

Numéro du rôle : 5077
Arrêt n° 162/2011 du 20 octobre 2011

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 70 du Code des droits de succession, posée par le Tribunal de première instance de Liège.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents R. Henneuse et M. Bossuyt, et des juges L. Lavrysen, A. Alen, E. Derycke, J. Spreutels et P. Nihoul, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président R. Henneuse,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 29 décembre 2010 en cause de Marie Xhayet et autres contre l'Etat belge et contre Déborah Hubert et Pierre Sterckmans, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 5 janvier 2011, le Tribunal de première instance de Liège a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 70 du Code des droits de succession, lu en combinaison avec l'article 8 du même Code, viole-t-il les articles 10, 11 et 16 de la Constitution, et l'article 1er du Premier Protocole additionnel de la Convention européenne des droits de l'Homme en ce que notamment :

- il crée une discrimination en traitant de manière identique les héritiers en concours avec des légataires particuliers et les héritiers en concours avec un bénéficiaire d'une assurance vie alors que, dans le premier cas, le légataire particulier doit solliciter la délivrance de son legs, ce qui permet aux héritiers de s'assurer, au préalable, du paiement des droits de succession par le légataire, tandis que, dans le second cas, le bénéficiaire de l'assurance peut directement obtenir le paiement du capital assuré en s'adressant uniquement à la compagnie d'assurance, sans le concours des héritiers, qui ne peuvent donc aucunement s'assurer du paiement effectif des droits de succession;

- il crée une discrimination entre les héritiers selon que le défunt est ou n'est pas habitant du Royaume, l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession n'imposant aux héritiers légaux le paiement des droits dus par le légataire à titre particulier que si le défunt était un habitant du Royaume, alors que cette même obligation ne pèse pas sur les mêmes héritiers dès lors que le défunt n'était pas habitant du Royaume;

- la mise en œuvre de l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession aboutit en pratique à une expropriation et une ingérence dans le droit de propriété de l'héritier légal, [...] qui *in fine* sera arbitrairement privé de sa propriété sans que cette privation ne soit justifiée par un but d'intérêt général ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- Marie Xhayet, demeurant à 4000 Liège, rue de Campine 48, Claudine Essique, demeurant à 1083 Bruxelles, Venelle Chopin 6, et Françoise Essique, demeurant à 1083 Bruxelles, Venelle Chopin 5;

- Pierre Sterckmans, notaire, dont l'étude est établie à 1480 Tubize, rue des Frères Taymans 34;

- le Conseil des ministres.

Des mémoires en réponse ont été introduits par :

- Marie Xhayet, Claudine Essique et Françoise Essique;
- Pierre Sterckmans.

A l'audience publique du 13 septembre 2011 :

- ont comparu :

. Me G. Ego, avocat au barreau de Bruxelles, pour Marie Xhayet, Claudine Essique et Françoise Essique;

. Me J. Goemaere, avocat au barreau de Bruxelles, et Me M. Mahieu, avocat à la Cour de cassation, pour Pierre Sterckmans;

. Me P. Geerinckx, avocat au barreau de Bruxelles, *loco* Me J. Fekenne, avocat au barreau de Liège, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs J. Spreutels 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 constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

Au décès de leur fils et frère Stéphane Essique survenu le 17 octobre 2006, Marie Xhayet, Claudine Essique et Françoise Essique ont hérité de sa succession, dont l'actif s'élève à 25 375,54 euros. Le défunt avait en outre souscrit une assurance de groupe dont Déborah Hubert était le bénéficiaire en cas de décès, le capital s'élevant à 809 801,31 euros.

Le montant des droits de succession est de 629 772,39 euros, à savoir 1 903,17 euros à charge de Claudine Essique, 1 903,17 euros à charge de Françoise Essique et 625 966,05 euros à charge de Déborah Hubert, la succession étant non imposable dans le chef de Marie Xhayet.

L'administration fiscale, n'ayant pu recouvrer ce qui était mis à charge de Déborah Hubert et ayant estimé que toutes les mesures de recouvrement ont été prises à l'encontre de celle-ci, fait application de l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession, qui dispose que les héritiers, légataires et donataires universels, outre les droits dus de leur propre chef, peuvent être obligés de payer les droits et intérêts dus par les légataires et donataires à titre universel ou à titre particulier, chacun en proportion de sa part héréditaire. Elle décerne une contrainte avec commandement de payer à Marie Xhayet et à Claudine Essique et Françoise Essique qui font opposition devant le juge *a quo* en faisant valoir, notamment, que l'article 70 précité viole les articles 10, 11, 16 et 172 de la Constitution et l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme et en demandant que la Cour constitutionnelle soit interrogée. Elles ont en outre appelé en intervention forcée Déborah Hubert et le notaire P. Sterckmans.

Le juge *a quo* (qui accorde aux parties demanderesse, à leur demande, un délai pour délibérer sur l'acceptation de la succession ou la renonciation à celle-ci, jusqu'à ce qu'une décision passée en force de chose jugée ait tranché la question de la dette fiscale) estime que les héritiers et légataires universels doivent être considérés comme débiteurs principaux, et non comme simples cautions. Ils ne peuvent donc exiger de l'administration qu'elle poursuive d'abord les légataires à titre universel ou particulier. La part réellement recueillie par un légataire universel dans la succession n'a aucune importance, l'article 70, alinéa 2, prenant en compte sa vocation à recueillir toute la succession. Le fait que les héritiers n'étaient pas au courant de l'existence de la stipulation ne change rien au fait qu'ils sont tenus de payer les droits et intérêts réclamés. La *ratio legis* de cette disposition se comprend dans les cas ordinaires de dévolution prévus par le Code civil, lorsque le légataire doit demander la délivrance du legs aux héritiers : la possibilité d'intervenir concrètement pour veiller à ce que les droits dus soient effectivement payés (en demandant, par exemple, au tribunal que le montant des droits soit prélevé sur le legs lorsqu'il s'agit de numéraire, ou encore qu'il soit fourni caution). La disposition en cause permet d'éviter que, par négligence ou par fraude, les droits du Trésor soient lésés à l'occasion de la délivrance d'un legs à un légataire qui omet ensuite de payer les droits auxquels il est tenu.

Le juge *a quo* considère en revanche que l'application de cette disposition dans le cadre de la fiction de l'article 8 du Code des droits de succession pose problème, dès lors que les héritiers n'ont aucun moyen, en cette hypothèse, de vérifier le respect des droits du Trésor. La plupart du temps, ils ignorent d'ailleurs l'existence de la stipulation pour autrui, ou de son montant, et, en toute hypothèse, ils n'ont aucun moyen légal de s'opposer au versement par le tiers au tiers bénéficiaire du contrat et, partant, d'éviter la sanction.

Il souligne que lorsque les droits à payer par le légataire « fictif » sont plus élevés que le montant de l'actif net de la succession, la disposition en cause aboutit à une expropriation ou à une ingérence dans le droit de propriété des héritiers légaux; outre qu'elle pourrait constituer une entrave à la libre circulation des capitaux, elle semble par ailleurs créer une discrimination indirecte et injustifiée fondée sur la nationalité, entre résidents et non-résidents du Royaume. S'il est vrai, en effet, que les héritiers légaux d'un habitant ou d'un non-habitant du Royaume sont tenus envers l'Etat des droits de succession et des intérêts, chacun pour ce qu'il recueille, en application de l'article 70, alinéa 1er, du Code des droits de succession, seuls les héritiers légaux d'un habitant du Royaume sont aussi tenus aux droits et intérêts dus par un légataire à titre universel ou particulier, en application de l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession. Ils n'y sont pas tenus si le défunt n'était pas un habitant du Royaume.

Constatant que l'article 70 met en cause des droits fondamentaux garantis à la fois par un traité international qui a effet direct dans l'ordre juridique interne et par le titre II de la Constitution, le juge *a quo* adresse à la Cour la question préjudicielle reproduite plus haut.

II. *En droit*

- A -

Quant au premier aspect de la question préjudicielle

A.1.1. Les parties demanderesse devant le juge *a quo* rappellent les faits de l'espèce et soutiennent qu'en considérant que l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession s'applique dans le cadre du légataire fictif visé à l'article 8 du même Code, l'Etat belge donne à ces dispositions une interprétation qui viole les articles 10 et 11 de la Constitution. Les héritiers ou légataires universels ont certes vocation à recueillir toute la succession mais lorsqu'ils ne sont pas au courant de la situation du légataire universel ou particulier et de ses relations avec le défunt, ils ne disposent d'aucun élément leur permettant de contester les droits qui leur sont réclamés.

A.1.2. Selon les parties demanderesses devant le juge *a quo*, l'article 70 du Code des droits de succession vise à amener les héritiers à s'assurer que les droits dus à l'Etat lui soient garantis sur les legs particuliers qu'ils auront à délivrer et non, comme en l'espèce, à leur faire payer des droits exorbitants sur des sommes qu'ils n'ont pas perçues, alors pourtant qu'ils bénéficient, pour ce qu'ils recueillent, de taux particulièrement réduits en raison de leurs relations familiales proches avec le défunt. Les dispositions en cause ne permettent en rien d'éviter qu'ils aient à s'exécuter en lieu et place du légataire, alors que de nombreuses dispositions fiscales (tels les articles 442*bis* et 443 du Code des impôts sur les revenus 1992 et l'article 93*undecies* B du Code de la TVA) imposent aux tiers débiteurs de ne pas se séparer des fonds en leur possession sans s'être préalablement assurés que le créancier n'était plus redevable de l'Etat.

A.1.3. Selon les parties demanderesses devant le juge *a quo*, la sanction prévue par l'article 70 en cause ne se conçoit que dans les cas ordinaires de dévolution prévus par le Code civil lorsque les héritiers en concours avec un légataire préalablement saisis de l'intégralité des biens de la succession et ont à délivrer les legs particuliers au légataire qui leur en fait la demande : ils peuvent ainsi s'assurer, de manière amiable ou non, du paiement des droits de succession. Cette sanction ne se conçoit cependant pas dans le cadre de la fiction de l'article 8 du Code puisque les héritiers ne peuvent s'assurer de ce paiement et sont en quelque sorte automatiquement responsables de celui-ci. Ils ignorent d'ailleurs généralement l'existence de la stipulation pour autrui et n'ont ni moyen légal de s'opposer au versement par un tiers - tel, en l'espèce, l'employeur - des sommes qui font l'objet de cette stipulation, ni possibilité de prendre possession de ce capital. Il eût pourtant été possible, soit de permettre à ce tiers de ne libérer les fonds qu'après s'être assuré du paiement des droits de succession, soit de le rendre redevable solidaire de ces droits, à l'instar de l'héritier qui délivre un legs.

A.1.4. Les parties demanderesses devant le juge *a quo* ajoutent que la différence de traitement en cause est d'autant plus injustifiable que l'article 783 du Code civil, en permettant à l'héritier de renoncer à la succession qu'il aurait acceptée dans l'ignorance d'un legs particulier dont la valeur est supérieure à celle de la moitié de la succession, lui offre une faculté de repentir qui lui permet d'échapper au paiement des droits de succession portant sur le legs particulier : or, une telle faculté n'existe pas en faveur de l'héritier en concours avec un bénéficiaire d'une assurance-vie.

A.1.5. P. Sterckmans rappelle les faits de l'espèce et estime que les deux catégories d'héritiers se trouvent dans des situations essentiellement différentes. L'héritier qui entre en concours avec un légataire particulier conserve, via la demande de délivrance, un certain contrôle sur la répartition de l'actif successoral qui lui permet de prendre les mesures qui s'imposent pour garantir le paiement par ce légataire des droits de succession, la solidarité prévue par la disposition en cause apparaissant comme la contrepartie de ce pouvoir. L'héritier en concours avec le bénéficiaire d'une assurance de groupe n'a en revanche aucun pouvoir comparable, le bénéficiaire du capital n'étant pas tenu d'obtenir le consentement préalable des héritiers et le débiteur dudit capital n'étant pas tenu d'informer ces derniers. Dans cette hypothèse, le mécanisme de solidarité institué à charge des héritiers n'est pas raisonnablement justifié.

Dans son mémoire en réponse, il ajoute qu'il n'existe pas pour les héritiers de mécanisme correcteur offrant une protection équivalente à la demande de délivrance : une demande en référé supposerait que les héritiers connaissent l'identité du bénéficiaire, le montant du capital et la date du règlement, tandis que les mesures conservatoires supposeraient en outre qu'ils soient titulaires d'une créance certaine, liquide et exigible et puissent établir un péril dans leur chef, ce qu'ils ne peuvent invoquer sans faire un procès d'intention au bénéficiaire du « legs ».

A.1.6. P. Sterckmans estime cependant que les dispositions en cause peuvent faire l'objet d'une autre interprétation, qui les rendrait compatibles avec les articles 10 et 11 de la Constitution. En assimilant à des legs certains produits de stipulations pour autrui pour les soumettre au paiement des droits de succession - sans transmission à titre d'héritage du stipulant vers le bénéficiaire - le législateur n'a pas nécessairement voulu conférer au légataire particulier fictif tous les attributs reconnus par le Code au légataire particulier « classique ».

L'assimilation à un legs consacrée par les articles 4 à 11 du Code des droits de succession connaît d'ailleurs certaines limites. Ainsi, il est généralement admis que les personnes fictivement assimilées à des légataires ne sont pas à ranger parmi les successibles visés aux articles 14 et 33 du Code. Il s'ensuit qu'en cas d'acquisition à titre onéreux par le défunt pour l'usufruit et par un tiers pour la nue-propriété, l'article 9 du Code des droits de succession n'est pas applicable si l'acquéreur de la nue-propriété est seulement réputé légataire en raison d'une stipulation pour autrui. De même, le privilège et l'hypothèque établis par le Code pour garantir le paiement des droits de succession et de mutation par décès ne s'étendent pas aux biens assujettis par application des articles 4 à 11 du Code. Rien ne s'oppose donc à ce que l'article 70 du Code des droits de succession soit interprété en ce sens que le mécanisme de solidarité ne s'applique pas à l'égard des intérêts et droits dus par le bénéficiaire d'une assurance de groupe en vertu de l'article 8 du même Code, à tout le moins lorsque ce bénéficiaire est étranger à la succession. Dans cette interprétation, les articles 10 et 11 de la Constitution seraient respectés.

A.1.7. Le Conseil des ministres rappelle les faits de l'espèce et, commentant les dispositions en cause, fait valoir que l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession a pour but d'éviter que, par négligence ou par fraude, des droits du Trésor soient lésés à l'occasion de la délivrance d'un legs. La pratique administrative est telle que l'administration fiscale s'adresse aux légataires - réels ou fictifs - avant de s'adresser aux héritiers et légataires universels et ceux-ci disposent, en vertu de l'article 75 du Code, d'un recours en garantie; ils peuvent échapper à l'obligation prévue par la disposition en cause s'ils renoncent de manière pure et simple à la succession ou au legs.

Quant à la saisine du légataire, il souligne que celui-ci doit en principe demander aux héritiers la délivrance du legs, sauf s'il est légataire universel et n'est pas en concours avec des héritiers réservataires ayant accepté la succession. La demande de délivrance du legs n'est pas réglée par la loi fiscale et permet aux héritiers d'être informés de l'existence du legs et de prendre toutes mesures de nature à garantir les droits du Trésor lors de la délivrance du legs. Il rappelle qu'en l'espèce, les héritiers avaient été informés par le notaire de l'existence du legs plus de deux mois avant la liquidation des fonds au bénéficiaire, de sorte qu'ils se trouvaient dans une situation similaire ou équivalente à celle de la délivrance du legs.

A.1.8. Le Conseil des ministres invoque, en ce qui concerne le principe d'égalité, un jugement du Tribunal de première instance d'Anvers du 20 octobre 2004 (confirmé par la Cour d'appel d'Anvers le 6 novembre 2007) qui décide que l'article 70, alinéa 2, en cause ne viole manifestement pas les articles 10 et 11 de la Constitution. L'article 8 fait, pour sa part, partie des dispositions visant certaines opérations assimilées aux transmissions à cause de mort et visées aux articles 4 à 14 et 108 du Code. La fiction qu'il prévoit tend à assimiler à un légataire particulier le bénéficiaire des sommes, rentes et valeurs qu'il vise. La prétendue discrimination invoquée par les parties demanderesses devant le juge *a quo* relève donc du droit civil, de sorte qu'il n'est pas pertinent de mettre en cause la constitutionnalité des articles 8 et 70 précités.

A.1.9. Dans leur mémoire en réponse, les parties demanderesses devant le juge *a quo* rappellent leur argumentation antérieure et réfutent l'argument tiré du jugement du Tribunal de première instance d'Anvers en faisant valoir que la situation de fait différait de la présente espèce et que cette jurisprudence ne peut en tout cas se substituer à la décision de la Cour. Elles estiment que la discrimination dont elles sont victimes résulte bien de la « présomption fiscale de legs » instaurée par l'article 8 du Code et qu'à supposer qu'elle trouve sa source dans le Code civil, elle pourrait en tout état de cause être contrôlée par la Cour, celle-ci pouvant reformuler la question préjudicielle.

Quant au deuxième aspect de la question préjudicielle

A.2.1. Les parties demanderesses devant le juge *a quo* estiment que l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession est discriminatoire en ce qu'il crée à charge des héritiers légaux une solidarité quant au paiement des droits de succession ou de mutation par décès dus par un légataire lorsque le défunt est un habitant du Royaume et non lorsqu'il ne l'est pas. Il l'est d'autant plus qu'en l'espèce, la quasi-totalité de l'actif successoral était un immeuble situé en Belgique et que les parties demanderesses auraient recueilli un actif similaire sans être tenues aux obligations imposées par les dispositions en cause si le défunt n'avait pas été un habitant du Royaume.

A.2.2. P. Sterckmans indique que le Code des droits de succession distingue la succession d'un habitant du Royaume, qui est soumise au droit de succession, et la succession d'un non-habitant du Royaume, qui est soumise au droit de mutation par décès (articles 15 et 18). En règle, le droit de succession est dû sur l'ensemble de la succession tandis que le droit de mutation par décès est dû sur la valeur des seuls biens immeubles délaissés en Belgique. Lorsqu'il s'agit d'un habitant du Royaume, seuls les héritiers, légataires et donataires universels ont l'obligation de déposer une déclaration de succession, à l'exclusion de tous autres légataires et donataires. Dans l'hypothèse où cette dernière considération serait invoquée pour justifier la différence de traitement entre les héritiers légaux selon que le défunt est ou n'est pas un habitant du Royaume, il y aurait lieu de constater qu'elle n'est pas pertinente dans l'hypothèse où, comme en l'espèce, le bénéficiaire de l'assurance de groupe a effectué une déclaration de succession en dehors de toute obligation légale. A défaut de justification pertinente et admissible, les articles 10 et 11 de la Constitution seraient violés.

A.2.3. Le Conseil des ministres estime que la prétendue discrimination repose en réalité sur un risque purement théorique d'application de la solidarité visée par la disposition en cause. Les deux catégories de personnes ne sont en outre pas comparables puisqu'elles correspondent à des règles fiscales très spécifiques et diffèrent sur les points essentiels que sont la masse d'imposition (le droit de succession porte sur l'actif net successoral alors que le droit de mutation est perçu exclusivement sur les biens immeubles possédés par le défunt en Belgique), les personnes tenues au dépôt de la déclaration (les héritiers, légataires et donataires s'il s'agit de droits de succession, chaque ayant droit recueillant un immeuble situé en Belgique s'il s'agit de droits de mutation par décès) et les règles applicables aux personnes tenues au paiement des droits (dont la disposition en cause en matière de droits de succession). Il en conclut que la différence de traitement est justifiée compte tenu de ce que les règles fiscales diffèrent fondamentalement et du but d'intérêt général que constitue le souci de garantir le paiement des droits dus par les légataires particuliers.

Quant au troisième aspect de la question préjudicielle

A.3.1. Les parties demanderesses devant le juge *a quo* soutiennent que s'il faut interpréter les articles 8 et 70 du Code des droits de succession comme ne laissant d'autre choix aux héritiers que de renoncer à la succession (lorsque les droits à payer par le légataire fictif sont infiniment plus élevés que l'actif net de la succession, comme en l'espèce), il en ressort alors que les héritiers sont purement et simplement « expropriés » des biens composant la succession. Cette atteinte au droit de propriété n'est pas justifiée par un but d'intérêt général et cette expropriation sans juste et préalable indemnité est d'autant plus grave lorsque les héritiers acceptent - purement et simplement ou sous bénéfice d'inventaire - la succession dans l'ignorance de l'assurance-vie contractée par le défunt au profit du légataire fictif puisque, comme en l'espèce, l'Etat pourra les poursuivre sur leur patrimoine personnel.

A.3.2. P. Sterckmans estime que l'héritage auquel les héritiers peuvent prétendre constitue un bien au sens des dispositions visées par la question préjudicielle et que l'obligation de payer un impôt relève du champ d'application de l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de

l'homme, lequel requiert des Etats un équilibre entre la sauvegarde du droit de propriété et les exigences de l'intérêt général. En l'espèce, la solidarité créée par l'article 70, alinéa 2, en cause constitue une ingérence disproportionnée dans le droit au respect des biens puisque les héritiers peuvent, d'une part, être tenus de payer des droits et intérêts qui sont normalement dus par un tiers et qui sont étrangers à l'héritage qu'ils recueillent personnellement et, d'autre part, être amenés à renoncer à la succession (qui leur reviendrait normalement) par la crainte de devoir assumer les dettes d'autrui. Une telle mesure n'est ni justifiée, ni proportionnée, faute pour les héritiers de pouvoir savoir si le défunt a contracté une assurance de groupe au profit d'un tiers et de pouvoir s'assurer que celui-ci s'acquittera des droits de succession. Seule une renonciation à la succession les mettrait à l'abri des effets de la solidarité créée par l'article 70, alinéa 2, mais les priverait définitivement des biens de succession.

Enfin, les droits des héritiers auraient pu être mieux protégés sans porter atteinte aux droits du Trésor si, par exemple, il avait été prévu que les droits de succession dus par le bénéficiaire d'une assurance de groupe pourraient être retenus à la source par l'organisme débiteur du capital assuré, comme cela se fait pour la taxation qui frappe ce produit d'assurance. Il pourrait également être envisagé de rendre ces organismes codébiteurs des droits de succession dus, ce qui les inciterait à se prémunir contre le risque de non-paiement desdits droits.

A.3.3. Le Conseil des ministres estime que les catégories de personnes en cause ne sont comparables qu'en fonction de la charge fiscale à assumer au même moment. La solidarité créée par la disposition en cause ne peut aboutir à faire répondre les intéressés sur leurs biens propres puisqu'ils peuvent renoncer à la succession et disposent d'un recours en garantie contre les légataires particuliers. En outre, il n'appartient à la Cour ni de s'immiscer dans les choix politiques du législateur, ni de contrôler la conformité des dispositions en cause à l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme. Celles-ci ne sont pas discriminatoires compte tenu du critère objectif sur lequel elles reposent et sont justifiées par le souci de garantir les droits du Trésor.

- B -

B.1.1. La Cour est interrogée sur la compatibilité, avec les articles 10, 11 et 16 de la Constitution et avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, de l'article 70, lu en combinaison avec l'article 8, du Code des droits de succession.

B.1.2. La Cour n'est pas compétente pour contrôler directement des normes législatives au regard de dispositions conventionnelles. Toutefois, parmi les droits et libertés garantis par les articles 10 et 11 de la Constitution figurent les droits et libertés résultant de dispositions conventionnelles liant la Belgique.

Tel est le cas de l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme vis-à-vis duquel la compétence de la Cour est contestée par le Conseil des ministres. En ce qu'elle se réfère à cette disposition conventionnelle, combinée avec les articles 10, 11 et 16 de la Constitution, la question préjudicielle est recevable.

B.1.3. Les articles 8 et 70 du Code des droits de succession disposent :

« Art. 8. Sont considérées comme recueillies à titre de legs les sommes, rentes ou valeurs qu'une personne est appelée à recevoir à titre gratuit au décès du défunt en vertu d'un contrat renfermant une stipulation à son profit par le défunt ou par un tiers.

Sont de même considérées comme recueillies à titre de legs les sommes, rentes ou valeurs qu'une personne a été appelée à recevoir à titre gratuit dans les trois ans précédant le décès du défunt ou qu'elle est appelée à recevoir à titre gratuit à une date postérieure au décès, en vertu d'une stipulation faite à son profit dans un contrat conclu par le défunt.

Le présent article est également applicable aux sommes ou valeurs qu'une personne est appelée à recevoir à titre gratuit au décès de celui qui a contracté une assurance sur la vie à ordre ou au porteur.

Lorsque le défunt était marié sous un régime de communauté, les sommes, rentes ou valeurs que le conjoint est appelé à recevoir en vertu d'un contrat d'assurance sur la vie ou d'un contrat constitutif d'une rente, conclu par lui, ou les sommes, rentes ou valeurs qu'il est appelé à recevoir à titre gratuit en vertu d'une stipulation faite à son profit dans un contrat conclu par le défunt ou par un tiers, sont considérées comme recueillies à titre de legs par le conjoint pour la totalité si les sommes, rentes ou valeurs sont la contrepartie de biens propres au défunt, et à concurrence de la moitié seulement dans les autres cas. Le droit n'est pas dû s'il est établi que les sommes, rentes ou valeurs sont la contrepartie de biens propres au conjoint survivant. La circonstance que la stipulation est réciproque n'enlève pas à celle-ci le caractère de libéralité.

Le bénéficiaire de la stipulation est présumé recevoir à titre gratuit, sauf preuve contraire.

Le présent article n'est pas applicable :

1° aux sommes, rentes ou valeurs recueillies en vertu d'une stipulation qui a été assujettie au droit d'enregistrement établi pour les donations;

2° aux rentes et capitaux constitués en exécution d'une obligation légale;

3° aux capitaux et rentes constitués à l'intervention de l'employeur du défunt au profit du conjoint survivant du défunt ou, à défaut, au profit de ses enfants n'ayant pas atteint l'âge de vingt et un ans, en exécution soit d'un contrat d'assurance de groupe souscrit en vertu d'un règlement obligatoire de l'entreprise et répondant aux conditions déterminées par la réglementation relative au contrôle de ces contrats, soit du règlement obligatoire d'un fonds de prévoyance institué au profit du personnel de l'entreprise;

4° aux sommes, rentes ou valeurs recueillies au décès du défunt en vertu d'un contrat renfermant une stipulation faite par un tiers au profit du bénéficiaire, quand il est établi que ce tiers a stipulé à titre gratuit au profit du bénéficiaire ».

« Art. 70. Les héritiers, légataires et donataires sont tenus envers l'Etat des droits de succession ou de mutation par décès et des intérêts, chacun pour ce qu'il recueille.

En outre, les héritiers, légataires et donataires universels dans la succession d'un habitant du Royaume sont tenus ensemble, chacun en proportion de sa part héréditaire, de la totalité des droits et intérêts dus par les légataires et donataires à titre universel ou à titre particulier. Cette règle n'est pas applicable aux droits et intérêts dus sur les déclarations nouvelles prévues à l'article 37, lorsqu'il ne leur incombe pas de déposer ces déclarations ».

B.2.1. L'article 70, alinéa 2, lu en combinaison avec l'article 8, du Code des droits de succession, traite de manière identique les héritiers, légataires et donataires universels dans la succession d'un habitant du Royaume appelés à acquitter, chacun en proportion de leur part héréditaire, les droits de succession dus par les légataires ou donataires sans distinguer suivant qu'ils sont en concours avec des légataires particuliers auxquels le legs doit être délivré et dont il est par conséquent possible de s'assurer qu'ils acquitteront les droits de succession, ou avec des bénéficiaires du capital d'une assurance-vie souscrite par le défunt, auxquels le capital est versé sans l'intervention des héritiers, légataires et donataires universels qui ne sont donc pas en mesure de s'assurer de la même garantie. La Cour doit vérifier si cette situation porte atteinte au principe d'égalité et de non-discrimination (premier et deuxième aspects de la question préjudicielle) et au droit de propriété des héritiers, légataires et donataires universels (troisième aspect de la question préjudicielle).

B.2.2. Le Conseil des ministres soutient que la différence de traitement en cause dans le premier aspect de la question préjudicielle ne relève pas du droit fiscal mais du droit civil, de sorte qu'il ne serait pas pertinent de mettre en cause la constitutionnalité des dispositions visées par la question préjudicielle.

Un tel argument ne peut être admis dès lors que le contrôle de constitutionnalité que la Cour est habilitée à exercer est indépendant des qualifications juridiques dont peuvent faire l'objet les dispositions qu'elle contrôle, les règles que celles-ci instaurent ou les notions auxquelles ces dispositions se réfèrent. Par ailleurs, les dispositions ont pour objet de déterminer la mesure dans laquelle des contribuables - en l'espèce des héritiers et légataires - peuvent être tenus au paiement d'un impôt successoral.

B.3. Le droit de succession est un impôt qui naît au décès d'un habitant du Royaume et qui est établi sur la valeur, déduction faite des dettes, de tout ce qui est recueilli dans la succession de cet habitant du Royaume (articles 1er et 15 du Code des droits de succession).

Les droits de succession sont levés sur l'universalité des biens transmis par héritage, sans distinguer si ceux-ci sont transmis ensuite de dévolution légale, de disposition testamentaire ou d'institution contractuelle (article 2 du Code des droits de succession).

B.4. L'article 8 du Code des droits de succession établit une fiction selon laquelle les sommes, rentes ou valeurs qu'une personne est appelée à recevoir à titre gratuit au décès du défunt en vertu d'un contrat renfermant une stipulation à son profit par le défunt ou par un tiers sont considérées comme recueillies à titre de legs, et font dès lors partie de l'actif de la succession. En conséquence, des droits de succession sont dus sur ces sommes.

B.5. L'article 70, alinéa 1er, du Code des droits de succession détermine la mesure de l'obligation à la dette de droits de succession des héritiers, légataires et donataires. La mesure de leur contribution à la dette est déterminée par l'article 75 du même Code, qui dispose :

« Les droits de succession et de mutation par décès, s'il n'y a des dispositions à ce contraaires, sont supportés par les héritiers, légataires et donataires, chacun pour ce qu'il recueille ».

B.6. Alors que l'article 75 procède du souci de répartir la charge des droits de succession en fonction de l'avantage dévolu aux bénéficiaires, l'article 70, alinéa 2, constitue, à côté notamment des sûretés réelles dont les modalités sont prévues par les articles 84 à 93 du Code des droits de succession, une garantie qui vise à assurer l'Etat du recouvrement de ces droits et qui trouve son origine dans l'article 2 de la loi du 27 décembre 1817 pour la perception des droits de succession, laquelle visait à assurer les intérêts du Trésor. Il résulte de ces dispositions que, si la dette de droits de succession est conçue comme une dette individuelle de chaque héritier, légataire ou donataire, en fonction de la part que chacun recueille dans la succession, les garanties prévues pour le recouvrement des droits de succession portent, compte tenu de ce que les héritiers et légataires universels ont vocation à recueillir toute la succession, sur les biens successoraux dans leur globalité, sans distinguer dans le patrimoine de quel successeur ces biens sont transférés ou appelés à l'être.

L'assiette de la garantie pour le recouvrement des droits de succession est donc indépendante de la dévolution successorale, puisqu'elle est déterminée par les droits du défunt sur les biens qu'il laisse à son décès et non par les droits des héritiers, légataires ou donataires sur les biens transmis.

B.7. Les dispositions en cause peuvent en outre se justifier par la crainte de négligences ou de fraudes aboutissant à faire échapper à l'impôt l'objet des legs particuliers; elles ne portent pas, par elles-mêmes, une atteinte disproportionnée aux droits des intéressés, les héritiers, donataires et légataires universels ayant la faculté, lorsque le legs particulier doit être délivré, de s'assurer que le bénéficiaire acquittera les droits de succession y afférents et disposant contre celui-ci du recours prévu à l'article 75 du Code.

Par elles-mêmes, les dispositions en cause ne portent donc atteinte ni au principe d'égalité et de non-discrimination, ni au droit de propriété garanti par les dispositions auxquelles la question préjudicielle se réfère.

B.8.1. Toutefois, lorsque le capital d'une assurance-vie, assimilé à un legs, est délivré au bénéficiaire sans l'intervention des héritiers tenus à la dette, ceux-ci - qui peuvent avoir accepté la succession sans avoir connaissance de l'existence de l'assurance-vie mais qui, celle-ci n'étant pas instituée par testament, ne peuvent exercer la faculté de renoncer à la succession prévue par l'article 783 du Code civil lorsqu'un legs ignoré d'héritiers qui ont accepté la succession a une valeur supérieure à celle de la moitié de cette succession - n'ont pas la possibilité de s'assurer que le bénéficiaire acquittera les droits de succession, alors pourtant que le lien familial pouvant les unir au défunt d'une manière souvent plus étroite que le lien unissant celui-ci au légataire leur permet de bénéficier de l'avantage de droits de succession relativement moins élevés.

Dans cette hypothèse, les dispositions en cause sont discriminatoires en ce qu'elles traitent de manière identique les deux catégories d'héritiers décrites en B.2 et peuvent, en ce qui concerne la seconde de celles-ci, porter une atteinte disproportionnée au droit de propriété.

B.8.2. La question préjudicielle appelle, en cet aspect, une réponse positive.

B.9.1. Les dispositions en cause créent aussi une différence de traitement entre héritiers suivant que le défunt était ou non habitant du Royaume en ce que, dans le second cas, ils ne sont pas tenus au paiement des droits dus par le légataire à titre particulier (deuxième aspect de la question préjudicielle).

B.9.2. Contrairement à ce que soutient le Conseil des ministres, les héritiers en cause constituent des catégories comparables car, même s'il est vrai que le droit de succession et le droit de mutation portent sur des biens différents et que leurs débiteurs respectifs n'ont pas les mêmes obligations en matière de déclaration et de paiement des droits, il n'en demeure pas moins qu'il s'agit, en ce qui concerne les catégories de personnes visées par la question

préjudicielle, de déterminer la mesure dans laquelle des héritiers peuvent être tenus au paiement de droits de succession.

B.9.3. Compte tenu du constat de violation des normes dont la Cour est chargée d'assurer le respect tel qu'il est formulé en B.8, la Cour n'a plus à examiner la différence de traitement en cause dans l'hypothèse dans laquelle les héritiers n'ont pas eu la possibilité de s'assurer du paiement, par le légataire, des droits de succession dont il est redevable.

B.10. La circonstance que les obligations pesant sur les héritiers d'un défunt qui était un habitant du Royaume sont plus lourdes que celles pesant sur les ayants droit d'un défunt qui ne l'était pas se justifie par la circonstance que ceux-ci sont, en vertu de l'article 38, 2°, du Code des droits de succession, tenus de déposer une déclaration de succession portant sur les biens immeubles situés en Belgique qui leur échoient et d'acquitter à cette occasion un droit de mutation par décès.

B.11.1. Dès lors que la déclaration de succession permet ainsi de garantir les droits du Trésor, les deux catégories d'héritiers visées par la question préjudicielle se trouvent dans des situations essentiellement différentes justifiant que seuls les héritiers d'un habitant du Royaume soient tenus à l'obligation que leur imposent les dispositions en cause.

B.11.2. La question préjudicielle appelle, en cet aspect, une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 70, lu en combinaison avec l'article 8, du Code des droits de succession viole les articles 10, 11 et 16 de la Constitution, en ce qu'il prévoit que les héritiers, légataires et donataires universels dans la succession d'un habitant du Royaume sont tenus ensemble, chacun en proportion de sa part héréditaire, de la totalité des droits et intérêts dus par les légataires et donataires à titre universel ou à titre particulier, même lorsque les premiers n'ont pas eu la possibilité de s'assurer que les seconds acquitteront les droits et intérêts dont ils sont redevables.

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 constitutionnelle, à l'audience publique du 20 octobre 2011.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

R. Henneuse