

Numéro du rôle : 570
Arrêt n° 14/94 du 8 février 1994

A R R E T

En cause : la question préjudicielle posée par la Cour d'appel de Bruxelles, par arrêt en cause de l'Etat belge contre la s.p.r.l. Ropa.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents L. De Grève et M. Melchior, et des juges K. Blanckaert, L.P. Suetens, H. Boel, P. Martens et J. Delruelle, assistée du greffier L. Potoms, présidée par le président L. De Grève,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la question préjudicielle*

Par arrêt du 10 juin 1993, la Cour d'appel de Bruxelles a posé à la Cour la question préjudicielle suivante :

« Convient-il de considérer comme une violation de l'article 6 de la Constitution la disposition de l'article 209, 3°, du Code des droits d'enregistrement en ce qu'elle a pour effet que la restitution des droits proportionnels visés par cet article, perçus du chef d'une convention dont la résolution ou la révocation a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée, est subordonnée à la condition que la convention ne soit pas antérieure de plus d'un an à la demande en résolution ou en révocation ? »

II. *Les faits et la procédure antérieure*

Le 23 mai 1980, la s.p.r.l. Ropa avait conclu avec l'a.s.b.l. Archevêché de Malines-Bruxelles une convention d'achat concernant un bien immobilier sis à Kortenaeken, Dorpstraat, qui revenait à l'a.s.b.l. par suite d'un legs; le compromis prévoyait que l'acte notarié serait reçu avant le 23 septembre 1980.

En raison de la non-exécution du legs, l'acte notarié ne fut pas reçu; le 4 novembre 1983, la s.p.r.l. Ropa assigna la venderesse, l'a.s.b.l. Archevêché de Malines-Bruxelles, en vue d'obtenir la résolution judiciaire de la vente et l'octroi d'une indemnisation.

Fin novembre 1983, le receveur des droits d'enregistrement réclama un montant de 390.625 francs au titre des droits d'enregistrement; ces droits furent payés le 4 janvier 1984 et l'acte fut enregistré le 22 février 1984.

Par jugement du 4 novembre 1986 du tribunal de première instance de Malines, la convention d'achat fut résolue au 23 septembre 1980 - et non pas au 23 mai 1980 -; les droits d'enregistrement payés ne furent pas considérés comme un dommage au motif que ces droits pouvaient être récupérés « après la rupture (*sic*) de la convention par le présent jugement », considération qui est contraire à l'article 209, 3°, du Code des droits d'enregistrement, qui limite la restitution des droits d'enregistrement, dans l'hypothèse d'une résolution judiciaire de la vente, aux cas où la convention n'est pas antérieure de plus d'un an à la demande en résolution, condition à laquelle il n'a pas été satisfait en l'espèce.

Après que la s.p.r.l. Ropa eut sollicité, par lettres des 13 novembre et 4 décembre 1986, la restitution du montant de 390.625 francs payé au titre de droits d'enregistrement, le receveur des droits d'enregistrement de Diest répondit, le 8 décembre 1986, que la restitution interviendrait dès qu'il serait démontré que le jugement aurait acquis force de chose jugée.

Ultérieurement, le receveur des droits d'enregistrement déclara toutefois que la restitution ne pouvait être accordée sur la base de l'article 209, 2°, du Code des droits d'enregistrement, étant donné que ce n'était pas l'annulation de l'achat mais bien sa résolution qui avait été prononcée, de sorte qu'en application de l'article 209, 3°, une restitution n'est possible que pour autant qu'il soit établi que la demande en résolution a été introduite dans l'année de la convention, ce qui n'était pas le cas en l'espèce.

Sur ce, la s.p.r.l. Ropa assigna l'Etat belge en vue du remboursement des droits d'enregistrement payés.

Dans son jugement, le tribunal de première instance de Louvain déclara la demande fondée et condamna l'Etat belge au paiement de 390.625 francs en principal, augmentés des intérêts judiciaires. Le tribunal considéra à ce propos que, même s'il n'était pas formellement satisfait à la loi fiscale en vue de la restitution des droits perçus, l'intimée se trouvait placée dans une situation particulièrement inéquitable, vu qu'elle ne pouvait plus attaquer en justice la partie adverse originaire à la vente aux fins de récupérer ce qui ne lui était pas restitué du fait de l'attitude de l'Etat belge.

L'Etat belge interjeta appel de ce jugement.

Pour motiver sa question préjudicielle, la Cour d'appel observe que dans les hypothèses visées par les dispositions de l'article 209, 1^o, 2^o et 4^o, il n'est fixé, en vue du remboursement, aucun délai « pour l'obtention de la décision judiciaire ou de la décision de l'autorité supérieure ». En revanche, dans le cas visé à l'article 209, 3^o, la demande en résolution ou en révocation doit avoir été introduite au plus tard un an après la conclusion de la convention.

La Cour d'appel déclare à cet égard que l'article 209, 3^o, « pourrait être incompatible avec l'article 6 de la Constitution » et décide de poser une question préjudicielle.

III. *La procédure devant la Cour*

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 17 juin 1993.

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.

La décision de renvoi a été notifiée conformément à l'article 77 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste du 9 août 1993.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi organique a été publié au *Moniteur belge* du 11 août 1993.

Des mémoires ont été introduits par :

- la s.p.r.l. Ropa, Dorpsplein 38, Kortenaeken, par lettre recommandée à la poste du 8 septembre 1993;
- le Conseil des ministres, rue de la Loi 16, 1000 Bruxelles, par lettre recommandée à la poste du 16 septembre 1993.

Ces mémoires ont été notifiés conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste du 30 septembre 1993.

Par ordonnance du 25 novembre 1993, le président a complété le siège par le juge H. Boel, aux fins de pourvoir au remplacement du juge L. De Grève, choisi comme président.

Par ordonnance du 25 novembre 1993, la Cour a déclaré l'affaire en état et a fixé l'audience au 14 décembre 1993.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties ainsi qu'à leurs avocats par lettres recommandées à la poste du 25 novembre 1993.

Par ordonnance du 6 décembre 1993, la Cour a prorogé jusqu'au 17 juin 1994 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

A l'audience du 14 décembre 1993 :

- ont comparu :

. Me M. Van Asch, avocat du barreau de Bruxelles, pour le Conseil des ministres;

. Me A. Vandeurzen, avocat du barreau de Hasselt, pour la s.p.r.l. Ropa;

- les juges-rapporteurs L.P. Suetens et P. Martens ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- l'affaire a été mise en délibéré.

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.p.r.l. Ropa

A.1. Après avoir retracé la procédure antérieure, la s.p.r.l. Ropa déclare que c'est à juste titre que la Cour d'appel a posé une question concernant la constitutionnalité de l'article 209, 3°, du Code des droits d'enregistrement. La société susdite considère que la disposition précitée viole l'article 6 de la Constitution, en ce que la restitution des droits d'enregistrement est, dans certains cas, subordonnée à la condition que la convention ne soit pas antérieure de plus d'un an à l'introduction de la demande, alors que pour les autres cas de restitution visés à l'article 209 du Code des droits d'enregistrement, aucun délai n'est imposé.

Point de vue du Conseil des ministres

A.2.1. Selon le Conseil des ministres, le délai fixé à l'article 209, 3°, du Code des droits d'enregistrement est justifié et n'est pas incompatible avec l'article 6 de la Constitution.

Le Conseil des ministres souligne, en guise d'introduction, que les conventions translatives ou déclaratives de propriété ou d'usufruit d'immeubles situés en Belgique rendent exigible le droit proportionnel d'enregistrement par le seul fait de leur existence, qu'elles soient ou non constatées par acte, qu'il y ait ou non transfert immédiat de propriété et que le prix stipulé soit ou non payé. La cause juridique de ces droits est la naissance de l'acte juridique lui-même. La perception est opérée sans qu'il soit tenu compte des vices

dont l'acte ou la convention pourrait être entaché : s'agissant des droits d'enregistrement, l'administration n'est pas juge de la validité de l'acte ou des conventions.

A.2.2. La distinction qui est faite en ce qui concerne la restitution des droits d'enregistrement entre, d'une part, l'article 209, 1^o, 2^o et 4^o, du Code des droits d'enregistrement et, d'autre part, l'article 209, 3^o, du même Code se fonde, selon le Conseil des ministres, sur un critère objectif, à savoir les statuts juridiques fondamentalement différents de l'annulation d'une convention, d'une part, et de sa résolution, d'autre part.

A.2.3. L'annulation d'une convention découle d'un vice dont le contrat était entaché dès sa naissance. C'est l'acte juridique lui-même qui est atteint dans sa validité et l'annulation rétroagit jusqu'à la date même de cet acte juridique.

Il est souvent impossible pour la partie lésée de demander l'annulation dans un certain délai, de sorte qu'en ce qui concerne la restitution des droits d'enregistrement, il ne peut être fixé un délai pendant lequel la demande d'annulation de la convention doit être introduite.

A.2.4. La résolution d'une convention découle, quant à elle, de faits ou d'actes qui se produisent après la conclusion de la convention. L'acte juridique lui-même a été formé de manière parfaitement régulière, mais le non-respect de la convention par l'une des parties suscite la demande en résolution.

Même si elle a été résolue, la convention reste dès lors imposable parce qu'elle a eu *pendente conditione* tous les effets qu'elle était susceptible de produire.

Par conséquent, la résolution d'une convention ne justifie pas, en principe, la restitution des droits d'enregistrement perçus sur ladite convention, puisqu'en tout état de cause, l'acte juridique était incontestablement valable dès sa naissance et que les droits d'enregistrement sont dus du fait de l'existence même de l'acte juridique.

A.2.5. Le Code des droits d'enregistrement avait entériné ce régime aux articles 148 et 209.

Pour des raisons d'équité, un assouplissement a été introduit par la loi du 23 décembre 1958; désormais, une restitution devenait possible si la résolution ou la révocation était demandée en justice dans un bref délai à compter de la conclusion de la convention.

Le Conseil des ministres souligne que cette exception ne doit pas être considérée comme une dérogation au principe de la perception, mais comme une mesure de faveur fiscale à l'égard de personnes qui n'ont retiré aucun profit d'une convention, de sorte que le législateur pouvait subordonner cette faveur au respect de certaines conditions. Selon le Conseil des ministres, le délai d'un an fixé pour introduire la demande auprès du tribunal est, dans cette perspective, justifié.

- B -

B.1. L'article 209 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe dispose :

« Sont sujets à restitution :

1^o les droits perçus à défaut par les parties d'avoir mentionné dans l'acte ou la déclaration :

a) que la convention avait déjà subi l'impôt;

b) que les conditions auxquelles est subordonnée une exemption ou une réduction de droits sont réunies, à moins que la loi n'ait fait de l'existence de cette mention une condition formelle du bénéfice de la faveur fiscale;

2° les droits proportionnels perçus soit du chef d'un acte qui a été déclaré faux, soit du chef d'une convention mise à néant pour cause de nullité, par un jugement ou arrêt passé en force de chose jugée;

3° les droits proportionnels perçus du chef d'une convention dont la résolution ou la révocation a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée, à condition qu'il résulte de la décision que la convention n'est pas antérieure de plus d'un an à une demande en résolution ou en révocation, même si elle a été introduite devant un juge incompetent;

4° les droits proportionnels perçus du chef d'un acte juridique fait par une personne morale et infirmé par l'autorité supérieure.

La restitution s'effectue sous déduction, le cas échéant, du droit fixe général. »

A l'origine, les cas permettant une restitution sur la base de l'article 209 étaient limités aux hypothèses visées aux 1° et 2° de cette disposition. A la possibilité d'obtenir la restitution de droits proportionnels perçus du chef d'une convention ayant été annulée par une décision judiciaire passée en force de chose jugée, l'article 28 de la loi du 23 décembre 1958, publiée au *Moniteur belge* du 7 janvier 1959, a ajouté une faculté analogue en ce qui concerne les conventions résolues ou révoquées, mais moyennant le respect de la condition supplémentaire selon laquelle la demande en résolution ou en révocation doit avoir été introduite dans l'année suivant la conclusion de la convention.

B.2. L'exposé des motifs du projet de loi devenu la loi du 23 décembre 1958, qui n'a pas été contredit sur ce point lors des débats parlementaires, justifie comme suit le délai maximum d'un an pour l'introduction de la demande en résolution ou en révocation de la convention :

« Articles 27 et 28

Les articles 27 et 28 du projet apportent certains aménagements au régime des droits d'enregistrement en cas de résolution de conventions translatives ou déclaratives de propriété ou d'usufruit d'immeubles situés en Belgique.

On sait que ces conventions rendent exigible le droit proportionnel d'enregistrement par le seul fait de leur existence, qu'elles soient ou non constatées par acte, qu'il y ait ou non transfert immédiat de propriété ou que le prix stipulé soit ou non payé.

D'autre part, la perception est effectuée sans tenir compte des vices dont la convention serait entachée : le fisc n'est pas juge des nullités.

Lorsqu'une convention est mise à néant pour cause de nullité, par un jugement ou arrêt passé en force de chose jugée, ce jugement ou cet arrêt ne donne évidemment pas lieu à la perception du droit proportionnel à raison de l'annulation; bien au contraire, il ouvre une action en restitution du droit payé pour la convention annulée (Code, article 209).

Lorsqu'une convention est résolue ou révoquée par un jugement ou arrêt, ce jugement ou cet arrêt ne donne pas lieu non plus à la perception d'un impôt du chef de la résolution ou de la révocation. Mais la décision judiciaire n'entraîne pas restitution du droit payé pour la convention résolue ou révoquée; au contraire, à supposer que ce droit n'ait pas encore été payé, il est perçu lors de l'enregistrement du jugement ou de l'arrêt (Code, article 148, dernier alinéa).

La différence, au point de vue de la restitution du droit perçu pour la convention, entre le jugement prononçant une annulation et le jugement prononçant une résolution ou révocation provient de ce que l'annulation est fondée sur un vice qui affectait le contrat dès sa formation, tandis que la résolution ou la révocation est fondée sur un événement postérieur (inexécution des conditions du contrat, par exemple); les événements postérieurs au contrat sont en principe sans influence sur la perception. D'ailleurs, même résolu ou révoqué, le contrat peut produire certains effets.

La différence signalée est donc fondée et à maintenir en principe.

Dans certaines situations cependant, il paraît vraiment rigoureux de percevoir le droit proportionnel de vente sur la décision judiciaire qui fait titre de la convention et en prononce la résolution ou la révocation. Exemples : une personne vend un immeuble et au jour fixé pour la passation de l'acte de vente, l'acquéreur se dérobe et se révèle peu solvable; ou bien une personne achète un immeuble et au moment de passer l'acte, il apparaît que le vendeur a déjà vendu l'immeuble à un tiers par acte transcrit. Une action judiciaire contre l'acheteur dans la première hypothèse, contre le vendeur dans

la seconde, soit pour obtenir des dommages-intérêts, soit pour obtenir la restitution de l'acompte payé sur le prix, soit pour tout autre motif, implique la constatation de l'existence de la vente et partant la perception du droit proportionnel. Cette perception se fera le plus souvent à charge du demandeur sans recours contre un défendeur insolvable. L'obligation d'assurer le paiement du droit de 11 p.c. peut même être un obstacle à l'intentement de l'action judiciaire contre le cocontractant malhonnête.

Une solution relativement satisfaisante pourrait être obtenue, dans les situations analogues aux exemples cités plus haut, en ne maintenant pas la perception du droit proportionnel pour des contrats qui se sont avérés inexécutables peu de temps après leur conclusion, en d'autres termes pour des conventions dont la résolution ou la révocation a été demandée en justice dans un très court délai à compter de leur conclusion. Un délai d'un an est à cet égard largement suffisant. (...) » (*Doc. parl.*, Sénat, 1956-1957, n° 333, pp. 32-34).

B.3. Le juge qui a ordonné le renvoi interroge la Cour sur l'incompatibilité éventuelle de l'article 209, 3°, du Code des droits d'enregistrement avec l'article 6 de la Constitution. La disposition en cause subordonne la restitution à la condition que la convention ne soit pas antérieure de plus d'un an à l'introduction de la demande en résolution ou en révocation. Dans sa décision de renvoi, le juge observe que ni dans le cas de l'annulation de la convention par le juge, ni dans celui de l'infirmité de l'acte juridique par l'autorité supérieure, il n'est imposé un quelconque délai.

B.4. Les règles constitutionnelles de l'égalité et de la non-discrimination n'excluent 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 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.5.1. L'objet des droits d'enregistrement est l'acte juridique lui-même; c'est la naissance de l'acte et non pas son exécution qui est à l'origine de la perception de l'impôt, en sorte que l'influence de faits ultérieurs sur la convention demeure sans effet sur cette perception.

L'article 208 du Code des droits d'enregistrement dispose :

« Les droits régulièrement perçus ne peuvent être restitués, quels que soient les événements ultérieurs, sauf les cas prévus par le présent titre. »

L'article 209 énumère ces cas.

B.5.2. La nullité et la résolution sont toutes deux des modes de cessation des conventions qui ont un effet rétroactif et peuvent à ce titre être jugées comparables. Il existe cependant entre elles une distinction qui peut être considérée comme pertinente dans le cadre de la restitution des droits d'enregistrement.

B.5.3. La nullité sanctionne une irrégularité ou une infraction à une règle de droit commise lors de la formation de la convention. Un acte nul est censé n'avoir jamais existé. L'effacement *ab initio* de la convention et de ses effets est dès lors la règle.

En ce qui concerne les droits d'enregistrement, le législateur y a attaché la conséquence qu'un acte nul ne peut être à l'origine d'une perception. Les droits perçus du chef d'une convention mise à néant pour cause de nullité par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée sont sujets à restitution. La seule restriction est contenue à l'article 215 du Code des droits d'enregistrement, qui dispose qu'il y a prescription pour la demande en restitution des droits, intérêts et amendes, après deux ans à compter du jour où l'action est née.

B.5.4. La résolution d'une convention sanctionne en revanche un manquement dans son exécution. La résolution n'intervient dès lors qu'à la suite d'événements survenus après la conclusion de la convention. L'acte est né régulièrement et a reçu en principe exécution jusqu'à sa résolution.

S'agissant de la restitution des droits d'enregistrement en cas de résolution d'une convention, le législateur a jugé équitable qu'une convention régulièrement née donne lieu à la perception de droits d'enregistrement et que la restitution constitue l'exception et ne soit possible que si la convention n'est pas antérieure de plus d'un an à la demande en résolution. Il a voulu ainsi éviter que la restitution des droits d'enregistrement soit systématiquement demandée lors de la résolution de conventions nées régulièrement, ayant sorti leur plein et entier effet pendant une longue période mais auxquelles il est mis fin à la suite d'une exécution défectueuse par l'une des parties contractantes. Dans cette perspective, la fixation d'un délai d'un an n'apparaît pas disproportionnée au but visé.

B.6. L'article 209, 3^o, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe ne contient dès lors aucune règle qui soit incompatible avec le principe d'égalité inscrit à l'article 6 de la Constitution.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

l'article 209, 3°, du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe ne viole pas l'article 6 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 8 février 1994.

Le greffier,

Le président,

L. Potoms

L. De Grève