

Numéro du rôle : 3983
Arrêt n° 6/2007 du 11 janvier 2007

A R R E T

---

*En cause* : la question préjudicielle relative à l'article 120 du Code des droits de succession, posée par le Tribunal de première instance d'Anvers.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents A. Arts et M. Melchior, et des juges P. Martens, E. De Groot, A. Alen, J.-P. Snappe et J.-P. Moerman, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président A. Arts,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\*   \*

## I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 2 mai 2006 en cause de J. Ruzette et autres contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 10 mai 2006, le Tribunal de première instance d'Anvers a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 120 du Code des droits de succession, tel qu'il était applicable avant la modification législative du 9 juillet 2004, combiné avec l'article 20 du Code des droits de succession, viole-t-il les articles 10 et 11 de la Constitution belge en ce qu'il porte atteinte à l'égalité entre justiciables, en tant que l'application de l'article 120 précité du Code des droits de succession, tel qu'il était en vigueur avant la modification législative du 9 juillet 2004, combiné avec l'article 20 du Code des droits de succession, tend à ce qu'un juge, à la différence de ce qui s'applique dans le cadre de l'expertise réglée par le Code judiciaire, ne puisse exercer aucun contrôle sur l'évaluation effectuée par les experts lors de la procédure de l'expertise préalable ? ».

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire.

A l'audience publique du 8 novembre 2006 :

- a comparu Me I. Vandebroeck *loco* Me M. van Huffelen, avocats au barreau d'Anvers, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs E. De Groot et J.-P. Moerman ont fait rapport;
- l'avocat précité a été entendu;
- l'affaire a été mise en délibéré.

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

## II. *Les faits et la procédure antérieure*

Au décès de G. de Roest d'Alkemade Oem de Moesenbroeck, sa succession échet à cinq héritiers légaux et réservataires. En application de l'article 20 du Code des droits de succession, ceux-ci ont demandé une expertise préalable.

Les experts ont fixé la valeur des biens à évaluer pour chaque bien séparément et pour un montant total de 2 303 751 euros. Les héritiers ne sont pas d'accord avec cette estimation et ont cité les inspecteurs des bureaux d'enregistrement à comparaître devant le Tribunal de première instance afin de faire prononcer la nullité de l'expertise « pour contravention à la loi, pour erreur matérielle ou pour violation des formes substantielles » (article 120 du Code des droits de succession) et faire réaliser une nouvelle expertise par un nouveau collège d'experts à désigner. En effet, une expertise peut seulement être déclarée nulle; la décision des experts n'est susceptible d'aucun recours (*ibid.*).

Dans ses conclusions devant le juge du fond, l'Etat belge a déclaré qu'il considérait l'expertise comme pleinement valable mais qu'il ne s'opposait pas à une contestation sur le fond, devant le juge, de la valeur fixée par les experts.

Le Tribunal de première instance d'Anvers constate qu'il ne peut, en l'espèce, revoir l'estimation des experts, mais que la Cour, dans son arrêt du 22 juillet 2004 (arrêt n° 141/2004), a déjà jugé que l'article 120 du Code des droits de succession viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qui concerne l'expertise de contrôle. La Cour ne s'est toutefois pas encore prononcée en ce qui concerne l'expertise préalable. Par conséquent, le Tribunal de première instance pose la question préjudicielle précitée.

### III. *En droit*

- A -

A.1. Le Conseil des ministres cite l'arrêt de la Cour du 22 juillet 2004 (arrêt n° 141/2004) et observe que la Cour, dans des cas analogues d'expertise de contrôle en matière de droits d'enregistrement, s'est également prononcée dans le sens d'une violation des articles 10 et 11 de la Constitution.

A.2. Bien qu'en l'espèce, selon le Conseil des ministres, c'est la procédure d'expertise préalable, prévue à l'article 20 du Code des droits de succession, et non la procédure d'expertise de contrôle qui est en cause, et que les deux procédures poursuivent un objectif différent, le Conseil des ministres ne s'oppose pas à une contestation sur le fond, devant le juge, de la valeur fixée par les experts lors de l'expertise préalable réalisée sous l'empire de l'ancienne législation. En effet, le législateur a décidé de faire se dérouler de manière parallèle ces procédures distinctes et même la modification législative qui a été réalisée après l'arrêt n° 141/2004 (article 34 de la loi-programme du 9 juillet 2004, *Moniteur belge*, 15 juillet 2004) prévoit le déroulement uniforme des procédures.

Par conséquent, le Conseil des ministres considère que la question préjudicielle appelle une réponse affirmative.

- B -

B.1. La question préjudicielle porte sur la compatibilité, avec les articles 10 et 11 de la Constitution, de l'article 120 du Code des droits de succession, tel qu'il était en vigueur avant la modification législative du 9 juillet 2004, et combiné avec l'article 20 du même Code, en ce qu'il tend à ce qu'un juge, à la différence de ce qui s'applique dans le cadre de l'expertise réglée par le Code judiciaire, ne puisse exercer aucun contrôle sur l'évaluation effectuée par les experts lors de la procédure de l'expertise préalable.

La question invite à comparer la situation de contribuables dont les biens successoraux sont soumis, à leur demande et à leurs frais, à une expertise préalable en matière de droits de succession et la situation des personnes qui sont concernées par une expertise dans le cadre d'une procédure de droit commun. Sous ce rapport, les catégories de personnes visées sont comparables, en particulier en ce qui concerne le pouvoir d'appréciation du juge à l'égard de l'expertise.

B.2.1. L'article 20 en cause figure dans le livre premier (droits de succession et de mutation par décès), chapitre III (évaluation de l'actif imposable), section I (règles générales), du Code des droits de succession.

Il offre la possibilité à toute personne tenue au dépôt d'une déclaration de succession de demander qu'il soit procédé, à ses frais, avant déclaration et au plus tard avant l'expiration du délai de dépôt, à une évaluation préalable de l'actif imposable.

Cette disposition énonce :

« Les héritiers, légataires et donataires universels et, en général, toutes les personnes tenues au dépôt d'une déclaration de succession peuvent, avant déclaration et au plus tard avant l'expiration du délai de dépôt, demander qu'il soit procédé, à leurs frais, à l'évaluation de tout ou partie des biens successoraux se trouvant en Belgique et qui doivent ou peuvent être déclarés pour leur valeur vénale.

Ils notifient leur décision à cet égard par lettre recommandée à la poste, envoyée au receveur du bureau où la déclaration doit être déposée.

Il est procédé conformément aux articles 113 à 120 et 122.

L'estimation est définitive et sert de base à la liquidation de l'impôt ».

B.2.2. L'article 120 figure dans le livre premier (droits de succession et de mutation par décès), chapitre XII (moyens de preuve), section III (expertise de contrôle), du Code des droits de succession.

Il dispose que la décision des experts n'est susceptible d'aucun recours et règle les modalités de l'action en annulation de l'expertise préalable qui est exercée par le receveur des droits de succession ou par l'une des parties.

Cette disposition, avant sa modification par l'article 34 de la loi-programme du 9 juillet 2004, était libellée comme suit :

« La décision des experts n'est susceptible d'aucun recours. Toutefois, le receveur ou la partie peut demander la nullité de l'expertise pour contravention à la loi, pour erreur matérielle ou pour violation des formes substantielles. L'action doit être intentée, à peine de

déchéance, dans le délai d'un mois à dater de la signification du rapport; elle est portée devant le tribunal – compétent d'après les règles ordinaires – du lieu indiqué au premier alinéa de l'article 114. Si la nullité est prononcée, le tribunal, par le même jugement, ordonne d'office une nouvelle expertise ».

B.2.3. Le rôle du juge dans le régime de l'expertise préalable en matière de droits de succession et de mutation par décès se limite à désigner un ou trois experts, à défaut d'un accord entre les parties sur ce point (article 114), à statuer sur les éventuelles demandes de récusation de l'expert ou des experts ainsi désignés (article 116) et à se prononcer sur les demandes de nullité de l'expertise « pour contravention à la loi, pour erreur matérielle ou pour violation des formes substantielles ». Si la nullité est prononcée pour l'un de ces motifs, le tribunal ordonne une nouvelle expertise (article 120).

Le juge ne peut pas se prononcer sur l'évaluation du ou des experts. Hormis les causes de nullité de l'expertise énumérées dans la loi, le travail du ou des experts ne peut être contesté et leur décision n'est susceptible d'aucun recours (article 120). En outre, l'estimation est définitive et sert de base à la liquidation de l'impôt (article 20).

B.3. Dans le régime de droit commun du Code judiciaire, il est dit expressément que les experts procèdent à leur mission « sous le contrôle du juge » (article 973 du Code judiciaire). Si le juge ne trouve pas dans le rapport les éclaircissements suffisants, il peut ordonner soit un complément d'expertise, soit une nouvelle expertise (article 987).

L'article 986 du Code judiciaire dispose :

« Les juges ne sont point astreints à suivre l'avis des experts si leur conviction s'y oppose ».

B.4.1. L'expertise préalable vise à évaluer correctement l'actif imposable en matière de droits de succession et de mutation par décès.

La circonstance qu'il soit dérogé, à cette occasion, aux dispositions du Code judiciaire en matière d'expertise ne constitue pas en soi une violation du principe d'égalité et de non-discrimination.

B.4.2. L'expertise préalable vise à garantir que l'estimation de la valeur vénale des biens soumis aux droits de succession et de mutation par décès serve de base conformément à l'article 19 du Code des droits de succession. En faisant appel à la procédure de l'expertise préalable, les contribuables évitent toute contestation, puisque cette estimation est en principe définitive, sauf dans le cas de l'annulation prévue à l'article 120 du même Code, et sert de base à la liquidation des droits.

L'expertise préalable des éléments de l'actif est déterminante pour l'exigibilité des droits de succession. Elle peut être réalisée à la demande et aux frais de toute personne tenue au dépôt d'une déclaration de succession et conformément aux modalités de l'expertise de contrôle (articles 113 à 120 et 122).

B.4.3. Il ressort des articles 119 et 120 que les constatations du ou des experts ne peuvent pas être contestées et que le juge ne peut revoir la valeur déterminée par les experts. Il peut seulement ordonner une nouvelle expertise s'il constate une contravention à la loi, une erreur matérielle ou une violation des formes substantielles.

B.4.4. Par conséquent, ces articles ne sont pas compatibles avec les articles 10 et 11 de la Constitution en ce que, contrairement au cas de l'expertise réglée par le Code judiciaire, le juge ne peut exercer aucun contrôle sur l'estimation opérée par les experts dans la procédure visée à l'article 120, combiné avec l'article 20, du Code des droits de succession.

La circonstance que la procédure de l'expertise préalable donne aux contribuables la certitude que la valeur de leur déclaration lie le receveur des droits de succession et que leur déclaration ne pourra plus être annulée, le cas échéant, que conformément à l'article 120 du Code des droits de succession ne constitue pas une justification suffisante d'un tel traitement dérogatoire au droit commun.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 120 du Code des droits de succession, tel qu'il était en vigueur avant la modification législative du 9 juillet 2004, combiné avec l'article 20 du même Code, viole les articles 10 et 11 de la Constitution.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 11 janvier 2007.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts