

Numéro du rôle : 6887
Arrêt n° 110/2018 du 19 juillet 2018

A R R E T

En cause : la demande de suspension de la loi du 7 février 2018 instaurant une taxe sur les comptes-titres, introduite par Antoine Buedts.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents A. Alen et J. Spreutels, et des juges L. Lavrysen, J.-P. Moerman, P. Nihoul, T. Giet et J. Moerman, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président A. Alen,

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 28 mars 2018 et parvenue au greffe le 29 mars 2018, Antoine Buedts a introduit une demande de suspension de la loi du 7 février 2018 instaurant une taxe sur les comptes-titres (publiée au *Moniteur belge* du 9 mars 2018).

Par la même requête, la partie requérante demande également l'annulation de la même loi.

Par ordonnance du 25 avril 2018, la Cour a fixé l'audience pour les débats sur la demande de suspension au 6 juin 2018, 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 24 mai 2018 au plus tard, leurs observations écrites éventuelles sous la forme d'un mémoire, dont une copie serait envoyée dans le même délai à la partie requérante.

Le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me L. De Wulf et Me M. von Kuegelgen, avocats au barreau de Bruxelles, a introduit des observations écrites.

A l'audience publique du 6 juin 2018 :

- ont comparu :
 - . Antoine Buedts, en personne;
 - . Me L. De Wulf, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs J. Moerman et J.-P. Moerman 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 sur la Cour constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *En droit*

- A -

Quant à l'intérêt de la partie requérante et quant au préjudice grave difficilement réparable

A.1.1. La partie requérante demande la suspension de la loi du 7 février 2018 instaurant une taxe sur les comptes-titres.

Elle estime que cette loi instaure rétroactivement la taxe visée à partir du 1er janvier 2018 et que cette loi entraîne une baisse significative du pouvoir d'achat pour tous les citoyens.

A.1.2. Le Conseil des ministres considère que la demande de suspension n'est pas recevable, puisque la partie requérante ne démontre pas qu'elle relève du champ d'application de la loi attaquée. En alléguant que la loi entraîne une baisse significative du pouvoir d'achat pour tous les citoyens, la partie requérante introduit, selon lui, une action populaire, ce qui n'est pas autorisé. En outre, il estime que la taxe contestée n'est pas introduite avec effet rétroactif.

Le Conseil des ministres considère en outre que la partie requérante n'expose pas en quoi l'application immédiate de la loi attaquée lui causerait un préjudice grave difficilement réparable. A supposer même que la partie requérante subisse un préjudice, celui-ci ne pourrait pas être grave, selon le Conseil des ministres, eu égard à la portée limitée de la taxe calculée sur la valeur moyenne des instruments financiers imposables d'un montant d'au moins 500 000 euros.

Quant aux moyens allégués

A.2. La partie requérante prend un moyen de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce que la loi attaquée fait naître plusieurs différences de traitement non justifiées.

A.3.1. Dans une première branche du moyen, la partie requérante fait valoir que la loi attaquée fait naître une différence de traitement injustifiée entre des personnes, selon la forme des titres que celles-ci détiennent. Elle souligne que les titres nominatifs non inscrits sur un compte-titres ne relèvent pas du champ d'application de la loi attaquée. La partie requérante estime qu'il en résulte, en ce qui concerne la matière imposable, une différence de traitement qui n'est pas raisonnablement justifiée par rapport à l'objectif qui consiste à rendre la politique fiscale plus juste. Elle est d'avis que les personnes qui détiennent un portefeuille d'actions nominatives doivent être considérées comme des personnes tout aussi aisées que les personnes qui détiennent un compte-titres.

A.3.2. Dans une deuxième branche du moyen, la partie requérante allègue que la loi attaquée fait naître une différence de traitement injustifiée entre les personnes physiques et les personnes morales. Elle expose que la loi attaquée s'applique exclusivement aux comptes-titres détenus par des personnes physiques. Elle estime que la différence de traitement créée par la loi attaquée entre les personnes physiques et les personnes morales n'est pas raisonnablement justifiée par rapport à l'objectif qui consiste à rendre la politique fiscale plus juste.

A.3.3. Dans une troisième branche du moyen, la partie requérante allègue que la loi attaquée fait naître une différence de traitement injustifiée, selon que les actions détenues par les personnes concernées sont cotées en bourse ou non. Elle expose que la loi attaquée vise uniquement les actions cotées en bourse. Elle estime qu'il en résulte une différence de traitement entre des personnes qui possèdent des actions, selon que celles-ci sont cotées en bourse ou non, sans que cette différence de traitement soit justifiée.

A.3.4. Dans une quatrième branche du moyen, la partie requérante fait valoir que la taxe contestée n'est pas compatible avec la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux. Elle expose que l'article 5, paragraphe 2, a), de cette directive dispose que les Etats membres ne soumettent à aucune imposition indirecte, sous quelque forme que ce soit, la création, l'émission, l'admission en Bourse, la mise en circulation ou la négociation d'actions, de parts ou autres titres de même nature, ainsi que de certificats représentatifs de ces titres, quel qu'en soit l'émetteur. Elle souligne que le deuxième considérant de cette directive mentionne que les impôts indirects qui frappent les rassemblements de capitaux donnent naissance à des discriminations, à des doubles impositions et à des disparités qui entravent la libre circulation des capitaux et qu'il en va de même en ce qui concerne les autres impôts indirects présentant les mêmes caractéristiques que le droit d'apport ou le droit de timbre sur les titres. Elle attire également l'attention sur le fait que la taxe sur les comptes-titres figure dans le Code des droits et taxes divers, qui a remplacé le Code des taxes assimilées au timbre, et qu'il ressort du considérant précité de la directive qu'un droit de timbre sur les titres n'est pas autorisé.

A.3.5. Une cinquième branche du moyen est dirigée contre la disposition anti-abus contenue dans l'article 152, 5°, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers, qui dispose que chaque apport d'un compte-titres,

ayant lieu à partir du 1er janvier 2018, dans une personne morale soumise à l'impôt des sociétés dans le seul but d'échapper à la taxe à pour conséquence que l'apporteur de ce compte-titres est considéré, pour l'application de la loi attaquée, comme le titulaire du compte-titres qui a été apporté. La partie requérante estime que cette disposition peut exclusivement être appliquée aux apports dans une personne morale créée après le 31 décembre 2017. Elle considère que cette disposition n'est pas compatible avec le principe d'égalité et de non-discrimination, en ce que la date à laquelle une personne morale a été créée n'est pas pertinente par rapport à l'objectif qui consiste à lutter contre l'évitement de l'impôt. La partie requérante critique également l'emploi des termes « dans le seul but » à l'article 152, 5°, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers. Selon elle, ces termes font naître une différence de traitement injustifiée entre des personnes, selon que ces dernières apportent un compte-titre dans une personne morale dans le seul but d'éviter l'impôt ou qu'elles font un tel apport dans des buts divers, dont celui d'éviter la taxe contestée.

A.4. Le Conseil des ministres estime que le moyen n'est pas sérieux.

A.5.1. En ce qui concerne la différence de traitement contestée entre des personnes qui détiennent des actions nominatives et des personnes qui détiennent un compte-titres, le Conseil des ministres attire l'attention sur le fait que le législateur n'a pas eu pour objectif d'introduire un impôt général sur la fortune et que les titres nominatifs sont seulement exclus du champ d'application de la loi attaquée dans la mesure où ils ne sont pas détenus sur un compte-titres. Il estime que la différence de traitement est justifiée par le fait que les actions nominatives sont souvent détenues pendant plus longtemps et ce, la plupart du temps dans le cadre d'une participation plus active dans la société. Il considère que ces titres sont moins négociables, contrairement aux instruments financiers détenus sur un compte-titres, qui sont particulièrement liquides et aisément négociables et qui constituent, dès lors, une source plus importante de revenus et d'enrichissement que les titres nominatifs qui ne sont pas placés sur un compte-titres.

A.5.2. En ce qui concerne la différence de traitement critiquée entre les personnes physiques et les personnes morales, le Conseil des ministres estime que le législateur a voulu éviter que des personnes physiques qui détiennent des actions d'une personne morale soient taxées à deux niveaux, à savoir une première fois en raison de la retenue de la taxe à charge de la personne morale et une seconde fois en raison de la retenue de la taxe sur le compte-titres sur lequel les actions de cette personne morale sont détenues. En outre, il est d'avis que le régime fiscal des investissements d'une personne morale assujettie à l'impôt des sociétés est fondamentalement différent du régime fiscal s'appliquant aux personnes physiques, en raison de l'impossibilité de principe des plus-values dans le cadre de l'impôt des sociétés. En ce qui concerne les personnes morales assujetties à l'impôt des personnes morales, il attire l'attention sur le fait que ces personnes morales ne poursuivent pas un but de lucre, que les actifs nets de ces personnes morales ne peuvent pas être distribués à leurs membres et qu'en cas de liquidation de la personne morale, le patrimoine est transféré à une ou plusieurs autres entités sans but lucratif.

A.5.3. En ce qui concerne la différence de traitement alléguée qui est fondée sur le fait que les actions détenues sont cotées ou non en bourse, le Conseil des ministres considère que la loi attaquée ne crée pas cette différence de traitement, parce que la loi s'applique tant aux actions cotées en bourse qu'à celles qui ne le sont pas.

A.5.4. Pour ce qui est de la contrariété alléguée avec la directive 2008/7/CE, le Conseil des ministres est d'avis que la taxe attaquée ne constitue pas un impôt direct ni un impôt indirect sur les apports de capital, tels qu'ils sont définis par l'article 3 de cette directive. En outre, selon lui, cette taxe n'a pas les mêmes caractéristiques que le droit d'apport et que le droit de timbre sur les titres, puisque les titres eux-mêmes ne sont pas soumis à un quelconque droit.

A.5.5. En ce qui concerne la disposition anti-abus contenue dans l'article 152, 5°, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers, le Conseil des ministres estime que cette disposition n'instaure pas la différence de traitement alléguée par la partie requérante, parce que cette disposition ne fait pas de distinction entre les sociétés selon qu'elles ont été créées avant ou à partir du 1er janvier 2018. Le fait que l'évitement de l'impôt doit être le seul but poursuivi pour que la disposition anti-abus puisse s'appliquer est justifié, selon lui, par le fait que le législateur a voulu éviter qu'au cours de l'élaboration de la loi, des personnes physiques qui seraient assujetties au champ d'application de celle-ci puissent encore faire rapidement apport de leurs instruments financiers imposables à une personne morale pour éviter ainsi l'application de la taxe.

- B -

B.1. La partie requérante demande la suspension de la loi du 7 février 2018 instaurant une taxe sur les comptes-titres.

B.2. 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.

B.3. La suspension par la Cour d'une disposition législative doit permettre d'éviter que l'application immédiate de cette norme cause à la partie requérante un préjudice grave, qui ne pourrait être réparé ou qui pourrait difficilement l'être en cas d'annulation de ladite norme.

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.4.1. En l'espèce, la requête ne contient pas d'exposé explicite du préjudice grave difficilement réparable que l'application immédiate de la loi attaquée pourrait causer à la

partie requérante. La requête mentionne seulement que cette loi entraîne « une baisse significative du pouvoir d'achat » des « citoyens de ce pays ».

B.4.2. Dans la mesure où la partie requérante fait exclusivement valoir que l'application immédiate de la loi attaquée entraîne une baisse du pouvoir d'achat des « citoyens de ce pays », elle ne démontre pas, par des faits concrets et précis, que l'application immédiate de la loi attaquée pourrait lui causer un préjudice personnel. Elle ne démontre pas non plus que le préjudice invoqué serait difficilement réparable.

B.5. Dès lors qu'il n'est pas satisfait à l'une des conditions requises pour que la suspension puisse être décidée, il y a lieu de rejeter la demande.

Par ces motifs,

la Cour

rejette la demande de suspension.

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 juillet 2018.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen