

Numéro du rôle : 5292
Arrêt n° 44/2012 du 8 mars 2012

A R R E T

---

*En cause* : la demande de suspension de l'article 53 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses (modification de l'article 44, § 1er, 1°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée), introduite par Patrick Van den Weghe et autres.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents M. Bossuyt et R. Henneuse, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul et F. Daoût, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président M. Bossuyt,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\*   \*   \*

### I. *Objet de la demande et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 18 janvier 2012 et parvenue au greffe le 19 janvier 2012, une demande de suspension de l'article 53 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses (modification de l'article 44, § 1er, 1°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée), publiée au *Moniteur belge* du 30 décembre 2011, quatrième édition, a été introduite par Patrick Van den Weghe, demeurant à 3010 Louvain, Leopold Ruelensstraat 54, Marc Allard, demeurant à 3300 Tirlemont, Groot Begijnhof 59, et Christian Maes, demeurant à 3000 Louvain, Maria Theresiastraat 107.

Par la même requête, les parties requérantes demandent également l'annulation de la même disposition légale.

Par ordonnance du 25 janvier 2012, la Cour a fixé l'audience au 29 février 2012, après avoir invité les autorités visées à l'article 76, § 4, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle à introduire, le 22 février 2012 au plus tard, leurs observations écrites éventuelles sous la forme d'un mémoire, dont une copie serait envoyée dans le même délai aux parties requérantes.

Le Conseil des ministres a introduit des observations écrites.

A l'audience publique du 29 février 2012 :

- ont comparu :
- . Me P. Van Orshoven, avocat au barreau de Bruxelles, pour les parties requérantes;
- . J. De Vleeschouwer, conseiller au SPF Finances, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs E. Derycke et J.-P. Snappe ont fait rapport;
- les parties précitées ont été entendues;
- l'affaire a été mise en délibéré.

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

## II. *En droit*

- A -

### *Position des parties requérantes*

A.1. Les parties requérantes invoquent un moyen unique, pris de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution. L'article 53, attaqué, de la loi du 28 décembre 2011 a abrogé pour les notaires et les huissiers de justice et maintenu pour les avocats l'exemption de la TVA qui concernait jusqu'à présent les notaires, les avocats et les huissiers de justice.

Selon les parties requérantes, il n'existe aucune justification raisonnable à cette différence de traitement. Selon elles, une quelconque justification raisonnable à cette différence de traitement ne ressort pas davantage des travaux préparatoires de la disposition attaquée, adoptée à la suite d'un amendement, au sujet duquel l'avis de la section de législation n'a pas été recueilli.

A.2. En ce qui concerne la demande de suspension, les parties requérantes soutiennent que le moyen invoqué est manifestement fondé. La seule justification qui a été donnée dans les travaux préparatoires à la différence de traitement attaquée - « un accord politique portant sur la question de savoir jusqu'où il était possible d'aller pour certaines catégories professionnelles » - réside en effet dans le veto des membres d'un groupe professionnel déterminé au sein du Parlement, visant à ne pas laisser adopter une mesure qu'ils jugent non souhaitable à leur égard, même si cette mesure, considérée tant isolément qu'au regard de ce qui a été décidé pour d'autres catégories professionnelles se trouvant dans les mêmes circonstances, pourrait être justifiée. Selon les parties requérantes, un tel motif constitue ni plus ni moins l'essence d'un privilège au sens interdit par l'article 172 de la Constitution : une exemption d'impôt qui est accordée à une catégorie déterminée de personnes, au seul motif qu'elles appartiennent à cette catégorie.

A.3. Selon les parties requérantes, l'application immédiate de la disposition attaquée pourrait causer un préjudice grave difficilement réparable, en premier lieu parce qu'en raison de l'entrée en vigueur de la disposition attaquée quatre jours à peine après sa sanction et sa promulgation et deux jours après sa publication, les notaires et les huissiers de justice ont dû précipitamment s'adapter à cette mesure et doivent toujours s'y adapter, avec tous les effets et risques d'erreurs qui en découlent.

En second lieu, les parties requérantes soulignent que si la mesure attaquée était appliquée pendant le temps nécessaire à la Cour pour instruire normalement l'affaire, son annulation donnerait lieu à de telles difficultés que celles-ci rendront la mesure pratiquement irréversible pour les cas auxquels elle aura été appliquée : la TVA perçue dans l'intervalle devra être remboursée par le Trésor aux notaires et aux huissiers de justice, et par les notaires et les huissiers de justice aux clients concernés. Dans la mesure où cette TVA fait dans l'intervalle partie des dépens, des décisions judiciaires (éventuellement coulées en force de chose jugée) devront être mises à néant par application de voies de recours (extraordinaires).

### *Position du Conseil des ministres*

A.4. Le Conseil des ministres observe que la nouvelle réglementation TVA a fait l'objet d'une discussion avec la Fédération Royale du Notariat belge dès le début du mois de décembre 2011. Il a ainsi été convenu d'un régime transitoire prévoyant une période de tolérance pendant les quatre premiers mois de 2012. La fédération professionnelle des notaires avait donné son accord au régime élaboré.

A.5. Selon le Conseil des ministres, il peut être admis que les requérants, qui sont tous notaires, ont intérêt à l'annulation de la disposition attaquée en ce que celle-ci soumet les notaires à la TVA. Cet intérêt n'existe toutefois pas en tant que la disposition attaquée assujettit les huissiers de justice à la TVA. Selon le Conseil des ministres, le recours n'est dès lors pas recevable dans cette mesure.

A.6. En ce qui concerne le caractère sérieux du moyen invoqué, le Conseil des ministres soutient que le constat qu'une disposition a été inspirée par des considérations budgétaires n'a pas pour conséquence que cette disposition violerait le principe d'égalité et de non-discrimination. Le Conseil des ministres estime que la manière dont la disposition attaquée violerait l'article 172 de la Constitution n'est pas davantage évidente.

Aucune charge fiscale n'est imposée au notaire. Celui-ci doit seulement verser au fisc la TVA qui aura été payée par son client. En outre, le notaire peut récupérer la TVA qu'il a payée dans le cadre de ses frais professionnels.

Le Conseil des ministres souligne encore que le groupe professionnel des notaires se distingue clairement de celui des avocats en ce qui concerne les missions, l'organisation professionnelle, la déontologie et les règles d'accès à la profession. Ainsi, contrairement à l'avocat, le notaire dispose d'une position de monopole pour l'établissement des actes authentiques. La circonstance que certaines tâches incombant aux notaires et aux avocats sont similaires n'enlève rien aux différences fondamentales précitées entre les deux groupes professionnels.

Le Conseil des ministres considère que le moyen n'est, à première vue, pas sérieux.

A.7. En ce qui concerne le préjudice grave difficilement réparable, le Conseil des ministres soutient que les obligations comptables en matière de TVA sont relativement simples. Il rappelle les accords passés avec la fédération professionnelle des notaires pour régler l'organisation pratique des nouvelles obligations en matière de TVA. Contrairement aux allégations des requérants, l'adaptation de la comptabilité n'entraîne pas pour les notaires des problèmes pratiques insurmontables, susceptibles de justifier la suspension de la disposition attaquée.

Selon le Conseil des ministres, la TVA qui aura éventuellement été perçue indûment pourra être remboursée de manière relativement simple. Par ailleurs, les frais de notaire ne font pas partie des dépens prévus par le Code judiciaire, de sorte que l'on n'aperçoit pas en quoi des décisions judiciaires devraient être rectifiées pour réparer, en cas d'annulation de la disposition attaquée, les conséquences de celle-ci.

- B -

### *Quant aux dispositions attaquées*

B.1. Le recours en annulation et la demande de suspension sont dirigés contre l'article 53 de la loi du 28 décembre 2011 portant des dispositions diverses, lequel dispose :

« Dans l'article 44, § 1er, 1°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, remplacé par la loi du 28 décembre 1992, les mots ' les notaires, ' et les mots ' et les huissiers de justice ' sont abrogés ».

En conséquence, l'article 44, § 1er, 1°, du Code de la taxe sur la valeur ajoutée dispose, avec effet au 1er janvier 2012, conformément à l'article 56 de la loi du 28 décembre 2011, précitée :

« Sont exemptées de la taxe, les prestations de services exécutées, dans l'exercice de leur activité habituelle, par les personnes suivantes :

1° les avocats; ».

L'exemption de la TVA qui concernait jusqu'alors les notaires, les avocats et les huissiers de justice a donc été abrogée par la disposition attaquée pour les notaires et les huissiers de justice, et maintenue pour les avocats.

B.2. L'amendement qui a donné lieu à l'article attaqué est justifié comme suit :

« Les prestations de services effectuées par les notaires, les avocats et les huissiers de justice sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) selon les règles normales de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

Cependant, conformément à l'article 371 de ladite directive, les Etats membres qui, au 1er janvier 1978, exonéraient les opérations dont la liste figure à l'annexe X, partie B, de cette directive, peuvent continuer à les exonérer, dans les conditions qui existaient dans chaque Etat membre concerné à cette même date. Cette dérogation reste applicable jusqu'à l'introduction du régime définitif.

La Belgique a fait usage de cette possibilité. Ainsi, les prestations de services effectuées dans l'exercice de leur activité habituelle par les notaires, les avocats et les huissiers de justice, ont continué depuis le 1er janvier 1978, à être exemptées de la taxe conformément à l'article 44, § 1er, 1°, du Code de la TVA.

Le présent amendement vise à abroger cette exemption de la TVA en ce qui concerne les prestations de services effectuées par les notaires et les huissiers de justice » (*Doc. parl.*, Chambre, 2011-2012, DOC 53-1952/004, p. 36).

En séance plénière du Sénat, le ministre a déclaré que la disposition attaquée « est le fruit d'un accord politique portant sur la question de savoir jusqu'où il était possible d'aller pour certaines catégories professionnelles » (*Ann.*, Sénat, 2011-2012, 23 décembre 2011, p. 8).

#### *Quant à l'intérêt des parties requérantes*

B.3.1. Selon le Conseil des ministres, les parties requérantes, qui sont toutes des notaires, n'ont pas d'intérêt à l'annulation de la disposition attaquée dans la mesure où celle-ci assujettit les huissiers de justice à la TVA.

B.3.2. La demande de suspension étant subordonnée au recours en annulation, la recevabilité de celui-ci, et en particulier l'existence de l'intérêt requis, doit être abordée dès l'examen de la demande de suspension.

B.3.3. La Constitution et la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle imposent à toute personne physique ou morale qui introduit un recours en annulation de justifier d'un intérêt. Ne justifient de l'intérêt requis que les personnes dont la situation pourrait être affectée directement et défavorablement par la norme attaquée.

B.3.4. Les parties requérantes sont des notaires, qui ont intérêt à l'annulation de la disposition attaquée en ce qu'elle leur est applicable mais non en ce qu'elle s'applique aux huissiers de justice.

B.3.5. L'examen limité de la recevabilité du recours en annulation auquel la Cour a pu procéder dans le cadre de la demande de suspension fait apparaître que le recours en annulation - et donc la demande de suspension - doit être considéré comme irrecevable en ce qu'il concerne la situation des huissiers de justice.

#### *Quant aux conditions de la suspension*

B.4. Aux termes de l'article 20, 1°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, deux conditions de fond doivent être remplies pour que la suspension puisse être décidée :

- des moyens sérieux doivent être invoqués;
- l'exécution immédiate de la règle attaquée doit risquer de causer un préjudice grave difficilement réparable.

Les deux conditions étant cumulatives, la constatation que l'une de ces deux conditions n'est pas remplie entraîne le rejet de la demande de suspension.

*En ce qui concerne le préjudice grave difficilement réparable*

B.5.1. La suspension par la Cour d'une disposition législative doit permettre d'éviter que l'application immédiate des normes attaquées cause à la partie requérante un préjudice grave qui ne pourrait être réparé ou pourrait difficilement l'être en cas d'annulation de ces normes.

B.5.2. Il ressort de l'article 22 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle que, pour satisfaire à la deuxième condition de l'article 20, 1°, de cette loi, la personne qui forme une demande de suspension doit exposer, dans sa requête, des faits concrets et précis qui prouvent à suffisance que l'application immédiate des dispositions dont elle demande l'annulation risque de lui causer un préjudice grave difficilement réparable.

Cette personne doit notamment faire la démonstration de l'existence du risque de préjudice, de sa gravité et de son lien avec l'application des dispositions attaquées.

B.6.1. Pour démontrer l'existence d'un préjudice grave difficilement réparable, les parties requérantes font valoir que l'entrée en vigueur de la disposition attaquée leur laisse à peine quatre jours après la sanction et la promulgation et deux jours après la publication pour s'adapter en toute hâte à cette mesure, avec toutes les conséquences et tous les risques d'erreurs que cela comporte. Elles soulignent, par ailleurs, que si la mesure attaquée est appliquée pendant le temps nécessaire à la Cour pour instruire normalement l'affaire, son annulation donnera lieu à de telles difficultés qu'elle rendra la mesure pratiquement irréversible pour les cas auxquels elle aura été appliquée : le Trésor public devra rembourser la TVA perçue dans l'intervalle aux notaires, qui devront, à leur tour, la rembourser aux clients concernés. Si la TVA fait entre-temps partie de frais de justice, il y aura lieu de mettre à néant des décisions de justice (éventuellement passées en force de chose jugée) en utilisant des voies de recours (extraordinaires).

B.6.2. L'adaptation de la comptabilité n'entraîne pas pour les notaires de problèmes pratiques tellement insurmontables que cette raison justifierait une suspension de la disposition attaquée.

B.6.3. A supposer qu'il existe, le risque de préjudice allégué en l'espèce est un risque d'ordre financier.

Le simple risque de subir une perte financière ne constitue pas, en principe, un risque de préjudice grave difficilement réparable (voy. arrêt n° 60/92 du 8 octobre 1992, B.3.2; arrêt n° 28/96 du 30 avril 1996, B.6; arrêt n° 169/2006 du 8 novembre 2006, B.16.1; arrêt n° 204/2009 du 23 décembre 2009, B.4; arrêt n° 96/2010 du 29 juillet 2010, B.29).

En outre, les parties requérantes ne démontrent pas qu'en cas d'annulation de la disposition attaquée, la TVA indûment perçue ne pourrait être remboursée que très difficilement, d'autant que les frais de notaire ne font en principe pas partie des dépens prévus par le Code judiciaire.

B.7. Etant donné que l'une des conditions requises par l'article 20, 1°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle n'est pas remplie, la demande de suspension ne peut être accueillie.



Par ces motifs,

la Cour

rejette la demande de suspension.

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 8 mars 2012.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt