



Cour constitutionnelle

**COMMUNIQUÉ DE PRESSE  
ARRÊT 9/2022**

**La perception d'un droit d'enregistrement de 10 % sur la valeur de la cession totale ou partielle d'un immeuble d'une société anonyme à un de ses associés est constitutionnelle**

La Cour de cassation interroge la Cour constitutionnelle au sujet des droits d'enregistrement qui sont perçus lorsqu'une société anonyme et un de ses associés achètent ensemble un bien immeuble et que l'associé achète ensuite les droits indivis de la société anonyme dans ce bien. Selon le Service flamand des impôts, un immeuble est ainsi sorti d'une société anonyme, de sorte que le droit proportionnel de vente de 10 % est applicable.

Selon la Cour, cette interprétation est conforme aux objectifs poursuivis par le législateur. Tout d'abord, le législateur entendait éviter que l'acheteur d'un bien immeuble puisse échapper au paiement des droits d'enregistrement en organisant l'achat via une société. De plus, le législateur a estimé que chaque transaction par laquelle une société anonyme cède un immeuble à un de ses associés constitue une transaction économique suffisamment significative pour justifier l'application du droit proportionnel de vente. La Cour juge que l'interprétation de l'article 130 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe qui lui est soumise n'est pas manifestement déraisonnable et qu'elle ne viole pas le droit de propriété du contribuable.

### **1. Contexte de l'affaire**

En 2003, une société anonyme et un de ses associés achètent ensemble une habitation en indivision, à concurrence de 95 % pour la société anonyme et de 5 % pour son associé. En 2014, l'associé rachète les droits indivis (95 %) de la société anonyme pour devenir ainsi l'unique propriétaire de l'habitation. L'associé estime que cette transaction est un partage et qu'elle est donc seulement soumise à un droit de partage de 2,5 % (article 109, 2°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe). Le Service flamand des impôts estime quant à lui qu'il s'agit d'une sortie d'un immeuble d'une société anonyme, de sorte que le droit proportionnel de vente de 10 % doit être appliqué (article 130 du même Code).

La Cour de cassation interroge la Cour constitutionnelle sur la constitutionnalité de cette dernière disposition, telle qu'elle est interprétée par le fisc. Dans la première question préjudicielle, le régime des droits d'enregistrement dans le cadre de l'acquisition de droits indivis fait l'objet d'une comparaison selon que l'acquéreur est associé ou non. C'est en effet le droit de partage de 2,5 % qui est applicable si ces mêmes droits indivis sont vendus à une personne qui n'est pas un associé et qui devient l'unique propriétaire. Dans la seconde question préjudicielle, il est précisé que le droit proportionnel de vente de 10 % est aussi dû si un droit proportionnel de vente a été perçu sur l'acquisition initiale de l'immeuble par la société et son associé.

## 2. Examen par la Cour

La Cour examine les deux questions préjudicielles ensemble et limite son examen à l'hypothèse d'une société anonyme et d'un de ses associés. Les dispositions sont examinées dans la version qui était applicable en Région flamande au 25 novembre 2014, date de la transaction sur laquelle les droits d'enregistrement contestés ont été perçus.

Lorsqu'il détermine sa politique en matière fiscale, le législateur dispose d'un pouvoir d'appréciation étendu. La Cour ne sanctionne ces choix politiques que s'ils reposent sur une erreur manifeste ou s'ils sont manifestement déraisonnables. La Cour tient également compte du fait que, lorsqu'il détermine les redevables des impôts, le législateur fait usage de catégories qui, nécessairement, n'appréhendent la diversité des situations qu'avec un certain degré d'approximation.

**En vertu de l'article 130 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, un droit d'enregistrement de 10 % est perçu sur la valeur de la cession totale ou partielle d'un immeuble d'une société anonyme à un de ses associés.** Il ressort des travaux préparatoires que, par cette disposition, le législateur **poursuivait un double objectif**. Premièrement, il entendait éviter que l'acheteur d'un immeuble puisse échapper au paiement des droits d'enregistrement par l'interposition d'une société. Deuxièmement, il a estimé que chaque transaction visant à la cession d'un immeuble à titre onéreux par une société anonyme à un de ses associés constitue une transaction économique suffisamment significative pour justifier l'application du droit proportionnel de vente.

Le **premier objectif** serait compromis si la disposition pouvait être contournée par la limitation de son champ d'application aux immeubles qui entrent intégralement dans le patrimoine de la société anonyme et qui sont intégralement vendus à un de ses associés.

Dans cette hypothèse, une personne pourrait acheter un immeuble en deux temps. D'abord, la personne n'en achète qu'une fraction, alors que la société anonyme, créée ou non à cette fin, en achète la plus grosse part. Si seul le droit de partage était applicable à la cession subséquente des droits indivis de la société anonyme à son associé, ce dernier échapperait au paiement de la majeure partie des droits d'enregistrement dus.

Dans le cadre d'un tel montage, le fisc est gravement lésé, puisque la société anonyme peut déduire les droits d'enregistrement de son impôt des sociétés ou amortir le prix d'achat payé. Ce préjudice peut même s'amplifier si la société anonyme peut également déduire des frais de réparation, le précompte immobilier ou des intérêts pour l'emprunt qui a été contracté afin de financer l'achat.

Dès lors que la disposition en cause, dans l'interprétation soumise à la Cour, rend impossible l'application de cette technique pour éluder le paiement des droits d'enregistrement, elle constitue une mesure pertinente à la lumière de ce premier objectif.

En ce qui concerne le **second objectif**, le législateur n'a pas pris une mesure manifestement déraisonnable en imposant un droit proportionnel de vente, même lorsqu'il ne s'agit pas d'éluder le paiement des droits d'enregistrement. La cession à titre onéreux de droits indivis dans un immeuble par une société anonyme à un de ses associés présente en effet toutes les caractéristiques essentielles d'un contrat d'achat-vente et modifie le statut de propriété de cet immeuble. Il s'agit donc d'une transaction économique suffisamment significative qui justifie l'application du droit proportionnel de vente.

Le rapport entre une société anonyme et ses associés est fondamentalement différent de celui qui existe entre une société anonyme et un tiers. Un associé exerce un droit de vote, voire un droit de contrôle, au sein d'une société anonyme. Il peut donc inciter cette société anonyme à participer à un montage fiscal qui ne sert pas tant l'intérêt de la société, mais qui a pour but unique ou principal de l'aider à éluder des droits d'enregistrement. En revanche, un tiers ne dispose pas d'un tel droit de vote ou pouvoir de contrôle. Le législateur a dès lors pu considérer qu'il est moins probable qu'un tiers puisse amener une société anonyme à participer à un tel montage. Par ailleurs, dans un tel montage, ce tiers serait également redevable d'un droit proportionnel de vente sur les quotités dont il devient propriétaire.

### 3. Conclusion

La Cour répond aux questions préjudicielles par la négative. En ce qu'il est applicable à la cession totale ou partielle d'un immeuble d'une société anonyme à un de ses associés, l'article 130 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe ne viole pas le principe d'égalité et de non-discrimination (articles 10, 11 et 172 de la Constitution), lu en combinaison avec la protection qui est offerte par la Convention européenne des droits de l'homme en ce qui concerne l'interdiction de discrimination (article 14) et le droit de propriété (article 1er du Premier Protocole).

La Cour constitutionnelle est la juridiction qui veille au respect de la Constitution par les différents législateurs en Belgique. La Cour peut annuler, déclarer inconstitutionnels ou suspendre des lois, des décrets ou des ordonnances en raison de la violation d'un droit fondamental ou d'une règle répartitrice de compétence.

Ce communiqué de presse, rédigé par la cellule « médias » de la Cour, ne lie pas la Cour constitutionnelle. Le [texte de l'arrêt](#) est disponible sur le site web de la Cour constitutionnelle.

Contact presse : [Martin Vrancken](#) | 02/500.12.87 | [Romain Vanderbeck](#) | 02/500.13.28

Suivez la Cour via Twitter [@ConstCourtBE](#)