

Numéro du rôle : 3840
Arrêt n° 121/2006 du 18 juillet 2006

A R R E T

En cause : le recours en annulation des articles 48 et 49 (dation d'œuvres d'art en paiement de droits de succession) de la loi-programme du 11 juillet 2005, introduit par le Gouvernement flamand.

La Cour d'arbitrage,

composée du juge M. Bossuyt, faisant fonction de président, du président M. Melchior, et des juges P. Martens, R. Henneuse, E. De Groot, A. Alen et J.-P. Snappe, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le juge M. Bossuyt,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 29 décembre 2005 et parvenue au greffe le 30 décembre 2005, le Gouvernement flamand a introduit un recours en annulation des articles 48 et 49 (dation d'œuvres d'art en paiement de droits de succession) de la loi-programme du 11 juillet 2005 (publiée au *Moniteur belge* du 12 juillet 2005, deuxième édition).

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire et la partie requérante a introduit un mémoire en réponse.

A l'audience publique du 12 juillet 2006 :

- ont comparu :

. Me K. Lemmens *loco* Me P. Van Orshoven, avocats au barreau de Bruxelles, pour la partie requérante;

. G. Dekelver, auditeur général des Finances, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs M. Bossuyt et P. Martens 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 d'arbitrage relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *En droit*

- A -

A.1.1. Le Gouvernement flamand demande l'annulation des articles 48 et 49 de la loi-programme du 11 juillet 2005.

Le moyen unique est pris de la violation de l'article 177, alinéa 1er, de la Constitution et de l'article 1er, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions.

A.1.2. Les dispositions entreprises, en vertu desquelles les droits de succession revenant aux régions peuvent désormais être versés en nature non seulement à l'Etat fédéral, mais également aux régions, et plus précisément au moyen d'œuvres d'art, constituent, selon le Gouvernement flamand, un règlement du financement des régions. Elles violeraient les dispositions susmentionnées en ce qu'elles ont été adoptées sans la majorité spéciale requise à cet effet.

A.2.1. Selon le Conseil des ministres, les dispositions attaquées s'inscrivent dans le cadre du « service des impôts » et ne concernent pas le régime de financement des régions, de sorte qu'elles ont pu être adoptées à une majorité simple.

A.2.2. Le Conseil des ministres observe que l'avis du Conseil d'Etat auquel se réfère le Gouvernement flamand à l'appui de son recours a été émis au sujet d'un texte ayant une autre portée que le texte adopté finalement par le législateur. Selon le texte originaire, le ministre fédéral des Finances pouvait décider que les droits de succession attribués aux régions pouvaient être payés au moyen d'œuvres d'art et les régions devaient accepter ce paiement en nature sans pouvoir donner leur avis. Le Conseil d'Etat ayant attiré l'attention sur le problème de compétence qui en résultait, le texte fut modifié.

A.2.3. Dans la disposition entreprise, les régions décident librement d'accepter ou non l'offre des contribuables de payer les droits de succession au moyen d'œuvres d'art. Auparavant, les régions recevaient toujours les droits de succession en espèces, et telle reste également la règle actuellement, sauf si les régions choisissent elles-mêmes d'accepter le paiement au moyen d'œuvres d'art. Le régime entrepris s'inscrit donc dans le cadre du « service des impôts » visé à l'article 5, § 3, de la loi spéciale de financement du 16 janvier 1989, pour lequel le législateur fédéral est compétent.

- B -

Les dispositions entreprises

B.1.1. Les articles 48 et 49 de la loi-programme du 11 juillet 2005 énoncent :

« Art. 48. A l'article 83-3 du Code des droits de succession, modifié par la loi du 21 juin 2001, les modifications suivantes sont apportées :

1° à l'alinéa 3, le mot ' formelle ' est inséré entre les mots ' l'acceptation ' et les mots ' de l'offre ';

2° l'alinéa suivant est inséré entre les alinéas 3 et 4 :

' La région bénéficiaire des droits indique, par son représentant dans la Commission spéciale et avant transmission de l'avis de la commission au Ministre des Finances, qu'elle choisit le paiement au moyen des œuvres d'art offertes et elle indique le cas échéant les œuvres à accepter. Dans ce cas, une fois les œuvres formellement acceptées en paiement par le Ministre des Finances, la région concernée sera réputée avoir reçu, à concurrence de la valeur des œuvres acceptées, les droits de successions dus.

Dans le cas où la région choisit le paiement en œuvres d'art pour une partie seulement des œuvres offertes, le président de la Commission le notifie au(x) demandeur(s). Celui-ci (ceux-ci) a (ont) un mois à compter de la notification pour faire savoir au président s'il(s) retire(nt) ou s'il(s) adapte(nt) son (leur) offre de dation.

Dans le cas où la région refuse le paiement en œuvres d'art, le président de la Commission notifie au(x) demandeur(s) le rejet de l'offre de dation. '

Art. 49. L'article 83-4, alinéa 2, du même Code, modifié par la loi du 21 juin 2001, est complété par un 4°, libellé comme suit :

‘ 4° trois membres présentés par les gouvernements de région ’. »

B.1.2. Par suite des modifications apportées par les dispositions précitées, les articles 83-3 et 83-4 du Code des droits de succession énoncent :

« Art. 83-3. Tout héritier, légataire ou donataire peut, s'il a sur le plan civil la capacité requise à cet effet, demander d'acquitter tout ou partie des droits, exigibles du chef d'une succession, au moyen de la dation en paiement d'œuvres d'art, qui, sur avis conforme de la commission spéciale visée à l'article 83-4, sont reconnues par le ministre des Finances comme appartenant ou patrimoine culturel mobilier du pays ou comme ayant une renommée internationale.

Pour pouvoir être offertes en paiement, les œuvres d'art doivent dépendre pour la totalité de la succession ou appartenir pour la totalité au jour du décès au défunt et/ou à son conjoint survivant ou aux héritiers, légataires ou donataires.

Ce mode exceptionnel de paiement est subordonné à l'acceptation formelle de l'offre par le Ministre des Finances.

La région bénéficiaire des droits indique, par son représentant dans la Commission spéciale et avant transmission de l'avis de la commission au Ministre des Finances, qu'elle choisit le paiement au moyen des œuvres d'art offertes et elle indique le cas échéant les œuvres à accepter. Dans ce cas, une fois les œuvres formellement acceptées en paiement par le Ministre des Finances, la région concernée sera réputée avoir reçu, à concurrence de la valeur des œuvres acceptées, les droits de successions dus.

Dans le cas où la région choisit le paiement en œuvres d'art pour une partie seulement des œuvres offertes, le président de la Commission le notifie au(x) demandeur(s). Celui-ci (ceux-ci) a (ont) un mois à compter de la notification pour faire savoir au président s'il(s) retire(nt) ou s'il(s) adapte(nt) son (leur) offre de dation.

Dans le cas où la région refuse le paiement en œuvres d'art, le président de la Commission notifie au(x) demandeur(s) le rejet de l'offre de dation.

Les œuvres d'art offertes en paiement, qu'elles fassent partie ou non de la succession, sont évaluées par la commission spéciale visée à l'article 83-4 et sont considérées comme étant offertes pour la valeur fixée par l'évaluation préalable. Si l'œuvre d'art fait partie de la succession, la valeur fixée par cette évaluation préalable sera en outre prise en compte pour la perception du droit de succession. Les frais de cette évaluation sont avancés par les demandeurs. Ils sont supportés par l'Etat lorsque le Ministre des Finances accepte tout ou partie de la dation en paiement.

Les héritiers, légataires ou donataires introduisent la demande d'évaluation par lettre recommandée à la poste envoyée au président de la commission spéciale visée à l'article 83-4. Cette demande est dénoncée au même moment, par lettre recommandée à la poste, au receveur du bureau où la déclaration doit être déposée.

La preuve que les biens offerts en paiement dépendent pour la totalité de la succession ou appartiennent pour la totalité au défunt et/ou à son conjoint survivant ou aux héritiers, légataires ou donataires, peut être faite par toutes voies de droit, témoignages et présomptions compris, mais à l'exception du serment.

Des règles complémentaires relatives à la dation en paiement sont fixées par arrêté royal.

Art. 83-4. La commission spéciale dont question à l'article 83-3 a pour mission de donner au Ministre des Finances un avis contraignant sur :

1° la question de savoir si les œuvres d'art offertes en paiement appartiennent au patrimoine culturel mobilier du pays ou sont de renommée internationale;

2° la recevabilité de l'offre de dation en paiement;

3° la valeur en argent des œuvres d'art offertes.

La commission spéciale est composée de :

1° trois fonctionnaires du Ministère des Finances;

2° trois membres présentés par les gouvernements de communautés;

3° quatre membres, représentant respectivement les Musées royaux des Beaux-Arts de Belgique, les Musées royaux d'Art et d'Histoire, l'Institut royal des Sciences naturelles de Belgique et le Musée royal de l'Afrique centrale, proposés par le Conseil scientifique de chacune de ces quatre institutions scientifiques;

4° trois membres présentés par les gouvernements de région.

Les membres de la commission spéciale sont nommés par le Ministre des Finances.

Le ministre des Finances détermine le mode d'organisation et de fonctionnement de la commission spéciale ».

Quant au moyen unique

B.2.1. Le moyen unique est pris de la violation de l'article 177, alinéa 1er, de la Constitution et de l'article 1er, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions.

B.2.2. L'article 177, alinéa 1er, de la Constitution dispose :

« Une loi adoptée à la majorité prévue à l'article 4, dernier alinéa, fixe le système de financement des régions ».

B.2.3. En exécution de l'article 177, alinéa 1er, de la Constitution, l'article 1er, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, tel qu'il a été modifié par la loi spéciale du 13 juillet 2001, énonce :

« Sans préjudice de l'article 110, § 2, de la Constitution, le financement du budget de la Région wallonne, de la Région flamande et de la Région de Bruxelles-Capitale est assuré par :

- 1° des recettes non fiscales;
- 2° des recettes fiscales, visées par la présente loi;
- 3° des parties attribuées du produit d'impôts et de perceptions;
- 4° une intervention de solidarité nationale;
- 5° des emprunts ».

B.2.4. Selon le Gouvernement flamand, les dispositions entreprises, en vertu desquelles les droits de succession revenant aux régions peuvent être versés en nature, et plus précisément au moyen d'œuvres d'art, règlent le financement des régions. Elles violeraient les dispositions précitées en ce qu'elles ont été adoptées par une loi ordinaire et donc en méconnaissance de la majorité spéciale imposée par la Constitution.

B.3.1. Les dispositions entreprises figurent au chapitre IX du Code des droits de succession « Paiement des droits et amendes », et plus précisément dans la section V « Modes de paiement ».

B.3.2. En vertu de l'article 83-3 du Code des droits de succession, tout héritier, légataire ou donataire peut, s'il a sur le plan civil la capacité requise à cet effet, demander d'acquitter tout ou partie des droits, exigibles du chef d'une succession, au moyen de la dation en paiement d'œuvres d'art qui sont reconnues par le ministre des Finances comme appartenant au patrimoine culturel du pays ou comme ayant une renommée internationale.

B.3.3. Si la région bénéficiaire des droits refuse le paiement au moyen d'œuvres d'art, l'offre du contribuable est rejetée et les droits de succession doivent être payés conformément au régime général du Code des droits de succession. En cas d'acceptation de l'offre, une fois les œuvres formellement acceptées en paiement par le ministre des Finances, la région concernée sera réputée avoir reçu, à concurrence des œuvres acceptées, les droits de succession dus.

B.4.1. En exécution de l'article 177, alinéa 1er, de la Constitution, le régime de financement des régions est réglé par la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions.

B.4.2. Aux termes de l'article 5, § 3, alinéa 1er, de la même loi spéciale, à moins que la région n'en dispose autrement pour les impôts dont le produit est entièrement attribué, l'Etat assure gratuitement, dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service des impôts régionaux visés à l'article 3, 1° à 7°, pour le compte de et en concertation avec la région.

En l'absence d'une telle décision de la Région flamande quant à l'impôt régional des droits de succession, l'autorité fédérale se charge du « service » de cet impôt.

B.4.3. Le « service de l'impôt » comprend le processus de l'établissement de la base imposable, le calcul de l'impôt, le contrôle de la base imposable et de l'impôt, ainsi que le contentieux y afférent (tant administratif que judiciaire), la perception et le recouvrement de l'impôt (en ce compris les frais et intérêts) (*Doc. parl.*, Chambre, 2000-2001, DOC 50-1183/007, p. 160).

B.4.4. Etant donné qu'elles portent sur la manière dont la dette fiscale en matière de droits de succession peut être acquittée, les dispositions entreprises règlent la perception et le recouvrement de l'impôt régional concerné et relèvent de la compétence du législateur fédéral en matière de « service de l'impôt ».

B.5. Dans la mise en œuvre de sa compétence, le législateur fédéral ne pourrait modifier par voie de loi ordinaire le système de financement tel qu'il a été fixé, en vertu de l'article 177, alinéa 1er, de la Constitution, à l'article 1er, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 et tel qu'il a été précisé, en matière d'impôts régionaux, aux articles 3 à 5 de cette loi spéciale. Tel n'est toutefois pas le cas en l'espèce. Les dispositions entreprises ne portent pas atteinte à la compétence des régions de régler le taux d'imposition, la base d'imposition et les exonérations en matière de droits de succession. Dans le passé, les régions recevaient les droits de succession en espèces, et tel reste aussi, en règle, le cas actuellement, sauf si les régions acceptent elles-mêmes le paiement au moyen d'œuvres d'art. Dans cette hypothèse aussi, la totalité du paiement des droits de succession dus reste toutefois acquise aux régions.

B.6. Le moyen unique n'est pas fondé.

Par ces motifs,

la Cour

rejette le recours.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise, en langue française 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 18 juillet 2006.

Le greffier,

Le président f.f.,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt