

Numéro du rôle : 3956
Arrêt n° 26/2007 du 30 janvier 2007

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 6, § 2, 1°, de la loi du 7 décembre 1988 portant réforme de l'impôt sur les revenus et modification des taxes assimilées au timbre, posée par la Cour d'appel de Bruxelles.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents A. Arts et M. Melchior, 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 A. Arts,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par arrêt du 30 mars 2006 en cause de P. Jans contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 5 avril 2006, la Cour d'appel de Bruxelles a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 6, § 2, 1°, de la loi du 7 décembre 1988 portant réforme de l'impôt sur les revenus et modification des taxes assimilées au timbre viole-t-il les articles 10 et 11 de la Constitution dans l'interprétation selon laquelle les montants exemptés d'impôt fixés au paragraphe 1er de l'article 6 sont augmentés de 35 000 francs belges pour le veuf ou la veuve non remarié ainsi que pour le père ou la mère célibataire ayant un ou plusieurs enfants à charge, alors que le parent divorcé, même s'il n'est pas remarié, n'est pas célibataire au sens de cette disposition ? ».

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire.

A l'audience publique du 5 décembre 2006 :

- a comparu Me F. Colpaert, avocat au barreau de Bruxelles, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs A. Alen et J. Spreutels ont fait rapport;

- l'avocat précité a été entendu;

- 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*

Le litige dont est saisie la juridiction *a quo* porte sur une contestation d'une cotisation à l'impôt des personnes physiques.

La contribuable estimait avoir droit, par application de l'article 6, § 2, 1°, de la loi du 7 décembre 1988 « portant réforme de l'impôt sur les revenus et modification des taxes assimilées au timbre », à une réduction d'impôt en tant que mère célibataire isolée. Etant donné qu'elle avait un enfant à charge et qu'elle n'était plus mariée, elle estimait que la partie du revenu imposable exonérée d'impôt devait, conformément à cette disposition, être majorée.

L'administration a considéré que la contribuable n'avait pas droit à la majoration précitée du revenu exonéré d'impôt. Elle était certes divorcée, mais son enfant devait être réputé avoir été conçu avant le divorce, de sorte qu'elle ne pouvait être considérée comme « mère célibataire ».

La Cour d'appel d'Anvers, auprès de laquelle un recours avait été introduit contre la décision de l'administration, a suivi la thèse de la contribuable. Son arrêt fut toutefois cassé par la Cour de cassation, qui estimait qu'un parent divorcé, même s'il n'est pas remarié, n'est pas « célibataire » au sens de l'article 6, § 2, 1°, de la loi précitée du 7 décembre 1988.

Avant de statuer au fond, la Cour d'appel de Bruxelles, devant laquelle l'affaire a été renvoyée, a posé la question préjudicielle reproduite ci-dessus.

III. *En droit*

- A -

Position du Conseil des ministres

A.1. Le Conseil des ministres expose en détail l'élaboration et la *ratio legis* de la disposition litigieuse, en ce compris les modifications qu'elle a subies. Il en ressort effectivement que le législateur avait l'intention de limiter le bénéfice de la mesure au parent célibataire, c'est-à-dire le parent qui n'a « jamais été » marié (*Doc. parl.*, Sénat, 1980-1981, n° 577-2, pp. 15-16).

Selon les travaux préparatoires, les bénéficiaires de la majoration du revenu exonéré d'impôt sont les personnes qui ont au moins un enfant à charge et sont en outre soit veuves ou veufs non remariés, soit parents ne s'étant jamais mariés. Le parent divorcé et non remarié ayant au moins un enfant à charge qui a toutefois été conçu après le divorce était considéré comme parent célibataire et bénéficiait de la mesure.

Le fait que cette mesure était limitée à cette catégorie de contribuables était dicté par la considération que l'article 6, § 2, 4°, entendait apporter une première aide en cas d'événement brutal ou soudain et qu'un divorce ou une séparation de fait ne pouvait s'assimiler à un décès (*Doc. parl.*, Chambre, 1988-1989, n° 597/7, pp. 108-109).

A.2. Le Conseil des ministres souligne ensuite que la modification de l'article 133, § 1er, 1°, du Code des impôts sur les revenus 1992 par l'article 25 B de la loi du 10 août 2001 a mis fin au traitement inégal litigieux. Cette modification législative a eu pour effet qu'à partir de l'exercice d'imposition 2003, la majoration du montant exonéré d'impôt était accordée à un « contribuable imposé isolément », à condition d'avoir un ou plusieurs enfants à charge au 1er janvier de l'exercice d'imposition (*Doc. parl.*, Chambre, 2000-2001, DOC 50-1270/001, p. 7). Par « contribuable imposé isolément », il convient d'entendre le contribuable qui est considéré du point de vue fiscal comme étant « isolé » et pour lequel est établie une imposition individuelle (*ibid.*, p. 22).

A.3. Le Conseil des ministres s'en remet à la sagesse de la Cour pour apprécier si la motivation qui fonde la disposition litigieuse est pertinente et proportionnée par rapport au but poursuivi, compte tenu de ce qu'une législation antérieure n'est pas discriminatoire pour la simple raison que le législateur estime qu'une nouvelle règle est préférable à l'ancienne.

- B -

B.1. La question préjudicielle porte sur l'article 6, § 2, 1°, de la loi du 7 décembre 1988 portant réforme de l'impôt sur les revenus et modification des taxes assimilées au timbre, qui énonce :

« § 2. En outre, il est ajouté aux montants précités [sont visés, les montants correspondant à la partie du revenu imposable qui est exemptée d'impôt] un complément :

1° de 35 000 francs pour le veuf ou la veuve, non remarié, ainsi que pour le père ou la mère célibataire ayant un ou plusieurs enfants à charge ».

B.2. La juridiction *a quo* demande à la Cour si cette disposition viole les articles 10 et 11 de la Constitution en tant qu'elle établirait une différence de traitement entre, d'une part, le veuf non remarié, la veuve non remariée, le père célibataire et la mère célibataire qui ont un ou plusieurs enfants à charge et bénéficient d'une majoration du revenu exempté d'impôt et, d'autre part, le parent divorcé, même s'il n'est pas remarié, ayant un ou plusieurs enfants à charge et qui ne bénéficie pas de cette majoration.

B.3. La disposition litigieuse remonte à l'article 21 de la loi du 8 août 1980 relative aux propositions budgétaires 1979-1980 (*Moniteur belge*, 15 août 1980; err. *Moniteur belge*, 9 septembre 1980), qui accordait une réduction d'impôt aux veufs et veuves non remariés ayant un ou plusieurs enfants à charge (insertion de l'article 81, § 1er, 9°, du Code des impôts sur les revenus 1964). L'article 10 de la loi de redressement du 10 février 1981 relative aux dispositions fiscales et financières (*Moniteur belge*, 14 février 1981) a étendu cet avantage, à partir de l'exercice d'imposition 1982, au parent célibataire ayant un ou plusieurs enfants à charge (modification de l'article 81, § 1er, 9°, précité).

B.4. L'exclusion, fondée sur les travaux préparatoires précités, du conjoint vivant séparé de fait et du parent divorcé ou séparé de corps ayant un ou plusieurs enfants à charge, de la réduction d'impôt précitée (question parlementaire n° 238 du 12 avril 1985, *Bull. Q.R.*, n° 25, Chambre, 1984-1985, p. 2812), sauf s'il s'agit d'un parent divorcé, non remarié, qui a à sa charge un ou plusieurs enfants conçus après le divorce (question parlementaire n° 160 du 6 mars 1987, *Bull. Q.R.*, n° 19, Chambre, 1986-1987, p. 1912, à partir de l'exercice d'imposition 1987, sur la base de la circulaire Ci.RH.331/374.682, *Bull. contr.*, juin 1986, n° 651, p. 1080), n'a pas échappé au législateur au cours de la phase d'adoption de la disposition litigieuse, qui a remplacé la réduction d'impôt par une augmentation du revenu exonéré d'impôt :

« *M. Defosset* se demande pourquoi la majoration de 35 000 F de la partie du revenu exemptée d'impôt, prévue à l'article 6, § 2, 1°, ne s'applique pas au conjoint divorcé ou séparé de fait ayant charge d'enfants.

M. Clerfayt présente un amendement (n° 46) procédant d'un souci identique et visant à combler cette lacune. Il convient, selon lui, d'éviter toute discrimination entre les familles monoparentales.

[...]

Le *Ministre* estime que, d'une manière plus générale et en particulier dans la situation visée à l'article 6, § 2, 1°, on pourrait affirmer que le divorce ou la séparation de fait constituent des événements tout aussi pénibles ou soudains. Il demande néanmoins le rejet de l'amendement n° 46 de *M. Clerfayt* » (*Doc. parl.*, Chambre, 1988-1989, n° 597/7, pp. 108-109).

B.5. La différence de traitement entre, d'une part, le veuf non remarié, la veuve non remariée, le père célibataire et la mère célibataire ayant un ou plusieurs enfants à charge et, d'autre part, le parent divorcé non remarié ayant un ou plusieurs enfants à charge repose sur un critère objectif, à savoir l'état civil du contribuable en question.

B.6. La disposition litigieuse vise à accorder un avantage fiscal aux bénéficiaires en raison du fait qu'ils seraient seuls à se charger de leurs enfants. En vertu du critère de distinction, il s'agit exclusivement de contribuables qui ont perdu leur conjoint par suite d'un décès ou qui n'ont jamais eu de conjoint.

B.7. Le critère de distinction, qui est fondé sur l'état civil du parent contribuable, est de nature à priver une partie des contribuables du bénéfice de la majoration du revenu exonéré d'impôt pour la seule raison qu'ils ont été mariés. Or, l'on ne peut nullement exclure que le parent contribuable divorcé doive, tout comme la catégorie des contribuables bénéficiaires, se charger seul d'un enfant. Les travaux préparatoires de la disposition litigieuse ne font nullement apparaître - et la Cour n'aperçoit pas - en vertu de quelle considération cet avantage est refusé à ce parent, qui, en devant s'occuper seul d'un enfant, peut se trouver dans une situation comparable à celle des catégories de contribuables bénéficiaires. Le critère de distinction n'est donc pas pertinent pour pouvoir justifier la différence de traitement en cause.

B.8. La question préjudicielle appelle une réponse affirmative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 6, § 2, 1°, de la loi du 7 décembre 1988 portant réforme de l'impôt sur les revenus et modification des taxes assimilées au timbre viole les articles 10 et 11 de la Constitution.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 30 janvier 2007.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts