

Numéro du rôle : 983

Arrêt n° 43/97
du 14 juillet 1997

A R R E T

En cause : le recours en annulation de l'article 1er, alinéa 2, 2°, a) à c), du décret de la Région wallonne du 6 mars 1996 modifiant le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus en ce qui concerne les jeux et paris, introduit par la s.a. Derby.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents M. Melchior et L. De Grève, et des juges H. Boel, L. François, G. De Baets, R. Henneuse et M. Bossuyt, assistée du greffier L. Potoms, présidée par le président M. Melchior,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet du recours*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 30 août 1996 et parvenue au greffe le 2 septembre 1996, la s.a. Derby, dont le siège social est établi à 1180 Bruxelles, chaussée de Waterloo 715, a introduit un recours en annulation de l'article 1er, alinéa 2, 2°, a) à c), du décret de la Région wallonne du 6 mars 1996 modifiant le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus en ce qui concerne les jeux et paris (publié au *Moniteur belge* du 9 mars 1996).

II. *La procédure*

Par ordonnance du 2 septembre 1996, le président en exercice a désigné les juges du siège conformément aux articles 58 et 59 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage.

Les juges-rapporteurs ont estimé n'y avoir lieu de faire application des articles 71 ou 72 de la loi organique.

Le recours a été notifié conformément à l'article 76 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 25 septembre 1996.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi organique a été publié au *Moniteur belge* du 26 septembre 1996.

Le Gouvernement wallon, rue Mazy 25-27, 5100 Namur, a introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste le 7 novembre 1996.

Ce mémoire a été notifié conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettre recommandée à la poste le 25 novembre 1996.

La partie requérante a introduit un mémoire en réponse par lettre recommandée à la poste le 23 décembre 1996.

Par ordonnance du 23 janvier 1997, la Cour a prorogé jusqu'au 30 août 1997 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 6 février 1997, la Cour a complété le siège par le juge M. Bossuyt.

Par ordonnance du 30 avril 1997, la Cour a déclaré l'affaire en état et fixé l'audience au 21 mai 1997.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties ainsi qu'à leurs avocats, par lettres recommandées à la poste le 2 mai 1997.

A l'audience publique du 21 mai 1997 :

- ont comparu :

. Me F. Tulkens, avocat au barreau de Bruxelles, *loco* Me Ph. Gérard, avocat à la Cour de cassation, et *loco* Me J.-E. Flagey, avocat au barreau de Bruxelles, pour la s.a. Derby;

. Me E. Denis, avocat au barreau de Mons, pour le Gouvernement wallon;

- les juges-rapporteurs R. Henneuse et M. Bossuyt ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- l'affaire a été mise en délibéré.

La procédure s'est déroulée conformément aux articles 62 et suivants de la loi organique, relatifs à l'emploi des langues devant la Cour.

III. *En droit*

- A -

La requête

A.1. La requérante exerce ses activités, d'une part, comme exploitant d'agences autorisées pour les courses étrangères et, d'autre part, comme commissionnaire de tiers pour les courses belges.

A.2.1. Le premier moyen est pris de la violation des articles 10, 11 et 172, alinéa 2, de la Constitution, en ce que la disposition attaquée opère une discrimination entre les taux applicables aux courses courues en Belgique et celles courues à l'étranger. En effet, alors que, en ce qui concerne les premières, le taux antérieur de 10 p.c. a été maintenu, par contre, en ce qui concerne les courses courues à l'étranger, le taux a été modalisé en fonction du montant des sommes engagées, ce taux variant entre 10 et 11 p.c. L'objectif ressortant des travaux préparatoires était, outre de dégager de nouvelles recettes pour la Région wallonne, de favoriser les agences hippiques situées en Région wallonne.

A.2.2. Le second moyen est également pris de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution. D'une part, le but poursuivi - à savoir favoriser les opérateurs wallons, seule la requérante supportant en effet la taxe de 11 p.c. - est illégitime. D'autre part, à supposer que l'objectif soit exclusivement budgétaire, il n'apparaît pas adéquat, par rapport à celui-ci, d'avoir laissé inchangé le taux applicable aux courses courues en Belgique. En toute hypothèse la taxation contestée apparaît-elle disproportionnée par rapport au but précité, dès lors que, préalablement à une telle hausse des taux, il aurait convenu que les taxes existantes soient complètement perçues - ce qui n'est pas le cas.

Le mémoire du Gouvernement wallon

En ce qui concerne le premier moyen

A.3.1. Le but poursuivi par la disposition contestée était de se procurer des recettes supplémentaires « aux fins de remplir [les] objectifs socio-économiques et culturels » de la Région, objectif - légitime - motivé par l'intérêt général. Les catégories des courses courues à l'étranger et en Belgique préexistant à l'adoption de la disposition en cause, seuls les taux ont en réalité été modifiés par celle-ci, et ce non en fonction des contribuables mais des matières imposables. Il existe en fait trois catégories soumises à des taux différents, concernant, respectivement, les courses courues à l'étranger, les courses courues en Belgique dans le cadre du pari mutuel, d'une part, et dans le cadre des paris à la cote, d'autre part. Dès lors que le législateur voulait augmenter les recettes, il apparaît justifié d'avoir visé les courses dont l'assiette (le volume des sommes engagées dans les courses) était la plus importante - à savoir les courses étrangères. Par ailleurs, il est relevé que les deux autres régions différencient, elles aussi, le montant de la taxe perçue selon que les courses sont courues en Belgique ou à l'étranger. Enfin, de telles distinctions sont admises par la jurisprudence européenne, tel qu'il ressort notamment de l'arrêt Commission contre France du 28 janvier 1986.

A.3.2. A titre subsidiaire, à supposer que la distinction contestée soit considérée par la Cour comme discriminatoire, l'annulation « aurait pour conséquence que seules les sommes engagées sur les courses belges seraient taxées alors que celles engagées sur les courses étrangères ne le seraient plus »; dès lors, une annulation seulement partielle devrait être prononcée, le 2^o devant se lire comme suit :

« 2^o pour les courses courues à l'étranger : 10 p.c. du montant brut des sommes engagées ».

En ce qui concerne le second moyen

A.4.1. Au regard de l'objectif poursuivi - dégager des recettes supplémentaires -, le système de la progressivité vise à taxer les contribuables qui possèdent une plus grande capacité contributive en ayant recours au critère objectif des sommes engagées annuellement; dès lors que la requérante draine 56 p.c. des enjeux totaux et 73 p.c. des enjeux relatifs aux courses à l'étranger, il est normal qu'elle supporte une imposition supérieure.

Par ailleurs, il est relevé que le regroupement des autres sociétés aurait pour effet de les soumettre, elles aussi, au taux le plus élevé, que l'implantation de nouveaux groupes étrangers n'est pas à exclure *ipso facto* et enfin que le taux de la deuxième tranche s'applique à d'autres contribuables que la requérante.

Quant à la perception incomplète, selon la requérante, des taxes existantes, d'une part, elle est contestée par le Gouvernement wallon et, d'autre part, il est relevé que, selon la jurisprudence de la Cour, il ne lui appartient pas de contrôler l'opportunité de la mesure ou l'existence de mesures de rechange. Par ailleurs, le taux de progressivité est modéré, tant en soi que par comparaison avec les taux pratiqués dans les deux autres régions.

Enfin, les tranches choisies correspondent aux petites, moyennes et grandes entreprises travaillant dans le secteur, et n'apparaissent dès lors pas arbitraires; en outre, le montant global annuel des sommes engagées constitue un indice objectif de la capacité contributive des contribuables.

A.4.2. En ordre subsidiaire, il est demandé de limiter l'annulation, comme indiqué ci-dessus au A.3.2.

Mémoire en réponse de la s.a. Derby

En ce qui concerne le premier moyen

A.5.1. Selon la disposition régionale antérieure à celle contestée, une taxation uniforme de 10 p.c. était applicable aux sommes engagées pour les courses courues en Belgique et pour les courses courues à l'étranger; les travaux préparatoires indiquent expressément le souci du législateur décréteur d'assurer l'égalité en la matière.

A.5.2. En ce qui concerne le nouveau régime de taxation, d'une part, le législateur décréteur n'a pas tenu compte de l'avis du Conseil d'Etat s'interrogeant sur la conformité de cette taxation différenciée au principe communautaire de non-discrimination, et, d'autre part, un objectif autre que budgétaire est apparu, à savoir celui de favoriser les agences hippiques dont le siège social est établi en Région wallonne, lequel objectif est illégitime.

Par ailleurs, les diverses références faites à la jurisprudence européenne, selon le cas, plaident en faveur du caractère discriminatoire de la disposition contestée, au contraire de ce qui en est argué (cf. arrêt du 28 janvier 1986, affaire n° 270/83), ou sont irrelevantes (arrêts Cassis de Dijon du 20 février 1972 et Casarin du 30 novembre 1995).

En ce qui concerne le second moyen

A.6. Il est rappelé qu'il ressort des travaux préparatoires que l'objectif poursuivi par le législateur décréteur n'était pas, ou pas seulement, budgétaire mais protectionniste; un tel objectif est illégitime et contraire au principe d'égalité.

Par ailleurs, au regard de l'objectif budgétaire, la taxation contestée apparaît à la fois inadéquate et disproportionnée. Elle est inadéquate dès lors que l'augmentation des taux n'a pas également visé les courses courues en Belgique. Elle est disproportionnée dès lors que les taxes existantes ne sont pas perçues de façon complète.

Enfin, les modalités de la progressivité de la taxe contestée ne reposent sur aucun critère objectif. En particulier le chiffre pivot de deux milliards ne concerne-t-il que la seule requérante; elle est dès lors seule à être soumise à la taxation la plus élevée et la progressivité a ainsi pour effet, en réalité, de protéger les agences hippiques situées en Région wallonne.

- B -

La disposition en cause

B.1. Le décret de la Région wallonne du 6 mars 1996 modifie le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus en ce qui concerne les jeux et paris. Son article 1er dispose :

« Un [lire : L'] article 44*bis* du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, inséré par le décret du 29 juin 1985, est remplacé par la disposition suivante :

Par dérogation aux articles 43 et 44, la taxe est fixée comme suit en ce qui concerne les paris reçus dans la Région wallonne :

1° Pour les courses courues en Belgique : 10 % du montant brut des sommes engagées dans le

pari mutuel.

2° Pour les courses courues à l'étranger :

a) 10 % du montant brut des sommes engagées jusqu'à concurrence de 500 millions de francs par année civile;

b) 10,5 % de ces sommes au-delà de 500 millions et jusqu'à 2 milliards de francs par année civile;

c) 11 % au-delà de 2 milliards de francs par année civile.

3° Pour les courses courues en Belgique : 6 % du montant brut des sommes engagées dans le pari à la cote. »

Le recours porte sur le 2°, a) à c) de cet article 1er.

Sur le fond

B.2. La requérante invoque la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution. D'une part, la différence de taxation opérée entre redevables, selon que les courses sur lesquelles portent les paris sont courues en Belgique ou à l'étranger, serait discriminatoire. D'autre part, le serait également le système de taxation - à des taux progressifs de 10, 10,5 et 11 p.c. - retenu pour les paris sur les courses courues à l'étranger.

B.3. 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.

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.

B.4. Les articles 10 et 11 de la Constitution ont une portée générale. Ils interdisent toute discrimination, quelle qu'en soit l'origine. Ils sont également applicables en matière fiscale, ce que confirme d'ailleurs l'article 172 de la Constitution, lequel fait une application particulière du principe d'égalité formulé à l'article 10.

B.5. Il appartient au législateur - régional, s'agissant de la taxe sur les jeux et paris - de déterminer les opérations et prestations soumises à cette taxe et de fixer les taux applicables. Il n'appartient pas à la Cour de décider si une mesure prescrite par le législateur est opportune ou souhaitable.

Toutefois, dès lors que le législateur traite différemment des catégories suffisamment comparables de contribuables - en l'espèce, les opérateurs actifs dans le secteur des courses, soumis à un régime de taxation différencié selon que les courses sur lesquelles portent les paris sont courues en Belgique ou à l'étranger et selon le montant des sommes engagées -, la Cour doit vérifier s'il existe une justification objective et raisonnable à cette distinction.

B.6. Il ressort des travaux préparatoires de l'article 1er du décret du 6 mars 1996 que, par l'adoption de cette disposition, le législateur régional poursuivait un objectif budgétaire. Ainsi, selon l'exposé des motifs (*Doc.*, Conseil régional wallon, 1995-1996, 122, n° 1, p. 2), « la mesure proposée permettrait une recette complémentaire de 43,3 millions de francs [...; elle] s'inscrit dans un ensemble de mesures qui devraient permettre d'atteindre dès 1996 l'objectif budgétaire fixé, soit une recette complémentaire globale de 216 millions de francs ». Le même objectif budgétaire ressort également du rapport (*Doc.*, Conseil régional wallon, 1995-1996, 121, 122 et 123, 2°, p. 5), aux termes duquel « la mesure proposée

permettrait potentiellement une recette complémentaire de 43,3 millions, sur base des chiffres d'affaires réalisés en 1994 ».

Par ailleurs, les mêmes travaux préparatoires indiquent que, dans la recherche de ces moyens budgétaires supplémentaires, le législateur a entendu ne pas négliger le risque éventuel que représentait, sur le plan de l'emploi, la majoration de la taxe grevant les paris sur les courses de chevaux (*Doc.*, Conseil régional wallon, 1995-1996, 122, 1^o, p. 2).

B.7. Il n'est pas déraisonnable d'avoir introduit une progressivité en créant trois tranches d'imposition taxées respectivement aux taux de 10 p.c., de 10,5 p.c. et de 11 p.c. Le législateur a pu en effet considérer que le montant des sommes collectées par les agences hippiques exprimait de façon adéquate l'importance de leur capacité contributive et que plus ces montants étaient élevés, plus les contribuables concernés étaient à même de participer à l'effort budgétaire recherché; il a pu également prendre en considération le fait que la part relative des charges fixes diminuant lorsque le chiffre d'affaires augmente, les tranches supérieures d'imposition pouvaient être taxées à un taux plus élevé.

B.8. S'agissant du choix par le législateur des taux composant cette progressivité - que critique la partie requérante, en particulier celui de 11 p.c. applicable à la tranche des montants engagés qui excède deux milliards -, il n'apparaît pas que le législateur ait dépassé les limites d'appréciation qui sont les siennes en la matière.

B.9. Par ailleurs, à supposer exacte l'affirmation de la partie requérante selon laquelle elle serait seule soumise à la tranche d'imposition supérieure, la circonstance qu'un seul contribuable relève, en fait, à un moment donné d'une tranche d'imposition déterminée n'implique pas en soi que le taux y afférent doive être considéré comme discriminatoire, dès lors que, comme en l'espèce, le critère de distinction retenu est admissible. La Cour constate à cet égard que la disposition contestée n'exclut ni que d'autres opérateurs soient susceptibles de relever de la tranche d'imposition supérieure ni que, à l'inverse, la partie requérante soit susceptible d'y être soustraite du fait d'une éventuelle réduction de son chiffre d'affaires.

B.10. Il résulte de ce qui précède que, abstraction faite de la comparaison avec l'article 1er, 1^o, qui fait l'objet du premier moyen, en ce qu'il retient un taux progressif d'imposition modulé en

fonction du montant des sommes engagées par les parieurs, l'article 1er, 2°, du décret du 6 mars 1996 ne viole pas les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

B.11. Le premier moyen critique toutefois le fait que la disposition contestée discriminerait le secteur des paris sur les courses courues à l'étranger par rapport à celui des paris sur les courses courues en Belgique. Il y a lieu d'apprécier si le critère de distinction fondé sur la localisation géographique des courses est pertinent quant à la différence de traitement parmi les opérateurs du secteur des courses en ce qui concerne le taux d'imposition.

B.12. En considération de l'objectif du législateur, il n'apparaît pas comme raisonnablement justifié d'avoir réservé l'application de la progressivité aux seuls paris sur les courses courues à l'étranger, ceux sur les courses courues en Belgique étant, quant à eux, soumis à un taux unique.

L'argument tiré du fait que le secteur des paris sur les courses courues à l'étranger représente la plus grande part de l'assiette imposable globale (près de 90 p.c. pour l'année budgétaire 1995, au vu du tableau transmis par le Gouvernement wallon) ne peut justifier la différence de traitement décrite ci-dessus. En effet, s'il est légitime que ce secteur, considéré globalement, supporte, du fait de ce chiffre d'affaires, une large part de l'effort budgétaire recherché et que celui des paris sur les courses courues en Belgique en assume une part plus limitée, il ne s'ensuit toutefois nullement que, considérés individuellement, les opérateurs du secteur des paris sur les courses courues en Belgique puissent, à chiffre d'affaires égal, être favorisés par rapport aux opérateurs du secteur des paris sur les courses courues à l'étranger. Tel est pourtant le cas en ce qui concerne les chiffres d'affaires dépassant les 500 millions de

sommes engagées, dès lors que seuls les opérateurs des paris sur les courses courues à l'étranger supportent l'application d'un taux progressif, selon le cas, de 10,5 ou de 11 p.c.

De même, est dénué de pertinence l'argument tiré du fait que, tant en Région flamande qu'en Région de Bruxelles-Capitale, le secteur des paris sur les courses courues à l'étranger ferait également l'objet d'une taxation supérieure à celui des paris sur les courses courues en Belgique.

B.13. Il résulte de ce qui précède que la disposition contestée, du fait qu'elle impose au seul secteur des paris sur les courses courues à l'étranger l'application du taux qu'elle institue, viole les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

B.14. Compte tenu que l'annulation, ne faisant en l'espèce pas revivre la norme antérieure, entraîne l'absence de toute base légale pour la taxation des paris sur les seules courses courues à l'étranger, alors qu'aucun opérateur du secteur des paris sur les courses courues en Belgique ne paraît avoir un chiffre d'affaires qui, si les taux mentionnés dans la disposition annulée leur étaient applicables, relèverait des tranches d'imposition soumises aux taux de 10,5 p.c. et de 11 p.c., il y a lieu de faire application de l'article 8, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage; afin de permettre au législateur régional wallon de reconsidérer l'article 1er du décret du 6 mars 1996 dans son ensemble, les effets de la disposition annulée sont maintenus jusqu'au 31 décembre 1997.

Par ces motifs,

la Cour

- annule l'article 1er, 2^o, a) à c), du décret de la Région wallonne du 6 mars 1996 modifiant le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus en ce qui concerne les jeux et paris;

- maintient les effets de cette disposition jusqu'au 31 décembre 1997.

Ainsi prononcé en langue française, en langue néerlandaise et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 14 juillet 1997.

Le greffier,

Le président,

L. Potoms

M. Melchior