



Cour constitutionnelle

**Arrêt n° 83/2022
du 23 juin 2022
Numéro du rôle : 7600**

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 2.1.5.0.1, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité, posée par le Tribunal de première instance de Flandre orientale, division de Gand.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents L. Lavrysen et P. Nihoul, et des juges J.-P. Moerman, Y. Kherbache, T. Detienne, S. de Bethune et W. Verrijdt, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le président L. Lavrysen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. Objet de la question préjudicielle et procédure

Par jugement du 8 juin 2021, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 15 juin 2021, le Tribunal de première instance de Flandre orientale, division de Gand, a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 2.1.5.0.1, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité, interprété en ce sens qu'il est en tout état de cause exclu que, sur le plan fiscal, les enfants de parents séparés aient leur domicile simultanément chez les deux parents selon le registre de la population, viole-t-il les articles 10 et 11 de la Constitution, et plus particulièrement le principe d'égalité des Belges, en ce qu'il traite de manière différente des personnes qui se trouvent dans une situation comparable, à savoir, d'une part, le parent qui héberge effectivement ses enfants et chez qui ceux-ci sont domiciliés et, d'autre part, le parent qui héberge effectivement ses enfants et chez qui ceux-ci ne sont pas domiciliés ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- Nico Drubbel, assisté et représenté par Me K. Marien, avocat au barreau de Termonde;
- le Gouvernement flamand, assisté et représenté par Me B. Martel et Me K. Caluwaert, avocats au barreau de Bruxelles.

Nico Drubbel a également introduit un mémoire en réponse.

Par ordonnance du 4 mai 2022, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs W. Verrijdt et T. Detienne, 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 18 mai 2022 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 18 mai 2022.

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*

N. Drubbel conteste devant le Tribunal de première instance de Flandre orientale, division de Gand, le précompte immobilier qui lui est réclamé pour l'exercice d'imposition 2017. Il demande l'application de la réduction du précompte immobilier pour quatre enfants cohabitants, en vertu de l'article 2.1.5.0.1, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité. Le « Vlaamse Belastingdienst » (l'administration fiscale flamande) refuse d'accorder cette réduction au motif que trois des quatre enfants qui vivent sous son toit dans le cadre d'un régime de coparentalité ne sont pas enregistrés à cette adresse selon le registre de la population.

En vertu de l'article 2.1.5.0.1, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité, dans sa version applicable pour l'exercice d'imposition 2017, il est accordé une réduction du précompte immobilier pour l'habitation qui est occupée, le 1er janvier de l'année d'imposition, par une famille ayant au moins deux enfants, qui y ont leur domicile selon le registre de la population et qui entrent en ligne de compte pour l'allocation familiale. Le litige porte sur la condition d'application selon laquelle les enfants doivent avoir leur domicile dans l'habitation occupée selon le registre de la population.

La juridiction *a quo* considère qu'il ne peut être contesté que cette condition d'application n'est pas remplie. Le demandeur ne peut donc prétendre à une réduction du précompte immobilier pour enfants cohabitants. Mais la question se pose de savoir si le critère de domiciliation est discriminatoire lorsque les deux parents supportent également la charge et l'hébergement réel des enfants, comme c'est le cas en l'espèce. Par la réduction du précompte immobilier, le législateur décréte vise en effet à aider les contribuables qui supportent la charge financière de leurs enfants. Les règles convenues entre les deux parents au sujet de la répartition égale d'avantages fiscaux relatifs aux enfants tendent à prévenir les différends, mais elles ne remédient pas à l'existence même d'une possible discrimination. La juridiction *a quo* estime dès lors qu'il convient de poser à la Cour une question préjudicielle à ce sujet.

III. *En droit*

- A -

A.1.1. N. Drubbel, partie demanderesse dans le litige soumis au juge *a quo*, soutient que la disposition en cause est discriminatoire en ce qu'elle traite différemment les parents qui hébergent également leurs enfants. Par son arrêt n° 63/2011 du 5 mai 2011, la Cour a déjà jugé que l'article 136 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en combinaison avec les articles 257 et 258 du même Code 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

hébergeant également ses enfants de bénéficier d'une réduction partielle du précompte immobilier. L'enseignement de cet arrêt doit être étendu au régime applicable en Région flamande.

A.1.2. N. Drubbel souligne qu'il découle de l'article 3 de la loi du 8 août 1983 « organisant un registre national des personnes physiques » qu'une adresse de résidence principale doit être communiquée pour chaque enfant. Un enfant ne peut toutefois être enregistré qu'à une seule adresse principale. Seul le parent chez qui l'enfant est enregistré bénéficie de l'avantage de la réduction du précompte immobilier prévue pour les familles comptant deux enfants ou plus. Cette condition d'application va à l'encontre du but de la disposition en cause, qui consiste à aider les parents à supporter les charges financières de leurs enfants. Elle n'est pas non plus compatible avec l'objectif de favoriser la coparentalité telle qu'elle a été instituée par la loi du 18 juillet 2006 « tendant à privilégier l'hébergement égalitaire de l'enfant dont les parents sont séparés et réglant l'exécution forcée en matière d'hébergement d'enfants ». On ne sait donc absolument pas sur quelle base la distinction entre les parents qui hébergent également leurs enfants serait raisonnablement justifiée.

A.1.3. Selon N. Drubbel, la différence de traitement en cause ne résulte nullement du libre choix des parents séparés. La partie demanderesse souligne que les deux parents ont précisément convenu de règles pour la répartition des avantages fiscaux relatifs aux enfants, et qu'ils souhaitent aussi tous deux prétendre à (une partie de) la réduction du précompte immobilier. L'habitation familiale constitue en effet, pour de nombreuses familles, la dépense la plus importante dans le budget du ménage. La discrimination ne découle pas de l'absence d'un accord valable entre les deux parents, mais est entièrement imputable au fait qu'un enfant ne peut avoir qu'une seule résidence principale.

A.1.4. Selon N. Drubbel, il est inexact d'affirmer que le critère de distinction appliqué constitue une approximation nécessaire de la réalité. La disposition législative initiale date de 1962, lorsqu'il n'existait vraisemblablement pas d'autres critères objectifs permettant de vérifier la répartition de la charge familiale. À l'heure où les différentes institutions de sécurité sociale sont reliées entre elles par l'intermédiaire de la Banque-carrefour de la sécurité sociale, il doute que le registre de la population soit encore l'unique critère objectif. Les éventuels frais administratifs à prendre en considération pour tenir compte de l'hébergement réel des enfants ne sauraient justifier la violation du principe d'égalité. Il peut difficilement être affirmé que le législateur décréteil souhaite soutenir les parents ayant des enfants à charge sans tenir compte du coût individuel réel et des charges familiales. La distinction en cause entre les parents qui hébergent également leurs enfants n'est donc pas raisonnablement justifiée.

A.2.1. Le Gouvernement flamand souligne tout d'abord que le législateur décréteil dispose d'un pouvoir discrétionnaire et qu'il n'est question d'une violation du principe d'égalité que si l'inégalité de traitement critiquée est manifestement déraisonnable. Cette marge d'appréciation s'applique d'autant plus en matière fiscale.

A.2.2. Le Gouvernement flamand expose que la disposition en cause a été instaurée dans le but d'aider les familles nombreuses à supporter la charge financière de leurs enfants. Pour atteindre cet objectif et pour contrôler sa réalisation, il faut recourir à un critère qui permet de déterminer si un enfant fait partie du ménage du contribuable qui supporte la charge financière. C'est un choix politique légitime de la part du législateur décréteil de ne tenir compte, dans le cadre de la réduction du précompte immobilier, que des enfants qui, au 1er janvier de l'exercice d'imposition, sont, selon le registre de la population, domiciliés à l'adresse de l'habitation pour laquelle la réduction est applicable. Une inscription au registre de la population constitue en effet une présomption réfutable de la cohabitation ininterrompue et de la tenue d'un ménage commun. Ce choix politique n'est nullement disproportionné.

A.2.3. Le Gouvernement flamand attire l'attention sur le pouvoir discrétionnaire dont les parents séparés disposent pour répartir ou non entre eux l'avantage fiscal de la réduction du précompte immobilier. Alors qu'elle était interrogée sur une différence de traitement de nature fiscale fondée sur le régime matrimonial, la Cour a déjà jugé qu'une telle différence découle de la liberté contractuelle des époux. Un raisonnement analogue s'impose. La liberté contractuelle s'applique aussi comme principe de base aux parents séparés lorsqu'ils conviennent de leurs relations patrimoniales. Dans le cadre de la coparentalité, ils choisissent eux-mêmes de conclure ou non des règles conventionnelles de répartition des avantages fiscaux, parmi lesquels la réduction du précompte immobilier. Si les parents séparés choisissent de ne pas convenir de règles sur cette question, ils acceptent aussi les conséquences de cette décision. Le législateur décréteil a donc pu raisonnablement considérer que la disposition en cause ne devait pas prévoir un régime spécifique en ce qui concerne la répartition de la réduction du précompte immobilier dans le cadre de la coparentalité.

A.2.4. Selon le Gouvernement flamand, la simple circonstance que, par son arrêt n° 63/2011 du 5 mai 2011, la Cour a constaté une inconstitutionnalité du régime wallon n'y change rien. Premièrement, la Cour doit se prononcer sur un autre critère de distinction dans l'affaire présentement examinée. Alors que le régime wallon prévoyait l'octroi de la réduction pour l'immeuble occupé par le chef de famille ayant au moins deux enfants à charge, le législateur décrétaal flamand associe cette réduction à l'adresse à laquelle les enfants sont inscrits au registre de la population. En outre, dans l'arrêt précité, la Cour a tenu compte de ce que les parties devant le juge *a quo* n'avaient pas conclu d'accord sur la prise en charge fiscale des enfants, alors qu'un tel accord existe dans l'affaire présentement examinée. Les avantages fiscaux relatifs aux enfants reviennent au père, qui verserait la moitié à la mère. Dans une première interprétation, la réduction du précompte immobilier relève de ce règlement conventionnel et la réponse à la question préjudicielle n'est pas indispensable au juge *a quo* pour statuer sur le litige qui lui est soumis. La juridiction *a quo* semble toutefois considérer que tel n'est pas le cas. Dans ce cas, les parties ont délibérément choisi de ne pas répartir entre elles cet avantage fiscal. La disposition en cause ne produit donc pas des effets déraisonnables, parce que les parties peuvent, le cas échéant, régler elles-mêmes les conséquences fiscales de cette inscription.

A.2.5. Enfin, le critère de distinction comporte nécessairement un certain degré d'approximation. L'inscription des enfants au registre de la population constitue un critère objectif sur la base duquel il est possible de déterminer le nombre d'enfants que compte un ménage. En optant pour ce critère, le législateur décrétaal a voulu anticiper le fait qu'il est très difficile, voire impossible parfois, pour l'autorité publique de dresser un constat fiable quant à la répartition réelle des charges familiales. Ce défi est d'autant plus grand dans une société dans laquelle la composition du ménage devient de plus en plus flexible et complexe. Le recouvrement du précompte immobilier, y compris l'octroi de réductions, est un processus automatisé qui implique nécessairement le recours à des sources de données électroniques authentiques, comme le registre de la population. Il est impossible de prévoir un critère qui tienne compte de toutes les situations familiales envisageables. En outre, l'administration fiscale serait confrontée à des coûts administratifs disproportionnés si elle devait tenir compte, pour chaque dossier individuel, de la répartition précise de l'hébergement des enfants de parents séparés, d'autant qu'aucune source de données électroniques authentique n'est disponible à cet égard. Les clauses conventionnelles entre parents, qui sont prévues dans l'acte réglant les droits respectifs des époux et dans la convention réglant les droits familiaux, pour autant qu'elles soient déjà connues de l'administration fiscale, ne s'appliquent pas toujours dans la pratique. Il est dès lors inévitable que le critère de distinction fasse abstraction des nombreuses situations familiales possibles. Le recours à ce critère ne produit pas des effets disproportionnés, dès lors que les parents sont parfaitement libres de régler entre eux la répartition de l'avantage fiscal, en fonction de leur situation spécifique. La différence de traitement en cause est donc raisonnablement justifiée.

- B -

B.1. La juridiction *a quo* demande à la Cour si l'article 2.1.5.0.1, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité est compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce que, dans le cadre d'un régime de coparentalité, seul le parent chez qui les enfants sont domiciliés peut bénéficier d'une réduction du précompte immobilier, alors que le parent chez qui les enfants ne sont pas domiciliés mais qui les héberge aussi effectivement ne peut pas bénéficier de cette réduction.

B.2. L'article 2.1.5.0.1, § 1er, 2°, alinéa 1er, du Code flamand de la fiscalité, dans sa version applicable dans le litige au fond, dispose :

« Il est accordé une réduction :

[...]

2° du précompte immobilier calculé selon le tableau suivant pour les enfants qui entrent en ligne de compte pour une allocation familiale, pour l'habitation qui est occupée, le 1er janvier de l'année d'imposition, par une famille ayant aux moins deux enfants, qui y ont leur domicile selon le registre de la population et qui entrent en ligne de compte pour l'allocation familiale. Dans ce contexte, un enfant handicapé est compté pour deux ».

B.3. La disposition en cause prévoit une réduction du précompte immobilier pour l'habitation qui est occupée, le 1er janvier de l'année d'imposition, par une famille ayant au moins deux enfants qui y ont leur domicile selon le registre de la population et qui entrent en ligne de compte pour l'allocation familiale.

B.4. Il ressort de la décision de renvoi que le litige *a quo* porte sur le refus de l'administration fiscale flamande d'octroyer la réduction du précompte immobilier en vertu de l'article 2.1.5.0.1, § 1er 2°, du Code flamand de la fiscalité, au motif que la partie demanderesse ne satisfait pas à la condition selon laquelle au moins deux enfants doivent avoir leur domicile dans l'habitation familiale selon le registre de la population. Les enfants de la partie demanderesse sont en effet inscrits au registre de la population à l'adresse de l'autre coparent, alors que les deux parents exercent ensemble l'autorité parentale et qu'ils hébergent également leurs enfants. La Cour limite son examen de la question préjudicielle à cette situation.

B.5.1. Le principe d'égalité et de non-discrimination n'exclut pas qu'une différence de traitement soit établie entre des catégories de personnes, pour autant qu'elle repose sur un critère objectif et qu'elle soit raisonnablement justifiée.

L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité et de non-discrimination est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé.

B.5.2. Il relève du pouvoir d'appréciation du législateur décrétoal de déterminer, lorsqu'il lève un impôt, les exonérations et les modalités de celui-ci. Le législateur ne pourrait cependant, sans violer le principe d'égalité et de non-discrimination, accorder des exonérations ou des

réductions de l'impôt à certains redevables et les refuser à d'autres qui leur seraient comparables, si cette différence de traitement n'est pas objectivement et raisonnablement justifiée.

B.6.1. La réduction du précompte immobilier pour le domicile d'une famille ayant au moins deux enfants trouve son origine dans l'article 41, § 4, de la loi du 20 novembre 1962 « portant réforme des impôts sur les revenus ». 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.6.2. Par l'article 3 du décret de la Région flamande du 9 juin 1998 « contenant les dispositions modifiant le Code des impôts sur les revenus pour ce qui concerne le précompte immobilier », le critère d'une domiciliation au registre de la population, qui est en cause, a été inséré et justifié comme suit :

« La réduction actuelle pour charge d'enfant requiert un contrôle spécifique. Il est décidé de lier cette réduction au fait d'avoir droit ou non aux allocations familiales. L'article 257, § 1er, 3°, nouveau, du CIR 1992 a pour principe de base la notion de ménage. Il est ajouté que les enfants concernés doivent avoir comme domicile l'habitation pour laquelle la réduction est obtenue ou demandée » (*Doc. parl.*, Parlement flamand, 1997-1998, nr. 927/1, p. 3).

B.6.3. Dans leur réponse aux questions parlementaires relatives à la réduction du précompte immobilier dans le cadre de la coparentalité, les ministres compétents ont relevé que l'octroi automatique de la réduction sur la base de sources authentiques de données entrave une répartition de la réduction entre les deux coparents :

« Tout d'abord, je tiens à souligner une fois de plus que je reconnais l'existence des nouvelles situations de cohabitation et la problématique de la coparentalité et que j'envisage, en collaboration avec de nombreuses personnes, une solution fiscale et viable sur le plan opérationnel.

La circonstance que la réduction du précompte immobilier ne peut actuellement pas être répartie entre les parents d'enfants communs, qui, pour quelque raison que ce soit, ne vivent plus ensemble et ne sont donc plus imposés globalement, et qui répartissent également entre eux l'hébergement des enfants, est une conséquence de la législation actuelle. Le Code flamand de la fiscalité prévoit en effet, à l'article 2.1.5.0.1, § 1er, 2°, que la réduction est octroyée pour l'habitation dans laquelle, le 1er janvier de l'année d'imposition, au moins deux enfants bénéficiaires des allocations familiales sont domiciliés selon le registre de la population. Toutefois, une personne ne peut être domiciliée qu'à un seul endroit. En Région wallonne, en revanche, la réduction est accordée ' pour chaque enfant à charge soumis à un régime d'autorité

parentale conjointe et dont l'hébergement est réparti de manière égalitaire entre les deux contribuables ' (article 257, 3°, du CIR 1992 (Région wallonne)).

En Région flamande, la réduction fiscale est donc intrinsèquement liée à un immeuble spécifique et à la domiciliation de l'enfant dans cet immeuble, alors qu'en Région wallonne, le critère est celui de la charge d'enfant.

Nous examinerons à court terme dans quelle mesure une adaptation selon le modèle de la Région wallonne est possible, d'un point de vue tant juridique qu'exécutif. D'après ce que j'ai compris, la réduction en Région wallonne n'est accordée que sur demande expresse et après la présentation des pièces justificatives et il est difficile d'actualiser une situation familiale. La Région flamande cherche, comme toujours, à octroyer automatiquement la réduction. Les données relatives à la coparentalité et aux modalités d'hébergement doivent donc aussi, pour ce faire, être fournies par voie électronique par des sources authentiques de données » (Parlement flamand, 2016-2017, question écrite n° 75 du 15 novembre 2016),

et

« Je tiens aussi à souligner qu'en Région flamande, le processus d'enrôlement du précompte immobilier est un processus fortement automatisé. La réduction en faveur des enfants bénéficiaires des allocations familiales est accordée automatiquement grâce au croisement de sources authentiques de données de l'Administration générale de la documentation patrimoniale, de la Banque-carrefour de la sécurité sociale et du registre national. Aucune intervention du contribuable n'est requise pour qu'il obtienne la réduction. En ce qui concerne les données relatives à la coparentalité et aux modalités d'hébergement, il n'existe toutefois à l'heure actuelle aucune source authentique valable.

Sans vouloir entrer dans les détails en ce qui concerne les primes visées par la question, l'octroi automatique d'une réduction est malgré tout très différent d'une prime accordée à la demande, pour laquelle l'intéressé peut joindre les pièces justificatives ou la déclaration nécessaires.

Il convient aussi de tenir compte de la variabilité, de la dynamique et de la complexité des possibilités pour régler la coparentalité. Les modalités d'hébergement peuvent être différentes, même s'il s'agit d'enfants issus d'un ménage commun. Les régimes sont aussi variables en raison de modifications qui sont intervenues dans la situation personnelle des parents (nouvel emploi, nouvelle relation,...). Il convient également de tenir compte des enfants communs d'un des coparents et du nouveau partenaire ou des enfants de ce nouveau partenaire qui sont issus d'une relation précédente. Cela aura donc indéniablement un impact sur les frais de gestion.

Sur la base d'une mise en balance de tous les éléments précités, je n'aperçois pas de solution simple sur le plan fiscal pour résoudre cette problématique » (Parlement flamand, 2020-2021, question écrite, n° 76 du 3 novembre 2020),

et

« Je souhaite donc répondre à cette problématique [de la réduction du précompte immobilier dans le cadre de la coparentalité]. Nous voulons y remédier. L'administration fiscale flamande (VLABEL) réfléchit déjà à la façon dont nous pouvons organiser cela au mieux dans la pratique, car c'est principalement à ce niveau-là que se situent les plus gros problèmes. Cela prend beaucoup de temps, mais je voudrais comprendre pourquoi cela prend tant de temps.

Premièrement, contrairement aux systèmes qui existent en Wallonie et à Bruxelles, le système du précompte immobilier en Flandre est complètement automatisé, y compris en ce qui concerne l'octroi automatique de réductions. Cette situation évite aussi aux parents propriétaires d'être confrontés à une lourde charge administrative. Concrètement, grâce au croisement des données du registre national et de la Banque-carrefour de la sécurité sociale, VLABEL dispose désormais immédiatement de toutes les informations exactes pour appliquer cette réduction fiscale. Il s'agit donc d'un octroi de droits automatique. Mais, dès lors que les données et informations nécessaires en ce qui concerne les modalités d'hébergement des enfants dans le cadre de la coparentalité ne sont pas disponibles par le biais d'une source authentique, il faudra, en tout état de cause, dans le cadre de cette réduction ventilée, recréer un système de déclaration à traiter manuellement dans la banque de données de référence de VLABEL. C'est la première difficulté purement pratique.

En outre, l'application de la coparentalité dans la pratique connaît des formes très diverses. En effet, il existe des régimes en vertu desquels c'est une semaine sur deux pour les deux parents, mais il existe aussi d'autres régimes en vertu desquels les deux parents n'hébergent leurs enfants qu'un week-end toutes les deux semaines ou en vertu desquels les enfants passent la semaine chez un des parents à cause de l'école, puis passent alternativement le week-end chez l'un ou chez l'autre parent. Ainsi, l'on dénombrera certainement l'existence d'encore au moins dix ou vingt autres formules d'hébergement. Il y a aussi la situation des familles recomposées. La question se pose de savoir comment la répartition entre ces enfants doit se faire.

Au vu de ce qui précède, je souhaite uniquement démontrer que, dans le cas qui nous occupe, nous ne pouvons pas changer les règles en un claquement de doigts et que nous devons examiner la situation en détail. Il en va de l'intérêt du contribuable comme de l'administration. Dès que nous recevrons les résultats de l'étude menée par VLABEL, nous poursuivrons notre travail pour aboutir à l'élaboration d'une solution définitive et opérationnelle.

En résumé, nous sommes d'accord sur le principe que nous devons disposer d'un tel système. Toutefois – et je pense que l'on peut appeler cela la loi de l'avance modératrice – puisque tout est automatisé en Flandre, il ne sera pas si facile de l'appliquer dans la pratique. Alors que, dans les autres régions du pays, tout est traité de manière bien plus manuelle, tel n'est pas le cas dans notre Région. Une telle situation engendre plusieurs défis supplémentaires. Mais il n'en reste pas moins, évidemment, que nous devons relever ces défis et trouver des solutions » (Parlement flamand, 2021-2022, question écrite n° 149 du 21 octobre 2021).

B.7. La différence de traitement en cause entre les coparents qui exercent conjointement l'autorité parentale et qui hébergent également leurs enfants repose sur un critère objectif, à savoir celui du parent à l'adresse duquel les enfants sont inscrits au registre de la population.

Il convient encore d'examiner si le critère de distinction est pertinent à la lumière des objectifs poursuivis par le législateur décrétoal.

B.8.1. Par ses arrêts n^{os} 63/2011, 153/2012, et 23/2018, la Cour s'est déjà prononcée sur une différence de traitement analogue au sujet de la réduction du précompte immobilier dans le cadre de la coparentalité, telle qu'elle était alors applicable en Région wallonne et dans la Région de Bruxelles-Capitale.

B.8.2. Dans le cadre de la législation wallonne, la Cour devait également se prononcer sur la compatibilité de la différence de traitement relative à la réduction du précompte immobilier entre coparents, selon que les enfants étaient domiciliés chez eux ou non (voy. les considérants B.2.1 et B.2.2 de l'arrêt n^o 63/2011 du 5 mai 2011). Par cet arrêt, la Cour a jugé que, dès lors que la réduction du précompte immobilier pour les enfants à charge vise à aider les contribuables qui supportent la charge financière de leurs enfants, la simple circonstance que ces derniers ne feraient pas partie du ménage d'un contribuable isolé 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 ses enfants (voy. le considérant B.4.2).

Par l'arrêt précité, 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 ».

B.8.3. Dans le cadre d'un recours en annulation qui, en application de l'article 4, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, a été introduit à la suite de l'arrêt n^o 63/2011 précité, la Cour, par son arrêt n^o 153/2012 du 13 décembre 2012, a annulé « 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.8.4. Pour les mêmes motifs que ceux qui sont mentionnés dans l'arrêt n° 63/2011 précité, la Cour, par son arrêt n° 23/2018 du 22 février 2018, a dit pour droit que 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.

B.9. Contrairement à ce que soutient le Gouvernement flamand, la différence de traitement en cause ne découle pas du choix des coparents de convenir ou non de règles concernant la répartition de la réduction du précompte immobilier. Tout comme c'était le cas en ce qui concerne les anciennes règles applicables en Région wallonne et dans la Région de Bruxelles-Capitale, sur lesquelles la Cour s'est prononcée dans les arrêts n°s 63/2011, 153/2012 et 23/2018, la différence de traitement en cause réside en effet dans l'impossibilité, inhérente à la disposition en cause, d'accorder au coparent chez qui les enfants ne sont pas domiciliés le bénéfice partiel de la réduction du précompte immobilier. Comme le ministre compétent l'a indiqué dans une réponse à une question parlementaire, cette « réduction fiscale en Région flamande est intrinsèquement liée à un immeuble spécifique et à la domiciliation de l'enfant » (Parlement flamand, 2016-2017, question écrite n° 75 du 15 novembre 2016). On ne peut pas non plus supposer que les parents qui optent pour un régime de coparentalité dans le cadre duquel les enfants sont hébergés également renonceraient de leur plein gré à certains avantages fiscaux.

B.10.1. Comme il est dit en B.6.2 et en B.6.3, la condition selon laquelle au moins deux enfants doivent être domiciliés dans l'habitation familiale selon le registre de la population pour que la réduction du précompte immobilier puisse être accordée est notamment dictée par le

souci du législateur décrétoal flamand de pouvoir exercer un contrôle effectif et d'appliquer l'octroi automatique de la réduction au moyen d'une source de données authentique.

B.10.2. Bien que le législateur décrétoal fiscal puisse faire usage de catégories qui, nécessairement, n'appréhendent la diversité des situations qu'avec un certain degré d'approximation, le taux d'imposition et ses modalités doivent être appliqués de manière égale pour toutes les personnes qui se trouvent dans une situation équivalente au regard de la mesure et du but poursuivi.

B.10.3. Un tel degré d'approximation ne peut pas avoir pour effet d'exclure du bénéfice de cet avantage les coparents qui hébergent également leurs enfants et qui se trouvent donc dans une situation équivalente au regard de la mesure et du but poursuivi, au seul motif que cela compliquerait l'octroi automatique de la réduction au moyen d'une source de données authentique. Le souci de réduire la charge administrative des contribuables par le recours à l'automatisation ne peut pas avoir pour effet qu'une catégorie de contribuables comparable ne puisse pas bénéficier de ce système.

B.10.4. Par ailleurs, comme il est dit en B.6.3, il n'apparaît nullement des réponses aux questions parlementaires fournies par les ministres compétents que la mise en œuvre d'un régime de coparentalité aurait pour effet que l'automatisation actuelle serait vidée de sa substance.

B.10.5. Le critère de domiciliation en cause n'est pas non plus nécessaire pour garantir le contrôle effectif de l'octroi de la réduction aux coparents qui hébergent également leurs enfants. L'existence de l'autorité parentale conjointe et l'hébergement égalitaire peuvent notamment être démontrés au moyen d'une convention ou d'une décision judiciaire enregistrée ou homologuée par un juge.

B.11. Le souci du législateur décrétoal flamand de pouvoir exercer un contrôle effectif et d'assurer l'octroi automatique de la réduction au moyen d'une source de données authentique ne justifie donc pas que l'avantage de la réduction du précompte immobilier ne puisse, à aucune

condition, profiter partiellement au coparent chez qui les enfants ne sont pas domiciliés, lorsque la charge des enfants est supportée de manière égale par chaque parent et que chacun d'eux les héberge de manière égalitaire. Un tel critère de distinction n'est pas pertinent au regard de l'objectif, poursuivi, d'aider les contribuables qui supportent la charge financière de leurs enfants.

B.12. L'article 2.1.5.0.1, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité n'est pas compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il ne permet à aucune condition au coparent qui héberge égalitairement ses enfants de bénéficier d'une réduction partielle du précompte immobilier afférent à l'immeuble qu'il occupe.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 2.1.5.0.1, § 1er, 2°, du Code flamand de la fiscalité viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il ne permet à aucune condition au coparent qui héberge également ses enfants de bénéficier d'une réduction partielle du précompte immobilier afférent à l'immeuble qu'il occupe.

Ainsi rendu en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 23 juin 2022.

Le greffier,

Le président,

F. Meersschaut

L. Lavrysen