenir les effets¹⁴¹. Par ailleurs, pour expliquer son choix de maintenir des normes budgétaires

¹³⁶ Voy. par exemple, *La Libre Belgique*, 28 mai 2008, à propos d'un prélèvement à charge des producteurs d'électricité disposant d'énergie nucléaire.

¹³⁷ Le fait que la décision de maintenir les effets soit prise en opportunité ne dispense pas la Cour constitutionnelle de motiver celle-ci. Voy. not. l'article 149 de la Constitution.

¹³⁸ Certaines décisions peuvent être classées dans plusieurs catégories, car la Cour cumule parfois les motifs. Ainsi, l'arrêt n° 186/2005 du 14 décembre 2005 est repris *infra* dans les notes 139, 141 et 142.

¹³⁹ Nous avons recensé 19 décisions : C.A., arrêt n° 43/97, 14 juillet 1997, B. 14 ; C.A., arrêt n° 66/98, 10 juin 1998, B.17 ; C.A., arrêt n° 106/2004, 16 juin 2004, B. 23 ; C.A., arrêt n° 114/2004, 30 juin 2004, B.14 ; C.A., arrêt n° 132/2004, 14 juillet 2004, B.7.1 ; C.A., arrêt n° 154/2004, 22 septembre 2004, B.7 ; C.A., arrêt n° 202/2004, 21 décembre 2004, B.30.3 ; C.A., arrêt n° 11/2005, 19 janvier 2005, B.8 ; C.A., arrêt n° 29/2005, 9 février 2005, B.12 ; C.A., arrêt n° 62/2005, 23 mars 2005, B.10 ; C.A., arrêt n° 101/2005, 1^{er} juin 2005, B.6 ; C.A., arrêt n° 128/2005, 13 juillet 2005, B.6.7 ; C.A., arrêt n° 131/2005, 19 juillet 2005, B.12.3 ; C.A., arrêt n° 134/2005, 19 juillet 2005, B.4.4 ; C.A., arrêt n° 186/2005, 14 décembre 2005, B.25 ; C.A., arrêt n° 163/2006, 8 novembre 2006, B.12 ; C.A., arrêt n° 39/2007, 15 mars 2007, B.16 ; C.C., arrêt n° 49/2008, 13 mars 2008, B.30.9 ; C.C., arrêt n° 81/2008, 27 mai 2008, B.46, al. 2. On peut remarquer que ce motif apparaît relativement tard dans la jurisprudence (1998), mais qu'il est très souvent utilisé à partir de 2004. Le professeur BEHRENDT a étudié le caractère injonctif de ces arrêts dans sa thèse de doctorat. Voy. C. BEHRENDT, *op. cit.*, en particulier pp. 284 et s.

¹⁴⁰ Nous avons recensé 17 décisions : C.A., arrêt n° 45, 20 janvier 1988, 5.B ; C.A., arrêt n° 58, 8 juin 1988, 4.B.10 ; C.A., arrêt n° 71, 21 décembre 1988, 2.B.7 ; C.A., arrêt n° 1/89, 31 janvier 1989, 14.B ; C.A., arrêt n° 2/89, 2 février 1989, 2.B.7 ; C.A., arrêt n° 56/92, 9 juillet 1992, B.12 ; C.A., arrêt n° 63/2000, 30 mai 2000 ; C.A., arrêt n° 59/2004, 31 mars 2004, B.8 ; C.A., arrêt n° 132/2004, 14 juillet 2004, B.7.1 ; C.A., arrêt n° 154/2004, 22 septembre 2004, B.7 ; C.A., arrêt n° 202/2004, B.30.3 ; C.A., arrêt n° 11/2005, 19 janvier 2005, B.8 ; C.A., arrêt n° 134/2005, 19 juillet 2005, B.4.4 ; C.A., arrêt n° 137/2006, 14 septembre 2006, B.9 ; C.A., arrêt n° 49/2007, 21 mars 2007, B.10 ; C.C., arrêt n° 146/2007, 28 novembre 2007, B.14, al. 2 ; C.C., arrêt n° 149/2007, 5 décembre 2007, B. 26.

¹⁴¹ Nous avons recensé dix décisions : C.A., arrêt n° 3/2001, 25 janvier 2001, B.14 ; C.A., arrêt n° 202/2004, 21 décembre 2004, B.30.3 ; C.A., arrêt n° 1/2005, 12 janvier 2005 ; C.A., arrêt n° 186/2005, 14 décembre 2005, B.25. Nous incluons dans cette catégorie les arrêts dans lesquels la Cour décide de maintenir les effets d'une norme pour éviter les « conséquences excessives de l'annulation ». On suppose en effet que dans ces hypothèses, la Cour juge que le maintien des effets a des conséquences moins graves, moins excessives, que l'annulation radicale. Voy. C.C., n° 105/2007, 19 juillet 2007, B.21 ; C.C., 154/2007, 19 décembre 2007, B.109. Enfin, nous ajoutons ici les arrêts dans lesquels la Cour constitutionnelle, sans utiliser une formule-type, décrit les effets de l'annulation (que l'on suppose excessifs) et décide de maintenir les effets de la norme annulée. Voy. C.A., arrêt n° 2/92, 15 janvier 1992 ; C.A., arrêt n° 57/94, 14 juillet 1994, B.6 ; C.A., arrêt n° 158/2004, 20 octobre 2004, B.11 ; C.A., arrêt n° 104/2006, 21 juin 2006, B.20.

ou fiscales, des motifs financiers sont en outre régulièrement invoqués par la Cour¹⁴². Dans un certain nombre de décisions, la Cour prend en compte la portée limitée de l’annulation¹⁴³ ; elle invoque parfois le risque d’atteinte à la continuité du service public¹⁴⁴ ou d’une politique donnée¹⁴⁵. D’autres motifs apparaissent occasionnellement dans la jurisprudence de la Cour constitutionnelle : le risque d’atteinte à la stabilité politique¹⁴⁶, les difficultés potentielles dans le traitement des affaires en cours¹⁴⁷, la nature de la disposition annulée¹⁴⁸ ou encore le risque de tromper les attentes légitimes des contribuables¹⁴⁹.

Dans l’arrêt n° 54/2008, la Haute juridiction expose comme suit les circonstances qui l’ont amenée à maintenir les effets des normes qui instaurent la contribution unique à charge du secteur gazier :

« Bien que les dispositions attaquées elles-mêmes ne contiennent pas de critères sur la base desquels l’obligation contributive individuelle des entreprises gazières concernées peut être déterminée, on peut déduire de « l’économie générale » de ces dispositions ainsi que des travaux préparatoires (*Doc. parl.*, Chambre, 2006-2007, DOC 51-2760/014, p. 3) que le législateur entendait utiliser comme critère la part de marché de ces entreprises gazières en 2005, ce que confirme du reste le Conseil des ministres.

Même si ces précisions ne suffisent pas pour remédier à l’inconstitutionnalité constatée, il convient, compte tenu de ce qui a été exposé en B.4 à B.7, du caractère unique de la mesure, des conséquences budgétaires qu’entraînerait la rétroactivité de l’annulation des dispositions attaquées, ainsi que de la perturbation du fonctionnement du service public qui en découlerait, de maintenir les effets des dispositions annulées, par application de l’article 8, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 ».¹⁵⁰

La Cour constitutionnelle, on le voit, présente une justification élaborée et met en exergue cinq motifs qui expliquent, selon elle, sa décision de modérer les conséquences radicales inhérentes à l’annulation. En passant en revue chacun des arguments retenus, il nous sera possible de voir que le raisonnement de la Cour présente certaines originalités par rapport à la jurisprudence antérieure que nous venons de résumer.

¹⁴² Nous avons recensé sept décisions : C.A., arrêt n° 6/93, 27 janvier 1993, 4.B ; C.A., arrêt n° 30/96, 15 mai 1996, B.5.10 ; C.A., arrêt n° 37/96, 13 juin 1996, B.9 ; C.A., arrêt n° 42/97, 14 juillet 1997, B.52.7, al. 3 ; C.A., arrêt n° 78/2003, 11 juin, B.7.6 ; C.A., arrêt n° 29/2005, 9 février 2005, B.12 ; C.A., arrêt n° 186/2005, 14 décembre 2005, B.25.

¹⁴³ Nous avons recensé cinq décisions : C.A., arrêt n° 26/90, 14 juillet 1990, 11.B.1 ; C.A., arrêt n° 100/2000, 4 octobre 2000, B.23 ; C.A., arrêt n° 49/2001, 18 avril 2001, B.13 ; C.A., arrêt n° 16/2003, 28 janvier 2003, B.18 ; C.A., arrêt n° 49/2004, 24 mars 2004, B.7.

¹⁴⁴ Nous avons recensé quatre décisions : C.A., arrêt n° 79/92, 23 décembre 1992, B.14 ; C.A., arrêt n° 10/93, 11 février 1993, B.12 ; C.A., arrêt n° 32/93, 22 avril 1993, B.19 ; C.C., arrêt n° 146/2007, 28 novembre 2007, B.14, al. 2.

¹⁴⁵ Nous avons recensé quatre décisions : C.A., arrêt n° 40, 15 octobre 1987, 2.B.4 ; C.A., arrêt n° 41, 29 octobre 1987, 2.B.5 ; C.A., arrêt n° 4/91, 21 mars 1991, B.9 ; C.A., arrêt n° 33/92, 7 mai 1992, B.16.

¹⁴⁶ Nous avons recensé deux décisions : C.A., arrêt n° 73/2003, 11 juin 2003, B.21 ; C.C., arrêt n° 149/2007, B.26.

¹⁴⁷ Nous avons recensé deux décisions : C.A., arrêt n° 30/98, 18 mars 1998, B.18 ; C.A., arrêt n° 56/2002, 28 mars 2002, B.11.

¹⁴⁸ Nous avons recensé une décision : C.A., arrêt n° 49/99, 29 avril 1999, B.7.

¹⁴⁹ Nous avons recensé une décision : C.A., arrêt n° 45/2004, 24 mars 2004, B.7.

¹⁵⁰ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.21.

31 – Le premier motif exposé retiendra particulièrement notre attention. La Cour constitutionnelle estime que les *critères* qui permettent de déterminer le montant individuel de la contribution peuvent être *déduits de l'économie générale de la loi et des travaux préparatoires* de cette dernière et que ceci contribue à justifier le maintien des effets. Cette affirmation peut surprendre : la Cour a décidé d'annuler la norme attaquée *parce que* ces critères *n'apparaissent pas* dans les articles 68 et suivants de la loi du 27 décembre 2006 et que cette absence constitue une violation du principe de légalité de l'impôt consacré à l'article 170 de la Constitution. La Haute juridiction reprend d'ailleurs cette conclusion lorsqu'elle entame sa motivation relative au maintien des effets¹⁵¹.

À la première lecture, la Cour semble se contredire. Mais il n'en est rien : le raisonnement de la juridiction constitutionnelle est parfaitement logique. La décision d'annuler une norme, d'une part, et celle d'en maintenir les effets, d'autre part, correspondent à *deux phases distinctes* de la réflexion de la Cour ; elles s'articulent autour de *questions différentes* et se fondent sur des *standards différents*.

En effet, dans un premier temps, il s'agit de vérifier si la norme attaquée respecte certaines dispositions de la Constitution. L'étalon de référence dont dispose la Cour pour cette opération intellectuelle est constitué des normes de référence du juge constitutionnel¹⁵². Si celles-ci ne sont pas respectées, la norme législative *doit* être annulée¹⁵³. Mais dans un second temps, la Cour *peut* se demander si, malgré son inconstitutionnalité, il n'existe pas un motif valable pour maintenir les effets de la norme annulée. Dans cette deuxième phase, la réflexion de la Cour n'est donc plus restreinte par les limites rigides du texte constitutionnel mais guidée par tout élément susceptible de fonder sa décision en opportunité.

Puisque les questions que se pose la Cour et les standards qui soutiennent son raisonnement lors de l'une et l'autre phase sont distincts, les conclusions respectives peuvent également être différentes. À défaut, la Cour n'aurait jamais la possibilité de maintenir les effets d'une norme qu'elle a annulé. Cette distinction entre les deux phases du raisonnement de la Cour peut être illustrée par un exemple tiré de la jurisprudence.

¹⁵¹ Voy. l'extrait de l'arrêt n° 54/2008, reproduit *supra*, n° 30.

¹⁵² Il s'agit des normes dont la Cour constitutionnelle est chargée de vérifier le respect en vertu de l'article 142 de la Constitution et de l'article 1^{er} de la loi spéciale sur la Cour d'arbitrage. Concrètement, ces normes de références sont les dispositions qui opèrent une répartition de compétences entre l'autorité fédérale, les communautés et les régions, les dispositions incluses dans le Titre II ainsi que les articles 170, 172 et 191 de la Constitution. À propos de la notion de « normes de référence du juge constitutionnel », voy. Ch. BEHRENDT, *op. cit.*, pp. 82-95.

¹⁵³ L'article 8, alinéa 1^{er}, de la loi spéciale sur la Cour d'arbitrage prévoit que « si le recours est fondé, la Cour d'arbitrage annule (...) ». La Cour constitutionnelle est donc liée par son constat d'inconstitutionnalité : elle ne pourrait juger qu'une norme est contraire à une norme de référence et s'abstenir de l'annuler.

Dans l'arrêt n° 149/2007¹⁵⁴, la Cour constitutionnelle a estimé que, pour l'organisation des élections provinciales en Région flamande, les circonscriptions qui comptent moins de quatre mandats à répartir sont incompatibles avec le système de la représentation proportionnelle¹⁵⁵ et impliquent une violation du principe d'égalité et de non-discrimination. À la question de savoir si les dispositions litigieuses du décret provincial de la Région flamande respectent les articles 10 et 11 de la Constitution, la Cour a donc répondu par la négative. Or, cette constatation, qui fonde la décision d'annulation, n'empêche pas la Cour de maintenir les effets de ces normes, comme elle a décidé de le faire¹⁵⁶. Au contraire, au moment d'envisager le maintien des effets, la Cour *ne se pose plus* la question de savoir si le décret est ou non conforme aux articles 10 et 11 de la Constitution : elle se réfère *nécessairement* à des critères *différents*, plus souples.

La même logique caractérise le raisonnement de la Cour constitutionnelle dans l'arrêt n° 54/2008 qui fait l'objet de la présente note. Dans un premier temps, les juges de la Place Royale se demandent si les articles 68 et suivants de la loi du 27 décembre 2006 respectent le principe de légalité de l'impôt. À cette fin, ils examinent la conformité de ces dispositions législatives à l'article 170, paragraphe 1^{er}, de la Constitution. Cette analyse les amène à la conclusion que la contribution unique à charge du secteur gazier est inconstitutionnelle, parce que le législateur a omis de fixer un des éléments essentiels de l'impôt (à savoir les critères qui permettent de déterminer le montant de la contribution individuelle). La Cour *doit* donc annuler les dispositions litigieuses. En revanche, lorsque, dans un deuxième temps, la Cour constitutionnelle aborde la question du maintien des effets, sa marge de manœuvre est beaucoup plus large : tout élément qu'elle juge pertinent peut servir de motivation à sa décision. Elle peut donc légitimement estimer que, malgré son absence dans le texte de la loi, cet élément essentiel de l'impôt peut être déduit de l'économie générale ainsi que des travaux préparatoires de la loi : ce constat constitue un des éléments qui justifient sa décision de maintenir les effets¹⁵⁷.

32 – Outre ce premier argument, la Cour constitutionnelle présente quatre autres motifs pour soutenir sa décision de maintien des effets. Pour les raisons que nous venons de développer, il n'incombe pas au juriste que nous sommes de critiquer les justifications retenues *en opportunité* par la Cour : procéder de la sorte reviendrait à émettre nous-mêmes des jugements en opportunité, sans pouvoir les fonder sur une quelconque norme juridique. Seul le recours à des arguments illogiques ou sans rapport avec l'affaire dont la Cour est saisie pourrait lui être reproché ; mais tel n'est manifestement pas le cas dans l'arrêt n° 54/2008.

¹⁵⁴ C.C., arrêt n° 149/2007, 5 décembre 2007. À propos de cette décision, voy. notre contribution, « Le seuil électoral au seuil de l'égalité », *J.L.M.B.*, 2008, pp. 645-661 et S. VERBANCK, « Kiesdistricten provincieraad moeten hertekend », *Juristenkrant*, 19 décembre 2007, p. 3.

¹⁵⁵ C.C., arrêt n° 149/2007, 5 décembre 2007, B. 24.7.

¹⁵⁶ C.C., arrêt n° 149/2007, 5 décembre 2007, B. 26.

¹⁵⁷ On peut tout de même se demander si la Cour n'aurait pas pu, dans la première partie du raisonnement, développer une interprétation téléologique et, déjà à ce stade, se référer à l'économie générale de la loi.

Le second motif de la Cour constitutionnelle présente une certaine originalité¹⁵⁸. La Haute juridiction explique qu’il convient de tenir compte « de ce qui a été exposé en B.4 à B.7 »¹⁵⁹, à savoir de son examen du moyen relatif à la violation du principe d’égalité et de non-discrimination. La Cour se réfère donc à sa thèse selon laquelle la Constitution n’est pas nécessairement violée lorsqu’un impôt n’est supporté que par certaines entreprises d’un secteur économique déterminé¹⁶⁰. Par ce renvoi, la Cour souhaite probablement rappeler qu’au début de l’arrêt, elle s’est montrée relativement bienveillante à l’égard de la mesure litigieuse.

À la faveur du maintien des effets, les juges de la Place Royale tiennent compte, en outre, du caractère unique de la mesure¹⁶¹. Il s’agit également d’une innovation : ce motif n’apparaît explicitement¹⁶² dans aucun des arrêts relevés¹⁶³.

Les deux derniers arguments en revanche sont plus classiques. La Cour juge opportun de maintenir les effets des dispositions annulées en raison « des conséquences budgétaires qu’entraînerait la rétroactivité de l’annulation des dispositions attaquées »¹⁶⁴ et du risque de « perturbation du service public »¹⁶⁵. Nous l’avons vu, ces motifs apparaissent régulièrement dans la jurisprudence de la Cour constitutionnelle¹⁶⁶. Cette dernière estime qu’il est préférable de maintenir une inconstitutionnalité dans l’ordre juridique belge plutôt que de porter un rude coup au budget de l’État : l’annulation pure et simple des normes instaurant la contribution unique coûterait cent millions d’euros à l’État¹⁶⁷.

En guise de conclusion

¹⁵⁸ Nous ne pourrions pas aisément le classer dans l’une des catégories de motifs recensées *supra*. Voy n° 30 et notes 140 à 150.

¹⁵⁹ C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.21, al. 1^{er}.

¹⁶⁰ Voy. *supra*, nos 5 à 9.

¹⁶¹ Cet argument nous paraissant critiquable d’un point de vue logique, la remarque suivante nous paraît devoir être formulée. Nous n’apercevons pas en quoi le fait qu’une norme ne soit applicable qu’une seule fois puisse contribuer à justifier le maintien de ses effets. Sans doute la Cour est-elle d’avis que, vu le caractère unique de la norme, le maintien des effets n’a lui-même qu’un impact limité. Ceci est exact, mais le caractère limité des conséquences de la décision de maintien des effets ne constitue pas un trait propre aux normes applicables une seule fois. En effet, lorsque la Cour est saisie d’une norme dont les effets sont permanents (ou dont les effets se répètent dans le temps), l’article 8, alinéa 2, lui permet de choisir « ceux des effets des dispositions annulées qui doivent être considérés comme définitifs ou maintenus provisoirement pour le délai qu’elle détermine ». Il lui est donc *toujours* possible de limiter l’impact du maintien des effets. Par ailleurs, l’argument de la Cour pourrait encourager le législateur à multiplier les normes applicables une seule fois. En effet, si l’on suit ce raisonnement jusqu’au bout, le législateur bénéficierait d’une sorte d’immunité de fait lorsqu’il adopte des lois à caractère unique.

¹⁶² La Cour, nous l’avons vu, avait déjà été saisie d’un recours dirigé contre une mesure ponctuelle. Dans l’arrêt n° 26/90 (voy. *supra*, n° 29), elle avait décidé de maintenir les effets d’une telle norme, mais ne s’était pas au caractère unique de celle-ci pour justifier ce choix ; elle n’avait mentionné que l’ampleur limitée de l’annulation.

¹⁶³ Voy. *supra*, notes 139 à 149.

¹⁶⁴ Voy. C.C., arrêt n° 54/2008, 13 mars 2008, B.21, al. 2.

¹⁶⁵ *Ibidem*

¹⁶⁶ Voy. *supra*, notes 142 et 144.

¹⁶⁷ Après une annulation pure et simple, le législateur aurait éventuellement pu élaborer une norme semblable (une nouvelle contribution de cent millions d’euros à charge des mêmes entreprises) en veillant cette fois à respecter le principe de légalité.

33 – Les développements que nous avons pu effectuer au cours des pages qui précèdent nous amènent à formuler trois constats.

34 – On remarque premièrement que le litige qui a donné lieu à l’arrêt commenté aurait facilement pu être évité si le législateur avait rédigé avec un peu plus de soin les dispositions instaurant la cotisation unique : quelques mots auraient suffi pour déterminer clairement le montant individuel que chacun des contribuables était tenu de verser. Cet effort de la part du législateur – que la section de législation du Conseil d’État avait par ailleurs encouragé¹⁶⁸ – aurait rendu inutile la plupart des questions envisagées dans la présente note : avec une disposition bien rédigée, on n’aurait pas pu douter du respect du principe de légalité. Par conséquent, la discussion relative à la qualification juridique du prélèvement aurait été vaine elle aussi. Il n’aurait donc pas été nécessaire de se demander si la mesure constituait ou non un impôt.

La hâte et l’improvisation avec lesquelles le législateur élabore son œuvre normative¹⁶⁹ nuit – parfois gravement – à la qualité de la loi¹⁷⁰. Au cours des dernières décennies, de nombreux auteurs ont manifesté leur inquiétude face à cette tendance et ont proposé des solutions pour y remédier. On peut notamment penser à l’appel lancé dès 1979 par le professeur DELNOY en faveur d’une méthodologie de la création des lois¹⁷¹, au travail accompli par la Faculté de Droit d’Anvers autour de cette problématique¹⁷² ou encore aux *Principes de technique législative* élaborés par le Conseil d’État¹⁷³. Notre constat n’a donc rien de neuf, mais demeure d’actualité.

35 – Notre seconde remarque a trait aux prérogatives d’annuler et de maintenir les effets d’une disposition législative. Du point de vue de la norme législative, ces deux instruments dont dispose la Cour constitutionnelle pourraient respectivement être comparés à un poignard et un emplâtre. La loi spéciale invite la Cour à faire usage du second pour apaiser l’hémorragie – les conséquences dommageables de l’annulation – lorsque le coup porté par le poignard est trop violent. On constate qu’en l’espèce, les soins sont à ce point efficaces que la blessure est parfaitement cicatrisée aussitôt qu’elle apparaît.

¹⁶⁸ Voy. *supra*, n° 16.

¹⁶⁹ Notamment au moyen de lois-programme ou de lois portant des dispositions diverses, comme c’est le cas de la loi du 27 décembre 2006.

¹⁷⁰ Selon le professeur CEREXHE, le langage parfois imprécis et incohérent du législateur est causé par le fait que ses objectifs sont « de plus en plus nébuleux », par une « improvisation hâtive » et par la recherche de « compromis politiques, heureux ou malheureux » (E CEREXHE, « Le droit en crise », in : *Liber amicorum Paul Delnoy*, Bruxelles, Larcier, 2005, pp. 853-861, ici pp. 854-855).

¹⁷¹ P. DELNOY, « Pour une nouvelle génération de légistes », *J.T.*, 1979, pp. 653-655.

¹⁷² Voy., par exemple, M. ADAMS et P. POPELIER (éds.), *Wie waakt over de kwaliteit van de wet ? Het wetgevingsbeleid in België*, Anvers et Groningen, Intersentia, 2000, 315 pages. L’école anversoise est en outre à l’origine d’une revue juridique spécialisée publiée trimestriellement depuis 1998 : la *Tijdschrift voor Wetgeving*. D’autres Facultés de Droit du Royaume participent à ce mouvement. Voy., par exemple, B. JADOT et F. OST (éds.), *Élaborer la loi aujourd’hui, mission impossible ?*, Bruxelles, Publications des Facultés universitaires Saint-Louis, 1999, 243 pages.

¹⁷³ Ce « Guide de rédaction des textes législatifs et réglementaires » est disponible depuis 2008 sur le site Internet du Conseil d’État. Il remplace la « circulaire de légistique formelle » établie en 2001.

Dans l’arrêt commenté, la Cour ne manque pas d’arguments pour sortir pommades et sparadraps. L’examen de la jurisprudence antérieure nous a permis de constater que, quantitativement, la motivation de la Cour est particulièrement développée : contrairement à son habitude, la Cour livre une argumentation très détaillée.

L’application par la Cour constitutionnelle de l’article 8, alinéa 2, de la loi spéciale suppose toujours la mise en balance de deux idéaux : d’une part, la conformité des normes législatives à la Constitution, et d’autre part, la sécurité juridique ainsi que la stabilité politique et budgétaire. L’arrêt commenté constitue une illustration patente de cette délicate recherche d’équilibre.

36 – Avec notre troisième et dernière remarque, qui prolonge la précédente, nous voudrions attirer l’attention sur l’importance que donne la Cour constitutionnelle aux faits particuliers de l’affaire dont elle est saisie, et aux conséquences de sa décision. On remarque que, dans l’arrêt commenté, « le juge constitutionnel n’est plus un pouvoir neutre car il est mis en situation au sein des organes constitutionnels »¹⁷⁴. En reprenant ici les propos du professeur Guillaume DRAGO, notre intention n’est pas de critiquer la Cour constitutionnelle belge, mais au contraire de souligner l’influence qu’exerce le *contexte politique et socio-économique* sur les décisions qu’elle rend. Ainsi, dans l’arrêt n° 54/2008, la Haute juridiction examine un prélèvement de cent millions d’euros effectué à charge du groupe Suez-Electrabel et de Distrigaz, les deux entreprises les mieux implantées sur le marché belge du gaz. Il ne nous semble pas inconsideré de penser que si, toutes choses égales par ailleurs, les destinataires de la loi litigieuse avaient été de simples particuliers – plutôt que des entreprises multinationales – l’issue de l’arrêt eût été sensiblement différente : c’est que la décision doit s’analyser dans le cadre de la libéralisation des marchés de l’énergie et des fusions réalisées ou envisagées entre grands groupes européens. Vu l’imprécision du législateur – n’y revenons plus – la Cour *devait*¹⁷⁵ annuler les dispositions attaquées, mais le contexte pouvait justifier le maintien de la contribution financière exigée.

Une telle attitude – en quelque sorte casuistique – ne nous paraît point prêter le flanc à la critique. En effet, *prendre la réalité en considération*, au-delà de l’abstraction juridique, c’est précisément l’invitation que le législateur a adressée à la Cour constitutionnelle, lorsqu’il lui a attribué, par le biais du second alinéa de l’article 8 de la loi spéciale sur la Cour d’arbitrage, le pouvoir de maintenir les effets des normes législatives pourtant annulées.

¹⁷⁴ G. DRAGO, *Contentieux constitutionnel français*, 2^{ème} édition, Paris, Presses universitaires de France, 2006, p. 133.

¹⁷⁵ Comme nous l’avons relevé plus haut (n° 31), cette obligation juridique est consacrée par le *premier* alinéa de l’article 8 de la loi spéciale sur la Cour d’arbitrage.