

Numéro du rôle : 7236
Arrêt n° 151/2020 du 19 novembre 2020

ARRÊT

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 176², 6°, du Code des droits et taxes divers, posée par le Tribunal de première instance néerlandophone de Bruxelles.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents L. Lavrysen et F. Daoût, des juges J.-P. Moerman, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, R. Leysen, J. Moerman, M. Pâques, Y. Kherbache et T. Detienne, et, conformément à l'article 60*bis* de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, du président émérite A. Alen, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président émérite A. Alen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 23 avril 2019, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 19 juillet 2019, le Tribunal de première instance néerlandophone de Bruxelles a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 176/2, 6°, du Code des droits et taxes divers viole-t-il les articles 10, 11 et 172 de la Constitution en ce que cette disposition exempte de la taxe annuelle sur les opérations d'assurance les établissements publics, mais pas les personnes morales ou institutions, telles que les mutualités et unions nationales de mutualités, qui ont été créées sur la base d'une initiative privée et qui ne sont pas des personnes morales de droit public, mais qui participent pourtant à l'exécution de l'assurance maladie-invalidité obligatoire et accomplissent donc (essentiellement) des missions [d'intérêt] général ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- la SCRL « P&V Assurances », la Mutualité Libérale Liège, l'Union nationale des mutualités neutres, la « Neutraal Ziekenfonds Vlaanderen », la Mutualité Neutre du Hainaut, la Mutualité Neutre de la Santé, la « Onafhankelijk Ziekenfonds » et la « Partena Onafhankelijk Ziekenfonds Vlaanderen », assistées et représentées par Me A. Vandenberg et Me E. Ankaert, avocats au barreau de Bruxelles;

- le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me J. Houthuys, avocat au barreau de Bruxelles.

La SCRL « P&V Assurances » et autres ont également introduit un mémoire en réponse.

Par ordonnance du 2 juillet 2020, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs J. Moerman et J.-P. Moerman, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos le 15 juillet 2020 et l'affaire mise en délibéré.

À la suite de la demande de plusieurs parties à être entendues, la Cour, par ordonnance du 15 juillet 2020, a fixé l'audience au 23 septembre 2020.

À l'audience publique du 23 septembre 2020 :

- ont comparu :

. Me A. Vandenberg et Me E. Ankaert, pour la SCRL « P&V Assurances » et autres;

. Me J. Houthuys, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs J. Moerman et J.-P. Moerman 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 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

Les parties demanderesses dans la cause soumise au juge *a quo*, à savoir un assureur ainsi que sept mutualités et unions nationales de mutualités, estiment que les mutualités ont été indûment exclues depuis 2010 de l'exemption de la taxe annuelle des opérations d'assurance. En 2010, les mutualités ont en effet été rayées de la liste des établissements publics, établie par le SPF Finances. Le 28 décembre 2017, elles ont introduit devant le Tribunal de première instance néerlandophone de Bruxelles une requête en remboursement contre l'État belge, par laquelle elles demandent également à être reconnues en tant qu'établissements publics. Le juge du fond déclare que la demande des mutualités n'est pas fondée, dès lors que seul l'assureur a payé directement la taxe. Ensuite, le juge pose la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. *En droit*

- A -

A.1. Les parties demanderesses dans la cause soumise au juge *a quo* allèguent qu'en posant la question préjudicielle, le juge *a quo* postulait déjà qu'elles ne pourraient être considérées comme établissements publics, sur la base du critère de la création. Elles soutiennent qu'elles sont des établissements publics fonctionnels, de sorte qu'elles relèvent de l'exception. La discrimination invoquée dans la question n'existe que si elles ne peuvent pas être considérées comme des établissements publics, ce qu'elles contestent. À titre subsidiaire, elles font valoir que la question préjudicielle appelle une réponse affirmative. Bien que les mutualités soient des établissements de droit privé, elles accomplissent une mission d'intérêt général et elles sont financées principalement par l'État, de sorte que le raisonnement selon lequel l'exception évite de reprendre d'une main ce qui a été donné de l'autre, leur est également applicable. À cet égard, elles soulignent toutefois aussi que, même s'il est légitime en soi, cet objectif ne ressort pas des travaux préparatoires. En outre, le SPF Finances applique pourtant l'exception à la Banque nationale, alors que celle-ci n'est pas non plus une autorité organique. Même si la distinction était pertinente et poursuivait un objectif légitime, elle n'est pas proportionnée, dès lors qu'il ressort clairement d'une autre législation, telle que la loi du 17 juin 2016 « relative aux marchés publics », qu'il est parfaitement possible de considérer aussi comme des autorités des établissements qui ne sont pas totalement financés par l'État.

A.2. Selon le Conseil des ministres, la question préjudicielle appelle une réponse négative. L'inscription des mutualités sur la liste des établissements publics reposait à l'origine sur une erreur administrative. Il est raisonnablement justifié, certainement dans le cadre du vaste pouvoir d'appréciation du législateur fiscal, que des établissements de droit privé soient exclus de l'exemption. En outre, il ressort des travaux préparatoires relatifs à la disposition initiale que le législateur a expressément choisi de ne pas appliquer cette exemption aux ASBL, qui sont l'ancienne forme sous laquelle s'organisaient les mutualités. Depuis lors, il ressort aussi de l'évolution de l'organisation et de la réglementation relative aux mutualités qu'elles sont des établissements de droit privé. La circonstance qu'elles bénéficient d'un financement public et qu'elles accomplissent certaines missions d'intérêt général n'y change rien et n'a pas davantage pour effet que la différence de traitement n'est pas justifiée. À cet égard, le Conseil des ministres renvoie à la jurisprudence de la Cour sur les universités libres.

- B -

B.1. En vertu de l'article 173 du Code des droits et taxes divers, les opérations d'assurance sont assujetties à une taxe annuelle lorsque le risque se situe en Belgique. L'article 176² de ce Code prévoit un certain nombre d'exceptions, parmi lesquelles l'exception en cause. En vertu de l'article 176², 6°, sont exemptées de la taxe :

« les assurances contractées par l'État, les Régions, les Communautés, les provinces, les communes, les régies provinciales autonomes, les régies communales autonomes, les régies portuaires visées par le décret flamand du 2 mars 1999 portant sur la politique et la gestion des ports maritimes, et les établissements publics ».

Dans l'interprétation de la disposition en cause donnée par le juge *a quo*, les mutualités et les unions nationales de mutualités ne sont pas des établissements publics au sens de la disposition en cause.

B.2. La Cour est interrogée sur la compatibilité de la disposition en cause avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce que cette disposition exempte de la taxe annuelle sur les opérations d'assurance les établissements publics, mais pas les personnes morales ou institutions, telles que les mutualités et unions nationales de mutualités, qui ont été créées sur la base d'une initiative privée et qui ne sont pas des personnes morales de droit public, mais qui participent pourtant à l'exécution de l'assurance maladie-invalidité obligatoire et accomplissent donc des missions d'intérêt général.

B.3. Le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut 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 et de non-discrimination 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. En vertu de l'article 172, alinéa 2, de la Constitution, le législateur est autorisé à établir des exemptions ou modérations d'impôts.

Il ne peut toutefois, en établissant une exemption fiscale au profit de certains redevables, méconnaître le principe d'égalité et de non-discrimination.

B.5. Il appartient au législateur d'établir l'exemption ou la modération de l'impôt. Il dispose en la matière d'une large marge d'appréciation. En effet, les mesures fiscales constituent un élément essentiel de la politique socio-économique. Elles assurent non seulement une part substantielle des recettes qui doivent permettre la réalisation de cette politique, mais elles permettent également au législateur d'orienter certains comportements et d'adopter des mesures correctrices afin de donner corps à la politique sociale et économique.

Les choix sociaux qui doivent être réalisés lors de la collecte et de l'affectation des ressources relèvent de la compétence du législateur. La Cour ne peut sanctionner de tels choix politiques ainsi que les motifs qui les fondent que s'ils reposent sur une erreur manifeste ou s'ils sont clairement déraisonnables.

B.6. La disposition en cause trouve son origine dans l'article 7 de la loi du 2 juillet 1930 « portant certaines réductions en matière de taxes assimilées au timbre, ainsi que de droits de timbre, d'enregistrement et de succession », qui prévoyait une exception à la taxe sur les contrats d'assurance pour « les assurances contre l'incendie ayant pour objet les biens meubles ou immeubles appartenant à l'État, aux provinces, aux communes et aux établissements publics ».

Cette exception a été introduite pour éviter que ces établissements n'assurent pas suffisamment leurs biens, de sorte que la taxe pouvait finalement générer davantage de coûts pour l'État, et non davantage de revenus (*Doc. parl.*, Chambre, 1929-1930, n° 139, p. 19). Il apparaît des travaux préparatoires relatifs à cette exception qu'un amendement proposant de faire aussi figurer dans cette disposition les associations sans but lucratif, dont faisaient partie à ce moment-là les mutualités, avait été rejeté (*Ann.*, Chambre, 1929-1930, 11 juin 1930, p. 2015).

Enfin, il ressort de ces travaux préparatoires qu'en plus de l'objectif d'éviter un défaut d'assurance et donc à long terme des coûts plus élevés pour l'État, l'exception « s'inspire de la considération qui a exonéré de la taxe de transmission les fournitures aux administrations

publiques ». En vertu de l'article 49, 7°, de la loi du 28 août 1921 « portant création de nouvelles ressources fiscales », l'exemption précitée était applicable aux livraisons opérées à l'État, aux provinces, aux communes et aux établissements publics. La taxe de transmission a été introduite pour répondre aux besoins budgétaires importants de l'État belge après la Première Guerre mondiale. À ce moment-là, le système fiscal a été étendu pour répondre aux besoins financiers urgents et croissants de l'État et il n'était pas souhaitable que l'État doive en substance percevoir ces taxes contre lui-même (*Doc. parl., Chambre, 1920-1921, n° 484, p. 619*).

B.7.1. La différence de traitement repose sur un critère objectif.

En effet, même si elles assument une mission d'intérêt général, les mutualités et les unions nationales de mutualités diffèrent des établissements qui, d'un point de vue organique, sont des services de droit public, tandis que les premières sont des personnes morales de droit privé qui assument une mission de service public.

B.7.2. Si cette différence de statut ne suffit pas en soi à justifier toute différence de traitement, elle peut cependant raisonnablement justifier une différence de traitement relative à une exemption fondée sur le statut de certaines personnes, établissements ou organismes.

B.7.3. Compte tenu de ce qui précède, le législateur a pu raisonnablement estimer qu'il ne s'imposait pas d'étendre l'exemption en cause applicable aux établissements publics à des établissements privés, même si ceux-ci assument, à certains égards, une mission de service public.

B.8.1. Les parties demanderesses devant le juge *a quo* font valoir à l'audience que la liste des établissements considérés comme étant des établissements publics, établie par le SPF Finances, comprendrait malgré tout plusieurs établissements qui, d'un point de vue organique, ne sont pas des services de droit public, mais qui peuvent pourtant, sans justification claire, bénéficier de l'exemption de la taxe sur les opérations d'assurance.

B.8.2. La différence de traitement invoquée ne résulte pas de la disposition en cause, mais de sa mise en œuvre.

La Cour n'est pas compétente pour connaître des modalités d'exécution. S'il en résulte une différence de traitement, le juge *a quo* doit lui-même examiner celle-ci au regard des articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

B.9. La disposition en cause n'est pas incompatible avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

La question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 176², 6°, du Code des droits et taxes divers ne viole pas les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

Ainsi rendu en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 19 novembre 2020.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen