

Numéro du rôle : 2214
Arrêt n° 123/2001 du 10 octobre 2001

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative aux articles 377 à 385 du Code des impôts sur les revenus 1992, posée par la Cour de cassation.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents M. Melchior et A. Arts, et des juges L. François, M. Bossuyt, A. Alen, J.-P. Snappe et E. Derycke, assistée du greffier L. Potoms, présidée par le président M. Melchior,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la question préjudicielle*

Par arrêt du 21 juin 2001 en cause de S. Martin contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 3 juillet 2001, la Cour de cassation a posé la question préjudicielle suivante :

« Dès lors que le directeur régional des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui qui statue sur une réclamation en matière de taxes assimilées aux impôts sur les revenus par application des articles 2, alinéa 1er, de l'arrêté royal du 23 novembre 1965 portant codification des dispositions légales relatives aux taxes assimilées aux impôts sur les revenus, 366, 367 et 370 à 375 du Code des impôts sur les revenus 1992, agit en tant qu'autorité administrative, les articles 377 à 385 de ce code violent-ils les articles 10 et 11 de la Constitution en raison du fait que ces dispositions privent le redevable de ces taxes du double degré de juridiction de plein exercice dont bénéficient tant les redevables d'impôts d'une importance économique analogue que les justiciables faisant l'objet d'actes administratifs d'un autre type, quant aux conséquences patrimoniales de ceux-ci ? »

II. *Les faits et la procédure antérieure*

S. Martin, la demanderesse devant la Cour de cassation, qui saisit la Cour d'arbitrage de la question susmentionnée, souffre d'une invalidité permanente de 50 p.c. au moins résultant d'une infirmité frappant les membres inférieurs. Elle postule l'exemption de la taxe pour le véhicule dont elle est propriétaire, conformément à l'article 5, § 1er, 3^o, de l'arrêté royal du 23 novembre 1965, lequel autorise pareille exemption même si le véhicule est conduit par un tiers, pour autant que le conducteur utilise le véhicule pour les besoins de l'infirme.

La Cour d'appel de Liège, statuant en premier et dernier ressort, en application de la procédure organisée par les articles 377 à 385 et 392 du Code des impôts sur les revenus 1992 (C.I.R. 1992), a rejeté le recours introduit par la demanderesse contre deux décisions du directeur des contributions statuant sur ses réclamations contre des cotisations à la taxe de circulation, assimilée aux impôts sur les revenus, et décidant le retrait de l'exemption de la taxe à partir du 1er janvier 1996.

Le second moyen invoqué devant la Cour de cassation est tiré de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution au motif que les dispositions précitées du Code des impôts sur les revenus privent, sans justification raisonnable, les redevables des taxes assimilées aux impôts sur les revenus du double degré de juridiction de plein exercice dont bénéficient, en règle, les redevables d'autres impôts et les autres justiciables. Il est à l'origine de la question susmentionnée.

III. *La procédure devant la Cour*

Par ordonnance du 3 juillet 2001, 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.

Le 13 juillet 2001, en application de l'article 72, alinéa 1er, de la loi spéciale précitée, les juges-rapporteurs J.-P. Snappe et A. Alen ont fait rapport devant la Cour de ce qu'ils pourraient être amenés à proposer à la Cour de rendre un arrêt de réponse immédiate.

Les conclusions des juges-rapporteurs ont été notifiées aux parties dans l'instance principale conformément à l'article 72, alinéa 2, de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 16 juillet 2001.

Aucune de ces parties n'a introduit un mémoire justificatif.

Par ordonnance du 26 septembre 2001, la Cour a complété le siège par le juge E. Derycke.

La procédure s'est déroulée conformément aux articles 62 et suivants de la loi organique, relatifs à l'emploi des langues devant la Cour.

IV. *En droit*

- A -

A.1. Les juges-rapporteurs ont fait savoir, dans leurs conclusions formulées en application de l'article 72 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, qu'ils pourraient être amenés à proposer à la Cour de répondre à la question préjudicielle par un arrêt de réponse immédiate.

A.2. Aucun mémoire justificatif n'a été déposé.

- B -

B.1.1. La question préjudicielle porte sur l'article 377 du Code des impôts sur les revenus 1992 (C.I.R. 1992), dans sa version antérieure au 1er mars 1999, et sur l'article 278 du Code des impôts sur les revenus 1964 (C.I.R. 1964), lesquels disposent :

« Les décisions des directeurs des contributions et des fonctionnaires délégués prises en vertu des articles 366[267], 367[268] et 376[277], peuvent être l'objet d'un recours devant la cour d'appel dans le ressort de laquelle est situé le bureau où la perception a été ou doit être faite.

Le requérant peut soumettre à la cour d'appel des griefs qui n'ont été ni formulés dans la réclamation, ni examinés d'office par le directeur ou par le fonctionnaire délégué par lui, pour autant qu'ils invoquent une contravention à la loi ou une violation des formes de procédure prescrites à peine de nullité. »

B.1.2. Les dispositions en cause ont été modifiées par les lois des 15 et 23 mars 1999 relatives au contentieux en matière fiscale et à l'organisation judiciaire en matière fiscale. A

l'exception de l'article 98 de la loi du 15 mars 1999 qui, selon le juge *a quo*, est une disposition interprétative applicable immédiatement aux litiges non définitivement tranchés, ces modifications ne doivent pas être prises en compte parce qu'il résulte des éléments du dossier et du contenu de la question préjudicielle que le juge *a quo* interroge la Cour sur les dispositions législatives, dans leur version antérieure, qu'il applique au litige dont il est saisi.

B.1.3. Il est reproché aux dispositions en cause de violer les articles 10 et 11 de la Constitution au motif que le contribuable à l'impôt des personnes physiques ou à l'impôt des sociétés ne peut recourir au double degré de juridiction de plein exercice, bien que cela soit accordé, d'une part, aux redevables d'autres impôts et, d'autre part, aux justiciables qui contestent les conséquences patrimoniales d'autres actes administratifs.

B.2. Il y a lieu de relever que les dispositions en cause s'appliquent indistinctement à tous les contribuables. Tous, en effet, sont soumis à l'impôt sur les revenus. En tant qu'il s'agit de comparer des catégories différentes de personnes qui ne disposent pas des mêmes voies de recours, la différence de traitement entre certaines catégories de personnes qui résulte de l'application de procédures différentes devant des juridictions différentes et dans des circonstances au moins partiellement différentes n'est pas discriminatoire en soi. Il ne pourrait y avoir de discrimination que si la différence de traitement résultant de l'application de ces procédures allait de pair avec une limitation disproportionnée des droits des parties concernées.

B.3. Conformément aux articles auxquels font référence les dispositions en cause, les contribuables pouvaient introduire une réclamation contre la cotisation à l'impôt sur les revenus auprès du directeur des contributions. Ils pouvaient donc, en ce qui concerne les impôts sur les revenus, faire examiner leurs griefs en premier lieu par une autorité qualifiée en la matière, compétente pour vérifier la légalité de la cotisation. Le grand nombre des contestations portant sur des cotisations à l'impôt sur les revenus contribue aussi à justifier que le législateur ait organisé en l'espèce un recours administratif spécial.

B.4. S'il est vrai que, lors de la réforme introduite par les lois des 15 et 23 mars 1999, le législateur a instauré au bénéfice du redevable un double degré de juridiction, la circonstance qu'il a jugé cette règle préférable à l'ancienne ne démontre en rien que les dispositions antérieures qui continuent à s'appliquer aux litiges en cours seraient contraires aux articles 10 et 11 de la Constitution.

B.5. Dès lors que les intéressés peuvent en tout état de cause introduire un recours administratif spécial et un recours juridictionnel et qu'il n'existe pas de principe général de droit de double degré de juridiction, la mesure contestée n'a pas d'effets disproportionnés.

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

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

Les articles 377 à 385 du Code des impôts sur les revenus 1992 ne violent pas les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'ils ne prévoient pas un double degré de juridiction.

Ainsi prononcé en langue française et en langue néerlandaise, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 10 octobre 2001.

Le greffier,

Le président,

L. Potoms

M. Melchior