

Numéro du rôle : 5797

Arrêt n° 189/2014  
du 18 décembre 2014

ARRET

*En cause* : la question préjudicielle relative à l'article 300 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en combinaison avec l'article 409 du même Code, posée par le juge des saisies de Liège.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents J. Spreutels et A. Alen, et des juges E. De Groot, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût et T. Giet, assistée du greffier F. Meersschaut, 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 23 décembre 2013 en cause de Benoît Tombeur et Michèle Baumans contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 2 janvier 2014, le juge des saisies de Liège a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 300 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en parallèle avec l'article 409 du Code des impôts sur les revenus, tel qu'exécuté par l'article 166, § 3, de l'arrêté d'exécution du Code des impôts sur les revenus, interprété en ce sens qu'il permet au Roi de prescrire qu'en cas de réclamation, de demande de dégrèvement visée à l'article 376 du Code des impôts sur les revenus 1992 ou d'action en justice et dans la mesure où il ne s'agit pas d'une dette certaine et liquide dans le sens de l'article 410 du Code des impôts sur les revenus 1992, l'affectation prévue au § 2 du même article au titre de mesure conservatoire dans le sens de l'article 409 du Code des impôts sur les revenus peut être effectuée par l'Etat belge, et ce sans que le juge des saisies puisse faire application dans son contrôle de la légalité et de la régularité de la saisie des articles 1413 et 1415 du Code judiciaire, et ce par la voie d'une mesure de compensation fiscale prise sans que les articles 1289 à 1299 du Code civil ne soient applicables, est-il compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution

- en tant que, dans cette interprétation, il instaurerait une inégalité de traitement non raisonnablement justifiée entre le débiteur d'une dette d'impôt sur les revenus contestée, d'une part, et le débiteur d'une autre dette, d'autre part, ce dernier pouvant soumettre à un contrôle juridictionnel effectif complet, dans le cadre d'une procédure de saisie conservatoire de droit commun, le caractère certain, liquide et exigible de la créance, et l'appréciation de la condition de célérité, ce que ne peut faire le débiteur confronté à une mesure d'imputation sur base de l'article 166 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus ?

- en tant qu'il prévoit au bénéfice de l'Etat belge un système de compensation fiscale distinct de celui visé aux articles 1289 à 1299 du Code civil, susceptible d'instaurer une inégalité de traitement non raisonnablement justifiée entre le débiteur d'une dette d'impôt sur les revenus contestée et le débiteur d'une autre dette qui peut invoquer le régime légal des articles 1289 à 1299 du Code civil, imposant notamment pour la compensation l'exigence de deux dettes liquides et exigibles ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- Benoît Tombeur et Michèle Baumans, assistés et représentés par Me F. Ledain, avocat au barreau de Liège;

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

Par ordonnance du 7 octobre 2014, la Cour a décidé :

- que l'affaire ne pouvait pas encore être déclarée en état;
- d'inviter les parties à exposer, dans un mémoire complémentaire à introduire le 24 octobre 2014 au plus tard et à échanger dans le même délai, leur point de vue sur la question de savoir si la réponse à la question préjudicielle était toujours utile à la solution du litige.

Des mémoires complémentaires ont été introduits par :

- Benoît Tombeur et Michèle Baumans;
- le Conseil des ministres.

Par ordonnance du 29 octobre 2014, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs F. Daoût et T. Merckx-Van Goey, 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 26 novembre 2014 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 26 novembre 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 et la procédure antérieure*

Les demandeurs devant le Tribunal de première instance de Liège ont reçu en décembre 2012 de l'Etat belge un avertissement-extrait de rôle leur réclamant le paiement de l'impôt des personnes physiques pour l'exercice 2011, à concurrence d'un montant de 3 201,88 euros. Ce montant n'a pas été immédiatement payé par les contribuables. Dans le courant du mois de janvier 2013, un courrier d'avis d'imputation d'un remboursement d'un montant de 2 468,20 euros leur a été adressé. Cependant, par courrier du 23 mars 2013, le receveur des contributions directes de Waremme a fait application de la mesure prévue par l'article 166 de l'arrêté d'exécution du Code des impôts sur les revenus et a dès lors retenu le remboursement de la somme en raison de l'existence d'une dette d'impôt. Les demandeurs ont, en avril 2013, adressé à la recette des contributions de Waremme une réclamation à l'encontre de l'avertissement-extrait de rôle. Cette demande a été rejetée le 30 octobre 2013 par la direction régionale de Liège. Les parties ont déclaré qu'elles allaient introduire le recours encore ouvert à l'encontre de cette décision.

Devant le Tribunal de première instance de Liège, les parties contestent la retenue de la somme de 2 468,20 euros par l'Etat belge.

Le Tribunal de première instance de Liège relève que la mesure prise par l'administration fiscale se fonde sur l'article 166 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus (AR/CIR 1992). L'Etat belge a fait application du paragraphe 2 de cette disposition et non de l'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004, qui prévoit un mécanisme de compensation uniquement en ce qui concerne la partie non contestée des créances, ce qui n'est pas le cas en l'espèce.

Le Tribunal observe qu'au moment où l'imputation a été effectuée, aucun recours n'avait encore été formé par les demandeurs à l'encontre de l'avertissement-extrait de rôle envoyé le 21 décembre 2012. Aussi longtemps que le délai de recours était ouvert, la mesure d'imputation ne pouvait être prise qu'à titre conservatoire, ce que l'Etat belge reconnaît lui-même. Dès lors que les demandeurs ont effectivement introduit une réclamation reçue le 15 avril 2013, le Tribunal estime que c'est le paragraphe 3 de l'article 166 de l'arrêté royal qui est d'application.

Le Tribunal relève que les demandeurs estiment que l'article 166 de l'AR/CIR 1992 violerait les articles 10 et 11 de la Constitution.

Il observe ensuite que la Cour constitutionnelle a déjà, à plusieurs reprises, dénoncé le caractère inconstitutionnel de l'interprétation de dispositions fiscales similaires à l'article 166 de l'AR/CIR 1992, excluant l'application des articles 1413 et 1415 du Code judiciaire à la mesure conservatoire concédée au profit de l'Etat belge. Le Tribunal cite à cet égard les arrêts n<sup>os</sup> 78/98, 119/98, 58/99, 4/2013, ainsi que l'arrêt n<sup>o</sup> 149/2002.

Selon le Tribunal, se fondant sur cette interprétation de la Cour constitutionnelle, plusieurs juridictions de fond ont estimé que le juge des saisies était autorisé à examiner en cas d'application de l'article 166 de l'AR/CIR 1992 le respect par l'Etat belge des conditions d'application de la saisie conservatoire visées aux articles 1413 et 1415 du Code judiciaire et ont soulevé le caractère critiquable de la mesure de compensation prévue par l'article 166 précité. La Cour de cassation, par un arrêt du 12 décembre 2008, n'a pas été dans ce sens. Selon l'interprétation retenue par cette Cour, le Tribunal constate que la mesure contestée par les demandeurs constitue un mode de paiement par voie de compensation auquel ne sont pas applicables les articles 1413 et 1415 du Code judiciaire, mais que le juge des saisies disposerait d'un pouvoir juridictionnel limité qui l'autoriserait à vérifier la proportionnalité du but poursuivi et à ordonner la mainlevée de la mesure conservatoire si la contestation lui semble manifestement fondée.

Le Tribunal estime dès lors que la question du contrôle juridictionnel effectif se pose en réalité en fonction de la possibilité ou non pour le juge des saisies de contrôler la régularité et la validité de la mesure conservatoire visée à l'article 116, § 3, de l'AR/CIR 1992. Selon l'interprétation effectuée par la Cour de cassation, ce contrôle de régularité est bien plus restreint que celui dont dispose le juge des saisies « en cas de saisie conservatoire classique ».

Le Tribunal estime dès lors nécessaire de poser la question préjudicielle mentionnée ci-dessus à la Cour constitutionnelle, l'appréciation de la constitutionnalité de la mesure se faisant au travers des articles 300 et 409 du Code des impôts sur les revenus. La mesure exprimée dans l'article 166, § 3, de l'AR/CIR 1992 n'est dès lors concernée qu'en fonction de l'hypothèse selon laquelle l'article 300 du Code des impôts sur les revenus doit s'interpréter comme autorisant le Roi à prendre cette mesure.

### III. *En droit*

- A -

A.1. Les demandeurs devant le juge *a quo* estiment que le paragraphe 2 de l'article 166, § 1er, de l'AR/CIR 1992 est applicable sous la condition suspensive de l'absence de réclamation ou de recours en justice et que dans cette hypothèse, comme en la présente espèce, le paragraphe 3 de l'article 166 précité est applicable.

Ces parties relèvent ensuite que la Cour de cassation, dans son arrêt du 12 décembre 2008, a considéré que l'arrêté royal d'exécution mettait en place une forme de compensation, laquelle n'est pas visée par les dispositions du Code civil. Elle est donc d'interprétation restrictive et il n'y aurait pas lieu, dans ce cas, d'autoriser une compensation entre, d'une part, une créance de remboursement incontestable dans le chef du

contribuable et, d'autre part, une dette fiscale contestée. Il est clair, selon les parties, qu'il existe en l'espèce une inégalité de traitement non raisonnablement justifiée entre le débiteur d'une dette d'impôt sur les revenus contestée, d'une part, et le débiteur d'une autre dette, d'autre part, ce dernier pouvant soumettre à un contrôle juridictionnel effectif complet, dans le cas d'une procédure de saisie conservatoire de droit commun, le caractère certain, liquide et exigible de la créance et l'appréciation de la condition de célérité, ce que ne peut faire le débiteur d'une dette d'impôt confronté à une mesure d'imputation sur la base de l'article 166 de l'arrêté royal précité. Les parties estiment qu'en l'espèce, l'administration fiscale reste en défaut de démontrer que la condition de célérité serait remplie.

Les parties relèvent enfin que, dans son arrêt du 24 juin 2010, la Cour de cassation a adopté une interprétation restrictive des conditions d'application de l'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004.

A.2.1. Le Conseil des ministres estime tout d'abord qu'il est inutile de répondre à la question préjudicielle pour la solution du litige. Si la Cour constitutionnelle s'interdit de se prononcer sur l'applicabilité de la norme qui fait l'objet de la question préjudicielle aux faits dont est saisi le juge *a quo*, elle refuse néanmoins de se prononcer sur la constitutionnalité de normes qui sont manifestement inapplicables au litige pendant devant le juge *a quo*. Le Conseil des ministres se base à cet égard sur l'arrêt n° 14/2010 du 18 février 2010. Le Conseil des ministres relève que dans le cas d'espèce, l'affectation a eu lieu avant l'introduction de la réclamation, de sorte que seul le paragraphe 2 de l'article 166 de l'AR/CIR 1992 est applicable. Au moment où le receveur a procédé à l'affectation, aucune réclamation fiscale n'avait encore été formée, de sorte que le receveur était en présence de deux créances réciproques exigibles. Selon le Conseil des ministres, le juge des saisies ne peut invalider une saisie-exécution relative à une dette fiscale non contestée en la déclarant nulle et de nul effet au motif que le contribuable a entre-temps introduit une réclamation. L'application du paragraphe 3 de l'article 166 précité est donc exclue puisqu'il n'y avait pas encore de réclamation au moment de l'affectation. Le Conseil des ministres estime dès lors que si la Cour devait décider l'inconstitutionnalité de l'article 300 du CIR 1992, lu en combinaison avec l'article 166, § 3, de l'AR/CIR 1992, le juge des saisies ne pourrait en toute hypothèse faire interdiction à l'Etat de procéder à ladite imputation puisqu'il a reconnu qu'au moment où l'imputation litigieuse a été effectuée aucun recours n'avait encore été formé.

Le Conseil des ministres conclut que la question préjudicielle n'appelle dès lors pas de réponse.

A.2.2. Le Conseil des ministres relève ensuite que le juge *a quo* voudrait en réalité remettre en cause la jurisprudence de la Cour de cassation relative à la nature juridique de l'affectation prévue par l'article 166, § 3, de l'AR/CIR 1992, et en particulier l'arrêt du 12 décembre 2008 (F.07.0072.N). Il résulte de cette jurisprudence que, pour assurer le recouvrement de l'impôt, le Roi a été légalement habilité à prévoir des mesures dont les modalités peuvent déroger au droit commun, pour autant que l'intérêt public, tel qu'il est protégé par la loi fiscale, le requière. Le Conseil des ministres estime que la jurisprudence citée par le juge *a quo* est irrelevante dès lors qu'elle est antérieure à cet arrêt de principe de 2008.

Le Conseil des ministres estime aussi qu'il est exclu de se référer à la jurisprudence relative aux retenues TVA dès lors que la Cour de cassation s'est prononcée dans le sens d'une application plus souple des règles présidant à la validité de celles-ci. Le Conseil des ministres cite à cet égard les arrêts de la Cour de cassation du 3 janvier 2003 et du 6 novembre 2003.

A.2.3. Le Conseil des ministres estime ensuite que la question préjudicielle repose sur la comparaison entre le débiteur d'une dette contestée d'impôt sur les revenus et le débiteur d'une autre dette. Or, ces deux types de débiteurs ne se trouvent pas dans des situations comparables. Ne se trouvent pas non plus dans une situation comparable, les débiteurs d'une dette contestée d'impôt sur les revenus et les débiteurs d'une dette non contestée d'impôt sur les revenus. Si l'on se place du point de vue des créanciers, le Conseil des ministres estime que le créancier fiscal, d'une part, et les autres créanciers, d'autre part, ne sont pas davantage comparables en raison de la spécificité du créancier fiscal, lequel assure, au profit de la collectivité, la mission de recouvrer l'impôt destiné à financer le budget de l'Etat. Le Conseil des ministres se base à cet égard sur les arrêts de la Cour constitutionnelle n° 11/97 du 5 mars 1997 et n° 51/99 du 5 mai 1999. Toutes les personnes tenues au paiement des mêmes impôts, en l'espèce l'impôt sur les revenus des personnes physiques, sont soumises aux mêmes

règles, de sorte qu'aucune discrimination entre différentes catégories de personnes ne peut être reprochée. De même, toutes les personnes bénéficiant d'un remboursement d'impôt sur les revenus des personnes physiques sont soumises aux mêmes règles, de sorte qu'aucune discrimination entre différentes catégories de personnes ne peut être reprochée. L'introduction d'une réclamation ne suffit pas, en soi, à priver la créance d'impôt de ses attributs de certitude, d'exigibilité ou de liquidité consacrés par le rôle rendu exécutoire. Par contre, envisager la situation du débiteur d'une autre dette, autrement dit de droit commun, en cas de saisie conservatoire, signifie que son créancier n'a pas encore de titre exécutoire. Tel n'est pas le cas de l'Etat belge en matière d'impôt des personnes physiques.

A.2.4. A titre subsidiaire, le Conseil des ministres estime que la différence de traitement peut être objectivement et raisonnablement justifiée. Il se fonde à cet égard sur l'arrêt de la Cour n° 51/99 précité. La loi fiscale, qui est d'ordre public, peut prévoir des dispositions dérogatoires au droit commun, ce qui est notamment le cas des articles 300 du CIR 1992 et 166 de l'AR/CIR 1992. Il se justifie qu'une dérogation ait été prévue et organisée par le législateur par l'introduction d'une procédure fiscale particulière permettant l'affectation sans formalité de toute somme à restituer ou à payer à un redevable d'impôt, même en cas de réclamation. Il existe, selon l'arrêt de la Cour de cassation précité, un contrôle juridictionnel dans la mesure où la mise en œuvre de l'affectation doit être proportionnée au but poursuivi, à savoir garantir le paiement de la dette contestée, et le juge peut dès lors, à la demande du redevable, ordonner la libération du remboursement qui a été affecté sur une dette contestée, notamment si la contestation lui semble manifestement fondée. Par dérogation au droit commun, en matière de contributions directes, le législateur a doté l'Etat belge d'un titre de perception particulier qui est le rôle et l'a entouré d'un ensemble de dispositions légales fiscales en matière de recouvrement. Il faut tenir compte de l'ensemble des procédures mises en place par le législateur dans le but d'une juste et correcte perception de l'impôt. Le législateur a voulu prendre des mesures destinées à résorber l'arriéré fiscal et, en particulier, à éviter que des crédits d'impôt soient remboursés à un redevable encore débiteur de l'administration fiscale. La différence de traitement entre créanciers est justifiée par la nature de l'impôt, lequel est affecté à des dépenses publiques qui visent à la satisfaction de l'intérêt général. L'article 166, § 3, de l'AR/CIR 1992 prévoit que l'affectation s'opère au titre de mesure conservatoire, de sorte qu'elle ne deviendra définitive que si la cotisation enrôlée et contestée est approuvée à l'issue du recours introduit par le contribuable. La disposition critiquée n'est pas illégale, dès lors qu'elle se réfère expressément à l'article 409 du CIR 1992, lequel autorise la mesure conservatoire pour garantir le recouvrement d'une imposition contestée et permet un contrôle juridictionnel effectif de cette mesure. Le Conseil des ministres se fonde également sur un arrêt de la Cour de cassation du 10 février 1994 et relève par ailleurs que s'agissant d'une contestation relative à l'application d'une loi d'impôt, les articles 569, alinéa 1er, 32°, et 1385*decies* du Code judiciaire sont applicables.

Le Conseil des ministres précise que, à la suite de l'arrêt de la Cour de cassation du 12 décembre 2008, les instructions administratives ont été complétées, de sorte qu'en cas de désaccord du redevable sur une affectation faite en application de l'article 166, § 3, de l'AR/CIR 1992, le receveur des contributions directes est tenu de libérer le remboursement qui a été effectué, soit s'il apparaît que la contestation de la dette d'impôt semble manifestement fondée, soit si le receveur dispose déjà de garanties suffisantes. Toutefois, pour le maintien de l'affectation, il n'est pas requis qu'il y ait célérité au sens de l'article 1413 du Code judiciaire, ni que les droits du Trésor soient en péril (crainte que le redevable organise son insolvabilité ou situation actuelle et menaçante d'insolvabilité). Dans le but de préserver l'intérêt du Trésor, les critères déterminés par la Cour de cassation visent à empêcher que des contribuables cherchent à multiplier les recours contestant l'établissement de l'impôt en vue de postposer indéfiniment le recouvrement. En effet, dans l'interprétation donnée par le juge *a quo*, rien n'empêcherait les contribuables d'introduire une réclamation fiscale hors délai aux seules fins de déjouer toute tentative de recouvrement de l'impôt du receveur des contributions. Le Conseil des ministres conclut que la mesure de compensation *sui generis* n'est pas disproportionnée. Il est justifié, afin d'éviter les abus, qu'il appartienne au redevable de démontrer l'apparence de fondement de sa contestation fiscale. Les critères fixés par la Cour de cassation sont adéquats et préservent au mieux l'équilibre entre les droits et les obligations des débiteurs et des créanciers réciproques. Les cours et tribunaux sont par ailleurs chargés d'effectuer un contrôle de proportionnalité de la mesure, qui peut se faire tant du point de vue de l'apparence de fondement de la créance fiscale que du point de vue des moyens de garantie. En conclusion, il existe bien une possibilité de contrôle juridictionnel effectif, lequel relève davantage du juge fiscal que du juge des saisies.

Le Conseil des ministres conclut que la question préjudicielle appelle une réponse négative.

- B -

B.1. L'article 300 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992) dispose :

« § 1er. Le Roi détermine :

1° le mode à suivre pour les déclarations, la formation et la notification des rôles, les paiements, les quittances et les poursuites;

2° le tarif des frais de poursuites.

§ 2. Lorsqu'une demande en justice a pour objet, même partiellement, des mesures destinées à effectuer ou à garantir le recouvrement de l'impôt, y compris tous additionnels, accroissements et amendes, ainsi que des intérêts et frais y relatifs, le délai de cassation ainsi que le pourvoi en cassation sont suspensifs ».

L'article 409 du CIR 1992 dispose :

« En cas de réclamation, de demande de dégrèvement visée à l'article 376 ou d'action en justice, l'imposition contestée, en principal, additionnels et accroissements, augmentée des intérêts et des frais y afférents, peut faire l'objet pour le tout de saisies conservatoires, de voies d'exécution ou de toutes autres mesures destinées à en garantir le recouvrement ».

L'article 410 du CIR 1992 dispose :

« Toutefois, en cas de réclamation, de demande de dégrèvement visée à l'article 376 ou d'action en justice, l'imposition contestée en principal, additionnels et accroissements, augmentée des intérêts y afférents, est considérée comme une dette liquide et certaine et peut être recouvrée par voies d'exécution, ainsi que les frais de toute nature, dans la mesure où elle correspond au montant des revenus déclarés ou lorsqu'elle a été établie d'office à défaut de déclaration, dans la mesure où elle n'excède pas la dernière imposition définitivement établie à charge du redevable pour un exercice d'imposition antérieur.

Pour l'application de l'alinéa 1er, les revenus sur lesquels le contribuable a marqué son accord au cours de la procédure d'établissement de l'impôt sont assimilés aux revenus déclarés.

Dans des cas spéciaux, le directeur des contributions peut faire surseoir au recouvrement dans la mesure et aux conditions qu'il détermine ».

L'article 166 de l'arrêté royal du Code des impôts sur les revenus 1992 (AR/CIR 1992) dispose :

« § 1er. Les dispositions du Livre III, Titre III, Chapitre V, Section IV, du Code civil, ne sont pas applicables à la matière des impôts directs.

§ 2. Toute somme à restituer ou à payer à un redevable dans le cadre de l'application des dispositions légales en matière d'impôts sur les revenus et des taxes y assimilées ou en vertu des règles du droit civil relatives à la répétition de l'indu peut être affectée sans formalités par le receveur des contributions directes à l'apurement, conformément à l'article 143, des précomptes, des impôts et des taxes y assimilées, en principal, additionnels et accroissements, des intérêts et des frais dus par ce redevable.

§ 3. En cas de réclamation, de demande de dégrèvement visée à l'article 376 du Code des impôts sur les revenus 1992 ou d'action en justice et dans la mesure où il ne s'agit pas d'une dette certaine et liquide dans le sens de l'article 410 du Code des impôts sur les revenus 1992, l'affectation prévue par le § 2 s'opère au titre de mesure conservatoire dans le sens de l'article 409 du même Code ».

B.2. Le juge *a quo* interroge la Cour sur la compatibilité avec les articles 10 et 11 de la Constitution de l'article 300 du CIR 1992, lu en combinaison avec l'article 409 de ce Code, tel qu'exécuté par l'article 166, § 3, de l'AR/CIR 1992, interprété en ce sens qu'il permet au Roi de prescrire qu'en cas de réclamation, de demande de dégrèvement visée à l'article 376 du CIR 1992 ou d'action en justice et dans la mesure où il ne s'agit pas d'une dette certaine et liquide au sens de l'article 410 du CIR 1992, l'affectation prévue au paragraphe 2 du même article au titre de mesure conservatoire au sens de l'article 409 du même Code peut être effectuée par l'Etat, et ce sans que le juge des saisies puisse faire application, dans son contrôle de la légalité et de la régularité de la saisie, des articles 1413 et 1415 du Code judiciaire, et ce par la voie d'une mesure de compensation fiscale prise sans que les articles 1289 à 1299 du Code civil ne soient applicables.



B.3.1. Par ordonnance du 7 octobre 2014, la Cour a décidé que l'affaire ne pouvait pas encore être déclarée en état et a invité les parties à exposer, dans un mémoire complémentaire à introduire le 24 octobre 2014 au plus tard et à échanger dans le même délai, leur point de vue sur la question de savoir si la réponse à la question préjudicielle est toujours utile à la solution du litige. Cette ordonnance faisait suite à une lettre de l'avocat du Conseil des ministres du 22 septembre 2014 par laquelle il déclare à la Cour qu'en raison de faits nouveaux, la question préjudicielle est devenue sans intérêt puisque le litige pendant devant le juge *a quo* est devenu sans objet.

B.3.2. Dans leur mémoire complémentaire, les parties demanderesses devant le juge *a quo* estiment que la réponse de la Cour à la question préjudicielle posée conserve un intérêt manifeste vu que le litige pendant devant le juge des saisies de Liège n'est toujours pas achevé par une mainlevée de la mesure conservatoire.

La mesure visée à l'article 300 du CIR 1992 était justifiée selon l'administration fiscale par le fait qu'une cotisation avait été enrôlée pour l'exercice d'imposition 2011 et demeurait impayée. Les contribuables ont introduit une réclamation à l'encontre de la cotisation et, en raison de la décision directoriale négative, ont déposé un recours fiscal devant le Tribunal de première instance de Liège.

Dans le cadre de ce recours, l'administration fiscale a considéré que la cotisation querellée devait être annulée pour non-respect du prescrit de l'article 346 du CIR 1992. L'administration sollicite cependant qu'elle soit autorisée à présenter une cotisation subsidiaire en application de l'article 356 du CIR 1992.

Les parties demanderesses devant le juge *a quo* font valoir que la question préjudicielle n'est pas devenue sans objet dans la mesure où l'administration n'a toujours pas donné mainlevée de la mesure conservatoire visée à l'article 300 du CIR 1992.

B.3.3. Dans son mémoire complémentaire, le Conseil des ministres fait valoir que la réponse à la question préjudicielle n'a plus aucun intérêt pour la solution du litige, dès lors que le litige dont est saisi le juge *a quo* va devenir sans objet. La décision de retenue va, en effet, être retirée et/ou rapportée à la suite de la procédure introduite par les parties demanderesses

devant le juge *a quo* auprès du Tribunal de première instance de Liège visant à contester l'imposition relative à l'exercice 2012. Dans cette affaire, l'Etat belge postule, dans ses conclusions, l'annulation de la cotisation querellée. En conséquence, toutes les mesures de poursuites et les mesures conservatoires prises par le receveur compétent en vue du recouvrement de la cotisation devraient être levées.

B.4. Compte tenu de ces éléments, l'affaire doit être renvoyée devant le juge *a quo* afin qu'il puisse déterminer dans quelle mesure la réponse à la question préjudicielle lui est encore utile.

Par ces motifs,

la Cour

renvoie l'affaire 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 18 décembre 2014.

Le greffier,

Le président,

F. Meersschaut

J. Spreutels