

Numéros du rôle : 418 - 445 - 456
Arrêt n° 43/93 du 10 juin 1993

A R R E T

---

*En cause* : les questions préjudicielles posées par la Cour d'appel d'Anvers par arrêts du 18 mai 1992 en cause de la s.a. Lance Sportswear contre l'Etat belge, du 2 novembre 1992 en cause de Lydia Meynckens contre l'Etat belge et Micheline Horckmans, et du 26 octobre 1992 en cause de la s.p.r.l. Alicon contre l'Etat belge.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents F. Debaedts et M. Melchior, et des juges H. Boel, L. François, P. Martens, J. Delruelle et G. De Baets, assistée du greffier L. Potoms, présidée par le président F. Debaedts,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\*            \*

## I. *Objet*

a. Par arrêt du 18 mai 1992, la sixième chambre de la Cour d'appel d'Anvers a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., qui dispose que 'Dans le cas où l'opposition à contrainte a été rejetée, aucun recours contre la décision judiciaire ne peut être valablement introduit, si le montant des sommes dues n'est pas consigné dans les deux mois de la demande que le fonctionnaire compétent notifie au redevable sous pli recommandé à la poste', crée-t-il une discrimination, d'une part, entre les redevables supposés auxquels le fonctionnaire compétent demande la consignation, sans critère vérifiable à cette fin, et ceux auxquels il ne demande pas la consignation et, d'autre part, entre les redevables supposés qui ont les moyens financiers pour consigner le montant demandé et ceux qui n'ont pas ces moyens, et serait-il donc contraire aux articles 6 et/ou 6bis de la Constitution ? »

Cette affaire est inscrite sous le numéro 418 du rôle.

b. Par ses arrêts respectifs du 2 novembre 1992 et du 26 octobre 1992, la cinquième chambre de la Cour d'appel d'Anvers a posé les questions préjudicielles suivantes :

« - L'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., qui dispose que : 'Dans le cas où l'opposition à contrainte a été rejetée, aucun recours contre la décision judiciaire ne peut être valablement introduit, si le montant des sommes dues n'est pas consigné dans les deux mois de la demande que le fonctionnaire compétent notifie au redevable sous pli recommandé à la poste' crée-t-il une discrimination en matière de T.V.A. entre les parties au litige (les assujettis d'une part et l'Administration de la T.V.A. d'autre part) et serait-il donc contraire aux articles 6 et/ou 6bis de la Constitution ?

- Cette même disposition légale crée-t-elle une discrimination, d'une part, entre les redevables supposés auxquels le fonctionnaire compétent demande la consignation, sans critère vérifiable à cette fin, et ceux auxquels il ne la demande pas et, d'autre part, entre les redevables supposés qui ont les moyens financiers pour consigner le montant demandé et ceux qui ne les ont pas, et serait-elle donc contraire aux articles 6 et/ou 6bis de la Constitution

? »

Les deux affaires sont inscrites respectivement sous les numéros 445 et 456 du rôle.

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

Les instances principales qui sont à l'origine des trois questions préjudicielles avaient pour objet les recours formés contre les jugements déclarant recevables mais non fondées les oppositions à contrainte pour le paiement des sommes dues (arriérés de T.V.A. majorés ou non d'amendes et de frais) faites respectivement par la s.a. Lance Sportswear, Lydia Meynckens et la s.p.r.l. Alicon. Dans l'affaire portant le numéro 445 du rôle, l'action en garantie de l'appelante à charge de Micheline Horckmans a également été déclarée non fondée. Dans les trois cas, le receveur compétent avait prié les appelants de consigner les sommes dues par eux suite au rejet de leur opposition et a souligné qu'en application de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., le recours serait irrecevable à défaut de la consignation dans les deux mois. Aucun des appelants n'a procédé à cette consignation. Dans les trois affaires, l'Etat belge, (premier intimé, a soulevé l'irrecevabilité du recours au motif qu'aucun des appelants n'avait respecté l'obligation de consigner les sommes dues prévue à l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. La Cour d'appel a jugé à chaque fois qu'il existait un doute quant au fait « qu'en matière de T.V.A. la possibilité d'utiliser une voie de recours soit assurée sans discrimination (entre les litigants d'une part et entre les assujettis à la T.V.A. d'autre part) comme requis par l'article 6bis de la Constitution » et a décidé pour cette raison de poser une question préjudicielle à la Cour.

## III. *La procédure devant la Cour*

### A. *L'affaire portant le numéro 418 du rôle*

La Cour a été saisie de la question préjudicielle par la transmission d'une expédition de la décision de renvoi précitée, reçue au greffe le 21 mai 1992.

Par ordonnance du même jour, le président en exercice a désigné les juges du siège conformément aux articles 58 et 59 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage.

Les juges-rapporteurs ont estimé n'y avoir lieu en l'espèce de faire application des articles 71 et suivants de la prédictée loi spéciale.

La décision de renvoi a été notifiée conformément à l'article 77 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 3 juin 1992, remises aux destinataires les 4 et 5 juin 1992.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi susdite a été publié au *Moniteur belge* du 10 juin 1992.

La s.a. Lance Sportswear, dont le siège social est établi à Maasmechelen, Olympialaan 12, inscrite au registre du commerce de Tongres sous le numéro 55.554, et le Conseil des ministres, représenté par le Premier ministre, dont le cabinet est établi à 1000 Bruxelles, 16 rue de la Loi, ont chacun introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste le 14 juillet 1992, reçue au greffe le 15 juillet 1992.

Ces mémoires ont été notifiés aux parties conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 15 septembre 1992 et remises aux destinataires les 16 et 17 septembre 1992.

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire en réponse par lettre recommandée à la poste le 9 octobre 1992, reçue au greffe le 12 octobre 1992.

Par décision du 15 septembre 1992, la Cour a complété le siège par le juge Y. de Wasseige, le juge J. Wathelet, qui était déjà membre du siège, ayant été choisi en qualité de président.



Par ordonnance du 10 novembre 1992, la Cour a prorogé jusqu'au 21 mai 1993 le délai dans lequel l'arrêt devait être rendu.

*B. L'affaire portant le numéro 445 du rôle*

La Cour a été saisie de la question préjudicielle par la transmission d'une expédition de la décision de renvoi précitée, reçue au greffe le 5 novembre 1992.

Par ordonnance du même jour, le président en exercice a désigné les juges du siège conformément aux articles 58 et 59 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage.

Les juges-rapporteurs ont estimé n'y avoir lieu en l'espèce de faire application des articles 71 et suivants de la prédite loi spéciale.

*C. L'affaire portant le numéro 456 du rôle*

La Cour a été saisie de la question préjudicielle par la transmission d'une expédition de la décision de renvoi précitée, reçue au greffe le 10 novembre 1992.

Par ordonnance du même jour, le président en exercice a désigné les juges du siège conformément aux articles 58 et 59 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage.

Les juges-rapporteurs ont estimé n'y avoir lieu en l'espèce de faire application des articles 71 et suivants de la prédite loi spéciale.

*D. Les affaires jointes portant les numéros 445 et 456 du rôle*

Par ordonnance du 25 novembre 1992, la Cour a joint les affaires portant les numéros 445 et 456 du rôle.

Les décisions de renvoi ont été notifiées conformément à l'article 77 de la loi organique, de même que l'ordonnance de jonction, par lettres recommandées à la poste le 2 décembre 1992, remises aux destinataires les 3 et 7 décembre 1992.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi susdite a été publié au *Moniteur belge* du 11 décembre 1992.

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste le 14 janvier 1993, reçue au greffe le 15 janvier 1993.

La s.p.r.l. Alicon, dont le siège social est établi à 2400 Mol, Kiezelweg 118, inscrite au registre du commerce d'Anvers sous le numéro 212.894, a introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste le 14 janvier 1993, reçue au greffe le 15 janvier 1993.

Micheline Horckmans, enseignante, demeurant à 2800 Malines, Auwegemvaart 149/1, a introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste le 15 janvier 1993, reçue au greffe le 18 janvier 1993.

Ces mémoires ont été notifiés aux parties conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 23 février 1993 et remises aux destinataires le 25 février et le 1er mars 1993.

*E. Les affaires jointes portant les numéros 418, 445 et 456 du rôle*

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire en réponse par lettre recommandée à la poste le 17 mars 1993, reçue au greffe le 18 mars 1993.

Par ordonnance du 4 février 1993, la Cour a complété le siège par le juge G. De Baets, le juge F. Debaedts, qui était déjà membre du siège, ayant été choisi en qualité de président.

Par ordonnance du 1er avril 1993, la Cour a déclaré les affaires en état et fixé l'audience au 22 avril 1992.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties et à leurs avocats par lettres recommandées à la poste le 2 avril 1993, remises aux destinataires le 5 avril 1993.

A l'audience du 22 avril 1993 :

- ont comparu :

. Me H. Dubois, avocat du barreau d'Anvers, pour la s.a. Lance Sportswear;

. Me E. Gevers *loco* Me V. Dauginet, avocats du barreau d'Anvers, pour la s.p.r.l. Alicon;

. Me I. Claeys Bouúaert, avocat à la Cour de cassation, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs G. De Baets et L. François ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- les affaires ont été mises en délibéré.

Par ordonnance du 3 mai 1993, la Cour a prorogé jusqu'au 21 novembre 1993 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

La procédure s'est déroulée conformément aux articles 62 et suivants de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, relatifs à l'emploi des langues devant la Cour.

*IV. En droit*

- A -

*Point de vue de la s.a. Lance Sportswear*

A.1. La s.a. Lance Sportswear soutient que l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. viole les articles 6 et 6bis de la Constitution en ce que l'usage d'une voie de recours contre la décision judiciaire rejetant l'opposition à la contrainte qui a été signifiée en vue du paiement de sommes dues est conditionné, en vertu de cette disposition, par la consignation desdites sommes à la Caisse des dépôts et consignations lorsque le receveur l'exige, et que ce fonctionnaire, en l'absence d'un quelconque critère dans la loi, dispose à cet égard d'une compétence parfaitement discrétionnaire.

Le receveur pourrait sur ce point se laisser guider par la situation de fortune de l'assujetti et, suite à cela, l'usage d'une voie de recours quelconque pourrait être refusé aux moins nantis, à qui la consignation sera principalement demandée. Ceci alors que la dette fiscale ne sera établie de manière incontestable qu'après épuisement, en pleine liberté, de toutes les voies de recours possibles, et que l'Administration, dans l'attente du jugement définitif, dispose déjà d'un large éventail de mesures conservatoires en vue de préserver ses droits. De surcroît, cette inégalité se trouve renforcée par le fait que ce ne sont pas seulement le principal -la T.V.A.- et les intérêts qui doivent être consignés, mais également les amendes, dont le montant réclamé dans la contrainte dépend entièrement, lui aussi, de l'Administration et n'est en tout cas pas définitivement fixé, même si l'assujetti succombe dans son action.

*Point de vue de la s.p.r.l. Alicon*

A.2. Il ressort des travaux préparatoires de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. que le fonctionnaire compétent peut décider librement de notifier ou non une demande en consignation au redevable, sans que des directives ou critères aient été fixés à ce propos. Voilà qui pourrait entraîner une différence de traitement entre redevables. En l'espèce, le fonctionnaire compétent n'avait fourni aucune justification objective et/ou raisonnable quant à la demande de consignation. A défaut de tout critère dans la loi et d'une quelconque justification de la demande, il y a discrimination. La demande de consignation doit reposer sur des éléments objectifs et contrôlables du dossier administratif permettant à l'assujetti d'apprécier si cette demande est raisonnablement justifiée et, partant, conciliable avec le principe constitutionnel d'égalité.

*Point de vue de Micheline Horckmans*

A.3.1. La règle du double degré de juridiction n'est, excepté en matière pénale, ni une règle de droit supranational ni un principe général de droit. L'intentement d'un recours est une faculté (légale) mais non un droit fondamental au sens de l'article 6bis de la Constitution, de sorte qu'il ne saurait être question, en principe, d'une violation des articles 6 et 6bis.

A.3.2. La partie visée ajoute en ordre subsidiaire qu'on ne saurait davantage conclure à une discrimination entre les parties au litige, étant donné qu'il n'est pas démontré que la décision administrative de demander ou non la consignation soit prise concurremment ou en relation avec les décisions administratives concernant la poursuite de l'instance.

A.3.3. Ni le fait que l'obligation de demander la consignation ne soit pas inscrite dans la loi ni l'absence dans celle-ci de critères ou directives s'y rapportant ne permettent de considérer que la possibilité d'interjeter appel serait subordonnée à une intervention purement discrétionnaire de l'Administration, dès lors que tout acte administratif doit être fondé sur des motifs réellement existants et contrôlables de nature à le justifier en droit et en raison.

A.3.4. La distinction que l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. instaure entre les assujettis qui ont les moyens financiers pour verser la consignation demandée et ceux qui ne les ont pas ne constitue en rien une discrimination. Il semble objectivement et raisonnablement justifié de subordonner à une consignation la faculté de recours d'un redevable qui a déjà succombé devant un juge, afin de contrecarrer les appels dilatoires et d'assurer de la sorte une perception non tardive des impôts dus ainsi qu'une bonne et diligente administration de la justice.

A.3.5. Enfin, il n'y a pas non plus discrimination entre les parties au litige en tant que le redevable qui a succombé en première instance se voit, à défaut de consignation, refuser l'accès au juge d'appel alors qu'il n'en va pas de même pour l'Administration de la T.V.A. lorsque c'est elle qui succombe devant le premier juge, étant donné que dans l'hypothèse évoquée les deux parties ne se trouvent tout simplement pas dans la même situation.

*Point de vue du Conseil des ministres*

A.4.1. Le Conseil des ministres déclare que l'article 92 du Code de la T.V.A. ne contient qu'une mesure de protection contre les procédures purement dilatoires, étant donné qu'il s'agit d'une cause d'irrecevabilité et non d'une exception retardatrice. Selon lui, l'alinéa 2 de cet article n'instaure pas une différence de traitement entre certaines catégories de personnes, puisque l'obligation de consigner préalablement la somme due s'impose à tous. Il est possible en principe que la consignation ne soit pas demandée à un appelant, mais ce serait la conséquence d'une appréciation personnelle (ou d'une négligence) d'un fonctionnaire. Cette hypothèse apparaît toutefois comme purement théorique et n'empêche pas que la loi soit donc bien la même pour tous; les différences éventuelles (rares ou inexistantes) dans la mise en oeuvre de la loi ne sont pas imputables à la définition arbitraire dans celle-ci d'une catégorie déterminée, mais résultent de l'inévitable diversité des circonstances de son application.

A.4.2. Le même raisonnement peut être tenu en ce qui concerne la prétendue discrimination entre les redevables qui ont les moyens financiers pour consigner et ceux qui ne disposent pas de ces moyens. Il ne s'agit pas ici non plus d'une distinction opérée par la loi mais de l'incidence concrète de cette (même) loi en fonction des (diverses) situations individuelles.

A.4.3. Même si l'on part du principe que c'est, sinon la lettre de la loi, du moins son incidence qui fait apparaître des différences individuelles, il restera à examiner si la distinction instaurée est réellement discriminatoire. En l'espèce, la loi elle-même ne formule aucun critère de distinction. La règle énoncée à l'article 92 du Code de la T.V.A. tend, selon l'intention expresse du législateur, à éviter les procédures dilatoires. En cela, un rapport logique existe entre le but et les effets de la mesure légale, de sorte qu'on ne saurait nier l'existence d'une justification raisonnable. Qu'il soit plus difficile aux redevables non fortunés de respecter l'obligation ainsi imposée n'est, comme dit plus haut, qu'une conséquence accessoire et inévitable du système et ne saurait remettre en cause sa justification objective et raisonnable.

A.4.4. S'agissant de la remarque selon laquelle l'Administration de la T.V.A. a la faculté de demander ou non la consignation, sans critère vérifiable, il échet d'observer qu'un principe général veut que le pouvoir exécutif dispose, dans les limites de sa compétence liée, d'un pouvoir discrétionnaire en ce qui concerne le choix des modalités d'exécution, et que, dans la pratique, la demande de consignation est la règle. Ce n'est pas le lieu, dans cette procédure, de débattre des motifs qui auraient conduit le fonctionnaire en cause à demander la consignation. Il faut cependant souligner la responsabilité personnelle du receveur qui, s'il ne demande pas la consignation et que le redevable s'avère par la suite insolvable, peut être tenu pour responsable de cette situation. Sa décision n'est du reste pas totalement discrétionnaire étant donné qu'il est lié par les directives de son Administration. Contrairement à ce qui est dit, le receveur a une pleine connaissance du fond de l'affaire. Il n'y a pas lieu d'examiner en l'occurrence si le législateur n'aurait pas pu prévoir d'autres mesures conservatoires. Il suffit de constater que la disposition légale poursuit un but objectif et que le moyen utilisé est proportionné à celui-ci.

A.4.5. Enfin, c'est une démarche en principe erronée que d'apprécier l'utilité d'une règle en fonction de l'usage impropre qui pourrait éventuellement en être fait dans certains cas individuels. La disposition litigieuse doit être jugée en tenant compte de son objectif général et de sa portée globale. Le risque purement théorique que l'application de la règle puisse avoir des effets indésirables dans quelques cas individuels ne suffit pas pour rejeter totalement la règle générale.

A.4.6. En tant que la question préjudicielle porte sur l'inégalité résultant de ce que, dans les litiges de la catégorie considérée, l'une des parties peut imposer à l'autre la consignation préalable alors que cette autre n'est pas en mesure d'exiger la même chose de la première nommée, le Conseil des ministres souligne les caractéristiques spécifiques de la procédure en cause : il s'agit toujours d'une demande de paiement émanant de l'Administration et adressée à un assujetti, tandis que la situation inverse n'est pas susceptible de se présenter. Le régime légal confère à l'Administration la faculté de décerner pour ses demandes un titre exécutoire, à savoir une contrainte (article 85). La disposition contestée traite de l'opposition du redevable à cette contrainte et se limite à cette situation. La situation inverse, dans laquelle un assujetti intenterait une action contre l'Etat et obtiendrait sa condamnation en première instance, reste donc totalement étrangère à l'application de l'article 92. Par conséquent, une discrimination découlant d'une différence de traitement entre les parties est matériellement exclue dans ces litiges.

- B -

B.1. L'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. n'est applicable que lorsque l'opposition à la contrainte de paiement des sommes dues a déjà été rejetée par le premier juge et qu'un recours a été introduit contre cette décision.

D'après les travaux préparatoires de la disposition litigieuse, le législateur s'est inspiré de l'article 202<sup>2</sup> du Code des taxes assimilées au timbre, aux termes duquel aucun recours contre la décision judiciaire qui rejette l'opposition à contrainte ne peut être valablement introduit avant que le montant des sommes dues ait été consigné. Pour tempérer la rigueur de cette règle et éviter qu'un redevable de bonne foi ne soit victime de son ignorance et ne voie son recours rejeté pour cause d'irrecevabilité, la disposition critiquée accorde pour la consignation un délai de deux mois à compter de la demande notifiée par l'Administration.

B.2. Les questions préjudicielles portent sur la compatibilité avec les articles 6 et 6bis de la Constitution de trois distinctions résultant de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., la première « entre les redevables supposés auxquels le fonctionnaire compétent demande la consignation, sans critère vérifiable à cette fin, et ceux auxquels il ne la demande pas », la deuxième « entre les redevables supposés qui ont les moyens

financiers pour consigner le montant demandé et ceux qui ne les ont pas » et la troisième « entre les parties au litige, les assujettis, d'une part, et l'Administration de la T.V.A., d'autre part ».

B.3. Les règles constitutionnelles de l'égalité et de la non-discrimination n'excluent pas qu'une différence de traitement soit établie selon certaines catégories de personnes, pour autant que le critère de différenciation soit susceptible de justification objective et raisonnable. 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 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.4.1. Comme le font apparaître les attendus des trois arrêts, la juridiction qui a posé les questions préjudicielles estime que l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. doit être interprété en ce sens que le fonctionnaire compétent de l'Administration de la T.V.A. s'est vu attribuer la faculté de demander ou non la consignation : cette disposition légale ne lui impose pas de demander une consignation et ne contient aucun critère ni aucune directive d'application. L'Administration de la T.V.A. a ainsi la possibilité, sans critère vérifiable, de demander ou de ne pas demander la consignation de l'ensemble ou d'une partie des sommes sur la déduction desquelles le juge d'appel doit encore se prononcer.

Dans cette interprétation, le pouvoir du fonctionnaire de la T.V.A. est de nature discrétionnaire.

B.4.2. La Cour relève que l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., ainsi qu'il apparaît du texte même de cette disposition et des travaux préparatoires (Exposé des motifs, *Doc. parl.*, Chambre, S.E., 1968, n° 88/1, p. 71), peut aussi s'interpréter en manière telle que le fonctionnaire compétent est contraint de demander dans tous les cas la consignation, quelle que soit la situation concrète du redevable.

Dans cette interprétation, le pouvoir du fonctionnaire de la T.V.A. est une compétence liée.

B.5. Il appartient au juge qui pose la question d'interpréter l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A.

La Cour appréciera si la disposition légale, telle qu'elle a été interprétée par le juge, viole les

articles 6 et *6bis* de la Constitution.

*Quant à la discrimination alléguée de certains redevables*

B.6.1. Une disposition législative n'est pas discriminatoire par le simple fait que son application concrète est susceptible de donner lieu à un traitement distinct ou que son exécution différenciée n'est pas exclue.

En l'espèce, le législateur pouvait raisonnablement considérer que la consignation ne serait pas toujours nécessaire pour sauvegarder les droits du Trésor et prévenir des recours dilatoires. Il pouvait également laisser à l'Administration compétente le soin de tenir compte des éléments concrets de chaque affaire, en ce compris la situation de fortune du redevable, aux fins de vérifier si la consignation est indiquée pour atteindre l'objectif de la loi.

La faculté que, dans l'interprétation envisagée, le législateur a accordée à l'administration n'autorise pas celle-ci à pratiquer une différence de traitement pour laquelle n'existerait aucune justification objective et raisonnable.

B.6.2. La décision du fonctionnaire compétent doit se fonder sur les éléments objectifs et nécessairement contrôlables d'un dossier administratif faisant apparaître que la mesure prise est raisonnablement justifiée, compte tenu du but poursuivi par le législateur.

Le redevable prétendu de qui la consignation est exigée lorsqu'il se pourvoit en appel n'est pas sans défense contre la décision du fonctionnaire compétent : le cas échéant et notamment lorsqu'elle aurait été prise sans être motivée par les circonstances de l'espèce, cette décision devrait, après examen par le juge au regard de l'article 107 de la Constitution, être considérée comme inapplicable, auquel cas elle ne pourra plus constituer un empêchement pour le traitement au fond.

B.7. Il est exact que, dans l'interprétation donnée par le juge qui a ordonné le renvoi, l'application de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. entraîne en fait une distinction entre les redevables auxquels la consignation est demandée sur la base d'une justification objective et raisonnable et ceux auxquels il n'est demandé aucune consignation.

La disposition de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. vise à préserver les droits du Trésor contre des recours dilatoires. Le législateur peut considérer qu'il y a lieu, pour atteindre cet objectif, de prévoir la possibilité de requérir la consignation d'un montant équivalent à celui que l'appelant a été condamné à payer par suite d'une décision judiciaire.

Il n'existe pas de principe général de droit assurant un double degré de juridiction. Toutefois, lorsqu'il prévoit la voie de recours de l'appel, le législateur ne peut pas imposer des exigences de recevabilité discriminatoires.

En l'espèce, le législateur subordonne l'accès au juge d'appel à la consignation des sommes dues en vertu du jugement du tribunal de première instance, lorsqu'il y a lieu de demander cette consignation.

Sous réserve de ce qui est précisé aux considérants B.4.1 à B.6.2, une telle limitation du droit de se pourvoir en appel ne peut pas être considérée comme manifestement disproportionnée au but poursuivi.

#### *Quant à la discrimination alléguée entre les parties au litige*

B.8.1. La Cour doit également examiner si la règle portée par l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. ne crée pas une discrimination entre les parties au litige en ce que cette disposition légale accorde à l'un des litigants, à savoir l'Administration de la T.V.A., le pouvoir discrétionnaire de subordonner l'utilisation d'une voie de recours par l'autre litigant au respect d'une condition prévue dans la loi, alors que cet autre litigant ne se voit pas offrir la faculté de restreindre l'usage d'une voie de recours à l'encontre d'un jugement qui déclarerait fondée son opposition à contrainte.

B.8.2. Par la règle prévue à l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., le législateur vise à préserver les droits du Trésor contre des recours dilatoires, après qu'un jugement défavorable à l'assujetti a déjà été rendu. L'assujetti dont l'opposition à contrainte a été déclarée fondée n'a pas besoin d'une telle protection de ses droits puisque le jugement se borne à priver d'un titre exécutoire la partie adverse, en l'occurrence l'Administration de la T.V.A. Dès lors, les catégories de litigants à

l'égard desquelles est alléguée l'inégalité exposée sous B.8.1 ne sont pas suffisamment comparables, de sorte que la différence de traitement critiquée ne viole pas les articles 6 et *6bis* de la Constitution.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., dans l'interprétation donnée par la juridiction qui a ordonné le renvoi, selon laquelle cette disposition confère au fonctionnaire compétent un pouvoir discrétionnaire, ne viole pas les articles 6 et *6bis* 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 10 juin 1993.

Le greffier,

Le président,

L. Potoms

F. Debaedts