

Numéro du rôle : 5765
Arrêt n° 171/2014 du 27 novembre 2014

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 70 du Code des droits de succession, lu en combinaison avec l'article 7 du même Code, posée par le Tribunal de première instance de Liège.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents J. Spreutels et A. Alen, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Moerman, F. Daoût et T. Giet, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président J. Spreutels,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 3 décembre 2013 en cause de Suzanne Beaujean et Ingrid Beaujean contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 9 décembre 2013, 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 7 du même Code, viole-t-il les articles 10, 11 et 16 de la Constitution en ce qu'il crée une discrimination en traitant de manière identique les héritiers en concours avec des légataires particuliers et les héritiers en concours avec une bénéficiaire de donations mobilières 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 des donations mobilières reçoit directement les biens mobiliers des mains du futur *de cuius*, de son vivant, avant l'ouverture de la succession, sans le concours ni le consentement des héritiers, qui peuvent parfaitement en ignorer l'existence et ne peuvent donc aucunement s'assurer du paiement effectif des droits de succession ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- Suzanne Beaujean, assistée et représentée par Me A. Detilleux et Me B. Maquet, avocats au barreau de Liège;

- le Gouvernement wallon, assisté et représenté par Me M.-P. Donea, avocat au barreau de Bruxelles;

- le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me J. Fekenne, avocat au barreau de Liège.

Par ordonnance du 17 septembre 2014, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs J.-P. Moerman et E. De Groot, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos le 8 octobre 2014 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 8 octobre 2014.

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 de la cause et la procédure antérieure*

Les deux requérantes devant le juge *a quo* sont les filles du *de cuius*. Durant les trois années précédant son décès, ce dernier a donné une partie de son patrimoine mobilier à chacune d'elles, d'une part, et à une tierce personne, d'autre part. Cette tierce personne a été désignée légataire universelle par le *de cuius* dans un testament authentique.

En vertu de l'article 70 du Code des droits de succession, l'Etat belge réclame aux deux requérantes le paiement des droits de succession dus par la tierce personne, en raison des donations qu'elle a reçues et qui sont assimilées à un legs par application de l'article 7 du Code des droits de succession.

Le juge *a quo* relève que, dans son arrêt n° 162/2011, la Cour a jugé que l'article 70 du Code des droits de succession, combiné avec l'article 8 du même Code, 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 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.

Il constate par ailleurs qu'en l'espèce les requérantes n'ont pu donner leur consentement préalable ni s'assurer du paiement des droits de succession par la tierce personne et qu'elles ignoraient tant l'existence des donations que l'identité de leur bénéficiaire. Elles n'en ont pris connaissance qu'à l'occasion de la liquidation de la succession. Il leur était dès lors impossible de s'assurer que le bénéficiaire s'acquitterait correctement des droits de succession.

Après avoir constaté qu'à la différence de l'arrêt n° 162/2011, la question de constitutionnalité pertinente en l'espèce porte sur l'article 70, lu en combinaison avec l'article 7, du Code des droits de succession, le juge *a quo* estime nécessaire de poser la question préjudicielle précitée.

III. *En droit*

- A -

A.1. L'une des parties requérantes devant le juge *a quo* fait valoir tout d'abord que les héritiers en concours avec des légataires particuliers sont dans une situation différente de celle des héritiers en concours avec les bénéficiaires de donations mobilières puisque les premiers doivent solliciter la délivrance de leur legs, ce qui permet aux héritiers de s'assurer de l'acquittement des droits de succession, alors que les seconds reçoivent directement le don des mains du *de cuius*, sans que les héritiers en soient nécessairement informés et puissent s'assurer du paiement effectif des droits de succession.

Cette partie estime que le traitement identique de ces deux catégories de personnes ne repose pas sur un critère objectif et n'est pas raisonnablement justifié. Elle considère que l'enseignement de l'arrêt n° 162/2011 conduit également à un tel constat et relève que le législateur a adapté l'article 70 du Code des droits de succession à l'hypothèse sanctionnée par ledit arrêt.

A.2.1. Le Conseil des ministres soulève, à titre préliminaire, l'irrecevabilité de la question préjudicielle. Il estime en effet qu'en l'espèce, la tierce personne ayant bénéficié de dons dans les trois dernières années précédant le décès du *de cuius* est devenue, en vertu de son testament, sa légataire universelle. Il considère que, la qualité d'héritier s'appréciant au jour du décès, sa qualité de légataire universelle prime la qualité de légataire à titre particulier que cette tierce personne pouvait avoir, en vertu de l'article 7 du Code des droits de succession.

Dans la mesure où la question préjudicielle qualifie cette personne de légataire particulier auquel s'appliquerait la règle contenue à l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession, le Conseil des ministres estime que le juge *a quo* se méprend sur la véritable qualité de cette personne. Selon cette partie, la question n'est dès lors pas pertinente.

A.2.2. A titre subsidiaire, le Conseil des ministres relève que la disposition en cause vise à éviter que les droits du Trésor ne soient lésés à l'occasion de la délivrance d'un legs à un légataire à titre particulier ou universel qui omettrait de s'acquitter des droits de succession et qu'un tel objectif peut être considéré d'intérêt général.

A.2.3. Par ailleurs, le Conseil des ministres souligne que l'héritier poursuivi par l'Etat en paiement des droits et intérêts dus par un légataire à titre particulier ou à titre universel répond d'une obligation personnelle et directe, mais dispose d'un recours en garantie contre ce légataire. Il estime encore que sans la disposition en cause, l'article 7 du Code des droits de succession serait privé d'une grande partie de son effectivité.

A.2.4. Le Conseil des ministres considère par ailleurs que, dans son arrêt n° 162/2011, la Cour a admis que la disposition en cause se justifiait pour éviter la fraude, mais que, dans le cas particulier qui lui était soumis, elle violait le principe d'égalité et de non-discrimination. Selon cette partie, l'arrêt n° 162/2011 ne saurait être interprété comme imposant de raisonner de la même manière pour chacune des fictions instaurées par le Code des droits de succession, autres que celle prévue à l'article 8 dudit Code.

Le Conseil des ministres relève que la fraude visée à l'article 7 du Code ne concerne pas un contrat dont les effets jouent à l'occasion du décès, comme dans l'hypothèse visée à l'article 8 du Code. Il estime qu'assimiler la situation présente et celle qui a donné lieu à l'arrêt n° 162/2011 reviendrait à nier le droit du défunt de réaliser des donations. Il rappelle aussi à cet égard qu'au moment de la donation, aucun droit de succession n'est dû.

A.2.5. Le Conseil des ministres précise à cet égard que les deux requérantes devant le juge *a quo* étaient informées de la qualité de donataire de la tierce personne puisque les déclarations de succession en font mention et qu'elles étaient donc en mesure d'accepter ou de renoncer à la succession en toute connaissance de cause. Cette partie relève que la situation en l'espèce est donc fondamentalement différente de celle ayant donné lieu à l'arrêt n° 162/2011.

A supposer même que les héritières étaient dans un état d'ignorance, il estime que c'est par le biais de la protection de la réserve et de la réduction des donations que le droit propre des héritiers est protégé. Selon le Conseil des ministres, au moment de la donation, les héritiers n'ont qu'un droit éventuel si bien qu'on ne peut pas les mettre sur le même pied que le bénéficiaire d'une stipulation dont les effets jouent à l'occasion du décès. Le Conseil des ministres estime aussi que traiter de la même manière les héritiers putatifs et les héritiers au jour du décès aboutit à se méprendre sur le principe d'acquisition de la propriété, tel qu'il est organisé en droit civil, et sur la portée de la protection des héritiers dans la réserve successorale.

Il relève encore que l'actif net de la succession permettait de payer l'intégralité des droits de succession, en ce compris ceux dus par le tiers, et que la renonciation pure et simple à la succession aurait déchargé les deux héritières de toute obligation.

Le Conseil des ministres souligne encore qu'au moment de la donation à la tierce personne, la patrimoine du *de cuius* lui aurait permis de s'acquitter des droits d'enregistrement dus par ce tiers, si bien que le fait d'avoir différé le paiement des droits au moment du décès du *de cuius* est un choix de ce dernier et de la donataire. Il relève à cet égard qu'aboutir à un constat d'inconstitutionnalité entraînerait une autre discrimination à l'égard des donateurs (et de leurs ayants droit) qui auraient payé l'impôt au moment de la donation.

A.2.6. Le Conseil des ministres rappelle également qu'en vertu de l'article 108 du Code des droits de succession, toutes les valeurs dont le *de cuius* a été propriétaire dans les trois ans précédant son décès sont, jusqu'à preuve du contraire, réputées faire partie de sa succession. Il s'ensuit, selon cette partie, que si la preuve des donations n'est pas apportée, les biens en cause resteront imposés dans le chef des héritiers en vertu de

l'article 108 du Code des droits de succession, sans qu'intervienne l'article 70, alinéa 2, du même Code, ce qui distingue également la situation en l'espèce de celle ayant donné lieu à l'arrêt n° 162/2011.

Le Conseil des ministres souligne aussi qu'une fois qu'il est prouvé que les biens ont été donnés à une tierce personne, non solvable, à défaut de la disposition en cause, un héritier ou un légataire universel pourrait échapper tout simplement au paiement de l'impôt. Il relève à cet égard que le législateur a considéré que faire supporter aux héritiers l'impôt dû en raison des libéralités faites à un tiers relève du choix du *de cuius*.

A.2.7. Le Conseil des ministres précise encore que l'article 7 du Code vise des actes de donation qui peuvent jouir de l'enregistrement réduit si les parties décident de respecter la loi d'enregistrement.

A.2.8. Le Conseil des ministres souligne également que la donation est un contrat entre vifs alors que le legs est une disposition unilatérale à cause de mort, si bien qu'il est logique que la donation soit examinée via la fiction de l'article 7 du Code et que le legs soit appréhendé par l'article 2 du Code. La donation ne produit aucun effet civil ou patrimonial à l'occasion du décès du donateur.

Cette partie considère qu'il est logique de baser la discrimination éventuelle sur la possibilité d'accepter la succession en connaissance de cause. Elle relève que si le défunt a souhaité donner une somme d'argent sans s'assurer que les droits d'enregistrement seront payés par lui ou par le donataire, il n'est pas discriminatoire d'exiger ce paiement des héritiers qui ont accepté la succession en connaissance de cause puisqu'ils ont accepté la confusion du patrimoine du défunt et du leur.

A.2.9. Le Conseil des ministres estime encore que si l'article 70, alinéa 2, devait être jugé, en l'espèce, comme inconstitutionnel, alors que l'héritier est protégé par sa réserve et par la présentation volontaire à l'enregistrement de l'acte de donation avant l'ouverture de la succession, le fisc ne disposerait plus de moyen légal pour contraindre les seuls débiteurs connus de s'acquitter des droits de succession.

A.3.1. Le Gouvernement wallon relève tout d'abord que la question préjudicielle est inutile à la solution du litige puisque la tierce personne est légataire universelle du *de cuius* alors que la disposition en cause ne s'applique qu'en présence de légataires ou de donataires à titre universel ou à titre particulier.

A.3.2. Pour le surplus, le Gouvernement wallon se demande sur quelle disposition est fondée l'affirmation, dans l'arrêt n° 162/2011 de la Cour, selon laquelle l'héritier peut s'assurer du paiement des droits de succession par le légataire à titre particulier ou à titre universel. Il estime que le droit de rétention ne peut être le fondement de la possibilité laissée à l'héritier de différer la délivrance du legs tant que les droits de succession n'ont pas été payés par le légataire au motif qu'à ce moment, l'héritier n'est pas le créancier du légataire et qu'il ne le deviendrait que si précisément il s'était acquitté à sa place des droits de succession dus sur le legs. Le Gouvernement wallon considère également que l'héritier ne pourrait saisir à titre conservatoire le bien faisant l'objet du legs.

Le Gouvernement wallon en déduit que, comme l'héritier en concours avec un donataire, assimilé à un légataire, l'héritier en concours avec un légataire n'est pas en mesure de se prémunir contre l'application de l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession, si bien que ces héritiers se trouvent dans une situation identique et qu'il se justifie, partant, qu'ils soient traités de la même manière. Cette partie en conclut que l'examen de la question ne doit pas être poursuivi plus avant.

A.3.3. Pour le surplus, le Gouvernement wallon relève encore la pertinence de la disposition en cause au regard de l'objectif poursuivi, qui consiste à assurer le recouvrement des droits de succession. Il souligne par ailleurs que l'éventuelle retenue à la source des droits de succession, qui pourrait être imposée aux assureurs pour les hypothèses visées à l'article 8 du Code, n'est pas transposable aux donations, visées à l'article 7 du Code, sauf à contraindre à enregistrer ces dons.

- B -

B.1.1. La Cour est interrogée sur la compatibilité avec les articles 10, 11 et 16 de la Constitution de l'article 70 du Code des droits de succession, lu en combinaison avec l'article 7 du même Code.

B.1.2. Les articles 7 et 70 du Code des droits de succession disposent :

« Art. 7. Les biens dont l'Administration établit que le défunt a disposé à titre gratuit dans les trois années précédant son décès, sont considérés comme faisant partie de sa succession si la libéralité n'a pas été assujettie au droit d'enregistrement établi pour les donations, sauf le recours des héritiers ou légataires contre le donataire pour les droits de succession acquittés à raison desdits biens.

S'il est établi par l'Administration ou par les héritiers et légataires que la libéralité a été faite à telle personne déterminée, celle-ci est réputée légataire de la chose donnée ».

« 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. Elle n'est pas non plus applicable aux droits et intérêts dus sur une acquisition qui est assimilée à un legs par l'article 8 ».

B.2. La Cour est interrogée sur le traitement identique imposé par l'article 70, alinéa 2, lu en combinaison avec l'article 7, du Code des droits de succession, aux héritiers, légataires et donataires universels dans la succession d'un habitant du Royaume, ceux-ci étant appelés à acquitter, chacun en proportion de leur part héréditaire, les droits de succession dus par les légataires ou donataires à titre universel ou à titre particulier sans distinguer suivant qu'ils sont en concours avec un légataire à titre particulier auquel le legs doit être délivré et dont il est par conséquent possible de s'assurer qu'il acquittera les droits de succession, ou avec le bénéficiaire de donations mobilières, qui reçoit directement le don des mains du *de cujus* sans

l'intervention des héritiers, légataires et donataires universels qui ne sont donc pas en mesure de s'assurer du paiement des droits de succession dus en raison de cette donation, assimilée à un legs en vertu de l'article 7 du Code des droits de succession.

B.3.1. Le Conseil des ministres et le Gouvernement wallon estiment que la question préjudicielle n'est pas pertinente pour la solution du litige pendant devant le juge *a quo*. Ils font valoir que ce litige concerne deux héritières contraintes d'acquitter les droits de succession dus en raison de donations réalisées par le *de cuius* dans les trois ans précédant son décès et qui n'ont pas été assujetties au droit d'enregistrement. Il ressort de la décision de renvoi que la bénéficiaire de ces donations a également été désignée, par testament, comme légataire universel du *de cuius*.

Le Conseil des ministres et le Gouvernement wallon en déduisent que les deux héritières légales se trouvent en concours avec la légataire universelle du *de cuius* et que, dès lors, l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession ne peut s'appliquer à ces héritières.

B.3.2. En vertu de l'article 70, alinéa 1er, du Code des droits de succession, les héritiers, légataires et donataires s'acquittent des droits de succession, chacun pour ce qui le concerne. L'article 70, alinéa 2, du même Code prévoit en outre que les héritiers, légataires et donataires universels dans la succession d'un habitant du Royaume sont, sans préjudice des exceptions que cet alinéa prévoit, 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.

B.4. Compte tenu de ce que, comme il est dit en B.3.1, les droits de succession dus, par application de l'article 7 du Code des droits de succession, en raison de dons au profit de la personne devenue la légataire universelle du *de cuius*, ne peuvent être réclamés, en vertu de l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de successions, aux héritiers légaux, il convient de renvoyer la cause au juge *a quo* afin qu'il puisse déterminer si l'article 70, alinéa 2, du Code des droits de succession s'applique bien au litige pendant devant lui.

Par ces motifs,

la Cour

renvoie la cause au juge *a quo*.

Ainsi rendu en langue française et en langue néerlandaise, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 27 novembre 2014.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels