

Numéro du rôle : 7304
Arrêt n° 153/2020 du 19 novembre 2020

A R R Ê T

En cause : le recours en annulation de l'article 118 de la loi du 5 mai 2019 « portant des dispositions diverses en matière pénale et en matière de cultes, et modifiant la loi du 28 mai 2002 relative à l'euthanasie et le Code pénal social », introduit par Hans Evenepoel et Mariette De Winter.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents L. Lavrysen et F. Daoût, et des juges T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet, J. Moerman et M. Pâques, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président L. Lavrysen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 21 novembre 2019 et parvenue au greffe le 22 novembre 2019, un recours en annulation de l'article 118 de la loi du 5 mai 2019 « portant des dispositions diverses en matière pénale et en matière de cultes, et modifiant la loi du 28 mai 2002 relative à l'euthanasie et le Code pénal social » (publiée au *Moniteur belge* du 24 mai 2019), a été introduit par Hans Evenepoel et Mariette De Winter, assistés et représentés par Me M. Maus, avocat au barreau de Flandre occidentale, et Me P. Smeyers, avocat au barreau de Bruxelles.

Le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me A. Wirtgen et Me T. Moonen, avocats au barreau de Bruxelles, a introduit un mémoire, les parties requérantes ont introduit un mémoire en réponse et le Conseil des ministres a également introduit un mémoire en réplique.

Par ordonnance du 23 septembre 2020, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs T. Merckx-Van Goey et P. Nihoul, 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 7 octobre 2020 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 7 octobre 2020.

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. *En droit*

- A -

A.1. Les parties requérantes demandent l'annulation de l'article 450*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : le CIR 1992), tel qu'il a été inséré par l'article 118 de la loi du 5 mai 2019 « portant des dispositions diverses en matière pénale et en matière de cultes, et modifiant la loi du 28 mai 2002 relative à l'euthanasie et le Code pénal social ».

Elles font valoir que la disposition attaquée porte atteinte aux articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 1er du Premier protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme. Dans leur premier moyen, elles critiquent la disposition attaquée en ce qu'elle n'exclut le cumul d'une confiscation pénale et d'une imposition que lorsque la confiscation fait suite à une action fiscale qui a été déclarée fondée et qui a donné lieu à un paiement de l'entièreté de l'action, et qu'elle n'est pas applicable aux autres situations qui pourraient donner lieu à un cumul d'une confiscation et d'une imposition. Dans le second moyen, elles critiquent le fait que le cumul d'une confiscation pénale et d'une imposition est uniquement exclu en ce qui concerne les avantages patrimoniaux tirés directement des infractions fiscales, et non en ce qui concerne les avantages patrimoniaux tirés d'infractions non fiscales.

A.2.1. À l'appui de leur intérêt, les parties requérantes font valoir qu'elles ont fait l'objet d'une instruction pénale. À la suite de cette instruction pénale, l'administration fiscale, après avoir consulté le dossier pénal, a établi, à leur charge, des cotisations supplémentaires à l'impôt des personnes physiques pour les exercices d'imposition 1999, 2001, 2002 et 2005. Ces cotisations étaient basées sur les avantages patrimoniaux présumés non déclarés des parties requérantes. Le 13 novembre 2009, les parties requérantes ont introduit une réclamation contre ces cotisations. Cette réclamation n'a pas été traitée par l'administration fiscale, dans l'attente du déroulement ultérieur de la procédure pénale.

Finalement, la première partie requérante a effectivement été poursuivie pénalement et condamnée définitivement par arrêt du 27 janvier 2016 de la chambre correctionnelle de la Cour d'appel de Bruxelles. Par cet arrêt, la Cour d'appel a prononcé, à charge de la première partie requérante, « la confiscation des avantages patrimoniaux qui ont été tirés directement des infractions déclarées établies mais qui n'ont pas pu être retrouvés dans le patrimoine du condamné, qui sont estimés à 100 000 euros ».

Après cette condamnation et cette confiscation, qui, dans l'intervalle, ont aussi été exécutées, les parties requérantes ont reçu, le 16 janvier 2018, une décision de l'administration fiscale rejetant leur réclamation. Les parties requérantes ont introduit un recours contre cette décision devant le tribunal de première instance, lequel a rejeté ce recours par jugement du 21 octobre 2019. Le 2 décembre 2019, les parties requérantes ont interjeté appel de ce jugement.

A.2.2. Les parties requérantes soutiennent qu'au moment de la confiscation pénale, l'action fiscale n'était pas encore déclarée fondée, de sorte que leur situation ne relève en principe pas du champ d'application de la disposition attaquée. Elles estiment justifier d'un intérêt suffisant pour faire valoir, devant la Cour, qu'elles sont discriminées par la disposition attaquée, en ce qu'elles risquent d'être confrontées à un cumul d'une confiscation et d'une imposition, alors que le législateur a justement voulu éviter un tel cumul lorsqu'il a adopté la disposition attaquée. Toutefois, ce cumul n'étant exclu que si, préalablement à la confiscation pénale, l'action de l'administration fiscale a été déclarée fondée et a donné lieu à un paiement effectif par le contribuable, la situation des parties requérantes ne relève pas de cette interdiction de cumul.

Les parties requérantes observent que la disposition attaquée sera entrée en vigueur lorsque la Cour d'appel devra se prononcer sur leur action fiscale, et qu'elles se trouveront alors dans une situation juridiquement discriminatoire. Du fait du champ d'application limité de la disposition attaquée, le juge fiscal ne devra en effet pas tenir compte de la confiscation pénale déjà prononcée. En cas d'annulation de la disposition attaquée, les parties requérantes obtiendraient une nouvelle chance de voir leur situation réglée plus favorablement, ce qui constitue un intérêt suffisant.

A.3.1. Le Conseil des ministres constate que, bien qu'il soit formellement dirigé contre l'ensemble de l'article 450bis du CIR 1992, le recours ne contient en réalité pas de grief dirigé contre le premier alinéa de cette disposition. Le recours est dès lors irrecevable, dans cette mesure.

A.3.2. Par ailleurs, le Conseil des ministres conteste l'intérêt des parties requérantes à l'annulation de la disposition attaquée. En effet, une condamnation pénale définitive et une confiscation ont déjà été prononcées par un arrêt du 27 janvier 2016. En outre, un jugement du 12 octobre 2019 a fixé les aspects fiscaux du dossier. La situation juridique des parties requérantes a donc été complètement jugée avant l'entrée en vigueur de la disposition attaquée, le 1er janvier 2020. Les parties requérantes n'ont pas intérêt à attaquer une réglementation future, qui n'est manifestement pas applicable à leur situation.

- B -

Quant à la disposition attaquée et à l'étendue du recours

B.1.1. Les parties requérantes demandent l'annulation de l'article 118 de la loi du 5 mai 2019 « portant des dispositions diverses en matière pénale et en matière de cultes, et modifiant la loi du 28 mai 2002 relative à l'euthanasie et le Code pénal social ».

Cette disposition a inséré, dans le Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : le CIR 1992), sous le titre VII (« Etablissement et perception des impôts »), chapitre X (« Sanctions »), section II (« Sanctions pénales »), un article 450*bis*, qui dispose :

« Afin d'éviter qu'un condamné soit soumis à une peine déraisonnablement lourde, le juge tient compte, dans la fixation de la peine, des amendes administratives et accroissements d'impôt dus.

L'article 42, 3°, du Code pénal n'est pas d'application aux avantages patrimoniaux tirés directement des infractions fiscales, aux biens et valeurs qui leur ont été substitués et aux revenus de ces avantages investis si l'action de l'administration fiscale est déclarée fondée et a donné lieu à un paiement effectif de l'entièreté de cette action ».

L'article 42, 3°, du Code pénal, mentionné dans la disposition attaquée, dispose :

« La confiscation spéciale s'applique :

[...];

3° Aux avantages patrimoniaux tirés directement de l'infraction, aux biens et valeurs qui leur ont été substitués et aux revenus de ces avantages investis ».

B.1.2. Il ressort de la requête et de l'exposé des moyens que les griefs formulés par les parties requérantes sont uniquement dirigés contre le second alinéa de l'article 450bis du CIR 1992, inséré par la disposition attaquée, en ce qu'il dispose que la confiscation spéciale ne peut être appliquée aux avantages patrimoniaux tirés directement d'infractions fiscales si l'action de l'administration fiscale est déclarée fondée et a donné lieu à un paiement effectif de l'entièreté de cette action. Les parties requérantes contestent le champ d'application limité de cette disposition.

B.1.3. La Cour limite son examen dans cette mesure.

Quant à l'intérêt des parties requérantes

B.2. Le Conseil des ministres conteste la recevabilité du recours en annulation. Les parties requérantes n'auraient pas intérêt à l'annulation de la disposition attaquée, dès lors que leur situation juridique aurait été entièrement appréciée avant l'entrée en vigueur de la disposition attaquée et que celle-ci ne serait donc manifestement pas applicable à leur situation.

B.3. La Constitution et la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle imposent à toute personne physique ou morale qui introduit un recours en annulation de justifier d'un intérêt. Ne justifient de l'intérêt requis que les personnes dont la situation pourrait être affectée directement et défavorablement par la norme attaquée.

B.4. À l'appui de leur intérêt, les parties requérantes font valoir qu'elles ont fait l'objet d'une instruction pénale. D'une part, cette instruction pénale a donné lieu à une condamnation définitive de la première partie requérante, par un arrêt de la chambre correctionnelle de la Cour d'appel de Bruxelles du 27 janvier 2016 prononçant, sur la base de l'article 42, 3°, du Code pénal, la confiscation des avantages patrimoniaux tirés directement des infractions déclarées établies. D'autre part, elle a donné lieu, à charge des parties requérantes, à des cotisations supplémentaires à l'impôt des personnes physiques basées sur les avantages patrimoniaux présumés non déclarés. Par décision du 16 janvier 2018, la réclamation introduite par les parties requérantes contre ces cotisations supplémentaires a été rejetée. Cette décision fait actuellement l'objet d'une procédure devant la Cour d'appel de Gand.

B.5. Il ressort donc de l'exposé dans la requête que la condamnation pénale de la première partie requérante et la confiscation, sur la base de l'article 42, 3°, du Code pénal, des avantages patrimoniaux tirés de l'infraction ont été prononcées par un arrêt du 27 janvier 2016 passé en force de chose jugée.

La disposition attaquée, qui prévoit que l'article 42, 3°, précité, du Code pénal n'est pas applicable aux avantages patrimoniaux tirés d'infractions fiscales si l'action de l'administration fiscale a été déclarée fondée et a donné lieu à un paiement effectif de l'entièreté de l'action, n'est entrée en vigueur qu'au 1er janvier 2020, c'est-à-dire après que l'affaire pénale à charge des parties requérantes a été définitivement tranchée. En conséquence, les parties requérantes ne sauraient être affectées directement et défavorablement par cette disposition et elles ne justifient pas de l'intérêt requis à son annulation.

Le simple fait qu'un litige soit encore pendant devant la Cour d'appel en ce qui concerne l'action de l'administration fiscale visant à établir une cotisation supplémentaire à l'impôt des personnes physiques ne change rien à ce qui précède. En effet, la disposition attaquée ne concerne que la confiscation pénale, qui a déjà été prononcée définitivement avant son entrée en vigueur, et elle ne règle nullement l'action de l'administration fiscale.

B.6. Partant, le recours en annulation n'est pas recevable.

Par ces motifs,

la Cour

rejette le recours.

Ainsi rendu en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 19 novembre 2020.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

L. Lavrysen