

Numéro du rôle : 5302
Arrêt n° 153/2012 du 13 décembre 2012

A R R E T

En cause : le recours en annulation de l'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992, introduit par Thierry Van Geet et Juliette Vangrieken.

La Cour constitutionnelle,

composée du juge J.-P. Snappe, faisant fonction de président, du président M. Bossuyt, et des juges E. De Groot, A. Alen, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul et F. Daoût, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le juge J.-P. Snappe,

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 1er février 2012 et parvenue au greffe le 2 février 2012, Thierry Van Geet et Juliette Vangrieken, tous deux demeurant à 1495 Villers-la-Ville, rue du Bosquet 48, ont, à la suite de l'arrêt de la Cour n° 63/2011 du 5 mai 2011 (publié au *Moniteur belge* du 5 août 2011, deuxième édition), introduit un recours en annulation de l'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992.

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire, les parties requérantes ont introduit un mémoire en réponse et le Conseil des ministres a également introduit un mémoire en réplique.

A l'audience publique du 17 juillet 2012 :

- a comparu B. Druart, auditeur général des Finances, pour le Conseil des ministres;
- les juges J.-P. Snappe et E. Derycke ont fait rapport;
- la partie précitée a été entendue;
- 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. *En droit*

- A -

Quant à la recevabilité

A.1.1. Les parties requérantes demandent l'annulation de l'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992), en application de l'article 4, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle. Elles s'appuient sur l'arrêt n° 63/2011 du 5 mai 2011, rendu en réponse à une question préjudicielle, par lequel la Cour a dit pour droit :

« L'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en combinaison avec ses articles 257 et 258 tels qu'ils sont applicables en Région wallonne, viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il ne permet à aucune condition au contribuable isolé, hébergeant également ses enfants, de bénéficier d'une réduction partielle du précompte immobilier afférent à l'immeuble qu'il occupe ».

Les parties requérantes, qui habitent en Région wallonne, motivent leur intérêt en alléguant qu'elles sont toutes les deux divorcées, qu'elles ont un enfant en commun et que toutes les deux hébergent de manière égalitaire respectivement les deux et les trois enfants issus de leur premier mariage, même s'ils ne partagent pas avec elles leur domicile légal.

Elles soulignent qu'elles ont introduit des réclamations auprès du Service public fédéral Finances de Namur afin qu'il retire l'avertissement-extrait de rôle leur imposant un précompte non réduit. Elles invoquent l'arrêt précité de la Cour du 5 mai 2011.

Le 2 août 2011, elles ont introduit un recours devant le Tribunal de première instance de Nivelles à l'encontre de la décision du 20 mai 2011 prise par le Service public fédéral Finances de Namur qui a rejeté leur réclamation au motif que les enfants ne sont pas domiciliés à l'adresse concernée par la demande de réduction.

A.1.2. Le Conseil des ministres soutient que le recours n'est pas recevable parce que le constat d'inconstitutionnalité ne résulte pas d'un article d'une disposition législative émanant d'un législateur mais de l'application cumulée de plusieurs dispositions législatives émanant ou devant émaner de législateurs différents. Certes, les requérants ne demandent que l'annulation de l'article 136 du CIR 1992 « tel qu'applicable en Région wallonne ».

Il semblerait que la Cour ait pu reconnaître dans son arrêt une lacune dans la législation wallonne à laquelle il revient de fixer les conditions auxquelles une réduction du précompte immobilier peut être accordée. Mais, dans ce cas, le recours doit être déclaré irrecevable parce que « mal ciblé ». Sans compter que l'annulation de l'article 136 du CIR 1992 poserait un problème pour l'application d'autres dispositions fédérales.

Quoi qu'il en soit, la Cour doit limiter l'examen du recours en tant qu'il postule l'annulation de l'article 136 du CIR 1992, « tel qu'applicable en Région wallonne », « uniquement en ce qu'il vise les enfants à charge », lesquels sont définis comme « ceux qui font partie du ménage des contribuables » et « uniquement en ce que l'enfant à charge [est] entendu comme celui qui est domicilié à l'adresse du ménage du contribuable ».

A.1.3. Les parties requérantes répondent que le Conseil des ministres fait fi de l'autorité de chose jugée inhérente à l'arrêt de la Cour précité.

Le recours est dès lors recevable, sans que la circonstance de l'inconstitutionnalité constatée de l'article 136 du CIR 1992 lue en combinaison avec d'autres dispositions n'énervent ladite recevabilité. L'article 136 du CIR 1992 n'a pas été exclu par la Cour comme source de discrimination : l'objet du recours n'est pas « mal ciblé ».

A.1.4. Le Conseil des ministres réplique qu'il ne fait pas fi de l'autorité de la chose jugée de l'arrêt de la Cour n° 63/2011. Il précise qu'il préfère se rallier aux motifs de ce dernier plutôt qu'à son dispositif et considérer que le problème se situe uniquement au niveau des articles 257 et 258 qui sont lacunaires et dont la modification relève de la Région wallonne.

Quant à l'étendue du contrôle de la Cour, le Conseil des ministres n'aperçoit pas la formulation que pourrait adopter la Cour dans un arrêt d'annulation de l'article 136 du CIR 1992 qui limiterait son champ d'application à la Région wallonne dans les conditions qu'il a exposées dans son premier mémoire. D'ailleurs, selon lui, ce n'est pas tant l'article 136 du CIR 1992 qui ferait problème mais la définition donnée par les cours et tribunaux à « l'enfant à charge » quand intervient, dans cette définition, le concept de ménage et la notion de domicile qui y est attachée.

Quant au moyen unique

A.2.1. Les parties requérantes prennent un moyen de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, reprenant le grief qui a donné lieu à la réponse à la question préjudicielle donnée dans l'arrêt n° 63/2011.

Elles soutiennent qu'à l'instar de ce que la Cour a considéré dans cet arrêt pour un « contribuable isolé », le constat d'inconstitutionnalité vaut pour des familles reconstituées dans lesquelles les enfants issus de premiers mariages font partie du ménage, même en l'absence de domiciliation dès lors que les parents hébergent de manière égalitaire leurs enfants.

A.2.2. Le Conseil des ministres considère que le moyen n'est pas fondé dans la mesure où l'inconstitutionnalité réside non pas dans l'article 136 mais soit dans les articles 257 et 258 du CIR 1992, soit dans une lacune de la législation ou « pire » encore dans une lacune résultant d'une lecture combinée de la disposition attaquée et de dispositions émanant ou devant émaner d'un législateur d'un autre ordre juridique (régional).

A.2.3. Les parties requérantes rappellent d'abord que la Cour ne se limite pas à agir comme un législateur négatif mais qu'elle peut aussi interférer dans la confection de la loi quand, ayant constaté une lacune, elle peut donner des injonctions au législateur.

Elles en concluent que la constatation d'une lacune ou l'invitation faite au législateur ou à l'administration de remédier à une lacune n'empêche pas la Cour de conclure à une violation des articles 10 et 11 de la Constitution et à prononcer une annulation, le cas échéant en faisant application de l'article 8, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989.

- B -

Quant à la disposition attaquée

B.1. L'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992) dispose :

« Sont considérés comme étant à charge des contribuables, à condition qu'ils fassent partie de leur ménage au 1er janvier de l'exercice d'imposition et qu'ils n'aient pas bénéficié personnellement, pendant la période imposable, de ressources d'un montant net supérieur à 2.890 EUR (montant de base 1.800 EUR) :

1° leurs enfants;

[...] ».

Tel qu'il est applicable en Région wallonne, l'article 257 du CIR 1992 dispose :

« Sur la demande de l'intéressé, il est accordé :

[...]

3° une réduction du précompte immobilier afférent à l'immeuble occupé par le chef d'une famille comptant au moins deux enfants en vie ou une personne handicapée au sens de l'article 135, alinéa 1er.

Cette réduction est égale à un montant de 250 euros pour chaque personne à charge handicapée, y compris le conjoint ou le cohabitant légal, et de 125 euros pour chaque enfant à charge non handicapé, multiplié par la fraction $100/(100 + \text{total des centimes additionnels au précompte immobilier établis par la commune, par l'agglomération et par la province où est situé l'immeuble occupé par le chef de famille})$;

Un enfant militaire, résistant, prisonnier politique ou victime civile de la guerre, décédé ou disparu pendant les campagnes 1914-1918 ou 1940-1945, est compté comme s'il était encore en vie;

[...] ».

Tel qu'il est applicable en Région wallonne, l'article 258, alinéa 2, du CIR 1992 dispose :

« Les réductions prévues à l'article 257, 1° à 3°*bis*, ne peuvent porter que sur une seule habitation à désigner éventuellement par l'intéressé ».

Quant à la recevabilité du recours

B.2.1. Par son arrêt n° 63/2011 du 5 mai 2011, rendu en réponse à une question préjudicielle, la Cour a dit pour droit :

« L'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en combinaison avec ses articles 257 et 258 tels qu'ils sont applicables en Région wallonne, viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il ne permet à aucune condition au contribuable isolé, hébergeant également ses enfants, de bénéficier d'une réduction partielle du précompte immobilier afférent à l'immeuble qu'il occupe ».

B.2.2. L'article 4, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle prévoit qu'un nouveau délai de six mois est ouvert pour l'introduction d'un recours en annulation d'une loi, d'un décret ou d'une ordonnance par, notamment, toute personne justifiant d'un intérêt lorsque la Cour, statuant sur une question préjudicielle, a déclaré que cette loi, ce décret ou cette ordonnance viole une des règles ou un des articles de la Constitution visés à l'article 1er de la même loi spéciale.

B.2.3. Les parties requérantes, qui habitent en Région wallonne, motivent leur intérêt en alléguant qu'elles sont toutes les deux divorcées, qu'elles ont un enfant en commun et que

toutes les deux hébergent de manière égalitaire respectivement les deux et les trois enfants issus de leur premier mariage, même s'ils ne partagent pas avec elles leur domicile légal.

B.2.4. Contrairement à ce que soutient le Conseil des ministres, la disposition précitée n'interdit pas à la Cour d'annuler une norme dont elle a constaté l'inconstitutionnalité au contentieux préjudiciel, norme lue ou non en combinaison avec d'autres dispositions législatives. En outre, la même disposition n'interdit pas à la Cour d'annuler une norme dont l'inconstitutionnalité constatée consiste en une lacune située dans le texte soumis à la Cour.

L'exception est rejetée.

Quant au fond

B.3. Les parties requérantes prennent un moyen unique de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, reprenant le grief qui a donné lieu à la réponse à la question préjudicielle donnée dans l'arrêt n° 63/2011.

B.4. Dans cet arrêt, il a été répondu comme suit à cette question préjudicielle :

« B.2.1. Le juge *a quo* interroge la Cour sur la compatibilité de l'article 136 du CIR 1992 avec les articles 10 et 11 de la Constitution en ce que cette disposition, si elle est interprétée comme ne permettant pas que les enfants de parents séparés soient pris en charge simultanément, sur le plan fiscal, par leurs deux parents, établit une différence de traitement entre les parents qui ont la charge de leurs enfants selon que ces derniers sont ou non domiciliés chez eux.

Il ressort de la décision de renvoi que le litige pendant devant le juge *a quo* concerne le refus de l'administration fiscale d'octroyer au demandeur devant le juge *a quo* la réduction du précompte immobilier pour enfant à charge au motif que les enfants, qu'il héberge également, sont toutefois domiciliés chez son ex-épouse.

B.2.2. Il s'ensuit que la différence de traitement alléguée ne trouve pas sa source dans l'article 136 du CIR 1992, mais dans les articles 257 et 258 du même Code, lesquels visent la réduction du précompte immobilier pour enfant à charge. Cependant, la différence de traitement ne découle de ces dispositions que lues en combinaison avec la définition

d' 'enfant à charge ' contenue à l'article 136 du CIR 1992, lorsque cette définition s'applique au calcul du précompte immobilier.

Or, si le concept de ' ménage ', auquel il est fait appel dans la détermination de ce qu'il convient d'entendre par ' enfant à charge ', constitue, en principe, une notion de fait (Cass., 12 mars 2010, F.09.0023.F), il n'en demeure pas moins, selon le juge *a quo*, qu'en matière d'hébergement alterné, le recours à la notion de domicile pour identifier à la charge de quel parent l'enfant doit être pris en compte peut être déterminant. Tel est le cas, en l'espèce, dès lors qu'aucun accord des parties n'est intervenu quant à la prise en charge fiscale des enfants et qu'il n'existe pas davantage de décision judiciaire pertinente en la matière.

B.2.3. C'est dans cette interprétation que la Cour répond à la question préjudicielle.

B.3.1. Le juge *a quo* vise expressément, dans sa décision de renvoi, l'article 132*bis* du CIR 1992 qui permet aux parents séparés de répartir entre eux le supplément de quotités exemptées d'impôt sur les revenus pour enfant à charge.

Depuis sa modification par l'article 279 de la loi du 27 décembre 2006, cet article dispose :

' Les suppléments visés à l'article 132, alinéa 1er, 1° à 6°, sont répartis entre les deux contribuables qui ne font pas partie du même ménage mais qui exercent conjointement l'autorité parentale sur un ou plusieurs enfants à charge qui donnent droit aux suppléments visés ci-avant et dont l'hébergement est réparti de manière égalitaire entre les deux contribuables :

- soit sur la base d'une convention enregistrée ou homologuée par un juge dans laquelle il est mentionné explicitement que l'hébergement de ces enfants est réparti de manière égalitaire entre les deux contribuables et qu'ils sont disposés à répartir les suppléments à la quotité du revenu exemptée d'impôt pour ces enfants;

- soit sur la base d'une décision judiciaire où il est explicitement mentionné que l'hébergement de ces enfants est réparti de manière égalitaire entre les deux contribuables.

Dans ce cas, les suppléments visés à l'article 132, alinéa 1er, 1° à 5°, auxquels ces enfants donnent droit, déterminés abstraction faite de l'existence d'autres enfants dans le ménage dont ils font partie, sont attribués pour moitié à chacun des contribuables.

Dans le cas visé à l'alinéa 1er, le supplément visé à l'article 132, alinéa 1er, 6°, est attribué pour moitié au contribuable qui ne déduit pas des dépenses engagées pour la garde d'enfants visée à l'article 104, 7°.

Une copie de la décision judiciaire ou de la convention visée à l'alinéa 1er, doit être tenue à la disposition de l'administration aussi longtemps qu'au moins un des enfants dont l'autorité parentale est exercée conjointement et dont l'hébergement est réparti de manière égalitaire, donne droit aux suppléments visés au présent article.

Le présent article n'est applicable que si, au plus tard au 1er janvier de l'exercice d'imposition, la convention visée à l'alinéa 1er est enregistrée ou homologuée ou la décision judiciaire visée à l'alinéa 1er est rendue.

Le présent article n'est pas applicable aux suppléments visés à l'alinéa 1er se rapportant à un enfant pour lequel des rentes alimentaires visées à l'article 104, 1°, sont déduites par un des contribuables susvisés '.

B.3.2. En vertu de l'article 3, alinéa 1er, 5°, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, le précompte immobilier est un impôt régional.

Tel qu'il a été remplacé par la loi spéciale du 13 juillet 2001, l'article 4, § 2, de la même loi spéciale dispose :

' Les régions sont compétentes pour modifier le taux d'imposition, la base d'imposition et les exonérations de l'impôt visé à l'article 3, alinéa 1er, 5°. Elles ne peuvent toutefois modifier le revenu cadastral fédéral. La gestion conjointe des données de la documentation patrimoniale s'effectue par la voie d'un accord de coopération au sens de l'article 92bis, § 3, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles '.

B.3.3. L'article 4, § 2, de la loi spéciale de financement définit en des termes généraux la compétence d'exonération attribuée aux régions à l'égard du précompte immobilier. Cette attribution de compétence ne contient aucune réserve en fonction des techniques d'exonération utilisées, pour autant que ne soit pas mis en cause le mode de fixation uniforme des revenus cadastraux.

Pour que cette compétence ait un sens, elle doit aussi inclure le pouvoir de déterminer dans quelles circonstances les exonérations sont applicables.

Il s'ensuit qu'il appartient au législateur régional de fixer les conditions auxquelles une réduction du précompte immobilier peut être accordée. Il relève dès lors de sa compétence de déterminer s'il y a lieu de répartir la réduction du précompte immobilier pour enfant à charge entre les parents séparés qui hébergent également leurs enfants.

B.3.4. Dès lors, la circonstance que le législateur fédéral a prévu, à l'article 132bis du CIR 1992, un mécanisme de répartition de la quotité exemptée d'impôt sur les revenus entre les parents séparés qui exercent conjointement l'autorité parentale et hébergent également leurs enfants, est impuissante à démontrer, à elle seule, l'existence d'une différence de traitement incompatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution.

En effet, il s'agit d'une différence de traitement qui trouve sa source dans l'application de normes de législateurs différents dans l'exercice de leurs compétences propres. Une telle différence ne saurait en soi être considérée comme contraire au principe d'égalité et de non-discrimination. Sans préjudice de l'application éventuelle du principe de proportionnalité dans l'exercice des compétences, l'autonomie que l'article 4, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 a conférée aux régions n'a pas de sens si une différence de traitement entre les

destinataires, d'une part, de règles fédérales et, d'autre part, de règles régionales dans des matières analogues est jugée contraire en tant que telle au principe d'égalité et de non-discrimination.

B.4.1. La disposition en cause trouve son origine dans l'article 41, § 4, de la loi du 20 novembre 1962 ' portant réforme des impôts sur les revenus ', lequel disposait :

' Sur la demande de l'intéressé, il est accordé :

[...]

3° une réduction, égale à 10 % par enfant à charge, du précompte immobilier afférent à l'immeuble occupé par le chef d'une famille comptant au moins deux enfants en vie [...] '.

Au cours des travaux préparatoires de cette loi, il fut précisé que ' dès la présence d'un deuxième enfant, les charges deviennent beaucoup plus importantes ' (*Doc. parl.*, Chambre, 1961-1962, n° 264/42, p. 180).

B.4.2. L'avantage fiscal que constitue l'article 257, 3°, a pour but d'aider les contribuables qui supportent la charge financière de leurs enfants. Dès lors, la simple circonstance que ces derniers ne feraient pas partie du ménage d'un contribuable isolé - tel, en l'espèce, le père divorcé - au motif qu'ils ne seraient pas domiciliés chez lui, ne justifie pas que cet avantage ne puisse, à aucune condition, profiter partiellement à ce contribuable, lorsque la charge des enfants est supportée d'une manière égale par chaque parent, chacun d'eux hébergeant réellement et de manière égalitaire leurs enfants.

B.5. La question préjudicielle appelle une réponse affirmative ».

B.5. Pour les mêmes motifs que ceux de l'arrêt n° 63/2011, le moyen est fondé dans la même mesure.

Par ces motifs,

la Cour

annule l'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en combinaison avec ses articles 257 et 258 tels qu'ils sont applicables en Région wallonne, en ce qu'il ne permet à aucune condition au contribuable hébergeant également ses enfants, de bénéficier d'une réduction partielle du précompte immobilier afférent à l'immeuble qu'il occupe.

Ainsi prononcé en langue française, en langue néerlandaise et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, à l'audience publique du 13 décembre 2012.

Le greffier,

Le président f.f.,

F. Meersschaut

J.-P. Snappe