

Numéro du rôle : 4930
Arrêt n° 59/2011 du 5 mai 2011

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 1385*undecies* du Code judiciaire (avant l'entrée en vigueur de l'article 53*bis* du même Code), posée par la Cour d'appel de Liège.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents R. Henneuse et M. Bossuyt, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey et F. Daoût, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président R. Henneuse,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par arrêt du 28 avril 2010 en cause de la SCRL « Matray, Matray & Hallet » contre la SA « Deckers » et l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 5 mai 2010, la Cour d'appel de Liège a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 1385*undecies* du Code judiciaire, interprété (avant l'entrée en vigueur de l'article 53*bis* du Code judiciaire) comme présumant que la réception d'une décision directoriale a lieu le jour ouvrable suivant celui de son envoi, ne viole-t-il pas les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il crée une discrimination injustifiée entre d'une part, le contribuable qui reçoit un avertissement-extrait de rôle dont le délai de recours commence à courir le troisième jour ouvrable qui suit celui de son envoi (jurisprudence de la Cour constitutionnelle – arrêt du 19 décembre 2007) et d'autre part, le contribuable qui reçoit une décision directoriale dont le délai de recours commence à courir le surlendemain qui suit le jour de son envoi ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- la SCRL « Matray, Matray & Hallet », dont le siège social est établi à 4020 Liège, rue des Fories 2;
- la SA « Deckers », dont le siège social est établi à 4890 Thimister, route de Battice 71;
- le Conseil des ministres.

la SCRL « Matray, Matray & Hallet » et le Conseil des ministres ont introduit des mémoires en réponse.

A l'audience publique du 16 mars 2011 :

- ont comparu :
 - . Me F. Ledain, avocat au barreau de Liège, pour la SCRL « Matray, Matray & Hallet »;
 - . Me H. de Ville, avocat au barreau de Verviers, pour la SA « Deckers »;
 - . Me F. Viseur, qui comparaisait également *loco* Me S. Depré, avocats au barreau de Bruxelles, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs F. Daoût et E. Derycke ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus;
- l'affaire a été mise en délibéré.

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*

Le litige fiscal soumis au juge *a quo* concerne des cotisations en supplément des exercices d'imposition 1994 et 1995 établies à charge de la SA « Deckers » et porte sur le caractère déductible de diverses charges revendiquées par cette société.

Le 4 octobre 1999, une décision directoriale est envoyée à la SA « Deckers » lui indiquant que la réclamation qu'elle a introduite est déclarée recevable mais non fondée.

La SCRL « Matray, Matray & Hallet » est mandatée par la SA « Deckers » pour introduire auprès du tribunal de première instance un recours judiciaire contre cette décision le 6 janvier 2000. L'administration estime que le dépôt de cette requête est tardif, ce que conteste la SA « Deckers » qui met en cause la responsabilité, à titre subsidiaire, de la SCRL « Matray, Matray & Hallet ».

Par jugement du 5 octobre 2005, le Tribunal de première instance de Liège déclare la requête du 6 janvier 2000 irrecevable au motif qu'elle a été introduite en dehors du délai de trois mois prescrit par l'article 1385*undecies* du Code judiciaire.

Par requête d'appel du 11 août 2008, la SCRL « Matray, Matray & Hallet », qui avait fait intervention volontaire devant le premier juge, requiert la réformation du jugement.

Par requête déposée au greffe de la Cour d'appel de Liège le 4 novembre 2008, la SA « Deckers » postule également la réformation du jugement dont appel et demande de poser à la Cour la question préjudicielle qui lui est soumise en l'espèce.

III. *En droit*

- A -

Mémoire de la SCRL « Matray, Matray & Hallet », appelante devant le juge a quo

A.1.1. L'appelante devant le juge *a quo* constate que la question porte sur la date à laquelle le délai de trois mois prévu à l'article 1385*undecies* du Code judiciaire commence à courir. Elle renvoie à l'arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme *De Jorio c. Italie*, du 3 juin 2004, affirmant la prééminence du droit dans une société démocratique, ce qui implique qu'un individu jouisse d'une possibilité claire et concrète de contester un acte qui porte atteinte à ses droits. Or, comme tout droit, le droit au juge peut donner lieu à des limitations telles que des conditions de recevabilité du recours. Ces limitations ne sauraient toutefois restreindre l'accès ouvert à un justiciable de manière ou à un point tel que son droit à un tribunal s'en trouverait atteint dans sa substance même. L'appelante devant le juge *a quo* cite à cet égard l'arrêt de la Cour européenne des droits de l'homme *Boulougouras c. Grèce*, du 27 mai 2004.

A.1.2. En énonçant que le délai prend court à partir de la notification, l'article 1385*undecies* du Code judiciaire devrait s'interpréter comme faisant courir ce délai à la date à laquelle le destinataire a pu en prendre connaissance.

Plusieurs arrêts de la Cour sont cités pour conclure qu'il est raisonnablement justifié que pour éviter toute insécurité juridique, le législateur fasse courir des délais de procédure à partir d'une date qui n'est pas tributaire du comportement des parties.

L'appelante devant le juge *a quo* relève que la jurisprudence de la Cour constitutionnelle a condamné la théorie de l'expédition, constatant que le choix de la date d'envoi d'un avis d'imposition, d'un

avertissement-extrait de rôle, d'un pli judiciaire ou d'une décision administrative comme point de départ du délai de recours apporte une restriction disproportionnée au droit de la défense des destinataires.

A.1.3. Il serait en l'espèce disproportionné de faire courir le délai de recours le surlendemain du jour de l'envoi de la décision directoriale étant donné qu'il ne serait pas vraisemblable qu'à cette date, le destinataire a pu avoir connaissance de la décision.

D'après la jurisprudence de la Cour, le jour où le destinataire peut, en toute vraisemblance, avoir connaissance d'un envoi recommandé serait en réalité le troisième jour ouvrable qui suit celui où l'envoi recommandé a été remis aux services de la poste. Cette position serait confirmée par les travaux préparatoires de la loi du 13 décembre 2005 portant des dispositions diverses relatives aux délais, à la requête contradictoire et à la procédure en règlement collectif de dettes.

A.1.4. L'appelante devant le juge *a quo* indique que l'article 53bis du Code judiciaire serait de nature à remédier aux atteintes aux droits de la défense des justiciables et des contribuables. Ces droits resteraient toutefois encore atteints lorsque, comme en l'espèce, le juge écarte l'application de cette disposition.

A.1.5. Enfin, l'appelante devant le juge *a quo* relève que la loi du 19 mai 2010 portant des dispositions fiscales et diverses a modifié le Code des impôts sur les revenus, plus précisément ses articles 316, 346, 351 et 371, pour y consacrer la théorie de la réception. L'appelante devant le juge *a quo* demande en conséquence de conclure que la disposition du Code judiciaire en cause viole les articles 10 et 11 de la Constitution si elle est interprétée comme présumant que la réception d'une décision directoriale a lieu le jour ouvrable suivant le jour de son envoi. En revanche, si l'on interprète la disposition en cause comme faisant courir le délai de recours le troisième jour ouvrable suivant la remise du pli aux services de la poste, elle ne viole pas les dispositions constitutionnelles précitées.

Mémoire de la SA « Deckers », partie intimée devant le juge a quo

A.2. L'intimée devant le juge *a quo* constate que les deux catégories de contribuables visées par la question préjudicielle sont suffisamment comparables et que la différence de traitement porte sur le point de départ du délai de contestation. Cette différence de traitement ne s'appuierait sur aucune justification raisonnable et ne poursuivrait aucun objectif légitime qui se trouverait par rapport à cette différence de traitement dans un rapport de proportionnalité. Elle invite la Cour à conclure que l'article 1385undecies du Code judiciaire viole les articles 10 et 11 de la Constitution.

Mémoire du Conseil des ministres

A.3.1. Le Conseil des ministres commence par rappeler la différence jurisprudentielle qui a opposé la Cour de cassation et la Cour constitutionnelle et a abouti à l'intervention du législateur par l'adoption de la loi du 13 décembre 2005, entrée en vigueur postérieurement à l'envoi litigieux.

A.3.2. Le Conseil des ministres soutient que la prémisse selon laquelle le délai de recours des contribuables qui reçoivent un avertissement-extrait de rôle commencerait à courir le troisième jour ouvrable qui suit l'envoi dudit avertissement alors que le délai de recours des contribuables qui reçoivent une décision directoriale commencerait à courir dès le deuxième jour ouvrable qui suit celui de l'envoi de ladite décision constituerait une prémisse erronée. Ainsi, depuis l'entrée en vigueur de l'article 53bis du Code judiciaire, le délai pour introduire un recours contre un avertissement-extrait de rôle ainsi que contre une décision directoriale commencerait à courir le troisième jour ouvrable qui suit l'envoi de ladite décision. Les deux types de documents sont en effet envoyés par courrier recommandé sans accusé de réception. Ce serait donc à l'article 53bis, 2°, qu'il conviendrait d'avoir égard, de sorte que la question préjudicielle appellerait manifestement une réponse négative.

A.3.3. Le Conseil des ministres indique que, par contre, avant l'entrée en vigueur de l'article 53bis précité, le délai de recours commençait à courir le jour où le contribuable avait pu effectivement avoir connaissance de la

décision litigieuse. Telle est la solution qui résultait de la jurisprudence de la Cour constitutionnelle et qui était valable tant pour les avertissements-extraits de rôle que pour les décisions directoriales envoyées par recommandé sans accusé de réception.

Sous l'empire de l'ancienne loi et tel que cela ressortait de la jurisprudence de la Cour de cassation, notamment en son arrêt du 23 juin 2006, la notification était présumée se réaliser le surlendemain du jour où le pli était déposé au bureau de poste tant pour les avertissements-extraits de rôle que pour les décisions directoriales, de sorte qu'il n'existait aucune différence de traitement entre les deux catégories de contribuables.

A.3.4. Le Conseil des ministres en conclut qu'il convient de répondre par la négative à la question préjudicielle.

Mémoire en réponse de l'appelante devant le juge a quo

A.4. L'appelante devant le juge *a quo* reproduit intégralement l'argumentation qu'elle a développée dans son mémoire. Elle ajoute que la position du Conseil des ministres fait fi de l'arrêt de la Cour n° 66/2010 du 2 juin 2010. Elle indique que si la Cour a décidé qu'il y avait violation des articles 10 et 11 de la Constitution pour la disposition prévoyant que le délai de recours contre un avertissement-extrait de rôle court à partir de l'envoi, il devrait en aller *a fortiori* de même pour celle concernant le point de départ du calcul du délai pour introduire un recours juridictionnel à l'encontre d'une décision directoriale.

L'appelante devant le juge *a quo* conclut qu'il y a donc bien violation des articles 10 et 11 de la Constitution.

Mémoire en réponse du Conseil des ministres

A.5.1. Le Conseil des ministres constate que, conformément à l'article 52 du Code judiciaire, les délais sont calculés depuis le lendemain du jour de l'acte ou de l'événement qui y donne cours. La Cour en a conclu dans ses arrêts n°s 162/2007 du 19 décembre 2007 et 66/2010 du 2 juin 2010 que si le délai prend cours le lendemain du jour de l'envoi, c'est l'envoi lui-même qui fait débiter les délais. Or, le jour de l'envoi, il est impossible que le destinataire de la décision en ait eu connaissance, ce que la Cour a jugé contraire à la Constitution.

A.5.2. Le Conseil des ministres déduit toutefois de l'arrêt n° 170/2003 du 17 décembre 2003 que la fixation d'un point de départ présumé du délai de recours serait admise par la Cour pour autant que ce point de départ présumé ne porte pas atteinte de façon disproportionnée au droit des personnes. Ce serait dans ce sens que, dans chacun des arrêts de la Cour cités, celle-ci s'est référée au délai présumé de réception de l'envoi de deux jours ouvrables introduit par l'article 53bis nouveau du Code judiciaire, selon lequel le délai de déchéance du recours commence à courir le troisième jour ouvrable qui suit celui de l'envoi de la décision de l'administration fiscale.

La Cour n'aurait en revanche jamais établi dans sa jurisprudence que le délai de trois jours était un délai minimum en deçà duquel les droits constitutionnels des personnes intéressées seraient bafoués. Tout au plus aurait-elle conclu que les droits du contribuable seraient mieux garantis.

A.5.3. Le Conseil des ministres insiste sur le fait que l'arrêt de la Cour de cassation du 23 juin 2006 est particulièrement intéressant à cet égard puisque la haute Cour a introduit dans sa jurisprudence les conséquences de l'arrêt n° 166/2005 du 16 novembre 2005 et rejeté une fin de non-recevoir en actant qu'une notification par pli recommandé est réputée avoir été accomplie le lendemain du jour de son dépôt à la poste, si bien que le délai qui en découle commence à courir le deuxième jour ouvrable qui suit ce dépôt. La Cour de cassation aurait ainsi suivi la position retenue par l'avocat général Henkes.

Il en résulterait qu'en application de l'article 52 du Code judiciaire, c'est bien au deuxième jour ouvrable et non au troisième que commence à courir le délai. Ce serait bien cette jurisprudence de la Cour de cassation que le juge *a quo* a suivie. Il conviendrait d'en déduire que les situations des contribuables comparées dans la question préjudicielle sont parfaitement semblables l'une à l'autre.

A.5.4. Le Conseil des ministres ajoute que les envois recommandés par la poste sont des envois dits « prior » qui parviennent en principe le lendemain du jour de leur envoi à leur destinataire. Si ce délai n'est pas garanti, il ne serait pas disproportionné de le prendre comme délai présumé de réception, d'autant que le destinataire peut apporter une preuve contraire et démontrer qu'il a reçu l'envoi un autre jour.

- B -

B.1. La Cour est interrogée sur la compatibilité, avec les articles 10 et 11 de la Constitution, de l'article 1385*undecies* du Code judiciaire, avant l'entrée en vigueur de l'article 53*bis* du même Code, interprété comme présumant que la réception d'une décision directoriale a lieu le jour ouvrable qui suit celui de son envoi.

Il en résulterait une discrimination entre, d'une part, le contribuable qui reçoit un avertissement-extrait de rôle, dont le délai de recours commence à courir le troisième jour ouvrable qui suit celui de son envoi et, d'autre part, le contribuable qui reçoit une décision directoriale dont le délai de recours commence à courir le lendemain du jour ouvrable qui suit celui de son envoi.

B.2. L'article 1385*undecies* du Code judiciaire dispose :

« Contre l'Administration fiscale, et dans les contestations visées à l'article 569, alinéa 1er, 32°, l'action n'est admise que si le demandeur a introduit préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi.

L'action est introduite au plus tôt six mois après la date de réception du recours administratif au cas où ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision et, à peine de déchéance, au plus tard dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif.

Le délai de six mois visé à l'alinéa 2 est prolongé de trois mois lorsque l'imposition contestée a été établie d'office par l'administration ».

L'article 53bis du Code judiciaire dispose :

« A l'égard du destinataire, et sauf si la loi en dispose autrement, les délais qui commencent à courir à partir d'une notification sur support papier sont calculés depuis :

1° lorsque la notification est effectuée par pli judiciaire ou par courrier recommandé avec accusé de réception, le premier jour qui suit celui où le pli a été présenté au domicile du destinataire, ou, le cas échéant, à sa résidence ou à son domicile élu;

2° lorsque la notification est effectuée par pli recommandé ou par pli simple, depuis le troisième jour ouvrable qui suit celui où le pli a été remis aux services de la poste, sauf preuve contraire du destinataire ».

B.3.1. Le juge *a quo* renvoie, pour la détermination du délai de recours applicable aux avertissements-extraits de rôle, à l'arrêt de la Cour n° 162/2007 du 19 décembre 2007.

Dans cet arrêt, la Cour était interrogée sur la compatibilité de l'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en combinaison avec les articles 32 et 52 du Code judiciaire, avec les articles 10 et 11 de la Constitution lus eux-mêmes en combinaison avec l'article 14, paragraphe 1, du Pacte international relatif aux droits civils et politiques et avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme, s'il est interprété en ce sens que la date d'envoi mentionnée sur l'avertissement-extrait de rôle constitue la date à laquelle le délai de réclamation commence à courir.

La Cour a constaté que, dans cette interprétation, le délai d'introduction d'une réclamation fiscale commencerait à courir à un moment où le destinataire ne peut avoir connaissance de l'avertissement-extrait de rôle.

La Cour a conclu à la violation des articles 10 et 11 de la Constitution pour les motifs qui suivent :

« B.3. Comme la Cour l'a déjà jugé dans ses arrêts n°s 170/2003, 166/2005, 34/2006, 43/2006, 85/2007 et 123/2007, il est raisonnablement justifié que, pour éviter toute insécurité juridique, le législateur fasse courir des délais de procédure à partir d'une date qui ne soit pas tributaire du comportement des parties. Toutefois, le choix de la date d'envoi de l'avis d'imposition ou de l'avertissement-extrait de rôle comme point de départ du délai de recours apporte une restriction disproportionnée au droit de défense des destinataires,

les délais de recours commençant à courir à un moment où ces derniers ne peuvent pas avoir connaissance du contenu de l'avis d'imposition ou de l'avertissement-extrait de rôle.

B.4. L'objectif d'éviter l'insécurité juridique pourrait être atteint aussi sûrement si le délai commençait à courir le jour où le destinataire a pu, en toute vraisemblance, en avoir connaissance, c'est-à-dire depuis le troisième jour ouvrable qui suit celui où l'avis d'imposition ou l'avertissement-extrait de rôle a été remis aux services de la poste, sauf preuve contraire du destinataire (article 53*bis* du Code judiciaire).

B.5. En ce qu'elle énonce que le délai de recours court à partir de la date d'envoi figurant sur l'avertissement-extrait de rôle mentionnant le délai de réclamation, la disposition en cause restreint de manière disproportionnée les droits de défense du contribuable.

B.6. La question préjudicielle appelle une réponse affirmative ».

B.3.2. Quant à l'interprétation qui est donnée de la disposition en cause, il apparaît des motifs de l'arrêt *a quo* que celle-ci découle de l'arrêt de la Cour de cassation du 23 juin 2006 (*Pas.* 2006, n° 354), aux termes duquel, « une notification par pli recommandé est réputée accomplie le premier jour ouvrable qui suit le jour de la remise du pli à la poste. C'est, en effet, à cette date que le destinataire est censé avoir pu en prendre connaissance ».

B.4.1. Le Conseil des ministres soutient que la solution adoptée par la Cour de cassation s'applique de manière égale tant aux contribuables qui reçoivent un avertissement-extrait de rôle qu'à ceux qui reçoivent une décision directoriale, de sorte qu'il n'existe aucune différence de traitement entre les deux types de contribuables.

D'après le Conseil des ministres, la question posée à la Cour reposerait donc sur une prémisse erronée.

B.4.2. Il appartient en règle à la juridiction *a quo* d'interpréter les dispositions qu'elle applique, sous réserve d'une lecture manifestement erronée de la disposition en cause, ce qui n'est pas le cas en l'espèce. Dès lors, la Cour examine la disposition en cause dans l'interprétation mentionnée en B.3.2.

B.5. La différence de traitement entre certaines catégories de personnes qui découle de l'application de règles procédurales différentes dans des circonstances différentes

n'est pas discriminatoire en soi. Il ne pourrait être question de discrimination que si la différence de traitement qui découle de l'application de ces règles de procédure entraînait une limitation disproportionnée des droits des personnes concernées.

B.6.1. La Cour a déjà estimé à plusieurs reprises qu'une disposition en vertu de laquelle le délai dont dispose une personne pour introduire un recours juridictionnel (arrêts n° 170/2003, n° 166/2005, n° 34/2006, n° 43/2006 et n° 48/2006) ou administratif (arrêts n° 85/2007, n° 123/2007, n° 162/2007 et n° 178/2009) contre une décision prend cours au moment de l'envoi de cette décision, est incompatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution en ce que le droit de défense du destinataire est limité de manière disproportionnée du fait que ce délai court à partir d'un moment où le destinataire ne peut pas encore avoir connaissance du contenu de la décision.

B.6.2. Cela n'implique toutefois pas que le délai dont dispose une personne pour introduire un recours juridictionnel ou administratif contre une décision ne puisse débuter que le troisième jour ouvrable qui suit celui où le pli a été remis aux services de la poste, comme le prévoit l'article 53*bis*, 2°, du Code judiciaire. Il faut vérifier si le point de départ d'un délai, compte tenu de la nature de la procédure ainsi que de la nature et des effets de son non-respect, limite ou non de manière disproportionnée les droits de la défense.

B.7. L'article 1385*undecies* du Code judiciaire en cause dispose que l'action intentée contre l'administration fiscale doit l'être « dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision ». Selon la jurisprudence de la Cour de cassation mentionnée en B.3.2, une notification par pli recommandé est réputée accomplie le premier jour ouvrable qui suit le jour de la remise du pli à la poste. Aux termes de l'article 52 du Code judiciaire, un délai est calculé depuis le lendemain du jour de l'acte ou de l'événement qui y donne cours. Il résulte de ces éléments que le délai en cause ne commence pas à courir au moment de l'envoi de la décision relative au recours administratif, mais le lendemain du jour ouvrable qui suit celui de son envoi.

B.8.1. Le délai en cause prend par conséquent cours au moment où le destinataire de la notification peut raisonnablement être réputé en avoir pris connaissance. Ce délai est de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif.

B.8.2. Le législateur a dès lors raisonnablement pu estimer qu'il n'était pas indispensable de prévoir que le délai ne commencerait à courir que le troisième jour ouvrable suivant celui de l'envoi de la décision.

L'option ainsi retenue par le législateur n'a pas d'effets disproportionnés compte tenu, d'une part, du principe général du droit selon lequel la rigueur de la loi peut être tempérée en cas de force majeure ou d'erreur invincible, principe auquel les dispositions en cause n'ont pas dérogé et, d'autre part, de ce que les intéressés, engagés dans une procédure et dès lors présumés prendre les mesures propres à la sauvegarde de leurs droits, ne sont pas tenus d'organiser leur défense dans des conditions qui devraient être considérées comme déraisonnablement difficiles.

B.9. Il résulte de ce qui précède que la disposition en cause ne limite pas de manière disproportionnée les droits de la défense du destinataire.

B.10. La question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 1385*undecies* du Code judiciaire, interprété comme présument que la réception d'une décision directoriale a lieu le jour ouvrable qui suit celui de son envoi, ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution.

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 constitutionnelle, à l'audience publique du 5 mai 2011.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

R. Henneuse