

Numéro du rôle : 4082
Arrêt n° 120/2007 du 19 septembre 2007

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 253, alinéa 1er, 5°, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il a été modifié par l'article 11 du décret flamand du 19 décembre 1997 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1998, posée par le Tribunal de première instance de Gand.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents A. Arts et M. Melchior, et des juges R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, J.-P. Snappe et E. Derycke, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président A. Arts,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 23 novembre 2006 en cause de Julien Reidanus et la SPRL « Garage Carwash Reidanus » contre la Région flamande, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 5 décembre 2006, le Tribunal de première instance de Gand a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 253, alinéa 1er, 5°, du C.I.R. 1992, tel qu'il a été modifié par le décret du 19 décembre 1997 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1998 (*Moniteur Belge* du 30 décembre 1997), viole-t-il le principe d'égalité inscrit aux articles 10 et 11 de la Constitution en ce que cette disposition exonère du précompte immobilier le revenu cadastral des nouveaux biens immobiliers visés à l'article 471, § 3, du C.I.R. 1992, pour lesquels le revenu cadastral est fixé pour la première fois en vertu de l'article 472, § 2, alors que ne sont pas exonérés du précompte immobilier les biens immobiliers visés à l'article 471, § 3, du C.I.R. 1992, pour lesquels un revenu cadastral a été fixé, mais non pour la première fois, en vertu de l'article 472, § 2, du C.I.R. 1992, après l'entrée en vigueur de l'article 253, [alinéa 1er,] 5°, du C.I.R. 1992 (dans sa version applicable en Région flamande), et que ne sont pas davantage exonérés du précompte immobilier les biens immobiliers visés à l'article 471, § 3, du C.I.R. 1992, qui ne sont pas acquis en tant que nouveaux biens, visés à l'article 472, § 2, du C.I.R. 1992 ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- Julien Reidanus, demeurant à 9030 Gand, Mazestraat 50, et la SPRL « Garage Carwash Reidanus », dont le siège social est établi à 9000 Gand, Palinghuizen 150;
- le Gouvernement flamand;
- le Gouvernement wallon.

Des mémoires en réponse ont été introduits par :

- Julien Reidanus et la SPRL « Garage Carwash Reidanus »;
- le Gouvernement flamand.

A l'audience publique du 27 juin 2007 :

- ont comparu :
 - . Me B. Westen *loco* Me A. Verbist, avocats au barreau de Gand, pour Julien Reidanus et la SPRL « Garage Carwash Reidanus »;
 - . Me M. Cornut, avocat au barreau de Gand, pour le Gouvernement flamand;
 - . Me M.-P. Donéa *loco* Me M. Eloy, avocats au barreau de Bruxelles, pour le Gouvernement wallon;
- les juges-rapporteurs E. Derycke et R. Henneuse ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;
- l'affaire a été mise en délibéré.

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

II. *Les faits et la procédure antérieure*

J. Reidanus et la SPRL « Garage Carwash Reidanus », demandeurs devant le juge *a quo*, contestent une décision administrative du 17 mai 2002 établissant une cotisation au précompte immobilier (exercice d'imposition 2000).

J. Reidanus exploite un garage car-wash. En 1994, un nouveau tunnel car-wash a été mis en service, dont il est résulté une réévaluation du revenu cadastral pour le matériel et l'outillage. Le 31 décembre 1999, la SPRL précitée a repris l'entreprise, et le fonds de commerce, y compris le matériel et l'outillage, est devenu la propriété de cette société. J. Reidanus est resté propriétaire du terrain et de l'immeuble qui sont loués à la société. Pour l'exercice d'imposition 2000, un précompte immobilier a été enrôlé à charge de J. Reidanus.

Les demandeurs devant le juge *a quo* demandent en ordre principal qu'il soit dit pour droit que le revenu cadastral lié à l'installation de car-wash est exonéré du précompte immobilier en application de l'article 253, alinéa 1er, 4°, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992). Cet article 253 a été complété par l'article 11 du décret flamand du 19 décembre 1997 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1998.

Les demandeurs devant le juge *a quo* dénoncent une violation du principe d'égalité et de non-discrimination parce qu'une exonération du précompte immobilier est instaurée seulement pour le matériel et l'outillage neufs, tandis que le matériel et l'outillage existants qui sont vendus à un tiers ou sont apportés dans une société ne bénéficient pas de cette exonération.

Le juge *a quo* constate que la Cour, dans l'arrêt n° 109/99, a décidé que le législateur décrétaal pouvait accorder une exonération totale pour de nouveaux investissements en matériel et outillage. Dans cet arrêt, la Cour ne s'est toutefois pas prononcée sur le fait que le régime d'exonération ne s'applique qu'aux investissements dans des biens neufs (nouveau matériel et nouvel outillage), et non à de nouveaux investissements dans des biens acquis d'occasion.

Le juge *a quo* pose par conséquent la question précitée.

III. *En droit*

- A -

Position des parties demanderesses devant le juge a quo

A.1. En adoptant la disposition en cause, le législateur décrétaal entend stimuler les investissements économiques par une diminution des charges. Les investissements dans des biens d'occasion sont également des investissements économiques. Il ressort des travaux préparatoires que l'article 11 du décret précité du 19 décembre 1997 concerne les « nouveaux investissements ». Par conséquent, le but du législateur décrétaal n'est pas d'exonérer seulement les nouveaux investissements dans de nouveaux biens immobiliers. Le législateur décrétaal a voulu favoriser les investissements en matériel et outillage opérés après le 1er janvier 1998. Le mot « nouveau » se rapporte au moment de l'investissement et non au matériel et à l'outillage qui font l'objet de

l'investissement. Un investissement en matériel et outillage d'occasion, réalisé après le 1er janvier 1998, constitue lui aussi un nouvel investissement économique. Néanmoins, le législateur décréteil a seulement prévu une exonération pour les « nouveaux biens immobiliers ».

Les parties demandresses devant le juge *a quo* considèrent que la différence de traitement fiscal entre, d'une part, les contribuables qui investissent dans du matériel et de l'outillage neufs et, d'autre part, les contribuables qui investissent dans du matériel et de l'outillage d'occasion n'est pas raisonnablement justifiée : il s'agit, pour les deux catégories de contribuables, d'un investissement « nouveau » dans l'actif de l'entreprise; du point de vue économique, il s'agit d'investissements équivalents.

Contrairement au Gouvernement wallon, les parties demandresses partagent le point de vue du juge *a quo* et du Gouvernement flamand selon lequel la Cour ne s'est pas prononcée, dans l'arrêt n° 109/99, sur la question de savoir si le régime d'exonération s'applique seulement aux investissements dans des biens neufs et non aux nouveaux investissements dans des biens d'occasion.

Position du Gouvernement flamand

A.2. Selon le Gouvernement flamand, les travaux préparatoires de la disposition en cause ne fournissent aucune indication concernant le fait que cette disposition serait également applicable à de nouveaux investissements dans des biens d'occasion. Mais il est clair que le législateur décréteil n'a pas voulu donner au mot « nouveau » une autre signification que celle qu'il a dans le langage courant : « nouveau » porte sur le matériel et l'outillage qui fait l'objet de l'investissement, et non sur l'acte d'investir.

En ce qui concerne la différence de traitement fiscal en cause, le Gouvernement flamand considère que, du point de vue économique, les investissements dans du matériel neuf et les investissements dans du matériel d'occasion ne sont pas équivalents. Les nouveaux biens ont une valeur économique plus grande et présentent pour l'économie une plus grande utilité que le matériel et l'outillage qui sont vendus souvent plusieurs fois. Il n'est dès lors pas déraisonnable que le législateur décréteil ait voulu favoriser les investissements dans du matériel et de l'outillage neufs par rapport aux investissements dans du matériel et de l'outillage d'occasion. Pour le reste, les principes exposés dans l'arrêt n° 109/99 trouvent intégralement à s'appliquer à l'affaire présente.

Le Gouvernement flamand partage le point de vue du Gouvernement wallon selon lequel, lorsque, comme en l'espèce, un commerçant loge son activité dans une société qu'il crée, tout en continuant d'exercer la même activité et avec le même matériel et outillage, il ne s'agit en fait que d'une modification de l'identité du contribuable. Une telle opération ne crée aucune richesse supplémentaire et n'apporte à l'économie aucune valeur ajoutée. C'est donc à bon droit, selon le Gouvernement flamand, que le législateur décréteil n'a pas voulu assimiler de telles opérations aux véritables investissements dans du matériel et de l'outillage neufs.

Position du Gouvernement wallon

A.3. Le Gouvernement wallon souligne tout d'abord que la Région wallonne, à l'instar de la Région flamande, a subordonné l'octroi de l'exonération du précompte immobilier au fait que le matériel et l'outillage soient neufs, excluant par là même le matériel et l'outillage acquis d'occasion. Il s'agit d'encourager de nouveaux investissements en vue de relancer l'économie.

Quant au fond, le Gouvernement wallon considère que la disposition en cause n'est pas discriminatoire. Il souligne que la Cour, dans son arrêt n° 109/99, s'est déjà prononcée sur la différence de traitement présentement invoquée. Le cinquième moyen articulé par le Conseil des ministres dans cette affaire et dirigé contre l'article 11 du décret précité du 19 décembre 1997 a, en effet, été rejeté.

Il ressort des travaux préparatoires de cet article 11 que le législateur décréteil flamand avait pour objectif de favoriser les nouveaux investissements, ce qui, sur le plan économique, ne peut être comparé à l'acquisition de biens d'occasion. Cet objectif ne pouvait manifestement pas être réalisé si la disposition critiquée visait du matériel et de l'outillage usagés.

Faisant référence aux faits de la cause présentement soumise à la Cour, le Gouvernement wallon observe enfin qu'il s'agit d'un indépendant qui, au travers d'une société qu'il crée, continue d'exercer la même activité, au même endroit, avec le même matériel et outillage. Une telle opération n'a aucune influence positive sur l'économie régionale. Il est par conséquent pour le moins légitime que le législateur décrétoal n'ait pas entendu encourager ce type d'opération.

- B -

B.1. La question préjudicielle porte sur la compatibilité, avec les articles 10 et 11 de la Constitution, de l'article 253, alinéa 1er, 5°, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992), tel qu'il a été modifié par l'article 11 du décret flamand du 19 décembre 1997 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1998.

En vertu de la disposition en cause, est exonéré du précompte immobilier le revenu cadastral du matériel et de l'outillage nouveaux pour lesquels un revenu cadastral est fixé pour la première fois.

B.2. Le juge *a quo* interroge la Cour sur une éventuelle violation du principe d'égalité et de non-discrimination en ce que seuls les contribuables qui investissent dans des biens immobiliers nouveaux (matériel et outillage) sont exonérés du précompte immobilier, alors que cette exonération n'est pas prévue pour les contribuables qui investissent dans des biens immobiliers (matériel et outillage) qui ne sont pas nouveaux.

B.3.1. Dans les travaux préparatoires, la disposition en cause est commentée comme suit :

« Cet article vise à ne plus prélever un précompte immobilier sur le revenu cadastral des nouveaux investissements dans du matériel et de l'outillage qui sont immobiliers par destination, réalisés par les entreprises (après le 1er janvier 1998) » (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 1997-1998, n° 788/1, p. 3; *ibid.*, n° 788/9, pp. 3-4).

B.3.2. Ainsi que la Cour l'a déjà indiqué au B.2.1 de l'arrêt n° 109/99, les « nouveaux » investissements désignent les investissements dans du matériel et de l'outillage neufs. Par ailleurs, le texte même de la disposition en cause ne laisse subsister aucun doute à ce sujet, puisqu'il parle expressément de « nouveaux biens immobiliers ».

B.4. En adoptant la disposition en cause, le législateur décrétoal entendait stimuler les investissements économiques par une diminution des charges. La mesure contenue dans cette disposition se rapporte à cet objectif en exonérant de précompte immobilier le revenu cadastral du matériel et de l'outillage neufs pour lesquels un revenu cadastral est fixé pour la première fois.

Le législateur décrétoal a pu considérer à cet égard qu'il n'y avait pas lieu de prévoir une telle exonération pour les investissements réalisés dans du matériel et de l'outillage d'occasion, étant donné que ces investissements ne contribuent pas dans la même mesure que les investissements dans du matériel et de l'outillage neufs à l'objectif poursuivi par le législateur décrétoal.

B.5. La question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 253, alinéa 1er, 5°, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il a été modifié par l'article 11 du décret flamand du 19 décembre 1997 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1998, ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989, à l'audience publique du 19 septembre 2007.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts