

| |
|---|
| Numéro du rôle : 5027 |
| Arrêt n° 150/2011 du 13 octobre 2011 |

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 271 du Code des impôts sur les revenus 1992, posée par le Tribunal de première instance de Liège.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents R. Henneuse et M. Bossuyt, et des juges L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, E. Derycke et F. Daoût, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président R. Henneuse,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 1er septembre 2010 en cause de Mohamed Dargaa et Rosa Napolillo contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 15 septembre 2010, le Tribunal de première instance de Liège a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 271 du C.I.R./92 viole-t-il les articles 40, [lire : 10], 11, 170 et 172 de la Constitution en ce qu'il délègue au Roi le pouvoir de créer un impôt, c'est-à-dire de désigner un revenu imposable et d'identifier un redevable (juridique ou effectif) ainsi que d'en fixer le taux dans la mesure où, en application de l'article 87, 4° AR/CIR 92 le précompte professionnel est dû à la source sur les rentes ou les capitaux visés à l'article 90, 3° et 4° du C.I.R./92 payés ou attribués par des habitants du Royaume à des non-habitants du Royaume, ce qui a pour effet que le débiteur d'aliments supporte définitivement la charge du précompte professionnel qu'il doit prélever sur la rente alimentaire, sur laquelle le pouvoir de taxation appartient, en application d'une convention préventive de double imposition à l'Etat de résidence du crédientier ? ».

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire.

A l'audience publique du 13 septembre 2011 :

- a comparu Me P. Geerinckx, avocat au barreau de Bruxelles, *loco* Me J. Fekenne, avocat au barreau de Liège, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs J.-P. Snappe et L. Lavrysen 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 constitutionnelle relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

Durant l'année 2006, un contribuable habitant sur le territoire belge a versé à sa mère, de nationalité tunisienne et habitant en Tunisie, l'une des rentes alimentaires visées par l'article 90, 3° et 4°, du Code des impôts sur les revenus 1992. Il conteste, devant le Tribunal de première instance de Liège, la décision de l'administration des contributions directes qui lui réclame, pour l'exercice d'imposition 2006, le paiement d'un précompte professionnel en raison du versement de cette rente.

Par jugement du 18 novembre 2009, le Tribunal observe que le précompte professionnel réclamé est dû à la source, en application de l'article 87, 4°, de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992. Il en déduit que le contribuable devait, en l'espèce, prélever ce précompte sur le montant de la rente versée à sa mère et supporter définitivement la charge de ce précompte.

Le Tribunal constate ensuite que cette disposition réglementaire a été adoptée sur la base de l'article 271 du Code des impôts sur les revenus 1992. Evoquant l'arrêt de la Cour n° 57/2005 du 16 mars 2005, il décide, dès lors, à la demande du contribuable, de poser à celle-ci la question préjudicielle reproduite ci-dessus.

III. *En droit*

- A -

A.1. Le Conseil des ministres observe, d'abord, que la Cour n'est pas compétente pour répondre à une question préjudicielle portant sur la violation de l'article 40 de la Constitution par une disposition législative.

Il estime que, pour le reste, la question préjudicielle appelle une réponse négative.

A.2. Evoquant l'arrêt n° 8/2009, le Conseil des ministres soutient que la règle selon laquelle aucun impôt au profit de l'Etat ne peut être établi que par une loi ne réserve pas au législateur la compétence exclusive de déterminer la manière dont l'impôt établi par la loi doit être perçu.

Il observe, au demeurant, que les rentes alimentaires visées par l'article 90, 3° et 4°, du Code des impôts sur les revenus 1992, qu'un habitant du Royaume attribue à un non-habitant du Royaume, constituent des revenus soumis à l'impôt des non-résidents, en application des articles 227, 1°, et 228, § 1er et § 2, 9°, c), du même Code. Il déduit de ces dernières dispositions que la délégation au Roi de l'article 271 de ce Code ne porte pas sur la fixation de la base imposable ou sur l'identification du redevable de cet impôt.

Le Conseil des ministres remarque, en outre, que, selon l'article 248 du Code des impôts sur les revenus 1992, l'impôt des non-résidents relatif à ces rentes alimentaires est égal au précompte qui s'y rapporte. Il rappelle que le législateur a jugé que la retenue à la source était, dans un tel cas, un mode de perception de l'impôt sur de tels revenus - généralement modestes - plus adéquat que l'enrôlement. Il souligne aussi que, en désignant le débiteur des rentes alimentaires comme le redevable du précompte professionnel, l'article 87, 4°, de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 ne fait que préciser le mode de perception de l'impôt, sans pour autant faire du débiteur du précompte un contribuable.

Le Conseil des ministres observe, enfin, que c'est l'article 275 du Code des impôts sur les revenus 1992 qui habilite le Roi à fixer le montant du précompte professionnel et que, par son arrêt n° 16/91 du 13 juin 1991, la Cour a déjà jugé cette habilitation - alors exprimée par l'article 184 du Code des impôts sur les revenus 1964 - compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution, après avoir relevé qu'elle renforçait le contrôle du législateur sur l'exercice des pouvoirs royaux. Il observe que c'est sur la base de cet article 275 qu'a été adopté, entre autres, l'arrêté royal du 15 décembre 2005 « modifiant, en matière de précompte professionnel, l'AR/CIR 92 » - confirmé, en application de l'article 275, § 3, du Code des impôts sur les revenus 1992, par une loi du 20 juillet 2006 -, qui a pour objet de remplacer l'annexe III de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 qui fixe les « barèmes et règles applicables pour le calcul du précompte professionnel dû à la source sur les revenus payés ou attribués à partir du 1er janvier 2006 ».

- B -

B.1. Il ressort du dossier de la procédure transmis par le juge *a quo* et des motifs de la décision de renvoi que la Cour est invitée à statuer sur la compatibilité, avec l'article 170, § 1er, de la Constitution, de l'article 271 du Code des impôts sur les revenus 1992 tel qu'il était applicable lors de l'exercice d'imposition 2006, en ce que cette disposition législative déléguerait au Roi le pouvoir d'établir un impôt sur les rentes alimentaires visées à l'article 90, 3° et 4°, du même Code qui sont payées ou attribuées par un habitant du Royaume à un non-habitant du Royaume, en L'habilitant à déterminer le contribuable, la matière imposable et le taux d'imposition de cet impôt.

B.2. L'article 170, § 1er, de la Constitution dispose :

« Aucun impôt au profit de l'Etat ne peut être établi que par une loi ».

Cette disposition exprime le principe de la légalité de l'impôt qui exige que les éléments essentiels de l'impôt soient, en principe, déterminés par la loi, afin qu'aucun impôt ne puisse être levé sans le consentement des contribuables, exprimé par leurs représentants. Font partie des éléments essentiels de l'impôt la désignation des contribuables, la matière imposable, la base imposable, le taux d'imposition et les éventuelles exonérations et diminutions d'impôt.

B.3.1. L'« impôt des non-résidents » est celui des quatre impôts sur les revenus (article 1er, § 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992) auquel sont notamment assujettis les « non-habitants du Royaume » (article 227, 1°, du même Code).

B.3.2. Cet impôt est « perçu exclusivement sur les revenus produits ou recueillis en Belgique et qui sont imposables » (article 228, § 1er, du même Code).

Lors de l'exercice d'imposition 2006, étaient « compris dans ces revenus [...] les revenus divers visés à l'article 90, 1° à 11°, dans le cas où il s'agi[ssai]t : [...] de rentes alimentaires à charge d'habitants du Royaume » (article 228, § 2, 9°, *c*), du même Code, tel que modifié par l'article 36, 2°, de l'arrêté royal du 20 décembre 1996 « portant des mesures fiscales diverses

en application des articles 2, § 1er, et 3, § 1er, 2° et 3°, de la loi du 26 juillet 1996 visant à réaliser les conditions budgétaires de la participation de la Belgique à l'Union économique et monétaire européenne », et par l'article 49, 1°, de la loi du 15 décembre 2004).

L'article 90, 3° et 4°, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il a été modifié par l'article 167 de la loi du 27 décembre 2005 portant des dispositions diverses, disposait :

« Les revenus divers sont :

[...]

3° les rentes alimentaires attribuées au contribuable par des personnes du ménage dont il ne fait pas partie, lorsqu'elles lui sont attribuées en exécution d'une obligation résultant du Code civil ou du Code judiciaire ou de la loi du 23 novembre 1998 instaurant la cohabitation légale, ainsi que les capitaux tenant lieu de telles rentes;

4° les rentes ou rentes complémentaires visées au 3° payées au contribuable après la période imposable à laquelle elles se rapportent en exécution d'une décision judiciaire qui en a fixé ou augmenté le montant avec effet rétroactif;

[...] ».

B.3.3. En ce qu'il porte sur les revenus visés par l'article 90, 3° et 4°, du Code des impôts sur les revenus 1992, l'impôt des non-résidents est égal au précompte professionnel qui s'y rapporte (article 248 de ce Code, remplacé par l'article 32 de la loi du 28 juillet 1992 portant des dispositions fiscales et financières).

Le précompte professionnel est déterminé « suivant les indications des barèmes établis » par un arrêté royal confirmé par la loi (article 275 du même Code).

B.4.1. Comme les trois autres impôts sur les revenus, l'« impôt des non-résidents » est perçu « par voie de précomptes dans les limites et aux conditions prévues au titre VI, chapitre premier » (article 1er, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992).

B.4.2. Les articles 270 et 271 du Code des impôts sur les revenus 1992 ouvrent la section IV (« Précompte professionnel ») du chapitre I (« Versement de l'impôt par voie de précomptes ») du titre VI (« Dispositions communes aux quatre impôts ») de ce Code.

L'article 270 du Code des impôts sur les revenus 1992 - tel qu'il a été modifié la dernière fois par l'article 31 de la loi-programme (I) du 24 décembre 2002 - énumère six catégories de personnes qui sont « redevables du précompte professionnel ».

L'article 271 du même Code - tel qu'il a été modifié par l'article 43 de la loi du 6 juillet 1994 portant des dispositions fiscales, par l'article 48 de l'arrêté royal du 20 décembre 1996, et par l'article 32 de la loi-programme (I) du 24 décembre 2002 - disposait :

« Le Roi peut, aux conditions qu'Il détermine, étendre l'application de l'article 270 aux bénéficiaires, aux profits, ainsi qu'aux revenus divers visés à l'article 90, 1^o à 4^o ».

La disposition en cause reproduit, pour l'essentiel, la règle exprimée par l'article 181 du Code des impôts sur les revenus 1964, tel qu'il avait été remplacé par l'article 34 de la loi du 5 janvier 1976 « relative aux propositions budgétaires 1975-1976 » qui trouve lui-même son origine dans l'article 45, § 4, de la loi du 20 novembre 1962 portant réforme des impôts sur les revenus.

Cette dernière disposition avait pour objet d'habiliter le Roi à « étendre l'application [du] système de perception à la source » adopté pour le précompte professionnel (*Doc. parl.*, Chambre, 1961-1962, n^o 264/1, p. 102).

B.4.3. Pris en exécution de la disposition en cause, l'article 87, 4^o, de l'arrêté royal « d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 » dispose :

« Sous réserve des exonérations prévues par la loi et les conventions internationales, le précompte professionnel est dû à la source sur :

[...]

4° les rentes ou les capitaux visés à l'article 90, 3° et 4°, du même Code [des impôts sur les revenus 1992], payés ou attribués par des habitants du Royaume à des non-habitants du Royaume;

[...] ».

B.5. Il ressort des dispositions citées en B.3 que le contribuable, la matière imposable et le taux d'imposition de l'impôt visé par la question préjudicielle sont déterminés par d'autres dispositions législatives ou réglementaires que l'article 271 du Code des impôts sur les revenus 1992.

La délégation au Roi que contient la disposition en cause ne porte que sur le mode de perception de l'impôt, en particulier sur la détermination des redevables du précompte relatif à cet impôt. Elle ne concerne pas la détermination du contribuable lui-même et ne porte donc pas sur un élément essentiel de cet impôt.

En ce qu'elle fait référence aux revenus divers visés à l'article 90, 3° et 4°, du Code des impôts sur les revenus 1992, la disposition en cause, telle qu'elle était applicable à l'exercice d'imposition 2006, n'est dès lors pas incompatible avec l'article 170, § 1er, de la Constitution.

B.6. La question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

En ce qu'il fait référence aux revenus divers visés à l'article 90, 3° et 4°, du Code des impôts sur les revenus 1992, l'article 271 du même Code, tel qu'il était applicable à l'exercice d'imposition 2006, ne viole pas l'article 170, § 1er, de la Constitution.

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 constitutionnelle, à l'audience publique du 13 octobre 2011.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

R. Henneuse