

Numéro du rôle : 476

Arrêt n° 72/93
du 7 octobre 1993

A R R E T

En cause : le recours en annulation de l'article 55, 3°, de la loi du 28 juillet 1992 portant des dispositions fiscales et financières introduit par l'a.s.b.l. Association professionnelle de l'industrie margarinière, la s.a. Unilever Belgium et la s.a. Vandemoortele en date du 27 novembre 1992.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents M. Melchior et L. De Grève, et des juges L.P. Suetens, H. Boel, L. François, P. Martens et G. De Baets, assistée du greffier H. Van der Zwalmen, présidée par le président M. Melchior,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la demande*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 27 novembre 1992 et reçue au greffe le 30 novembre 1992, l'Association professionnelle de l'industrie margarière, association sans but lucratif dont le siège est établi à 1040 Bruxelles, rue de la Loi 74, Unilever Belgium, en abrégé Unibel, société anonyme dont le siège social est établi à 1040 Bruxelles, rue Montoyer 51 et Vandemoortele, société anonyme dont le siège social est établi à Izegem, Prins Albertlaan 12, ayant élu domicile au cabinet de Me F. de Visscher, avocat à 1150 Bruxelles, avenue de Tervueren 168, ont introduit un recours en annulation de l'article 55, 3^o, de la loi du 28 juillet 1992 portant des dispositions fiscales et financières (publiée au *Moniteur belge* du 31 juillet 1992) en tant que cette disposition légale confirme, avec effet au 1er avril 1992, l'arrêté royal du 17 mars 1992 modifiant l'arrêté royal n^o 20 du 20 juillet 1970 fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux, en ce que par son article 1er et par son article 3 remplaçant le tableau B, ledit arrêté soumet la margarine à un taux de T.V.A. plus élevé que six pour cent.

II. *La procédure*

Par ordonnance du 30 novembre 1992, 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 en l'espèce de faire application des articles 71 et suivants de la prédite loi spéciale.

Le recours a été notifié conformément à l'article 76 de la loi spéciale susdite par lettres recommandées à la poste le 7 janvier 1993 remises aux destinataires les 8 et 11 janvier 1993.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi spéciale susdite a été publié au *Moniteur belge* du 12 janvier 1993.

Le Conseil des ministres, représenté par le Premier ministre, dont le cabinet est établi à 1000 Bruxelles, rue de la Loi 16, a introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste le 19 février 1993.

Copies de ce mémoire ont été transmises conformément à l'article 89 de la loi organique par lettres recommandées à la poste le 18 mars 1993 et remises aux destinataires le 22 mars 1993.

Les parties requérantes ont introduit un mémoire en réponse commun par lettre recommandée à la poste le 21 avril 1993.

Par ordonnance du 4 février 1993, le juge G. De Baets a été désigné pour compléter le siège et comme juge-rapporteur en remplacement du juge F. Debaedts, choisi comme président de la Cour.

Par ordonnance du 18 mai 1993, la Cour a prorogé jusqu'au 27 novembre 1993 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 18 mai 1993, le juge P. Martens a été désigné pour compléter le siège en remplacement du juge M. Melchior, choisi comme président de la Cour.

Par ordonnance du 15 juillet 1993, la Cour, présidée par le juge L. De Grève faisant alors fonction de président, choisi ultérieurement comme président de la Cour, a déclaré l'affaire en état et a fixé l'audience au 14 septembre 1993.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties, et celles-ci et leurs avocats ont été avisés de la date de l'audience par lettres recommandées à la poste le 19 juillet 1993 remises aux destinataires les 22, 23 et 26 juillet 1993.

A l'audience du 14 septembre 1993 :

- ont comparu :

. Me R. De Geyter, avocat du barreau de Bruxelles, *loco* Me A. De Bruyn, avocat à la Cour de cassation, pour le Conseil des ministres;

. Me F. De Visscher, avocat du barreau de Bruxelles, pour les requérantes;

- les juges L. François et G. De Baets 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 spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, relatifs à l'emploi des langues devant la Cour.

III. *Objet de la disposition attaquée*

1. Soumise à l'origine au taux de 6 pour cent (tableau A annexé à l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux), la margarine fut ensuite soumise par l'arrêté royal du 27 juin 1980 au taux général (de 16, 17, puis 19 pour cent).

2. En son article 1er, l'arrêté royal du 17 mars 1992 précité dispose :

« L'article 1er, alinéa 1er, de l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux, modifié par l'arrêté royal du 16 novembre 1982, est remplacé par l'alinéa suivant :

" La taxe sur la valeur ajoutée est perçue :

- 1° au taux de 6 p.c. pour les biens et services désignés au tableau A de l'annexe au présent arrêté;
- 2° au taux de 12 p.c. pour les biens et services désignés au tableau B de l'annexe au présent arrêté;
- 3° au taux de 19,5 p.c. pour tous les autres biens et services visés par le Code. " »

L'article 3 du même arrêté dispose pour sa part :

« Art. 3. Le tableau B de l'annexe au même arrêté (...) est remplacé par la disposition suivante :

" Tableau B
Biens et services soumis au taux de 12 p.c.

(...)

VI. Margarine

La margarine.

(...) »

Le beurre, figurant dans le tableau A, est soumis au taux de T.V.A. de 6 pour cent.

3. L'article 55, 3°, de la loi du 28 juillet 1992 portant des dispositions fiscales et financières qui fait l'objet du recours dispose :

« Sont confirmés avec effet à la date de leur entrée en vigueur : (...)

3° l'arrêté royal du 17 mars 1992 modifiant l'arrêté royal n° 20 du 20 juillet 1970 fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux et l'arrêté royal du 10 novembre 1980 instaurant une taxe spéciale sur les produits de luxe; »

IV. *En droit*

- A -

Position des requérantes

A.1.1. Le législateur, en confirmant un arrêté royal conformément à l'article 37, § 3, du Code de la T.V.A., a fait siennes les règles qui y figurent. Le contrôle de la Cour trouve donc à s'exercer sur les règles de l'arrêté royal lui-même.

A.1.2. L'a.s.b.l. Association professionnelle de l'industrie margarinère agit depuis plusieurs années dans divers domaines intéressant l'industrie concernée, tandis que les deux autres requérantes produisent de la margarine et en vendent en Belgique. Elles sont lésées par la distorsion concurrentielle créée par la norme attaquée.

A.1.3. Il existe une identité de fonction et une très grande parenté au point de vue de la composition entre le beurre et la margarine, d'une part (82 pour cent de matières grasses), et entre le beurre demi-écrémé et la minarine - qui, réglementairement, est une margarine à teneur réduite en matières grasses -, d'autre part (entre 39 et 41 pour cent de matières grasses). La margarine (qui n'est pas un produit de luxe) et la minarine sont en outre spécialement composées pour diminuer l'impact négatif des graisses dans l'alimentation.

A.1.4. L'arrêté royal du 17 mars 1992 maintient une discrimination, quant au taux de T.V.A., au détriment de la margarine. Alors que le beurre et les produits alimentaires concurrents sont soumis au taux de 6 pour cent, la margarine et, par voie de conséquence, la minarine, le sont au taux de 12 pour cent : elles sont les seuls produits alimentaires à échapper au taux de 6 pour cent, à l'exception des boissons, du caviar et des crustacés, soumis au taux de 19,5 pour cent; ce dernier taux a été justifié, en ce qui concerne les premières, par la circonstance que l'eau du robinet suffit à tout un chacun et, en ce qui concerne les seconds, par leur nature de produit de luxe. On ne voit aucune justification, par contre, pour expliquer que la margarine et la minarine soient soumises à un taux égal au double de celui pratiqué pour les produits auxquels elles peuvent se substituer alors que, par ailleurs, des produits de luxe restent soumis au taux de 6 pour cent.

A.1.5. La différence de traitement n'est ni justifiée par la circonstance que les éléments composant la margarine ne sont soumis qu'au taux de 6 pour cent (il en est de même des composantes des produits plus luxueux), ni par le caractère de produit de substitution de la margarine (puisque c'est un souci d'économie qui guide la ménagère vers un produit de première nécessité moins coûteux et puisque, surtout, les autres produits similaires ou de substitution sont soumis, comme les produits auxquels on peut les substituer, au taux de 6 pour cent (miel et succédanés de miel, vinaigre et succédanés de vinaigre).

A.1.6. Rien n'indique que la volonté du législateur de soumettre au taux de 6 pour cent les biens de première nécessité, exprimée par l'article 37 du Code de la T.V.A., ait changé. Les réglementations européennes procèdent de la même approche, prévoyant un taux réduit tant pour les denrées alimentaires que pour leurs produits de substitution.

Réponse du Conseil des ministres

Quant à l'intérêt

A.2.1. Les requérantes ne justifient pas de l'intérêt requis par la loi : le taux de T.V.A. de 12 pour cent qu'elles critiquent a remplacé le taux de 19 pour cent en vigueur antérieurement, de telle sorte que la disposition dont elles demandent l'annulation est une disposition qui les place dans une situation plus favorable puisqu'elle leur permet d'accroître leurs bénéfices tout en maintenant le prix de vente inchangé.

Quant au fond

A.2.2. Les producteurs de beurre et les fabricants de margarine ne constituent pas des catégories comparables d'assujettis : la production de beurre s'effectue dans un très grand nombre d'exploitations agricoles individuelles disséminées dans tout le pays, ou à partir de lait fourni par elles. Elle a conservé un caractère largement artisanal et se différencie ainsi nettement de la fabrication de la margarine, qui est une industrie et dont le degré de concentration est élevé.

Même s'il s'agissait de catégories comparables, la différence de traitement entre producteurs de beurre et fabricants de margarine serait justifiée parce que, contrairement à ce que soutiennent les requérantes, il y a une grande différence entre la margarine, qui comprend de nombreuses denrées, dont des huiles, produites à l'étranger ou hors de la C.E.E., et le beurre, qui ne peut être obtenu qu'à partir du lait; or, le lait est produit à l'intervention d'un grand nombre de personnes dans le secteur agricole; leur survie doit être assurée et est à la base de la politique agricole commune. Un taux de T.V.A. identique ne serait donc pas justifié.

Réponse des requérantes

Quant à l'intérêt

A.3.1. Ni la Constitution ni la loi spéciale n'exigent qu'une discrimination soit nouvelle ou plus grave pour pouvoir être attaquée : la loi spéciale permet d'ailleurs, par le biais des questions préjudicielles, de remettre en cause des dispositions anciennes. L'intérêt à agir des requérantes ne peut donc être nié et si elles se sont abstenues de demander au Conseil d'Etat l'annulation des dispositions réglementaires par lesquelles la margarine était antérieurement soumise à un taux de T.V.A. plus élevé encore, c'est parce qu'une confirmation par la loi aurait rendu vaine une telle démarche.

A.3.2. Les producteurs de produits identiques ou substituables ont un intérêt certain et direct à ce que l'impôt qui sera perçu lors de la vente soit le même, de manière à rendre équitable la concurrence entre eux. Enfin, la diminution du taux de T.V.A. a profité au consommateur et non, comme le croit le Conseil des ministres, au fabricant car celui-ci est tenu au respect de la législation sur les prix et aux dispositions du contrat-programme, lesquelles régissent le prix hors T.V.A. Il n'était donc pas question de laisser le prix final, T.V.A. comprise, au même niveau, ce qui aurait eu pour effet d'augmenter le prix hors T.V.A.

Quant au fond

A.3.3. La T.V.A. étant un impôt sur la consommation, il s'agit de comparer les redevables de la taxe (les utilisateurs, qui doivent payer une taxe deux fois plus élevée pour un produit comparable) et non les assujettis (producteurs de margarine et producteurs de beurre). La requête a déjà indiqué que, sans justification aucune, la margarine et les produits assimilés étaient les seules denrées alimentaires (outre les produits de luxe) à échapper au taux de 6 pour cent et que les produits de substitution d'autres denrées restaient soumis au taux de 6 pour cent.

A.3.4. Il n'y a pas, contrairement à ce qu'affirme le Conseil des ministres, de très grande différence entre le beurre et la margarine, s'agissant de produits à la fois naturels et travaillés par l'homme. La législation antérieure à 1980 ne s'y trompait pas, là où elle exigeait une présentation différente des deux produits pour éviter toute confusion.

A.3.5. La seule justification avancée par le Conseil des ministres, tirée de la nécessité d'assurer la survie des agriculteurs, ne peut être admise. La différence de traitement n'est en effet ni proportionnée (27 pour cent seulement du beurre produit en Belgique est un beurre dit « de ferme », le reste étant du beurre de laiterie produit de manière industrielle) ni cohérente (puisque d'autres denrées alimentaires non issues de produits agricoles belges sont soumises au taux de 6 pour cent). Il est en outre inexact de prétendre que les ingrédients de la margarine ne proviennent pas de l'agriculture belge alors qu'une partie importante des graines oléagineuses ne provient pas de l'extérieur de la C.E.E.

A.3.6. La situation des agriculteurs et la promotion de leurs produits relevant de la politique agricole commune, le législateur n'a plus de compétence à cet égard : le but qu'il poursuit n'est ni légitime ni admissible; il est en effet contraire à la notion de politique agricole commune qu'un Etat, d'une part, poursuive de manière autonome un but qui est à la base de cette politique (la jurisprudence européenne confirme d'ailleurs que l'Etat ne peut plus viser à modifier la structure des productions agricoles ou les consommations des produits) et, d'autre part, favorise les producteurs d'un Etat membre déterminé.

- B -

Quant à l'intérêt

B.1.1. Selon le Conseil des ministres, les requérantes ne justifieraient pas de l'intérêt requis pour demander l'annulation d'une mesure qui a pour effet de réduire de 19 à 12 pour cent le taux de T.V.A. applicable à la margarine.

B.1.2. L'article 107^{ter} de la Constitution et l'article 2, 2^o, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage imposent qu'une personne physique ou morale qui introduit un recours justifie d'un intérêt à agir devant la Cour. L'intérêt requis n'existe que dans le chef de ceux dont la situation pourrait être directement et défavorablement affectée par la norme attaquée.

B.1.3. Bien qu'elle soumette la margarine à un taux de T.V.A. moins élevé que le taux antérieur, la mesure attaquée n'en intéresse pas moins les fabricants de produits soumis à la taxe dont elle détermine le montant.

Quant au fond

B.2.1. Les requérantes jugent contraire aux articles 6 et *6bis* de la Constitution la différence de traitement qui résulte, pour les fabricants de beurre et les fabricants de margarine, de ce que le beurre est soumis au taux de T.V.A. de 6 pour cent, la margarine au taux de 12 pour cent.

B.2.2. Les règles constitutionnelles de l'égalité et de la non-discrimination n'excluent pas qu'une différence de traitement soit établie selon certaines catégories de personnes, pour autant que le critère de différenciation soit susceptible de justification objective et raisonnable. 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.2.3. Il revient au législateur de déterminer les diverses opérations et prestations qui seront soumises à la taxe sur la valeur ajoutée et de fixer les taux applicables. Il n'appartient pas à la Cour de décider si une mesure prescrite par la loi est opportune ou souhaitable. Dès lors cependant que le législateur traite différemment deux catégories suffisamment comparables d'assujettis - en l'espèce les producteurs de beurre, d'une part, et les producteurs de margarine, d'autre part - en soumettant la fourniture du premier produit à une T.V.A. de 6 pour cent et la fourniture du second à une T.V.A. de 12 pour cent, cette distinction n'est conforme aux articles 6 et *6bis* de la Constitution que si elle satisfait aux exigences rappelées sous B.2.2.

B.2.4. C'est au législateur et non à la Cour qu'il appartient d'arrêter des options de politique économique et de politique des revenus, entre autres dans le domaine agricole, y compris l'option d'encourager une production et le choix des moyens fiscaux ou autres à utiliser pour mettre cette politique en oeuvre. Les débats n'ont pas fait

apparaître que les limites de ce principe auraient été dépassées en l'espèce parce que la différence des taux de taxation relatifs au beurre et à la margarine serait dépourvue de base objective ou constituerait un moyen disproportionné à l'objectif d'encourager la production de beurre.

Un tel objectif, par ailleurs, n'est pas en soi illégitime. Le Conseil des ministres déclare que le but de la mesure critiquée a été de faire vivre les agriculteurs. L'article 39 du Traité du 25 mars 1957 instituant la Communauté économique européenne, approuvé par la loi du 2 décembre 1957, dispose que les buts de la politique agricole commune sont notamment d'assurer un niveau de vie équitable à la population agricole ainsi que de garantir la sécurité des approvisionnements. Le grief consistant simplement à alléguer, sans autre précision, alors que les taux de la T.V.A. sur les produits agricoles n'ont pas été harmonisés par la Communauté européenne, qu'il est contraire à la notion même de politique agricole commune qu'un Etat prétende poursuivre un but qui est à la base de celle-ci et que, « la survie des agriculteurs, leur sort professionnel et la promotion des produits agricoles (étant réservés) aux autorités de la Communauté européenne(, le) législateur belge n'a plus de compétence à cet égard », ne peut être accueilli.

La disposition attaquée ne viole pas les articles 6 et *6bis* de la Constitution.

Par ces motifs,

la Cour

rejette le recours.

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 7 octobre 1993.

Le greffier,

Le président,

H. Van der Zwalmen

M. Melchior