
Numéro du rôle 244

A R R E T

Arrêt n° 16
du 13 juin 1991

En cause : le recours en annulation des articles 23 et 29 de la loi du 20 juillet 1990 portant des dispositions fiscales et autres, publiée au Moniteur belge du 1er août 1990, introduit par l'a.s.b.l. "Association des femmes au foyer" et par l'a.s.b.l. "Thuiswerkende ouder, gezin, samenleving".

La Cour d'arbitrage

composée des présidents J. DELVA et I. PETRY
et des juges J. WATHELET, D. ANDRE, F. DEBAEDTS,
K. BLANCKAERT et L.P. SUETENS,
assistée par le greffier H. VAN DER ZWALMEN,
présidée par le président I. PETRY,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. OBJET

Par requête du 18 octobre 1990, adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le même jour, l'a.s.b.l. "Association des femmes au foyer", dont le siège social est à 1040 Bruxelles, 509 avenue Georges-Henri, et l'a.s.b.l. "Thuiswerkende ouder, gezin, samenleving", dont le siège social est à 2008 Anvers, 71 Lange Beeldekenstraat, demandent

- 1) d'annuler les articles 23 et 29 de la loi du 20 juillet 1990 portant des dispositions économiques et fiscales, publiée au Moniteur belge du 1er août 1990;
- 2) de condamner le Ministre des Finances, sur base de l'article 9 de la loi spéciale sur la Cour d'arbitrage, et de l'article 1385bis du Code judiciaire, à promulguer, sous astreinte de 50.000 F par jour de retard à s'y conformer, un nouvel arrêté royal contenant des barèmes de précompte professionnel conformes à la loi et se substituant à la partie des arrêtés royaux déjà annulée ou suspendue par le Conseil d'Etat;
- 3) de condamner l'Etat belge, sous la même astreinte, en tant qu'employeur, à respecter l'arrêt de suspension d'exécution du Conseil d'Etat en date du 25 avril 1990, relativement aux barèmes faisant l'objet de l'arrêté royal du 18 décembre 1989.

Par la même requête était demandée la suspension des articles 23 et 29 de la loi du 20 juillet 1990 susmentionnés. La Cour a rejeté cette demande par son arrêt n° 37/90 du 22 novembre 1990.

II. LA PROCEDURE

Par ordonnance du 19 octobre 1990, 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.

En date du 23 octobre 1990, les juges-rapporteurs ont estimé n'y avoir lieu à faire application des articles 71 et 72 de la prédite loi spéciale organique de la Cour.

Le recours a été notifié conformément à l'article 76 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 25 octobre 1990 et remises aux destinataires les 26 et 29 octobre 1990.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi organique a été publié au Moniteur belge du 30 octobre 1990.

M. et Mme Francis HELLEPUTTE - Marie Emmanuelle le SERGEANT d'HENDECOURT, demeurant ensemble à Woluwe-St. Pierre, 76 avenue Père Damien, ont introduit un mémoire en intervention par lettre recommandée à la poste le 27 novembre 1990.

Le Conseil des ministres, 16 rue de la Loi, à 1000 Bruxelles, a introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste le 7 décembre 1990.

Conformément à l'article 89 de la loi organique, copies de ces mémoires ont été transmises par lettres recommandées à la poste le 20 décembre 1990, remises à leurs destinataires les 21 et 28 décembre 1990.

Les requérantes, le Conseil des ministres et les époux HELLEPUTTE ont fait chacun parvenir au greffe un mémoire en réponse en date du 17 janvier 1991.

Par ordonnance du 28 février 1991, la Cour a décidé que l'affaire est en état et a fixé la date de l'audience au 26 mars 1991.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties, et celles-ci et, le cas échéant, leurs avocats ont été avisés de la date de l'audience par lettres recommandées à la poste le 4 mars 1991 et remises aux destinataires le 5 mars 1991.

A l'audience du 26 mars 1991

- ont comparu :

Me L. VAN BUNNEN et Me A. PUTTEMANS, avocats du barreau de Bruxelles, pour les requérantes;

Me A. DE BRUYN, avocat à la Cour de cassation, pour le Conseil des ministres;

M. et Mme HELLEPUTTE-le SERGEANT d'HENDECOURT en personne;

- les juges D. ANDRE et F. DEBAEDTS ont fait rapport, respectivement en français et en néerlandais;

- Me VAN BUNNEN, Me DE BRUYN et Mme HELLEPUTTE ont été entendus;

- l'affaire a été mise en délibéré.

Par ordonnance du 27 mars 1991, la Cour a prorogé le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu jusqu'au 18 octobre 1991.

La procédure s'est déroulée conformément aux articles 62 et suivants de la loi organique du 6 janvier 1989, qui concernent l'emploi des langues devant la Cour.

III. LES DISPOSITIONS LEGALES INCRIMINEES

Les dispositions de la loi du 20 juillet 1990 qui font l'objet de la demande d'annulation sont ainsi libellées :

art. 23 - L'article 184 du même Code est remplacé par la disposition suivante :

§ 1er. Le précompte professionnel est déterminé suivant les indications des barèmes établis par le Roi.

§ 2. Le Roi peut désigner diverses catégories de contribuables. Pour chaque catégorie, les barèmes sont forfaitaires.

§ 3. Le Roi saisira les chambres législatives immédiatement si elles sont réunies, sinon dès l'ouverture de leur plus prochaine session, d'un projet de loi de confirmation des arrêtés pris en exécution du présent article.

art. 29 - Sont confirmés : les dispositions de l'arrêté royal du 4 mars 1965, d'exécution du Code des impôts sur les revenus, relatives au précompte professionnel, ainsi que les arrêtés royaux qui, jusqu'à l'entrée en vigueur de la présente loi, ont modifié lesdites dispositions.

IV. EN DROIT

Sur la compétence de la Cour

1.A.1. Dans son mémoire, le Conseil des ministres soulève une première exception d'incompétence de la Cour laquelle

ne pourrait, selon lui, annuler les articles 23 et 29 de la loi du 20 juillet 1990 dans la mesure où l'annulation se fonderait, comme le demandent les requérantes, sur la violation des articles 110, § 1er et 112 de la Constitution. La Cour ne saurait davantage annuler l'article 29 au motif que celui-ci empêcherait le contrôle de la légalité d'arrêtés du pouvoir exécutif institué par l'article 107 de la Constitution. La Cour est incompétente, termine sur ce point le mémoire examiné, pour statuer sur la demande d'annulation de l'article 23 de la loi du 20 juillet 1990, en tant qu'elle est fondée sur le fait que cet article "autorise illégalement le pouvoir exécutif à établir des barèmes de précompte excédentaire en enlevant aux contribuables le droit de contester leur valeur juridique devant le Conseil d'Etat".

1.A.2. Sur la compétence de la Cour à connaître de la demande d'une condamnation sous astreinte, le Conseil des ministres soulève une seconde exception et estime que ni l'article 1er de la loi spéciale du 6 janvier 1990, ni ses articles 8 et 9, alinéa 1er, ni aucune autre disposition de ladite loi spéciale ne prévoient que la Cour puisse donner une injonction quelconque au pouvoir d'où émane la loi, le décret ou la règle qu'elle aurait par ailleurs annulés. Il ne saurait être question de "pouvoir implicite" comme le soutiennent les parties requérantes, puisqu'il s'agit, précise le Conseil des ministres, d'un problème de compétence, lequel touche à l'ordre public.

1.A.3. Dans leur mémoire, les parties requérantes estiment que les arguments tirés par le Conseil des ministres de la jurisprudence de la Cour Benelux en ce qui

concerne les pouvoirs d'injonction du Conseil d'Etat belge sur l'administration ne sauraient être appliqués à la Cour d'arbitrage dont les arrêts ont autorité "absolue" de chose jugée. Pareille autorité implique la compétence et donc le pouvoir d'adresser au pouvoir exécutif une injonction en relation avec l'annulation, en l'occurrence la promulgation d'un nouvel arrêté royal conforme à la Constitution et à la loi spéciale.

- 1.B.1. La première exception d'incompétence soulevée par le Conseil des ministres porte sur le fond de l'affaire en ce qu'elle pose la question de l'applicabilité des articles 6 et 6bis de la Constitution en matière fiscale, d'une part au regard des articles 110, § 1er et 112 de la Constitution et de l'applicabilité de ces mêmes articles 6 et 6bis en matière de contrôle de la légalité des actes administratifs, d'autre part, au regard de l'article 107 de la Constitution. L'exception indissociable du fond de l'affaire sera examinée avec celui-ci.
- 1.B.2. Conformément à l'article 1er de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, la Cour statue par voie d'arrêt sur les recours en annulation, en tout ou en partie, d'une loi, d'un décret ou d'une règle visée à l'article 26bis de la Constitution pour cause de violation :
- 1°) des règles qui sont établies par la Constitution ou en vertu de celle-ci pour déterminer les compétences respectives de l'Etat, des Communautés et des Régions;
 - 2°) des articles 6, 6bis et 17 de la Constitution.

En tant qu'il demande à la Cour, d'une part, de condamner sous astreinte le Ministre des Finances à promulguer un nouvel arrêté royal se substituant à la partie des arrêtés royaux déjà annulée ou suspendue par le Conseil d'Etat et, d'autre part, de condamner l'Etat belge à respecter l'arrêt de suspension d'exécution rendu par le Conseil d'Etat, le recours n'est pas un recours en annulation d'une loi, d'un décret ou d'une norme visée à l'article 26bis de la Constitution et ne relève donc pas de la compétence de la Cour.

La seconde exception d'incompétence soulevée par le Conseil des ministres est donc accueillie.

Sur la recevabilité

1. Sur la recevabilité de la requête

- 2.A.1. Dans son mémoire, le Conseil des ministres conteste la recevabilité de la requête en annulation : les associations requérantes ne justifieraient pas de l'intérêt requis pour agir devant la Cour. Même si la Cour les a reçues -à titre provisoire, à l'occasion de la procédure en suspension- et bien que le Conseil d'Etat ait estimé que l'association des femmes au foyer -une des deux requérantes devant la Cour- avait intérêt à postuler devant lui la suspension de l'arrêté royal du 18 décembre 1989, le Conseil des ministres estime que les parties requérantes n'établissent pas que l'application des barèmes querellés leur ferait subir, même indirectement, un quelconque préjudice. Elles ne

justifient donc pas, selon le Conseil des ministres, de l'intérêt requis pour agir en annulation des articles 23 et 29 de la loi du 20 juillet 1990 et leur requête doit dès lors être déclarée irrecevable.

2.A.2. Le mémoire des requérantes entend réfuter les arguments du Conseil des ministres sur ce point et prétend d'abord démontrer que l'intérêt des femmes au foyer, membres des associations requérantes, est directement lésé par les dispositions incriminées. En outre, selon les auteurs du mémoire, l'objet social des associations requérantes étant en concordance avec la ratio legis de la loi, celles-ci ont au moins un intérêt moral à s'opposer au maintien des barèmes contestés et, partant, à être admises à agir devant la Cour.

2.B.1. Aux termes de l'article 107ter de la Constitution, la Cour ne peut être saisie d'un recours en annulation que par une personne justifiant d'un intérêt. L'article 2, 2°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage précise que les recours doivent être introduits "par toute personne physique ou morale justifiant d'un intérêt ..."

Il résulte de ces dispositions que l'action populaire n'est pas admissible et que la personne physique ou morale requérante doit établir un intérêt à agir devant la Cour.

L'intérêt requis existe dans le chef de toute personne dont la situation pourrait être directement et défavorablement affectée par la norme attaquée.

2.B.2. L'objet social de la première requérante, l'a.s.b.l. "Association des femmes au foyer" est "d'aider chaque femme à choisir librement d'oeuvrer, si elle le désire, dans son foyer et de soutenir socialement et moralement la femme au foyer". Selon les statuts de la seconde requérante, la v.z.w. "Thuiswerkende ouder, gezin, samenleving", cet objet social peut être atteint notamment par l'examen, l'étude et la représentation des intérêts de ses membres pour la défense de leurs problèmes sociaux, financiers, économiques, juridiques et fiscaux.

Si une association sans but lucratif qui se prévaut d'un intérêt collectif souhaite avoir accès à la Cour, il est d'abord requis que l'objet social de l'association soit d'une nature particulière et, dès lors, distinct de l'intérêt général; que cet objet social soit réellement poursuivi, ce que doivent faire apparaître les activités concrètes de l'association; que l'association fasse montre d'une activité durable, aussi bien dans le passé que dans le présent, et que l'intérêt collectif ne soit pas limité aux intérêts individuels des membres.

La Cour constate que les deux associations requérantes répondent aux conditions précitées, notamment en ce qu'elles ont entre autres pour objet la défense des intérêts fiscaux des femmes au foyer et par le fait que les recours introduits par l'une d'elles devant le Conseil d'Etat établissent le caractère réel de leurs activités. Elles justifient donc de l'intérêt requis pour demander l'annulation de deux articles de la loi du 20 juillet 1990, lesquels ont pour objet la réglementation du calcul du précompte

professionnel applicable aux ménages dont les femmes n'ont pas de revenu professionnel propre.

2. Sur la recevabilité de l'intervention

- 3.A. Dans son mémoire en réponse, le Conseil des ministres conteste la recevabilité de l'intervention de Monsieur F. HELLEPUTTE et de son épouse, Madame M.E. le SERGEANT d'HENDECOURT. Il soutient que pour devenir partie devant la Cour d'arbitrage, conformément à l'article 87, § 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989, les intervenants doivent à la fois justifier d'un intérêt et déposer un mémoire.

Selon cet article 87, § 2, le mémoire ne peut contenir, poursuit le Conseil des ministres, que des "observations", seuls la requête en annulation et les mémoires déposés sur la base de l'article 85 pouvant formuler des "moyens". Présentant des moyens et une demande d'annulation, le mémoire des parties intervenantes est irrecevable et ne les rend pas parties au litige conformément à l'article 87, § 2, de la loi.

Il faut d'ailleurs observer, termine le Conseil des ministres, qu'une requête en annulation serait irrecevable, "en raison de l'expiration du délai de soixante jours suivant la publication de la loi du 20 juillet 1990 (Moniteur du 1er août 1990), prévue par l'article 3, § 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989".

- 3.B.1. Les deux parties intervenantes justifient de l'intérêt requis, conformément à l'article 87, § 2, de la loi spéciale sur la Cour d'arbitrage.

Elles démontrent en effet dans leur mémoire qu'elles forment un ménage auquel les dispositions attaquées de la loi du 20 juillet 1990 sont applicables.

- 3.B.2. Si l'article 85 de la loi spéciale sur la Cour d'arbitrage ne permet qu'aux seules institutions et personnes visées aux articles 76, 77 et 78 de la même loi d'invoquer de nouveaux moyens dans leur mémoire en intervention, la Cour constate que le mémoire en intervention examiné ne développe que les moyens exposés dans la requête : les développements ont donc seulement valeur d'observations. Le mémoire en intervention est recevable.

Sur le fond

Quant à l'article 29 de la loi du 20 juillet 1990

- 4.A.1. A l'appui de leur demande en annulation les parties requérantes invoquent une triple inconstitutionnalité de cette disposition.

D'abord, elles rappellent qu'en soumettant au pouvoir législatif le projet de texte devenu l'article 29, le Ministre des finances a fait valoir qu'il s'agissait de "lever toute discussion quant à la valeur juridique" des barèmes de précompte professionnel pris jusqu'à présent. Selon les requérantes, le ministre visait implicitement les barèmes annexés aux arrêtés royaux des 27 février et 18 décembre 1989, modifiant, en matière de précompte professionnel, l'arrêté royal du 4 mars 1965 d'exécution du C.I.R. Or, les arrêtés ont fait l'objet de requêtes en annulation et en suspension devant le Conseil d'Etat. Celui-ci rendit deux arrêts.

L'arrêt du 25 avril 1990 suspend l'exécution de l'arrêté royal du 18 décembre 1989 "... en tant que les barèmes qui y sont annexés aboutissent à prélever, à charge des seuls ménages qui ne bénéficient que d'un seul revenu professionnel ou dont le second revenu est inférieur au quotient conjugal, un précompte professionnel supérieur à l'impôt afférent aux revenus professionnels sur lesquels le précompte est retenu". L'arrêt du 23 mai 1990 quant à lui annule l'arrêté royal du 27 février 1989 "... en tant que le barème II qui y est annexé aboutit à prélever, à charge des seuls ménages qui ne bénéficient que d'un seul revenu professionnel, un précompte professionnel supérieur à l'impôt afférent aux revenus professionnels sur lesquels le précompte est retenu".

- 4.A.2. La première inconstitutionnalité vient de ce qu'en opérant un "pseudo-rétablissement" des barèmes, l'article 29 viole les articles 6 et 6bis de la Constitution comme l'a déjà constaté le Conseil d'Etat au terme d'une argumentation que les requérantes font leur sans la rappeler toutefois.
- 4.A.3. La deuxième inconstitutionnalité avancée contre l'article 29 de la loi du 20 juillet 1990 a trait à la violation prétendue des articles 110, § 1er et 112 de la Constitution en ce qu'il "confirme" un prélèvement excessif par voie de précompte contraire à l'impôt établi par le législateur. Or, rappellent les requérantes, l'avant-projet de loi avait sur ce point fait l'objet d'un avis négatif de la section de législation du Conseil d'Etat, lequel avait notamment critiqué le principe de la compétence ainsi laissée au Roi d'établir pareils barèmes.

4.A.4. La troisième inconstitutionnalité dont les requérantes prétendent convaincre la Cour résulte de ce que l'article 29 tend, selon elle, à paralyser le contrôle de la légalité institué par l'article 107 de la Constitution et à enlever, pour les contribuables, toute garantie d'obtenir le respect du principe d'égalité devant l'impôt consacré par les articles 6, 6bis et 112 de la Constitution.

C'est à cette troisième inconstitutionnalité que les requérantes consacrent les plus longs développements, rappelant sur ce point l'avis critique sur l'avant-projet de loi rendu par la section de législation du Conseil d'Etat qui dénonçait, selon les requérantes, "cette interférence du pouvoir législatif dans le jeu normal du pouvoir judiciaire". Cet avis ne fut pas suivi par le gouvernement. Les requérantes se demandent d'ailleurs quelle pourrait être la valeur juridique d'une norme confirmant des barèmes annulés par une décision juridictionnelle dans la mesure où il est ainsi cherché à "confirmer le néant".

4.A.5. Dans leur mémoire, les intervenants démontrent, chiffres à l'appui, que les deux arrêtés royaux confirmés par l'article 29 de la loi du 20 juillet 1990 ont pour effet de prélever à charge des seuls ménages qui ne bénéficient que d'un seul revenu professionnel un précompte professionnel supérieur à l'impôt afférent aux revenus professionnels sur lesquels le précompte est retenu. Ce faisant, l'article incriminé de la loi viole les articles 6, 6bis et 112 de la Constitution.

4.A.6. Quant au premier grief imputé à l'article 29 de la loi du 20 juillet 1990, le Conseil des ministres entend démontrer que le principe de l'égalité des

Belges

devant l'impôt exige un impôt égal pour tous ceux qui se trouvent dans les mêmes conditions de revenus, mais n'a pas pour conséquence qu'au niveau du précompte, il faille respecter une stricte égalité. A supposer cependant que les règles de l'égalité entre les Belges et de la non-discrimination fussent applicables en matière de précomptes professionnels, il faudrait, estime le Conseil des ministres, que les demanderesse démontrent l'existence d'une discrimination au sens de l'article 6bis de la Constitution et le caractère non objectivement justifiable de la discrimination.

En effet, les ménages à un revenu professionnel et ceux à deux revenus professionnels ne se trouvant pas dans la même situation, on peut expliquer une différence de traitement dans les barèmes de traitement qui leur sont applicables. Même s'il fallait considérer que ces ménages se trouvent dans la même situation -quod non- le Conseil des ministres estime qu'une distinction pourrait être faite entre ces ménages à condition qu'elle ne soit pas arbitraire. Que la circonstance que le précompte soit retenu sans tenir compte de l'attribution d'une partie des revenus professionnels à l'autre conjoint est objectivement justifiée dans les travaux préparatoires, poursuit le Conseil des ministres, par le fait notamment qu'au moment où le précompte est prélevé, il n'existe aucune certitude que la situation qui donne droit à l'attribution d'une partie des revenus à l'autre conjoint sera maintenue pendant toute l'année.

4.A.7. A propos des deuxième et troisième griefs imputés par les requérantes à l'article 29 de la loi du

20 juillet 1990, le Conseil des ministres rappelle, d'abord, que

la Cour ne saurait contrôler la conformité d'une disposition légale ni aux articles 110 et 112 de la Constitution ni à son articles 107.

Subsidiairement, le Conseil des ministres fait observer qu'un précompte n'est pas un impôt et que par conséquent, le fait que le précompte établi par le Roi serait supérieur à l'impôt afférent aux revenus sur lesquels il est retenu ne constitue pas une violation de la règle constitutionnelle que seule une loi peut établir un impôt.

- 4.A.8. Dans leur mémoire, les parties requérantes s'emploient à réfuter les arguments développés par le Conseil des ministres.

Que le précompte professionnel soit un impôt - comme l'a soutenu l'Etat belge devant le Conseil d'Etat- ou qu'il soit un moyen de perception de l'impôt -ainsi que le Conseil des ministres le prétend devant la Cour- il constitue, soutient le mémoire examiné, un acompte à valoir sur l'impôt afférent aux revenus professionnels. Il ne peut, partant, être admis, poursuit le mémoire, que le Roi prélève sur les rémunérations "de manière systématique et délibérée" des précomptes supérieurs à l'impôt dû sur ces rémunérations.

Ce sont des droits, entend ensuite montrer le mémoire, et non des "postulats" dont les ménages ne bénéficiant que d'un seul revenu professionnel prétendent être titulaires et qu'ils entendent dès lors faire bénéficier de la protection des articles 6 et 6bis de la Constitution. Et d'ajouter que le fait d'avoir "confirmé" par une loi, des arrêtés royaux dont les barèmes de précompte professionnel étaient contestés, prouve selon le mémoire que ceux-ci étaient entachés non seulement

du vice d'excès de pouvoir, mais aussi du vice de discrimination, contraire aux articles 6 et 6bis de la Constitution.

Le Conseil des ministres utilise un prétexte, estime ensuite le mémoire des requérantes lorsqu'il invoque pour se justifier qu'il est impossible de calculer exactement l'impôt dû. Et le mémoire démontre, documents et tableaux à l'appui, que l'Administration est, selon lui, parfaitement à même de calculer l'impôt qui sera dû sur les revenus professionnels.

Les auteurs du mémoire reprennent ensuite la démonstration qu'ils avaient déjà développée dans leur requête relative au caractère discriminatoire des barèmes contestés. Après avoir réexpliqué en quoi consistent les deux irrégularités commises selon eux, par l'Administration fiscale, les auteurs du mémoire concluent à ce que rien ne justifie l'établissement de deux barèmes différents et discriminatoires "si ce n'est la volonté de la partie adverse, par un excès de pouvoir, d'augmenter, pour l'année 1990, ses moyens de trésorerie au préjudice de la seule catégorie des contribuables, dont le conjoint ne recueille aucun revenu professionnel". Les retenues de précompte excessives qui en résultent constituent, rappelle le mémoire, de véritables emprunts forcés non rémunérés.

- 4.B.1. Les articles 6 et 6bis de la Constitution ont une portée générale. Ils interdisent toute discrimination, quelle que soit son origine : les règles constitutionnelles d'égalité et de non-discrimination sont applicables à l'égard de tous les droits et de toutes les libertés reconnus aux

Belges.

4.B.2. Les règles constitutionnelles de l'égalité des Belges et de la non-discrimination n'excluent pas qu'une

différence de traitement soit établie entre 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.

- 4.B.3. L'article 29 attaqué de la loi du 20 juillet 1990 confirme "les dispositions de l'arrêté royal du 4 mars 1965 d'exécution du Code des impôts sur les revenus, relatives au précompte professionnel, ainsi que les arrêtés royaux qui, jusqu'à l'entrée en vigueur de la présente loi, ont modifié lesdites dispositions".

Parmi ces derniers, on trouve notamment les arrêtés royaux du 27 février 1989 et du 18 décembre 1989, qui ont fait l'objet de recours en annulation introduits auprès du Conseil d'Etat par la première partie requérante.

- 4.B.4. Par son arrêt n° 35.013 du 23 mai 1990, le Conseil d'Etat a annulé l'arrêté royal du 27 février 1989 modifiant, en matière de précompte professionnel, l'arrêté royal du 4 mars 1965 d'exécution du Code des impôts sur les revenus, "en tant que le barème II qui y est annexé aboutit à prélever, à charge des seuls ménages qui ne bénéficient que d'un revenu professionnel, un précompte professionnel supérieur à l'impôt afférent aux revenus professionnels sur lesquels le précompte est retenu".

Par son arrêt n° 34.814 du 25 avril 1990, le Conseil d'Etat a suspendu l'exécution de l'arrêté royal du 18 décembre 1989, "en tant que les barèmes qui y sont annexés aboutissent à prélever, à charge des seuls ménages qui ne bénéficient que d'un revenu professionnel ou dont le second revenu est inférieur au quotient conjugal, un précompte professionnel supérieur à l'impôt afférent aux revenus professionnels sur lesquels le précompte est retenu".

4.B.5. La Cour constate d'abord qu'il faut tenir l'arrêté royal du 27 février 1989 comme n'ayant jamais existé, dans les limites où il a été annulé par l'arrêt n° 35.013 du Conseil d'Etat. Il ressort toutefois des travaux préparatoires que le législateur avait l'intention de relever de la nullité partielle qui l'affecte le susdit arrêté royal. La Cour interprète l'article 29 attaqué dans ce sens, en ce qui concerne l'arrêté royal du 27 février 1989.

4.B.6. L'article 14 des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973, permet à tous les citoyens d'introduire un recours en annulation auprès du Conseil d'Etat contre les actes du pouvoir exécutif et institue de la sorte, de la manière la plus générale qui soit, une garantie juridictionnelle essentielle.

Dans la mesure où l'article 29 attaqué de la loi du 20 juillet 1990 se rapporte aux arrêtés royaux du 27 février 1989 et du 18 décembre 1989, la Cour constate que cette disposition a pour objet de relever de son irrégularité un arrêté royal après que cette

irrégularité a été établie par une décision du Conseil d'Etat d'une part et, d'autre part, d'empêcher le Conseil d'Etat de se prononcer sur l'irrégularité éventuelle d'un arrêté royal dont il a suspendu l'exécution.

Les parties requérantes ainsi que l'ensemble de la catégorie des citoyens auxquels s'appliquaient les dispositions annulées de l'arrêté royal du 27 février 1989 et les dispositions suspendues de l'arrêté royal du 18 décembre 1989 se voient ainsi privés par le législateur d'une garantie juridictionnelle essentielle, s'appliquant à tous les citoyens.

Les parties requérantes font ainsi l'objet d'un traitement inégal, qui, en l'espèce, n'est pas objectivement justifié.

L'article 29 de la loi du 20 juillet 1990 viole donc les articles 6 et 6bis de la Constitution, dans les limites où il confirme les dispositions annulées de l'arrêté royal du 27 février 1989 et les dispositions suspendues de l'arrêté royal du 18 décembre 1989.

Sur les deux autres moyens

- 5.B. Il n'y a pas lieu d'examiner les deux autres moyens invoqués par les parties requérantes puisque, à les supposer fondés, ils ne pourraient donner lieu à une plus ample annulation.

Quant à l'article 23 de la loi du 20 juillet 1990

- 6.A.1. Les requérantes estiment que l'article 23 de la loi du 20 juillet 1990 doit être annulé, non seulement parce qu'il serait contraire aux articles 110 et 112 de la Constitution, mais aussi parce qu'il autorise illégalement, selon elles, le pouvoir exécutif à établir des barèmes de précompte professionnel excédentaire en enlevant aux contribuables le droit de contester leur valeur juridique devant le Conseil d'Etat et d'obtenir ainsi que soit respecté le principe d'égalité consacré par les articles 6 et 6bis de la Constitution.

Pour appuyer leurs prétentions, les parties commentent des extraits des travaux parlementaires et s'appuient sur les arguments de l'avis négatif rendu par le Conseil d'Etat sur l'avant-projet relatif à cette disposition, avis qui, lui non plus, n'a pas été suivi.

- 6.A.2. Dans son mémoire, le Conseil des ministres affirme que c'est à tort que les parties requérantes tentent de tirer un argument du terme "forfaitaires" appliqué aux barèmes de précompte dans l'article 23 de la loi puisqu'ainsi que l'a rappelé le Ministre des Finances, "le précompte professionnel ne correspond pratiquement jamais exactement au montant de l'impôt réellement dû" et l'établissement de barèmes "forfaitaires" signifie "que (ces barèmes) peuvent ne pas correspondre à l'impôt afférent aux revenus auxquels le précompte se rapporte et qu'ils peuvent ne pas tenir compte de tous les éléments susceptibles d'influencer la situation fiscale personnelle du bénéficiaire des revenus".

- 6.B.1. L'article 23 de la loi du 20 juillet 1990 remplace l'article 184 du Code des impôts sur les revenus.

La nouvelle disposition est rédigée comme suit :

"§ 1er. Le précompte professionnel est déterminé suivant les indications des barèmes établis par le Roi.

§ 2. Le Roi peut désigner diverses catégories de contribuables. Pour chaque catégorie, les barèmes sont forfaitaires.

§ 3. Le Roi saisira les chambres législatives immédiatement si elles sont réunies, sinon dès l'ouverture de leur plus prochaine session, d'un projet de loi de confirmation des arrêtés pris en exécution du présent article".

La nouvelle disposition modifie la législation antérieure sur deux points :

- a) il est précisé explicitement que les barèmes sont forfaitaires;
- b) dorénavant, les arrêtés royaux établissant les barèmes doivent être confirmés par les Chambres législatives.

Cette disposition n'entraîne pas, en soi, une inégalité non justifiée entre des catégories de contribuables.

- 6.B.2. Les requérantes estiment cependant que cette disposition est inconstitutionnelle en ce qu'elle enlève aux contribuables le droit de contester devant le Conseil d'Etat la valeur juridique des barèmes institués par

le Roi et d'obtenir ainsi que soit respecté le principe d'égalité consacré par les articles 6 et 6bis de la Constitution.

- 6.B.3. La procédure de confirmation législative instituée par le paragraphe 3 de l'article 23 de la loi du 20 juillet 1990 ne contrevient pas aux articles 6 et 6bis de la Constitution en ce qu'elle renforce le contrôle par le législateur sur l'exercice de pouvoirs qu'il consent au Roi dans les §§ 1er et 2 de la même disposition et en ce qu'elle ne soustrait pas sans justification certains actes du pouvoir exécutif au contrôle juridictionnel de légalité.

En conséquence, l'article 23 de la loi du 20 juillet 1990 ne viole pas les articles 6 et 6bis de la Constitution.

- 6.B.4. Pour le surplus, la Cour n'est pas compétente pour examiner le moyen exclusivement fondé sur la violation des articles 110 et 112 de la Constitution.

PAR CES MOTIFS,

LA COUR

déclare le recours recevable;

annule l'article 29 de la loi du 20 juillet 1990 portant des dispositions économiques et fiscales dans les limites où il confirme les dispositions annulées de l'arrêté royal du 27 février 1989 et les dispositions suspendues de l'arrêté royal du 18 décembre 1989;

rejette le recours pour le surplus.

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 13 juin 1991.

Le greffier,

Le président,

H. VAN DER ZWALMEN

I. PETRY