

| |
|-------------------------------------|
| Numéros du rôle : 2630 et 2631 |
| Arrêt n° 48/2004 du 24 mars 2004 |

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 59, § 2, 2°, a), de la loi de redressement du 31 juillet 1984, posée par la Cour d'appel de Mons.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents M. Melchior et A. Arts, et des juges P. Martens, M. Bossuyt, E. De Groot, A. Alen et J.-P. Moerman, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président M. Melchior,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par deux arrêts du 7 février 2003 en cause de la s.a. Solepeint contre l'Etat belge, dont les expéditions sont parvenues au greffe de la Cour d'arbitrage le 13 février 2003, la Cour d'appel de Mons a posé la question préjudicielle suivante :

« En excluant du bénéfice des dispositions des articles 59 à 63 de la loi de redressement du 31 juillet 1984 les sociétés qui, établies dans une zone de reconversion délimitée par les dispositions de l'arrêté royal du 18 octobre 1984, ont cédé à un tiers l'usage des immobilisations acquises dans les conditions prévues par la loi du 31 juillet 1984 précitée, l'article 59, § 2, 2°, a), de ladite loi du 31 juillet 1984 viole-t-il les dispositions des articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il établit une distinction entre les sociétés qui, bénéficiant des dispositions de la loi de redressement du 31 juillet 1984, ont cédé à des tiers l'usage des immobilisations acquises dans le cadre des dispositions de la loi du 31 juillet 1984 et celles qui ne les ont pas cédées ? »

Ces affaires, inscrites sous les numéros 2630 et 2631 du rôle de la Cour, ont été jointes.

Des mémoires ont été introduits par :

- le Conseil des ministres;

- la s.a. Solepeint, dont le siège social est établi à 7390 Quaregnon, Zoning industriel, rue du Brûlé 30.

La s.a. Solepeint a introduit un mémoire en réponse.

A l'audience publique du 7 janvier 2004 :

- ont comparu :

. Me J.-M. Verelst *loco* Me R. Forestini, avocats au barreau de Bruxelles, pour la s.a. Solepeint;

. Me J.-M. Wolter, avocat au barreau de Bruxelles, *loco* Me C. Brotcorne, avocat au barreau de Tournai, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs J.-P. Moerman et E. De Groot ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- les affaires ont été mises en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et les procédures antérieures*

La Cour d'appel de Mons est saisie de recours contre des cotisations à l'impôt des sociétés. La requérante revendique, sur la base de l'article 59 de la loi de redressement du 31 juillet 1984, l'immunisation fiscale de dividendes distribués au cours des exercices en cause. L'Administration lui refuse cette immunisation au motif que les conditions d'investissement prévues par la loi n'ont pas été respectées : en donnant en location à la s.a. Bays l'immeuble dans lequel les investissements à prendre en considération ont été réalisés, la requérante s'est placée dans un cas d'exclusion prévu à l'article 59, § 2, 2°, a), de la loi de redressement. La Cour d'appel considère que c'est en vain que la requérante prétend que la s.a. Bays ne serait pas un tiers par rapport à elle, en raison des liens d'interdépendance qui les unissent et que c'est également en vain que la requérante soutient qu'en louant un bâtiment industriel, elle n'aurait pas « cédé » l'usage de ce bien.

La requérante défend la thèse que cette exception viole les articles 10 et 11 de la Constitution et invite la Cour d'appel à poser une question préjudicielle à la Cour d'arbitrage. La Cour d'appel de Mons pose, dans les deux affaires, la question préjudicielle mentionnée ci-dessus.

III. *En droit*

- A -

Position de la s.a. Solepeint

A.1. La s.a. Solepeint considère que l'exclusion prévue par la disposition en cause n'a pas été justifiée par le législateur au cours des travaux préparatoires de la loi du 31 juillet 1984 dite loi de redressement et qu'elle est contraire à l'objectif poursuivi qui a été clairement exprimé. Cet objectif était de promouvoir la reconversion industrielle des régions qui ont été particulièrement touchées par la crise économique de l'époque. Par l'exclusion en cause, le législateur a entendu éviter qu'après avoir respecté l'ensemble des dispositions régissant l'immunisation fiscale des dividendes distribués par les sociétés établies dans les zones de reconversion, les sociétés qui ont investi dans le cadre et les limites indiqués par la loi ne cèdent l'usage de ces immobilisations à des tiers établis en dehors des zones de reconversion.

En ne justifiant pas, par rapport aux objectifs poursuivis, la discrimination entre les sociétés qui ont cédé à des tiers l'usage des immobilisations acquises et celles qui ne les ont pas cédées, le législateur a violé les articles 10 et 11 de la Constitution, dès lors que la cession de l'usage des immobilisations acquises dans les conditions prévues par la loi s'est faite au profit d'une société tierce établie dans une zone de reconversion.

Position du Conseil des ministres

A.2.1. Le Conseil des ministres considère tout d'abord que, pour avoir un sens, la question préjudicielle doit être modifiée dans ses derniers termes : il y a lieu d'opposer les sociétés qui ont cédé à des tiers l'usage des immobilisations non pas, à celles qui n'ont pas cédé ces immobilisations mais, à celles qui n'ont pas cédé l'usage des immobilisations.

A.2.2. Le Conseil des ministres estime que la différence de traitement entre les sociétés qui, ayant acquis des immobilisations corporelles dans le cadre de la loi du 31 juillet 1984, en usent elles-mêmes et celles qui en ont cédé l'usage, quant au bénéfice de l'immunisation fiscale des dividendes distribués, peut se justifier par le but poursuivi par le législateur. Celui-ci a voulu faire obstacle à une utilisation abusive du régime préférentiel. Il résulte des travaux préparatoires de la loi que le législateur était très attaché au caractère nouveau des entreprises qui s'installeraient dans les zones de reconversion, aux nouveaux emplois que cette installation créerait et au développement de produits nouveaux et de technologies nouvelles. Les conditions strictes qui ont été prévues

visaient à empêcher l'apparition de sociétés écrans. Ceci explique la disposition en cause qui apparaît comme une mesure de précaution prise par le législateur pour assurer l'efficacité des mesures qu'il entendait prendre pour promouvoir les investissements en zones de reconversion et assurer aux investisseurs réels l'immunisation partielle et temporaire des bénéfices redistribués sous forme de dividendes.

A.2.3. Le Conseil des ministres invoque enfin l'arrêt n° 20/91 du 4 juillet 1991 de la Cour d'arbitrage selon lequel, lorsque le législateur réduit les avantages fiscaux pour éviter des abus, il n'en résulte pas qu'il faille vérifier si les restrictions critiquées sont proportionnées à ces abus pour apprécier leur conformité aux articles 10 et 11 de la Constitution.

Réponse de la s.a. Solepeint

A.3. La s.a. Solepeint rejoint le Conseil des ministres sur l'objectif du législateur qui est de favoriser les sociétés établies dans les zones de reconversion qui procèdent à des investissements, généralement générateurs d'emplois nouveaux. Elle fait valoir que tel est effectivement son cas : elle a procédé aux investissements requis par la loi puis en a cédé l'usage à une autre entreprise faisant partie du même groupe, également établie dans une zone de reconversion. En excluant sans justification particulière les sociétés établies dans une zone de reconversion qui ont effectué les investissements requis et en ont cédé l'usage à d'autres sociétés, également établies dans une zone de reconversion, le législateur n'a pas justifié de manière objective au regard du but poursuivi la différence de traitement créée.

- B -

B.1. L'article 59 de la loi de redressement du 31 juillet 1984 dispose :

« § 1er. Les revenus distribués aux actions ou parts sont exclus des bénéfices sociaux imposables à l'impôt des sociétés dans le chef des sociétés, associations, établissements ou organismes déterminés aux articles 98, 100 et 102 du Code des impôts sur les revenus qui :

1° sont constitués du 1er janvier 1984 au 22 juillet 1990 inclusivement, sans apport F.R.I.;

2° établissent et maintiennent leur siège social et leur principal établissement dans une zone de reconversion;

3° à l'égard des actionnaires ou associés, prennent l'engagement, et le respectent, d'affecter, avant la fin du premier exercice comptable de la période d'immunité déterminée suivant le choix prévu au § 2, 3°, une somme au moins égale à 60 p.c. du capital libéré en numéraire, ou de l'augmentation de capital libéré en numéraire et des primes d'émission y afférentes, à l'acquisition ou à la constitution d'immobilisations corporelles visées au § 5, et affectées à l'exercice de l'activité professionnelle, à l'exclusion des immobilisations dont l'usage est cédé à un tiers.

§ 2. L'immunité est accordée :

1° pour la partie des revenus distribués qui, par exercice comptable, n'excède pas 8 p.c. du capital. Par capital, on entend ici le capital social souscrit au plus tard le 22 juillet 1990

et réellement libéré en numéraire ainsi que le capital résultant d'une augmentation de capital souscrite et réellement libérée en numéraire entre le 23 juillet 1990 et le 31 décembre 1992, restant à rembourser au début de l'exercice comptable, majore des primes d'émission versées par les actionnaires ou associés et inscrites au bilan de la société, mais à l'exclusion des avances visées à l'article 15, deuxième alinéa, 2°, du même Code;

2° dans la mesure où :

a) le capital visé au 1° est affecté, avant la fin de l'exercice comptable, à l'acquisition ou à la constitution d'immobilisations corporelles à l'état neuf visées au § 5, que la société affecte à l'exercice de son activité professionnelle, à l'exclusion des immobilisations dont l'usage est cédé à un tiers;

[...] ».

B.2. Le juge *a quo* interroge la Cour sur la compatibilité avec les articles 10 et 11 de la Constitution de cette disposition en ce qu'elle exclut du bénéfice des dispositions des articles 59 à 63 de la loi de redressement du 31 juillet 1984 les sociétés qui, établies dans une zone de reconversion délimitée par les dispositions de l'arrêté royal du 18 octobre 1984, ont cédé à un tiers l'usage des immobilisations acquises dans les conditions prévues par la loi précitée. La loi établirait ainsi une distinction entre les sociétés qui ont cédé à des tiers l'usage des immobilisations acquises et celles « qui ne les ont pas cédées ».

B.3. Comme le relève le Conseil des ministres, la Cour doit, pour répondre à la question préjudicielle, vérifier la constitutionnalité de la distinction entre les sociétés qui ont cédé à des tiers l'usage des immobilisations acquises et celles qui n'ont pas cédé cet usage. Dès lors que l'objet de la question apparaît à suffisance du libellé de la question, il n'y a pas lieu de reformuler la question préjudicielle.

B.4. Il ressort des travaux préparatoires de la loi de redressement du 31 juillet 1984 que le législateur a voulu mener dans certaines régions gravement frappées par la crise économique « une politique cohérente et orientée de reconversion, d'innovation et d'encouragement du dynamisme d'investissement » (*Doc. parl.*, Chambre, 1983-1984, n° 927/1, p. 20). Il a dès lors voulu créer des instruments juridiques « afin de concrétiser une politique cohérente et orientée de reconversion industrielle » (*ibid.*).

B.5. La disposition litigieuse s'inscrit dans cette politique. Elle prévoit une « exonération temporaire (et limitée) de l'impôt des sociétés pour les sociétés qui réalisent certains investissements dans la zone de reconversion, sans qu'il soit fait appel au F.R.I. pour le financement » (*ibid.*). Plusieurs conditions sont imposées :

« L'immunité n'est accordée que dans la mesure où :

a) le capital entièrement libéré en numéraire est, avant la fin de l'exercice comptable, affecté à des investissements nouveaux que la société concernée acquiert ou constitue dans une zone de reconversion et qu'elle utilise elle-même;

b) la société engage au moins un travailleur par tranche de 5.000.000 de F d'investissements nouveaux. » (*Doc. parl.*, Chambre, 1983-1984, n° 927/1, p. 25)

B.6. La disposition litigieuse établit une différence de traitement entre les sociétés qui ont cédé à des tiers l'usage des immobilisations acquises conformément à la loi de redressement et les sociétés qui n'ont pas cédé cet usage puisque les premières sont privées du bénéfice fiscal qui leur était octroyé et qui reste octroyé aux secondes.

Cette différence de traitement repose sur un critère objectif et pertinent au regard du but poursuivi par le législateur qui a voulu encourager, par une mesure fiscale particulièrement favorable, des investissements privés qui s'inscrivent dans le cadre de sa politique de reconversion par le soutien de nouvelles activités économiques et en même temps la création de nouveaux emplois. Il se justifie donc raisonnablement qu'il ait lié l'octroi de cet avantage fiscal à un certain nombre de conditions quant aux investissements, à l'affectation de ceux-ci et à l'occupation de travailleurs. Ces conditions présentent un lien direct avec la finalité de la disposition et font obstacle à ce que le système puisse bénéficier à des « sociétés écrans » qui ne réaliseraient pas elles-mêmes l'affectation exigée.

Par ailleurs, l'article 59, § 1er, 3°, *in fine*, mentionne en termes explicites « l'exclusion des immobilisations dont l'usage est cédé à un tiers », de telle sorte que les sociétés qui ont cédé cet usage étaient clairement informées des conséquences fiscales d'une telle cession.

B.7. La question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 59, § 2, 2°, a), de la loi de redressement du 31 juillet 1984 ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution.

Ainsi prononcé en langue française et en langue néerlandaise, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 24 mars 2004.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior