

Numéro du rôle : 6746
Arrêt n° 23/2018 du 22 février 2018

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992, combiné avec son article 257, tels qu'ils sont applicables dans la Région de Bruxelles-Capitale, posée par le Tribunal de première instance francophone de Bruxelles.

La Cour constitutionnelle,

composée du président J. Spreutels, du président émérite E. De Groot, conformément à l'article 60*bis* de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, et des juges J.-P. Snappe, T. Merckx-Van Goey, F. Daoût, T. Giet et R. Leysen, 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 6 octobre 2017 en cause de Vincent Bernard contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 19 octobre 2017, le Tribunal de première instance francophone de Bruxelles a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en combinaison avec son article 257, tels qu'ils sont applicables dans la Région de Bruxelles-Capitale, viole-t-il 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 ? ».

Le 7 novembre 2017, en application de l'article 72, alinéa 1er, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, les juges-rapporteurs T. Giet et R. Leysen ont informé la Cour qu'ils pourraient être amenés à proposer de mettre fin à l'examen de l'affaire par un arrêt rendu sur procédure préliminaire.

Les dispositions de la loi spéciale précitée du 6 janvier 1989 relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

V. Bernard, partie demanderesse devant le Tribunal de première instance de Bruxelles, sollicite une réduction pour moitié du précompte immobilier pour les exercices d'imposition 2013, 2014 et 2015.

Devant le juge *a quo*, il fait valoir qu'une telle réduction est accordée en Région wallonne même lorsque les enfants ne sont pas domiciliés chez le parent qui bénéficie de la réduction de précompte immobilier.

L'Etat belge, partie défenderesse devant le juge *a quo*, indique que le précompte immobilier est un impôt régional et qu'une telle possibilité de réduction n'est pas prévue en Région de Bruxelles-Capitale.

Le juge *a quo* estime que la demande est irrecevable en ce qu'elle porte sur l'exercice 2013 mais qu'elle est recevable en ce qu'elle porte sur les exercices 2014 et 2015.

Il constate que la partie demanderesse est propriétaire d'un immeuble, que ses trois enfants sont domiciliés chez leur mère, qu'une garde égalitaire a été convenue entre les parents et que l'hébergement égalitaire n'est pas contesté par la partie défenderesse. Se référant aux arrêts n^{os} 63/2011 du 5 mai 2011 et 153/2012 du 13 décembre 2012, il estime que cette jurisprudence devrait pouvoir s'appliquer *mutatis mutandis*, dans son principe, en ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale.

Le juge *a quo* pose dès lors la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. *En droit*

– A –

A.1. Dans leurs conclusions rédigées en application de l'article 72 de la loi spéciale sur la Cour constitutionnelle, les juges-rapporteurs ont constaté que la Cour s'était déjà prononcée sur une question préjudicielle similaire dans l'arrêt n° 63/2011.

L'arrêt précité a amené les juges-rapporteurs à proposer à la Cour de mettre fin à l'examen de la question préjudicielle par un arrêt rendu sur procédure préliminaire.

A.2. Aucun mémoire justificatif n'a été introduit.

– B –

B.1. Le juge *a quo* interroge la Cour sur la compatibilité de l'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 1992), lu en combinaison avec l'article 257 du même Code, tels qu'ils sont applicables en Région de Bruxelles-Capitale, avec 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. Par son arrêt n° 63/2011 du 5 mai 2011, 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 ».

Dans le cadre d'un recours en annulation introduit en application de l'article 4, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, à la suite de l'arrêt n° 63/2011 précité, la Cour a annulé, par son arrêt n° 153/2012 du 13 décembre 2012, « 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 ».

B.3. L'article 136, 1°, du 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 1.800 EUR [montant de base] :

1° leurs enfants; ».

L'article 257, 3°, du même Code, tel qu'applicable en Région de Bruxelles-Capitale, 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 10 p.c. pour chaque enfant à charge non handicapé et à 20 p.c. pour chaque personne à charge handicapée, y compris le conjoint.

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 ».

B.4. Par son arrêt n° 63/2011 précité, la Cour a jugé :

« 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^o, sont déduites par un des contribuables susvisés '.

B.3.2. En vertu de l'article 3, alinéa 1er, 5^o, 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^o. 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 92*bis*, § 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 132*bis* 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. Par identité de motifs avec ceux contenus dans l'arrêt n° 63/2011 précité, la question préjudicielle appelle une réponse affirmative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en combinaison avec l'article 257 du même Code, tels qu'ils sont applicables en Région de Bruxelles-Capitale, 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.

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 22 février 2018.

Le greffier,

Le président,

F. Meersschaut

J. Spreutels