

Numéro du rôle : 3794
Arrêt n° 160/2006 du 8 novembre 2006

A R R E T

---

*En cause* : la question préjudicielle relative à l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, posée par le Tribunal de première instance de Liège.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents M. Melchior et A. Arts, et des juges P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke et J. Spreutels, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président M. Melchior,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\*   \*   \*

### I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 13 octobre 2005 en cause de A. Foxhal et G. Lo Presti contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 24 octobre 2005, le Tribunal de première instance de Liège a posé la question préjudicielle suivante :

« Est-il discriminatoire, et donc contraire aux articles 10, 11 et 172 de la Constitution, de considérer, pour l'application de la procédure de dégrèvement d'office visée à l'article 376 CIR 92, tout événement nouveau comme un ' fait nouveau ', mais de refuser ce caractère à un arrêt de la Cour d'arbitrage rendu sur question préjudicielle, qui juge une mesure fiscale contraire aux principes d'égalité et de non-discrimination garantis par la Constitution, sur base du texte de l'article 376, § 2, interprété comme visant au titre de moyen de droit ou de changement de jurisprudence l'arrêt de la Cour d'arbitrage rendu sur question préjudicielle déclarant inconstitutionnelle, en totalité ou dans certaines de ses interprétations, une loi d'impôt ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- A. Foxhal et G. Lo Presti, demeurant à 4460 Grâce-Hollogne, chaussée de Liège 357;
- le Conseil des ministres.

A l'audience publique du 13 septembre 2006 :

- ont comparu :
  - . Me C. Payen, avocat au barreau de Verviers, *loco* Me J.-S. Esther, avocat au barreau de Liège, pour A. Foxhal et G. Lo Presti;
  - . Me J.-F. Dizier, avocat au barreau de Charleroi, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs J.-P. Snappe et L. Lavrysen ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus;
- 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. *Les faits et la procédure antérieure*

Par une réclamation du 6 septembre 2000, les époux A. Foxhal et G. Lo Presti demandent au directeur régional des contributions directes de Liège un dégrèvement de la cotisation à l'impôt des personnes physiques, établie à leur nom pour l'exercice d'imposition de 1997 et celui de 1998. Ils invoquent à cette fin l'arrêt de la Cour n° 132/98 du 9 décembre 1998.

Par décision du 19 septembre 2002, le directeur constate que, en vertu de l'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il est applicable à ces exercices d'imposition, les délais de réclamation relatifs à ces impôts ont expiré le 30 avril 1999 pour l'exercice d'imposition 1997 et le 2 mai 2000 pour l'exercice d'imposition 1998. Il en déduit que la réclamation est tardive. Dans la même décision, le directeur considère, au surplus, que l'arrêt de la Cour n° 132/98 ne peut être qualifié de « fait nouveau » au sens de l'article 376, § 1er, du même Code, parce que cet arrêt a été publié au *Moniteur belge* le 19 mars 1999, soit avant l'expiration des délais de réclamation précités.

Saisi d'un recours contre cette décision directoriale, le Tribunal de première instance de Liège relève que, sur la base de l'arrêt de la Cour n° 54/2005, l'Etat belge accepte le dégrèvement relatif à l'exercice d'imposition 1997. Ce dernier expose cependant au Tribunal que, en ce qui concerne la cotisation relative à l'exercice d'imposition 1998, l'arrêt n° 132/98 ne peut être considéré comme un « fait nouveau », parce qu'il a été prononcé et publié avant l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle, le 16 juin 1999.

Le Tribunal estime qu'un arrêt de la Cour d'arbitrage qui, sur question préjudicielle, déclare une disposition législative inconstitutionnelle - dans son ensemble ou dans l'une ou l'autre interprétation - constitue un « moyen de droit » et un « changement de jurisprudence » au sens de l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992. Estimant que cette disposition interdit dès lors un dégrèvement d'office lorsqu'un tel arrêt est allégué comme « fait nouveau », le juge *a quo* s'interroge sur le caractère discriminatoire de la différence de traitement entre contribuables qui découle de la date de réception de l'avertissement-extrait de rôle. Il pose dès lors, à la demande des époux A. Foxhal et G. Lo Presti, la question préjudicielle reproduite ci-dessus.

### III. *En droit*

- A -

A.1. A. Foxhal et G. Lo Presti observent qu'ils n'ont pris connaissance de l'arrêt de la Cour n° 132/98 qu'après sa publication au *Moniteur belge*.

A.2.1. Ils allèguent que, selon la circulaire du ministre des Finances du 4 mai 2001, un arrêt par lequel la Cour répond à une question préjudicielle ne peut constituer un « fait nouveau » que si le délai de réclamation prévu par l'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992 avait déjà expiré lors du prononcé de l'arrêt ou au plus tard au moment de sa publication au *Moniteur belge*.

Les requérants devant le juge *a quo* soutiennent, en outre, que la position de l'Etat belge est, dans le litige qui les concerne, ambiguë, en ce qu'il estime qu'un arrêt de la Cour peut être qualifié de « fait nouveau » pour un exercice d'imposition et pas pour l'autre. Ils affirment, à ce propos, que le contribuable n'a aucune prise sur le moment de l'enrôlement - qui diffère pour chaque contribuable - et que la position de l'Etat belge est dépourvue de justification légale, contraire au principe de bonne administration et source de discriminations injustifiées.

A.2.2. Renvoyant à des jugements du Tribunal civil de Liège du 18 février 2003, du 20 février 2003 et du 2 février 2004, A. Foxhal et G. Lo Presti relèvent que ce Tribunal a, à plusieurs reprises, qualifié un arrêt de la Cour répondant à une question préjudicielle de « nouveau moyen de droit » ou de « changement de jurisprudence », au sens de l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992. Ils adoptent cependant l'argumentation développée dans un jugement du même Tribunal, prononcé le 24 février 2004, qui considère que l'arrêt n° 132/98 est un « élément nouveau », puis écarte l'application de l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 et l'interprétation de la circulaire ministérielle du 4 mai 2001. Les requérants devant le juge *a quo* déduisent aussi d'un arrêt de la Cour d'appel de Liège du 15 juin 2005 que cette juridiction reconnaît qu'un arrêt de la Cour répondant à une question préjudicielle est un « fait nouveau ».

A.2.3. A. Foxhal et G. Lo Presti estiment ensuite que, par son arrêt n° 54/2005, la Cour a déjà répondu à la question qui lui est posée en l'espèce. Un arrêt rendu sur question préjudicielle appartiendrait, sous peine

d'inconstitutionnalité, à la catégorie des « documents ou faits nouveaux probants » au sens de l'article 376, § 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992. Ils en déduisent que les redevables des cotisations qui, à la date de la publication d'un arrêt de la Cour, sont encore susceptibles de faire l'objet d'une réclamation, peuvent valablement introduire une demande de dégrèvement dans le délai prévu par l'article 376, § 1er, 1°, du même Code.

A.3.1. A. Foxhal et G. Lo Presti jugent que, si la Cour considère qu'elle n'a pas encore répondu à la question posée en l'espèce, il lui revient de vérifier si le mode de détermination du délai prévu par l'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992 et l'interprétation que le juge *a quo* donne à l'article 376, §§ 1er et 2, du même Code ne créent pas une discrimination entre les contribuables qui prennent connaissance d'un constat d'inconstitutionnalité après l'enrôlement de l'impôt pour un même exercice ou entre deux exercices d'imposition pour un même contribuable. Les requérants devant le juge *a quo* allèguent que des différences relativement importantes peuvent apparaître selon la date de l'enrôlement, alors que les contribuables concernés sont dans une situation comparable et que la disposition législative justifiant l'imposition a été déclarée inconstitutionnelle.

Selon A. Foxhal et G. Lo Presti, un arrêt de la Cour qui, en réponse à une question préjudicielle, constate l'inconstitutionnalité d'une disposition législative ne peut être qualifié de « changement de jurisprudence » au sens de l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992. Il s'agirait plutôt d'une interprétation.

A.3.2. A. Foxhal et G. Lo Presti allèguent par ailleurs que les différences de traitement entre les contribuables « selon les exercices enrôlés et la date d'envoi des avertissements-extraits de rôle » ne reposent sur aucun critère objectif et ne sont pas raisonnablement justifiées.

Ils relèvent que, dans l'arrêt n° 54/2005, la Cour décèle une discrimination entre, d'une part, des contribuables qui prennent connaissance d'un arrêt de la Cour avant l'expiration du délai prévu par l'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992 et, d'autre part, des contribuables qui en prennent connaissance après l'expiration de ce délai. Ils en déduisent que c'est la prise de connaissance du « fait nouveau » qui importe et non la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle - avant ou après la publication de l'arrêt de la Cour - ou l'expiration du délai précité au moment du prononcé de cet arrêt. Les requérants devant le juge *a quo* renvoient enfin aux motifs du jugement du Tribunal civil de Liège du 24 février 2004 précité, relatifs à la nature d'un arrêt de la Cour répondant à une question préjudicielle.

A.4. Selon le Conseil des ministres, la disposition en cause est l'article 376, §§ 1er et 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il était libellé après son remplacement par l'article 33 de la loi du 15 mars 1999.

A.5. Le Conseil des ministres conteste l'interprétation que fait le juge *a quo* de l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992. Il refuse de considérer qu'un arrêt de la Cour qui, en réponse à une question préjudicielle, déclare inconstitutionnelle une loi fiscale est un « nouveau moyen de droit » ou un « changement de jurisprudence » au sens de cette disposition législative.

Renvoyant à un jugement du Tribunal civil de Bruxelles du 2 novembre 2005, le Conseil des ministres observe, à cet égard, qu'un arrêt de la Cour qui répond à une question préjudicielle n'est pas un revirement de jurisprudence parce qu'il n'a pas pour objet l'interprétation de la loi mais le contrôle de sa conformité à la Constitution. Il s'agirait d'un fait dont chaque autorité chargée d'appliquer la loi doit tenir compte, sans se prononcer sur la question à laquelle la Cour a répondu. Un tel arrêt qui constate une violation des articles 10 et 11 de la Constitution serait, en outre, revêtu d'une autorité de chose jugée relative mais renforcée, en ce que le juge du fond est dispensé d'interroger la Cour dans le cas visé à l'article 26, § 2, alinéa 2, 2°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage. Le Conseil des ministres en déduit qu'un tel arrêt s'impose au juge saisi d'une demande portant sur le même sujet et qu'il ne peut s'agir d'un « moyen de droit » dont il devrait apprécier le bien-fondé.

A.6.1. Selon le Conseil des ministres, la question préjudicielle appelle une réponse positive mais nuancée. Il considère qu'un arrêt de la Cour qui, en réponse à une question préjudicielle, déclare une disposition législative fiscale contraire au principe d'égalité et de non-discrimination, possède des caractéristiques propres qui le distinguent fondamentalement des autres nouveaux moyens de droit et changements de jurisprudence visés

par l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, de sorte que, sous peine de violer les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, cette disposition législative ne permet pas de dénier à un tel arrêt la qualification de « fait nouveau », au sens de l'article 376, § 1er, du même Code, interprété dans le sens conforme à la Constitution indiqué dans l'arrêt n° 54/2005.

A.6.2. Le Conseil des ministres déduit de trois arrêts de la Cour de cassation - prononcés le 30 avril 1968, le 31 octobre 1991 et le 20 décembre 1999 - et de l'économie de l'article 376, §§ 1er et 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 que les « documents ou faits nouveaux », ainsi que le « nouveau moyen de droit » et le « changement de jurisprudence » visés par cette disposition sont des éléments que le redevable n'a pas été en mesure de produire avant l'expiration des délais de réclamation ou de recours. Il relève que, par son arrêt n° 54/2005, la Cour a déclaré discriminatoire l'impossibilité pour un redevable d'invoquer un arrêt de la Cour d'arbitrage dont il a pris connaissance avant l'expiration du délai de réclamation ordinaire afin d'obtenir un dégrèvement d'office.

Le Conseil des ministres observe ensuite que, selon la jurisprudence précitée de la Cour de cassation, un fait ou document nouveau est un fait ou document qui est de nature à faire une preuve qui n'a pas été faite antérieurement.

Il relève, à cet égard, qu'un arrêt de la Cour qui, sur question préjudicielle, juge une mesure fiscale contraire au principe d'égalité et de non-discrimination revêt une valeur probante différente de celle qui est attachée aux décisions judiciaires qui réalisent un « changement de jurisprudence ». Le Conseil des ministres rappelle que le principe de la relativité de la chose jugée interdit au juge judiciaire de fonder sa décision sur la seule circonstance qu'une décision identique aurait été prise dans une autre cause, même semblable. Il soutient que, en revanche, compte tenu de l'article 26, § 2, alinéa 2, 2°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989, un arrêt de la Cour qui, en réponse à une question préjudicielle, déclare une disposition législative contraire au principe d'égalité et de non-discrimination a une autorité de chose jugée relative mais renforcée. Renvoyant ensuite au jugement précité du Tribunal civil de Bruxelles du 2 novembre 2005, le Conseil des ministres allègue qu'un tel arrêt de la Cour - qui s'impose au juge - possède une valeur probante différente de celle qui s'attache à un « nouveau moyen de droit » - dont le juge doit apprécier le bien-fondé.

Le Conseil des ministres souligne enfin que l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 est l'expression du principe général de la sécurité juridique qui commande notamment qu'une décision de l'administration ou d'une juridiction puisse, à un moment donné, devenir définitive. Il précise que ce principe ne s'applique pas lorsqu'il ne s'agit plus, comme en l'espèce, d'interpréter une disposition législative en vue de déterminer l'application qui en est faite, mais plutôt de constater qu'elle est inapplicable en raison d'un vice d'inconstitutionnalité décelé par la Cour.

A.6.3. Le Conseil des ministres conclut que la situation des contribuables qui allèguent un arrêt de la Cour qui, en réponse à une question préjudicielle, déclare une mesure fiscale contraire au principe d'égalité et de non-discrimination est totalement différente de celle des contribuables qui invoquent un « nouveau moyen de droit » ou un « changement de jurisprudence » d'une nature différente. Le « fait nouveau » qu'invoquent les premiers concernerait l'existence même de la norme fondant la surtaxe et s'imposerait à l'autorité, tandis que le « fait nouveau » qu'invoquent les seconds ne concernerait que l'interprétation de la norme qui fonde la surtaxe et resterait soumis au pouvoir d'appréciation du juge. La surtaxe qui frappe les premiers serait certaine, compte tenu de l'arrêt de la Cour, alors que celle qui frappe les seconds serait incertaine.

- B -

B.1. Il ressort des motifs de la décision de renvoi et du libellé de la question préjudicielle que celle-ci porte sur la compatibilité, avec les articles 10, 11 et 172, alinéa 1er, de la

Constitution, de l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il a été remplacé par l'article 33 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale.

B.2. L'article 376, § 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992, remplacé par l'article 33 de la loi du 15 mars 1999, dispose :

« Le directeur des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui, accorde d'office le dégrèvement des surtaxes résultant d'erreurs matérielles, de doubles emplois, ainsi que de celles qui apparaîtraient à la lumière de documents ou faits nouveaux probants, dont la production ou l'allégation tardive par le redevable est justifiée par de justes motifs, à condition que :

1° ces surtaxes aient été constatées par l'administration ou signalées à celle-ci par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, dans les trois ans à partir du 1er janvier de l'année au cours de laquelle l'impôt a été établi;

2° la taxation n'ait pas déjà fait l'objet d'une réclamation ayant donné lieu à une décision définitive sur le fond ».

L'article 376, § 2, du même Code, remplacé par l'article 33 de la même loi, dispose :

« N'est pas considéré comme constituant un élément nouveau, un nouveau moyen de droit ni un changement de jurisprudence ».

B.3. Tel qu'il est interprété par le juge *a quo*, l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 interdit au directeur des contributions ou au « fonctionnaire délégué par lui » d'accorder le dégrèvement d'office d'une surtaxe qui apparaîtrait à la lumière d'un arrêt de la Cour d'arbitrage considérant, en réponse à une question préjudicielle, qu'une disposition législative est incompatible avec le principe d'égalité et de non-discrimination.

C'est sur la base de cette interprétation que la Cour examine si cette disposition est compatible avec les articles 10, 11 et 172, alinéa 1er, de la Constitution.

B.4. La Cour est invitée à statuer sur la différence de traitement que ferait la disposition en cause, interprétée de cette manière, entre deux catégories de redevables de l'impôt des personnes physiques qui contestent une surtaxe résultant d'un « fait nouveau » au sens de l'article 376, § 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992 : d'une part, ceux qui allèguent un fait autre qu'un arrêt de la Cour d'arbitrage considérant, en réponse à une question préjudicielle, qu'une disposition législative est incompatible avec le principe d'égalité et de non-discrimination et, d'autre part, ceux qui allèguent un arrêt de ce type.

Les premiers pourraient obtenir un dégrèvement d'office de la surtaxe aux conditions prévues par l'article 376, § 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992, tandis que les seconds ne pourraient, en raison de la disposition en cause, obtenir ce dégrèvement.

B.5.1. La faculté de demander le dégrèvement d'office d'une surtaxe en alléguant un fait nouveau, telle qu'elle est organisée par l'article 376, §§ 1er et 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, puise ses origines dans l'article 61, § 8, alinéa 1er, des lois relatives aux impôts sur les revenus, coordonnées le 15 janvier 1948, inséré par l'article 2, 3°, de la loi du 27 juillet 1953 « instaurant des mesures en vue d'activer le recouvrement des impôts directs », et libellé comme suit avant sa modification par l'article 10, 2°, de la loi du 28 mars 1955 « apportant certaines simplifications à la législation relative aux impôts directs » :

« Même après l'expiration des délais de réclamation et de recours, le Ministre des Finances ou son délégué accorde d'office, sur avis conforme d'une commission de révision, le dégrèvement des surtaxes constatées postérieurement à l'établissement de l'impôt, mais au plus tard dans les trois ans à dater de sa perception et avant toute décision définitive statuant quant au fond sur une réclamation ou un recours, sur la base de documents ou faits nouveaux, probants, et dont le redevable justifie la production tardive par des circonstances de force majeure ou, dans des cas exceptionnels, par d'autres justes motifs. N'est pas considéré comme constituant un fait nouveau, un nouveau moyen de droit ni un changement de la jurisprudence administrative ou judiciaire ».

B.5.2. Cette disposition a été abrogée par l'article 3 de la loi du 24 mars 1959 « modifiant les lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, en matière de réclamations et de restitutions d'office ». L'article 2 de la même loi a introduit un nouvel article 61, § 6, dans les lois coordonnées le 15 janvier 1948, qui disposait :

« Le directeur des contributions accorde d'office le dégrèvement des surtaxes [...] qui apparaîtraient à la lumière de documents ou faits nouveaux probants, dont la production ou l'allégation tardive par le contribuable est justifiée par de justes motifs à condition que :

a) Ces surtaxes aient été constatées par l'administration ou signalées par le contribuable à celle-ci dans les trois ans à partir du 1er janvier de l'exercice auquel appartient l'impôt;

b) La taxation n'ait pas déjà fait l'objet d'une réclamation ayant donné lieu à une décision définitive sur le fond.

N'est pas considéré comme constituant un élément nouveau, un nouveau moyen de droit ni un changement de la jurisprudence administrative ou judiciaire ».

B.5.3. L'article 277 du Code des impôts sur les revenus 1964 disposait :

« § 1er. Le directeur des contributions accorde d'office le dégrèvement des surtaxes [...] qui apparaîtraient à la lumière de documents ou faits nouveaux probants, dont la production ou l'allégation tardive par le redevable est justifiée par de justes motifs à condition que :

1° ces surtaxes aient été constatées par l'administration ou signalées par le redevable à celle-ci dans les trois ans à partir du 1er janvier de l'exercice d'imposition auquel appartient l'impôt;

2° la taxation n'ait pas déjà fait l'objet d'une réclamation ayant donné lieu à une décision définitive sur le fond.

§ 2. N'est pas considéré comme constituant un élément nouveau, un nouveau moyen de droit ni un changement de la jurisprudence administrative ou judiciaire ».

B.5.4. Modifiée à plusieurs reprises, cette disposition est devenue l'article 376, §§ 1er et 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, libellé comme suit, avant son remplacement par l'article 33 de la loi du 15 mars 1999 :

« § 1er. Le directeur des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui, accorde d'office le dégrèvement des surtaxes [...] qui apparaîtraient à la lumière de documents ou faits nouveaux probants, dont la production ou l'allégation tardive par le redevable est justifiée par de justes motifs à condition que :

1° ces surtaxes aient été constatées par l'administration ou signalées par le redevable à celle-ci dans les trois ans à partir du 1er janvier de l'année au cours de laquelle l'impôt a été établi;



2° la taxation n'ait pas déjà fait l'objet d'une réclamation ayant donné lieu à une décision définitive sur le fond.

§ 2. N'est pas considéré comme constituant un élément nouveau, un nouveau moyen de droit ni un changement de la jurisprudence administrative ou judiciaire ».

B.6. L'article 61, § 8, alinéa 1er, des lois coordonnées le 15 janvier 1948 devait permettre « d'accélérer dans une certaine mesure la résorption de l'arriéré en matière de contentieux et de contribuer à l'apurement des impôts restant dus pour les exercices écoulés » (*Doc. parl.*, Chambre, 1952-1953, n° 277, p. 1). Ce texte autorisait « dans des cas réellement exceptionnels et dans un esprit d'humanité, le dégrèvement de surtaxes manifestes que le contribuable n'a[vait] pu faire constater et dégrever dans les délais normaux » (*ibid.*, p. 6).

La « négligence ou l'ignorance » des redevables ne pouvaient être « considérées comme le juste motif ou la circonstance de force majeure » visés par cette disposition (*ibid.*, p. 11). Celle-ci fut présentée comme une « heureuse innovation qui permettra de redresser des situations véritablement iniques » ou comme une « disposition d'équité » (*Doc. parl.*, Chambre, 1952-1953, n° 363, p. 5).

B.7. Compte tenu des objectifs décrits ci-avant, il n'est pas raisonnablement justifié de ne pas accorder de dégrèvement d'office au redevable taxé en application d'une disposition dont il a été jugé qu'elle est inconstitutionnelle et dont l'administration ne considère pas que la question de sa constitutionnalité doit à nouveau être posée à la Cour d'arbitrage, alors que ce dégrèvement est accordé à celui qui invoque des « faits nouveaux probants ».

B.8. Dans l'interprétation qui lui est donnée par le juge *a quo*, l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 est incompatible avec les articles 10, 11 et 172, alinéa 1er, de la Constitution.

B.9. Il apparaît cependant que la disposition en cause peut être interprétée en ce sens que, bien qu'il soit le produit d'un raisonnement juridique, le dispositif d'un arrêt de la Cour d'arbitrage statuant sur question préjudicielle n'est ni « un nouveau moyen de droit », ni un

« changement de jurisprudence » et qu'il peut être considéré comme un « fait nouveau » au sens de l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992. Cette interprétation est admise par la circulaire du ministre des Finances n° Ci.RH.862/536.019 du 4 mai 2001 afin de faire « l'économie de procédures juridictionnelles inutiles ». Cette interprétation est également défendue par le Conseil des ministres.

B.10. Dans cette interprétation, la différence de traitement précisée en B.4 n'existe pas, de sorte que la question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

- Interprété comme interdisant au directeur des contributions ou au fonctionnaire délégué par lui d'accorder le dégrèvement d'office d'une surtaxe qui apparaîtrait à la lumière d'un arrêt de la Cour d'arbitrage considérant, en réponse à une question préjudicielle, qu'une disposition législative est incompatible avec le principe d'égalité et de non-discrimination, l'article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il a été remplacé par l'article 33 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, viole les articles 10, 11 et 172, alinéa 1er, de la Constitution.

- Interprété comme n'interdisant pas au directeur des contributions ou au fonctionnaire délégué par lui d'accorder le dégrèvement d'office d'une surtaxe qui apparaîtrait à la lumière d'un arrêt de la Cour d'arbitrage considérant, en réponse à une question préjudicielle, qu'une disposition législative est incompatible avec le principe d'égalité et de non-discrimination, le même article 376, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 ne viole pas les articles 10, 11 et 172, alinéa 1er, de la Constitution.

Ainsi prononcé en langue française et en langue néerlandaise, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 8 novembre 2006.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior