

Numéro du rôle : 3979
Arrêt n° 36/2007 du 7 mars 2007

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 8, alinéa 6, 3°, du Code des droits de succession, posée par le Tribunal de première instance de Liège.

La Cour d'arbitrage,

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

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 27 avril 2006 en cause de Marie Jehotte contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 8 mai 2006, le Tribunal de première instance de Liège a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 8, alinéa 6, 3°, du Code des droits de succession viole-t-il les articles 10, 11, 22 et 172 de la Constitution en ce qu'il réserve au seul conjoint survivant, à l'exclusion du cohabitant de fait survivant qui établit une cohabitation de plusieurs années avec le défunt, le bénéfice de l'exception prévue par cette disposition au principe de l'assimilation à des legs des capitaux et rentes constitués à l'intervention de l'employeur du défunt en exécution d'un contrat d'assurance de groupe ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- Marie Jehotte, demeurant à 4680 Oupeye, rue de Fexhe-Slins 134;
- le Gouvernement wallon;
- le Conseil des ministres;
- le Gouvernement flamand.

Marie Jehotte et le Gouvernement flamand ont introduit des mémoires en réponse.

A l'audience publique du 11 janvier 2007 :

- ont comparu :
 - . Me X. Thiebaut, avocat au barreau de Liège, pour Marie Jehotte;
 - . Me M.-P. Donéa *loco* Me M. Eloy, avocats au barreau de Bruxelles, pour le Gouvernement wallon;
 - . Me B. Lespire, avocat au barreau de Liège, pour le Conseil des ministres;
 - . Me R. Deblauwe et Me G. Coupeuz, avocats au barreau de Bruxelles, pour le Gouvernement flamand;
- les juges-rapporteurs J.-P. Snappe et L. Lavrysen ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus;
- 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*

Par testament olographe du 1er juin 2003, Pierre Lambrecht a institué Marie Jehotte, sa compagne depuis six ans, légataire universelle. Pierre Lambrecht est décédé à Oupeye le 24 juin 2004.

Dans le cadre de la succession, Marie Jehotte a recueilli une somme de 313 690,79 euros, constituée essentiellement d'un capital d'assurance de groupe. Cette somme ayant été taxée au taux de succession applicable « entre étrangers », soit à 77,4 p.c., Marie Jehotte a dû payer 242 946,71 euros.

Après avoir calculé que si elle avait été mariée au testateur, elle n'aurait dû payer qu'une somme de 2 280,21 euros, Marie Jehotte introduit devant le Tribunal de première instance de Liège une action en restitution de la somme de 240 666,50 euros. Elle considère que la taxation qu'elle a subie est contraire aux articles 10, 11, 16 et 172 de la Constitution et aux articles 8 et 12 de la Convention européenne des droits de l'homme ainsi qu'à l'article 1er du Premier Protocole additionnel à cette Convention. Le Tribunal de première instance de Liège s'estime incompétent pour examiner la constitutionnalité d'une disposition législative et soumet la question préjudicielle précitée à la Cour.

Dans l'intervalle, par suite de l'arrêt n° 107/2005 de la Cour, l'administration a remboursé à Marie Jehotte les droits de succession qu'elle avait payés en trop (d'un montant de 13 870 euros). Cet arrêt avait annulé l'article 1er du décret de la Région wallonne du 22 octobre 2003 « modifiant les articles 48 et 54 du Code des droits de succession » en ce qu'il porte au-delà de 80 p.c. le taux des droits de succession.

III. *En droit*

- A -

Position de la partie demanderesse devant la juridiction a quo

A.1. Selon la partie demanderesse devant la juridiction *a quo*, l'article 8, alinéa 6, 3°, du Code des droits de succession crée une différence de traitement entre le conjoint survivant qui reçoit en legs de son mari décédé des capitaux constitués à son profit en exécution d'un contrat d'assurance de groupe et qui bénéficie d'une exemption et le cohabitant survivant qui doit payer des droits de succession calculés comme s'il était un tiers à la stipulation pour autrui.

Après avoir fait l'historique de la disposition en cause, la partie demanderesse rappelle que l'objectif du législateur était d'assurer une stricte justice distributive en visant, d'une part, l'ensemble des situations aux conséquences économiques similaires et, d'autre part, le respect de considérations d'ordre social, en permettant au conjoint survivant d'être exonéré pour les sommes résultant d'une assurance de groupe souscrite par l'employeur du défunt. Elle dit ensuite ne pas comprendre pourquoi cette exception ne pourrait être appliquée aussi au cohabitant survivant.

Elle estime en particulier qu'au regard du but visé par la disposition en cause, à savoir prendre la mesure du lien d'affection, il peut se justifier qu'on mette sur pied d'égalité le conjoint et le cohabitant survivants et qu'en tout cas, c'est le caractère irréfragable de la disposition en cause à son égard qui heurte par rapport au principe d'égalité et de non-discrimination. Le critère de distinction n'est donc pas pertinent. De même, poursuit la partie demanderesse devant le juge du fond, le rapport de proportionnalité n'est pas raisonnable : on oscille entre un taux de près de 0 p.c. et un taux de 30 ou 80 p.c. sur les mêmes sommes, selon que l'on est conjoint ou cohabitant survivants.

La partie demanderesse invoque la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, lus conjointement avec l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme, et en particulier la violation du droit à la vie

privée et familiale qui requiert qu'on lui donne une interprétation évolutive, selon la Cour européenne des droits de l'homme, et donc en l'occurrence, estime la partie demanderesse devant le juge du fond, en ce qui concerne le statut des cohabitants au regard de celui des époux.

Dans son mémoire en réponse, Marie Jehotte conteste que tant le Conseil des ministres que le Gouvernement wallon et le Gouvernement flamand invoquent la non-comparabilité entre, d'une part, les conjoints mariés et, d'autre part, les cohabitants de fait. D'ailleurs, poursuit-elle, la Cour a considéré que ces deux catégories de personnes étaient comparables au regard de nombreuses dispositions du droit fiscal. Il faut aussi mentionner le fait que le législateur régional flamand a placé à deux reprises, concernant la matière des droits de donation et de succession, les ménages dits « de fait » et les conjoints mariés sur un pied d'égalité. Le législateur fédéral lui-même, dans l'article 34, § 1er, 2°, *b*), du Code des impôts sur les revenus (ci-après : C.I.R.) 1992, traite de la même façon, en matière d'impôts des personnes physiques, les capitaux d'assurance de groupe payés au décès de l'assuré, que le paiement intervienne au profit du conjoint de l'assuré ou de son cohabitant de fait.

La partie demanderesse devant le juge du fond mentionne d'ailleurs, dans son mémoire en réponse, qu'un précompte professionnel de 35 050,69 euros a été retenu sur le capital liquidé. C'est sur le disponible de 248 973,49 euros que l'administration a prélevé les droits de succession. Elle ajoute qu'un même précompte de 16,66 p.c. doit être retenu par la compagnie d'assurance, sur la base de l'article 40, c, de l'annexe III à l'arrêté royal du 27 août 1993 d'exécution du C.I.R. Elle précise encore que les participations bénéficiaires sont, elles, exemptées d'impôts sur les revenus, que le paiement intervienne au profit du conjoint ou du cohabitant de fait (article 40 du C.I.R.).

Marie Jehotte ne prétend pas contester l'objectif social poursuivi par la disposition en cause, mais elle ne parvient pas à comprendre le sens du raisonnement qu'en déduisent les gouvernements régionaux. En effet, s'il est pertinent de favoriser le traitement fiscal des assurances de groupe pour les conjoints, puisqu'il s'agit d'un complément à la pension légale de survie auquel ils ont déjà droit, il doit *a fortiori* en être de même pour les cohabitants de fait qui, contrairement aux conjoints et comme l'ont d'ailleurs très justement rappelé les parties intervenantes, ne disposent pas d'une pension légale à la suite du décès de leur compagnon. Dès lors, si l'on suit l'interprétation défendue de part adverse, on en vient à pénaliser doublement le cohabitant de fait survivant : d'une part, il ne peut disposer d'une pension légale à la suite du décès de son compagnon, ce qui n'est pas contesté ici, et, d'autre part, le capital de l'assurance de groupe constituée par l'employeur du défunt est fortement taxé au titre de droits de succession.

Position du Conseil des ministres

A.2. L'article 8, alinéa 6, 3°, du Code des droits de succession, en n'accordant l'exemption qu'au conjoint survivant ou, à défaut, à ses enfants n'ayant pas atteint l'âge de 21 ans, traite effectivement différemment les conjoints par rapport aux couples non mariés, convient le Conseil des ministres. Cette différence, cependant, se justifie car elle repose sur une différence objective entre la situation juridique des conjoints, lesquels ont des droits et des obligations dans leur chef et vis-à-vis des tiers, et les couples non mariés, pour lesquels ce n'est pas le cas. Parmi ces devoirs, les époux ont un devoir d'assistance (article 213 du Code civil). La Cour a déjà décidé à plusieurs reprises, poursuit le Conseil des ministres, que cette différence repose historiquement sur des considérations de politique générale, économique et budgétaire.

Position du Gouvernement wallon

A.3. Même à considérer que les cohabitants de fait et les couples mariés sont des groupes de personnes comparables, l'article 8, alinéa 6, 3°, du Code des droits de succession est pertinent et proportionnel aux objectifs qu'il poursuit, estime le Gouvernement wallon. Le but de cette disposition est de compléter la pension de retraite ou de survie à laquelle a droit le conjoint survivant - et lui seul - s'il est marié au moins depuis un an au moment du décès. Dans cette mesure, il est raisonnable de favoriser le traitement fiscal du capital d'assurance de groupe lorsqu'il est perçu par le conjoint survivant. Par ailleurs, dans la mesure où ce capital est un mode de rémunération différée, il est pertinent de lui réserver un traitement fiscal tenant compte du fait que, si les mêmes

montants avaient été payés au travailleur durant sa vie professionnelle, ils auraient constitué des revenus communs des époux.

Position du Gouvernement flamand

A.4. Le Gouvernement flamand estime tout d'abord que les deux catégories de personnes comparées ne sont pas suffisamment comparables. Les couples mariés ont des obligations et des droits qui découlent directement du mariage (articles 213, 215, 217, 221 et 222 du Code civil). Ils ont en particulier le droit de bénéficier d'un standard de vie correspondant, selon leurs capacités, au montant de leurs revenus communs. Ces droits sont parfois prolongés après le divorce.

Quoi qu'il en soit, si la Cour devait considérer que les deux catégories de personnes sont comparables, la différence qui est faite en l'espèce entre les conjoints et les cohabitants repose sur un critère objectif, à savoir la situation juridique différente qui existe entre les uns et les autres. Cette différence est raisonnablement justifiée, poursuit le Gouvernement flamand, eu égard au but poursuivi par l'article 8, alinéa 6, 3°, du Code des droits de succession, à savoir garantir le maintien du train de vie des personnes qui ont décidé de contracter un mariage en raison duquel elles ont des droits mais aussi des obligations que les cohabitants n'ont pas.

Dans son mémoire en réponse, le Gouvernement flamand renvoie à plusieurs considérants de l'arrêt n° 107/2005 de la Cour pour, d'une part, justifier notamment la non-comparabilité des situations et, d'autre part, considérer que la différence qui est faite entre conjoints et cohabitants résulte d'un choix politique sur lequel la Cour ne peut se prononcer.

- B -

B.1. La question préjudicielle porte sur l'article 8, alinéa 6, 3°, du Code des droits de succession, remplacé par l'article 1er de l'arrêté royal n° 12 du 18 avril 1967 modifiant le Code des droits de succession, le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe et le Code des droits de timbre. Les cinq premiers alinéas de cet article 8 disposent que sont considérées comme recueillies à titre de legs, et par conséquent soumises à des droits de succession, diverses sommes, rentes ou valeurs qu'une personne est appelée à recevoir à titre gratuit en vertu d'un contrat qu'avait conclu le défunt.

L'alinéa 6 de cet article dispose que celui-ci n'est pas applicable :

« [...] »

3° aux capitaux et rentes constitués à l'intervention de l'employeur du défunt au profit du conjoint survivant du défunt ou, à défaut, au profit de ses enfants n'ayant pas atteint l'âge de vingt et un ans, en exécution soit d'un contrat d'assurance de groupe souscrit en vertu d'un règlement obligatoire de l'entreprise et répondant aux conditions déterminées par la

réglementation relative au contrôle de ces contrats, soit du règlement obligatoire d'un fonds de prévoyance institué au profit du personnel de l'entreprise;

[...] ».

B.2.1. La Cour est interrogée sur le point de savoir si la disposition précitée ne viole pas les articles 10, 11, 22 et 172 de la Constitution, en ce qu'elle n'est pas applicable au cohabitant de fait survivant. La Cour limite l'examen de la question préjudicielle à l'hypothèse que lui soumet le juge *a quo*. Elle ne doit dès lors pas se prononcer sur la situation des cohabitants légaux, qui sont soumis, en matière de droits de succession, aux mêmes taux que les conjoints.

B.2.2. Les articles 10 et 11 de la Constitution garantissent le principe d'égalité et de non-discrimination. L'article 172 de la Constitution est une application particulière de ce principe en matière fiscale. L'article 22 de la Constitution consacre le droit au respect de la vie privée et familiale.

B.3. L'article 8 du Code des droits de succession établit une fiction selon laquelle les sommes, rentes ou valeurs qu'une personne est appelée à recevoir à titre gratuit au décès du défunt en vertu d'un contrat renfermant une stipulation à son profit par le défunt ou par un tiers sont considérées comme recueillies à titre de legs, et font dès lors partie de l'actif de la succession. En conséquence, des droits de succession sont dus sur ces sommes.

En vertu de l'alinéa 6 de cette disposition, elle n'est pas applicable à certaines sommes, rentes et capitaux, parmi lesquels les capitaux et rentes constitués à l'intervention de l'employeur du défunt au profit de son conjoint ou de ses enfants.

B.4.1. La disposition en cause établit donc une différence de traitement entre le conjoint survivant et le cohabitant de fait survivant. Pour ce dernier, les rentes et capitaux issus d'une assurance-groupe conclue par l'employeur du défunt continuent de faire partie de la base d'imposition des droits de succession. Pour les personnes citées en premier lieu, ces rentes et capitaux ne font pas partie de la base d'imposition.

B.4.2. Le Gouvernement wallon et le Gouvernement flamand soutiennent que les conjoints et les cohabitants de fait ne sont pas suffisamment comparables, en particulier du fait que leur situation juridique est différente.

Il ne faut pas confondre différence et non-comparabilité. La situation juridique distincte dans laquelle se trouvent le conjoint survivant et le cohabitant de fait survivant n'empêche pas que ces deux personnes puissent avoir reçu des rentes et capitaux qui ont été établis par suite de l'intervention de l'employeur du défunt avec lequel elles avaient une communauté de vie.

Le grief d'incomparabilité est rejeté.

B.5. Le rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 18 avril 1967 qui a inséré l'avantage susvisé dans l'article 8 du Code des droits de succession révèle que cet arrêté poursuivait essentiellement deux objectifs : celui, d'une part, d'assurer une stricte justice distributive en visant l'ensemble des situations aux conséquences économiques similaires et, d'autre part, le respect de considérations d'ordre social, en permettant à la fois à une veuve (*Pasin.* 1967, p. 420) et, à la suite de la modification législative intervenue le 30 décembre 1988 (*Doc. parl.*, Chambre, n° 609/1, pp. 97 et 98), à un veuf d'être exonérés pour les sommes résultant d'une assurance de groupe souscrite par l'employeur du défunt.

B.6.1. Il appartient au législateur fiscal compétent de fixer la base d'une imposition. Lorsqu'il emploie à cet effet des critères de distinction, ceux-ci doivent pouvoir être justifiés de manière objective et raisonnable.

B.6.2. La différence de traitement entre conjoints et cohabitants de fait se fonde sur un élément objectif, à savoir que leur situation juridique diffère aussi bien en ce qui concerne leurs devoirs personnels mutuels que pour ce qui concerne leur situation patrimoniale.

Ainsi, tout au long du mariage, les époux se doivent mutuellement secours et assistance (article 213 du Code civil) et ils doivent consacrer leurs revenus par priorité à leur

contribution aux charges du mariage (article 217 du Code civil), à laquelle ils sont tenus selon leurs facultés (article 221 du Code civil).

B.6.3. Le législateur peut, en matière de droits de succession, prendre des mesures qui sont en rapport avec l'objectif, manifesté en droit civil, de favoriser une forme de vie familiale qui implique les droits et obligations précités et qui, à son estime, offre de meilleures chances de stabilité.

B.6.4. En n'accordant pas au cohabitant de fait survivant l'avantage que la disposition en cause accorde au conjoint survivant, le législateur a pris une mesure qui n'est pas dépourvue de justification compte tenu de l'objectif rappelé en B.6.3.

En outre, il y a lieu de tenir compte du fait que l'on décide de se marier ou de cohabiter hors mariage en connaissance des avantages et des inconvénients de l'une et de l'autre formes de vie commune.

B.7. Quant au droit au respect de la vie privée et familiale, la Cour n'aperçoit pas en quoi la disposition en cause porte atteinte à celui-ci. Non seulement la disposition ne remet nullement en cause le libre choix de se marier ou non mais, en outre, l'applicabilité de la disposition ne dépend pas de la preuve de l'existence d'un lien affectif entre les personnes visées, le seul critère retenu étant l'existence du lien juridique de mariage au moment du décès du défunt.

B.8.1. La partie demanderesse devant le juge *a quo* fait encore valoir que la disposition en cause viole les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec l'article 16 de la Constitution et avec l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, et compare, dans son mémoire en réponse, la disposition en cause avec l'article 34, § 1er, 2°, *b*), du C.I.R. 1992 en vertu duquel un précompte professionnel est dû sur les capitaux d'assurance de groupe payés au décès de l'assuré, quelle que soit la personne au bénéfice de laquelle le versement est intervenu.

B.8.2. Le juge *a quo* a uniquement interrogé la Cour au sujet d'une éventuelle violation des articles 10, 11, 22 et 172 de la Constitution. Les parties devant la Cour ne peuvent modifier ou étendre la portée de la question préjudicielle.

B.9. La question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 8, alinéa 6, 3°, du Code des droits de succession ne viole pas les articles 10, 11, 22 et 172 de la Constitution en ce qu'il ne s'applique pas au cohabitant de fait survivant.

Ainsi prononcé en langue française et en langue néerlandaise, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 7 mars 2007.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior