



Paris, le 18 novembre 2015

Décision du Défenseur des droits MSP-2015-268

Le Défenseur des droits,

Vu l'article 71-1 de la Constitution du 4 octobre 1958 ;

Vu la loi organique n° 2011-333 du 29 mars 2011 relative au Défenseur des droits ;

Vu le décret n° 2011-904 du 29 juillet 2011 relatif à la procédure applicable devant le Défenseur des droits ;

Vu la Constitution ;

Vu l'article 200 quinquies du Code Général des Impôts

décide :

saisi par Messieurs X. et Y. d'une réclamation relative bonus écologique

- de recommander à l'Agence de Services et de Paiement (ASP) de procéder à un réexamen particulier de la situation des intéressés afin de leur accorder le bonus écologique ;
- de demander à être tenu informé des suites réservées à cette recommandation ci-dessus dans un délai de trois mois à compter de la date de notification de la présente décision.

Pour le Défenseur des droits et par délégation

Recommandation dans le cadre de l'article 25 de la loi n° 2011-333 du 29 mars 2011

En décembre 2013, le Défenseur des droits a été saisi des réclamations de Messieurs X. et Y. relatives au bonus écologique accordé aux acquéreurs de véhicules neufs non polluants, qui leur a été refusé par décisions des services de l'Agence de Services et de Paiement (ASP) datées du 2 décembre 2013.

Acquéreurs de véhicules neufs non polluants (GPL, GNV, énergie électrique), livrés après le 1^{er} janvier 2008, Messieurs X. et Y. n'ont pas pu bénéficier du bonus écologique en raison d'une commande effectuée avant le 5 décembre 2007.

Par ailleurs, ne pouvant plus bénéficier du crédit d'impôt prévu à l'article 200 *quinquies* du code général des impôts (CGI), en raison d'une livraison après le 1^{er} janvier 2008, date d'entrée en vigueur de l'abrogation de ce dispositif, remplacé par le bonus écologique, et comme la direction générale des finances publiques les y invitait, ils ont demandé à l'ASP l'attribution du bonus écologique.

Par décisions en date du 2 décembre 2013, l'ASP n'a pas réservé de suite favorable à leurs demandes au motif qu'elles étaient irrecevables car formulées hors délais.

Ne bénéficiant dès lors ni du crédit d'impôt ni du bonus, bien qu'ayant fait preuve de civisme écologique, les requérants ont sollicité le Défenseur des droits.

Le législateur a, en effet, abrogé, à compter du 1^{er} janvier 2008, le dispositif du crédit d'impôt prévu à l'article 200 *quinquies* du CGI (article 63 de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007), pour le remplacer par une aide d'Etat à l'acquisition des véhicules propres, instituée par le décret n° 2007-1873 du 26 décembre 2007.

A cet égard, il est à noter que le décret du 26 décembre 2007 prévoit au 3^o de son article 10 que le nouveau dispositif s'applique « *pour les véhicules, acquis ou pris en location par des personnes physiques, fonctionnant, exclusivement ou non, au moyen du gaz de pétrole liquéfié, de l'énergie électrique ou du gaz naturel véhicules ou combinant l'énergie électrique et une motorisation à l'essence ou au gazole, aux facturations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2008* », sans donner de précisions sur les véhicules commandés avant cette date.

Quant à la loi de finances rectificative pour 2007 précitée, elle ne prévoit aucune mesure transitoire pour les acquéreurs qui, comme Messieurs X., Y. et Z., ont commandé avant le 5 décembre 2007 un véhicule non polluant, livré après le 1^{er} janvier 2008, et qui sont privés du crédit d'impôt.

D'ailleurs, à l'examen des conditions d'élaboration du texte abrogeant le crédit d'impôt et instaurant le malus écologique, Monsieur CARREZ, rapporteur du projet de loi de finances rectificative à l'Assemblée nationale pour 2007, a déploré l'introduction par voie d'amendement de ce dispositif dans la mesure où « *il (lui) avait été dit qu'il n'y aurait pas de dispositif significatif en matière de fiscalité écologique dans le cadre du collectif car tout cela nécessitait des discussions, de la concertation, des études, des examens (et) que (les députés) avaient besoin de temps pour faire du bon travail sur des sujets compliqués (voir également les observations sur le même sujet de Messieurs MIGAUD et LAUNAY)*».

La succession imparfaite de ces deux dispositifs (abrogation du crédit d'impôt remplacé par le bonus écologique) et leur manque de lisibilité ont été générateurs d'une insécurité juridique ayant lésé les intérêts des acquéreurs, qui a conduit le Médiateur de la République,

devenu le Défenseur des droits, à intervenir, en 2010, auprès du directeur général des finances publiques en le priant de bien vouloir réexaminer, en équité et au regard des objectifs fixés par les pouvoirs publics en matière de développement durable, la situation de Messieurs X., Y. et Z.

Sur le plan de la sécurité juridique, il a été souligné que la perte du crédit d'impôt bouscule les prévisions des acheteurs sur le régime fiscal applicable à leur acquisition et que cette considération a d'ailleurs conduit le législateur à exempter du malus écologique des acheteurs placés dans une situation semblable à celle de nos correspondants, c'est-à-dire ayant commandé avant le 5 décembre 2007 un véhicule polluant livré après le 1^{er} janvier 2008.

Il est fait également remarquer que les changements législatifs en matière de fiscalité écologique - et notamment la suppression d'avantages fiscaux - sont généralement accompagnés de mesures de tempérament qui écartent l'application de la nouvelle réglementation et maintiennent celle en vigueur lors de la commande du bien ouvrant droit à crédit d'impôt.

En outre, le besoin de sécurité juridique est, en l'espèce, d'autant plus vivement ressenti que les délais de livraison, dont la longueur a entraîné la perte de l'avantage fiscal, ne dépendent pas de la volonté de l'acquéreur mais de celle du fournisseur.

S'agissant de l'articulation du dispositif, il a été relevé que la perte de l'avantage fiscal en raison du remplacement du crédit d'impôt par un bonus fixé par voie réglementaire ne correspond pas à la logique du projet de réforme qui consiste, dans un souci de simplification, à maintenir l'avantage financier attaché aux véhicules non polluants tout en modifiant sa forme juridique.

La direction générale des finances publiques (DGFIP) nous a informés, en juin 2013, qu'elle était en mesure, après consultation de la Direction de la législation fiscale, d'apporter les éléments de réponse suivants.

Cette direction fait notamment observer que si l'article 63 de la loi de finances rectificative pour 2007 n'a prévu aucune mesure de tempérament pour les véhicules éligibles au crédit d'impôt qui auraient fait l'objet d'une commande en 2007, accompagnée du versement d'un acompte, mais dont le paiement et la livraison ne seraient intervenus qu'en 2008, « la réponse ministérielle à la question écrite n° 51303 de Mme Catherine QUÉRÉ, publiée au Journal officiel de l'Assemblée nationale du 6 juillet 2010, accordait (aux acheteurs) la possibilité de demander le bénéfice du bonus écologique », quelle que soit la date de la commande.

En conséquence, la DGFIP invitait les requérants, qui ne pouvaient plus bénéficier du crédit d'impôt prévu à l'article 200 *quinquies* du CGI, à se rapprocher des services qui attribuent le bonus écologique « *pour leur demander de procéder à un examen particulier de (leur) situation au regard du délai normalement imparti pour solliciter l'attribution de ce bonus* ».

Conformément à la réponse de l'administration fiscale, X., Y. et Z. ont saisi les services de l'ASP respectivement les 2 et 9 août 2013 et le 29 septembre 2013.

Par décisions du 2 décembre 2013, ces derniers ont rejeté leurs réclamations au motif qu'en application de l'article 11 du décret 2007-1873 du 26 décembre 2007, en vigueur à la date de facturation de leur véhicule, les requérants auraient dû formuler leurs demandes de

versement du bonus écologique au plus tard le 26 avril 2008 pour Monsieur X., au plus tard en juillet 2008 pour Monsieur Y. et enfin au plus tard le 9 mars 2008 pour Monsieur Z..

Cependant, il nous semble que la DGFIP était parfaitement consciente de la forclusion des délais lorsqu'elle leur a conseillé de prendre l'attache des services de l'ASP pour solliciter un examen particulier de leur situation.

Par ailleurs, il nous paraît utile de rappeler que la notion de sécurité juridique qui a été consacrée comme principe général du droit par le Conseil d'Etat dans son arrêt du 24 mars 2006 (Ass., 24 mars 2006, *Sté KPMG et autres*, n° 288460 et s.), impose à l'autorité investie du pouvoir réglementaire d'édicter, pour des motifs de sécurité juridique, les mesures transitoires qu'implique, s'il y a lieu, une réglementation nouvelle.

A l'aune de ces éléments, la situation de Messieurs X., Y. et Z. qui résulte d'un vide juridique nous a paru particulièrement inéquitable et contraire aux objectifs du dispositif visant notamment à encourager le civisme écologique.

Aussi avons-nous, par courriers des 6 mai et 10 juin 2014, saisi le Président-directeur général de l'ASP d'une demande de réexamen de ces dossiers.

Par lettres des 2 et 10 septembre 2014, il nous a été répondu que l'ASP « *avait saisi le ministère de l'Ecologie, du Développement durable et de l'Energie, donneur d'ordre en la matière. Dans la mesure où il ne lui apparaîtrait pas possible, de déroger à la règle définie par le décret n°2007-1873 du 26 décembre 2007 instituant l'aide à l'acquisition des véhicules propres, celui-ci (lui) a demandé in fine, étant dans une situation de compétence liée, de ne pas accéder à la demande de versement du bonus écologique* » des intéressés.

Or cette réponse, qui aborde le volet juridique de ces dossiers, ne comporte aucune appréciation de la situation des réclamants au regard de l'équité.

Dans les cas présents, l'administration liée par la réglementation applicable a pris des décisions dont les incidences se révèlent préjudiciables à leurs intérêts.

Le Défenseur des droits constate donc que la situation de Messieurs X., Y. et Z. qui résulte d'un vide juridique paraît inéquitable et sanctionne des contribuables ayant fait preuve de civisme écologique. Il recommande ainsi à l'ASP de procéder à un réexamen particulier de ces dossiers en prenant en compte que le vide juridique laissé par la succession de deux dispositifs a lésé les trois acquéreurs de véhicules propres.