

Numéro du rôle : 5275
Arrêt n° 158/2012 du 20 décembre 2012

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 393, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, posée par le Tribunal de première instance de Liège.

La Cour constitutionnelle,

composée du juge J.-P. Snappe, faisant fonction de président, du président M. Bossuyt, et des juges E. De Groot, A. Alen, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul et F. Daoût, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le juge J.-P. Snappe,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 15 décembre 2011 en cause de Guy Califice contre l'Etat belge et de Josiane Marchoul contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 26 décembre 2011, le Tribunal de première instance de Liège a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 393, § 2, du CIR 92, consacrant la jurisprudence de la Cour de cassation, en ce qu'il permet au receveur des contributions directes de poursuivre les associés d'une SCRIS en recouvrement de ses dettes fiscales au seul motif que l'article 352 du Code des sociétés les rend solidairement tenus au paiement des dettes de la SCRIS et de les considérer unilatéralement et automatiquement comme les redevables du montant total des impôts dus par la société, sans autre forme de procès, ne viole-t-il pas les articles 10 et 11 de la Constitution ainsi que l'article 6.1. de la Convention européenne des droits de l'homme et le principe général du respect des droits de la défense, même s'ils disposent d'un droit de réclamation contre les impositions, alors que le Privilège du Préalable ne permet pas au receveur de se délivrer un titre exécutoire contre des tiers sans autorisation expresse par voie judiciaire, alors que le rôle ne peut constituer un titre exécutoire qu'à l'égard des personnes qui y sont dénommées en vertu de l'article 1494 du Code judiciaire, alors qu'aucun texte dans le Code civil ne prévoit pareil effet secondaire à la solidarité au détriment des codébiteurs solidaires, alors que seul un titre exécutoire judiciaire à obtenir préalablement devant le juge civil qui statuerait dans le même temps sur le principe de la solidarité des associés serait de nature à garantir aux associés un débat contradictoire ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- Guy Califice, demeurant à 4540 Amay, Espace Maurice Dumongh 1;
- le Conseil des ministres;
- le Gouvernement flamand.

Le Gouvernement flamand a introduit un mémoire en réponse.

Par ordonnance du 24 octobre 2012, la Cour a déclaré l'affaire en état et fixé l'audience au 13 novembre 2012 après avoir invité les parties à s'expliquer, dans un mémoire complémentaire à introduire le 8 novembre 2012 au plus tard et dont elles échangeraient une copie dans le même délai :

. sur le fait que la Cour est interrogée à propos de l'article 393, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992), tel qu'inséré par la loi-programme du 27 avril 2007 et entré en vigueur le 18 mai 2007, alors que le litige soumis au juge *a quo* concerne l'exercice d'imposition 2000;

. sur la compétence du Tribunal de première instance pour connaître du litige dont il est saisi.

Guy Califice, le Conseil des ministres et le Gouvernement flamand ont introduit des mémoires complémentaires.

A l'audience publique du 13 novembre 2012 :

- ont comparu :

. Me V. Letellier, avocat au barreau de Bruxelles, *loco* Me E. Vanstechelman, avocat au barreau de Huy, pour Guy Califice;

. Me B. Billet, avocat au barreau de Bruxelles, *loco* Me J. Fekenne, avocat au barreau de Liège, pour le Conseil des ministres;

. Me A.-S. Claeyss, qui comparaisait également *loco* Me J. De Waele, avocats au barreau de Gand, pour le Gouvernement flamand;

- les juges-rapporteurs F. Daoût et A. Alen 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*

Les requérants devant le juge *a quo* sont associés d'une société coopérative à responsabilité illimitée (ci-après : SCRI). La société est mise en liquidation le 13 décembre 2000. Le requérant est désigné en qualité de liquidateur.

La société ne rentre pas de déclaration à l'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition 2000. Une notification d'imposition d'office est établie le 19 février 2001 et l'application d'un accroissement de 50 % est annoncée. En l'absence de réponse dans le délai légal, une cotisation spéciale est établie au nom de la société pour l'exercice d'imposition 2000 en date du 23 mai 2001. Elle est envoyée au domicile de la requérante.

Le 2 août 2001, celle-ci introduit une réclamation pour la société dissoute. Le 25 octobre 2001, le directeur régional des contributions directes de Liège rejette la réclamation.

Le 23 janvier 2002, la requérante maintient sa contestation par requête déposée au greffe.

Le 6 novembre 2006, la société forme intervention volontaire, le requérant agissant comme liquidateur de la société.

Le 26 juin 2007, le Tribunal de première instance de Liège conclut à l'irrecevabilité du recours de la requérante compte tenu de ce qu'elle ne dispose pas d'un pouvoir de représentation de la société puisqu'elle n'en est pas le liquidateur.

Le Tribunal conclut également à l'irrecevabilité pour tardiveté de la requête introduite par la société. Celle-ci forme appel du jugement le 22 août 2007. Le 3 décembre 2008, la Cour d'appel de Liège confirme le jugement du Tribunal de première instance.

Par lettres séparées datées du 20 février 2009 adressées à la requérante et au requérant, le receveur des contributions directes de Liège adresse un rappel de paiement.

Par lettre recommandée du 28 mai 2009, adressée à la société, à l'adresse de la requérante et à l'adresse du requérant, le receveur des contributions directes de Liège adresse un rappel de paiement.

Par exploit d'huissier signifié le 27 juillet 2009, le receveur des contributions directes signifie au requérant la contrainte décernée le 18 juin 2009 ainsi qu'un commandement de payer. Un exploit d'huissier est également adressé à la même date et pour le même montant à la requérante.

Le 21 septembre 2009, celle-ci introduit une réclamation contre la cotisation spéciale afférente à l'exercice d'imposition 2000 enrôlée dans le chef de la société. Elle soutient n'avoir pris connaissance de l'imposition que par la signification du commandement de payer en date du 27 juillet 2009.

Le 26 octobre 2009, le requérant introduit également une réclamation contre la cotisation spéciale, alléguant n'avoir pris connaissance de l'imposition que par la signification d'un commandement de payer d'huissier de justice en date du 27 juillet 2009.

Le 1er juin 2010, le directeur régional des contributions directes de Liège rejette la réclamation pour tardiveté à l'égard de la requérante. Quant à la réclamation introduite par le requérant, il estime que celui-ci a eu connaissance de l'imposition au moins le 6 novembre 2006, date à laquelle il a déposé au greffe du Tribunal de première instance de Liège une requête en intervention volontaire en sa qualité de liquidateur de la société, dans l'action de la requérante contre l'imposition.

Par requêtes respectivement déposées au greffe le 23 août 2010 et le 1er septembre 2010, le requérant et la requérante maintiennent leur contestation.

Avant de statuer sur le fond, le juge *a quo* s'interroge sur la constitutionnalité de l'article 393, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 1992) et sur la jurisprudence de la Cour de cassation en particulier dans un arrêt du 14 juin 2007 et un arrêt du 18 novembre 2010, lesquels ont reconnu l'autosuffisance du titre exécutoire établi au nom de la société pour poursuivre les associés.

Le juge *a quo* constate que l'article 393, § 2, du CIR 1992 renforce les droits du receveur puisqu'il étend la force exécutoire du titre au codébiteur solidaire tenu au règlement de la même dette que celle de la personne portée au rôle. C'est dans ce cadre qu'il pose une question préjudicielle à la Cour.

III. *En droit*

- A -

A.1.1. Dans son mémoire, le requérant devant le juge *a quo* soutient que l'article 393, § 2, du CIR 1992 s'oppose au principe selon lequel, lorsqu'un créancier veut procéder au recouvrement de sa créance, il doit solliciter un titre qui s'obtient d'ordinaire par voie de jugement.

La disposition en cause s'opposerait également à l'article 1494 du Code judiciaire qui requiert un titre exécutoire avant toute poursuite. Elle s'opposerait aussi à une jurisprudence certaine selon laquelle il ne suffit pas au créancier de se prévaloir d'une disposition légale qui crée une solidarité ou une obligation à la dette dans le chef d'un tiers pour pouvoir poursuivre ce tiers sans autre titre exécutoire que celui établi au nom du débiteur original.

L'article 393, § 2, du CIR 1992 s'opposerait également aux articles 133 et 138 de l'arrêté royal d'exécution dudit Code ainsi qu'au principe selon lequel les privilèges du préalable et de l'exécution d'office, compte tenu de

leur caractère dérogoire au droit commun, imposent une interprétation restrictive de la notion de titre exécutoire.

La disposition visée par la question s'opposerait encore aux articles 1200 à 1216 du Code civil consacrés à la solidarité légale.

A.1.2. D'après le requérant devant le juge *a quo*, il n'est pas contestable que les associés d'une SCRI sont personnellement tenus de payer la dette d'impôt de la société si celle-ci ne s'exécute pas et ce, sur la base de l'article 352, alinéa 2, du Code des sociétés et de l'article 1200 du Code civil.

Toute autre serait toutefois la question de savoir si l'impôt enrôlé exclusivement au nom de la société peut être recouvré sur les biens personnels de l'associé sans autre titre que l'avertissement-extrait de rôle établi au nom de la société. Ce faisant, l'article 393, § 2, du CIR 1992 traiterait différemment, d'une part, les associés d'une société coopérative à responsabilité illimitée, codébiteurs d'une dette d'impôt sur les revenus, et, d'autre part, les associés d'une société de même nature, codébiteurs d'une autre dette, même fiscale. En ce qui concerne les premiers, en effet, lorsqu'un impôt sur les revenus est enrôlé ou non au nom de la société uniquement, le receveur peut recouvrer l'impôt sur le patrimoine personnel des associés alors qu'il ne dispose d'aucun titre exécutoire qui les désigne nommément. Tel ne sera en revanche pas le cas pour la deuxième catégorie visée.

A.1.3. Le but poursuivi par le législateur, qui était de mettre fin à une éventuelle controverse jurisprudentielle, ne suffirait pas à justifier la différence de traitement constatée. Le requérant devant le juge *a quo* insiste sur le fait que les privilèges du préalable et de l'exécution d'office sont déjà des privilèges dérogoires au droit commun qui confèrent des pouvoirs importants au fisc. Il y a dès lors lieu de les interpréter de façon restrictive.

Le requérant constate que, d'après les travaux préparatoires qui sont à l'origine de la modification de l'article 393 du CIR 1992, le Gouvernement entendait mettre la législation en conformité avec un arrêt de cassation du 12 septembre 2003 selon lequel la cotisation régulièrement établie au nom d'un époux et portée au rôle rendu exécutoire constitue le titre qui permet à l'administration d'exiger le paiement de cette cotisation et de procéder à son recouvrement sur les biens du conjoint qui n'a pas été repris au rôle. Or, comme l'aurait souligné justement le Conseil d'Etat, si le Gouvernement entendait, en cas de séparation de fait, rendre le rôle relatif à l'impôt sur les revenus de l'un des époux exécutoire contre l'autre, il eût fallu nécessairement modifier l'article 126, dernier alinéa, du CIR 1992.

A.1.4. Le requérant devant le juge *a quo* soutient encore que l'article 393, § 2, du CIR 1992 traite différemment et plus largement, d'une part, les codébiteurs solidaires d'une dette d'impôt sur les revenus et, d'autre part, les codébiteurs solidaires d'une autre dette, même fiscale.

A.2.1. Dans son mémoire, le Conseil des ministres commence par soutenir que la question n'est pas utile à la solution du litige. A son estime, l'article 393, § 2, du CIR 1992 traite manifestement d'un problème de recouvrement et non d'établissement de l'impôt. Or, en application de l'article 569, alinéa 1er, 32°, du Code judiciaire, le tribunal de première instance, chambre fiscale, n'est compétent que pour statuer sur des contestations relatives aux lois d'impôt.

Pour tout ce qui concerne le recouvrement de l'impôt, seul le juge des saisies serait compétent en application des articles 1395, alinéa 1er, et 1498 du Code judiciaire. Le tribunal de première instance ne pourrait donc tirer aucune conséquence d'un constat de conformité ou non de l'article 393, § 2, du CIR 1992 aux articles 10 et 11 de la Constitution combinés avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et le principe général du respect du droit de la défense.

En effet, « la question de savoir si le receveur des contributions directes peut poursuivre directement à charge des associés solidairement tenus au paiement des dettes de la société le recouvrement de l'impôt enrôlé au

nom de celle-ci sans se faire décerner judiciairement un titre exécutoire à leur encontre ne se pose pas au stade de la contestation ayant trait à l'établissement de l'impôt mais à celui de son recouvrement ».

A.2.2. Quant au fond, le Conseil des ministres considère que par la question posée, le Tribunal de première instance de Liège entend remettre en cause la jurisprudence de la Cour de cassation dont l'article 393, § 2, en cause ne constitue que la transposition.

Le Conseil des ministres reproduit la motivation des arrêts rendus par cette Cour les 14 juin 2007, 22 novembre 2007 et 18 novembre 2010.

A.2.3. Le Conseil des ministres revient ensuite sur les insertions contenues dans la question posée par le juge *a quo*. A son estime, ce n'est pas la problématique du privilège du préalable qui est au cœur de la question mais celle de l'extension de la force exécutoire d'un titre à d'autres personnes que celles qui y sont dénommées. La question préjudicielle laisserait également entendre que l'article 1494 du Code judiciaire suppose que des poursuites ne peuvent être exercées qu'à l'encontre des personnes dénommées au rôle. Ce ne serait toutefois pas comme cela que la disposition précitée aurait été interprétée par la Cour de cassation. Or, l'interprétation de ladite Cour ferait loi.

Quant au fait qu'aucun texte du Code civil ne prévoirait « pareil effet secondaire à la solidarité au détriment des codébiteurs solidaires », aucun texte ne l'interdirait non plus. Le Conseil des ministres se réfère ainsi à l'interprétation qui a été donnée par la Cour de cassation à l'article 1200 du Code civil ainsi qu'à l'article 352, alinéa 2, du Code des sociétés.

A.2.4. D'après le Conseil des ministres, le Tribunal surestime la gravité des conséquences de l'extension de la force exécutoire du rôle aux codébiteurs solidaires. Outre le fait que ceux-ci disposent d'un recours, le passage devant le tribunal pour se faire délivrer un titre exécutoire à leur encontre ne constituerait qu'une simple formalité. Or, en dispenser les créanciers ne constituerait pas une mesure exorbitante. Il serait également inexact d'affirmer que la disposition en cause n'offre pas aux associés d'une société à responsabilité illimitée la garantie d'un débat contradictoire. Le juge des saisies peut en effet examiner, même si c'est *a posteriori*, si au moment où la dette considérée a été contractée, les conditions de la solidarité étaient réunies.

A.2.5. Quant à l'examen de la conformité de la disposition en cause aux articles 10 et 11 de la Constitution, le Conseil des ministres commence par soutenir que la question n'identifie pas les personnes ou catégories de personnes qui seraient discriminées. D'après la motivation des arrêts de la Cour de cassation rendus en la matière, il ne ferait aucun doute que la force exécutoire du rôle s'étend à tous les titres exécutoires, qu'ils soient fiscaux ou non. S'il fallait *quod non* admettre qu'il existe une différence de traitement entre les deux catégories, il faudrait considérer que dispenser le receveur de se faire délivrer un titre à l'encontre des associés solidairement tenus au paiement de l'impôt ne constitue pas une mesure disproportionnée au regard de l'objectif d'un recouvrement plus efficace et moins coûteux de l'impôt poursuivi par le législateur.

Le Conseil des ministres insiste encore sur le fait que les associés solidairement tenus au paiement de l'impôt enrôlé au nom d'une société à responsabilité illimitée ne sont pas privés du droit à un recours effectif et à un procès équitable dès lors qu'ils peuvent exercer un recours contre l'imposition et qu'ils peuvent, dans ce cadre ou dans le cadre d'une opposition aux poursuites exercées à leur encontre, contester leur qualité de codébiteurs solidaires.

A.3.1. Le Gouvernement flamand a introduit une requête en intervention devant la Cour parce qu'en vertu de sa compétence fiscale, il peut être amené à faire application des articles 366 et 393 du CIR 1992.

A.3.2. En ce qui concerne la question proprement dite, le Gouvernement flamand soutient qu'elle ne fait pas clairement apparaître quelles catégories de personnes le juge entend comparer. Il semblerait, d'après le Gouvernement flamand, que la différence de traitement porte sur les catégories de personnes suivantes : d'une part, celles qui sont solidairement responsables d'une dette d'un tiers et à l'égard desquelles un créancier ordinaire ne peut prendre des mesures d'exécution qu'après s'être adressé au juge et après avoir obtenu un jugement exécutoire et, d'autre part, les personnes qui peuvent être considérées comme tiers responsables d'une

dette d'impôt sur la base de la loi fiscale ou sur la base du droit commun et à l'égard desquelles le fisc peut prendre des mesures d'exécution sans d'abord s'adresser au juge.

A l'estime de la partie intervenante, ces deux catégories se trouveraient dans des situations totalement différentes et ne pourraient dès lors être comparées. Si toutefois la Cour devait conclure à la comparabilité des catégories en cause, il y aurait lieu de conclure que l'article 393, § 2, du CIR 1992 est bien une mesure pertinente fondée sur un critère objectif et est proportionnée à l'objectif poursuivi qui est de permettre une meilleure perception des impôts en vue d'assurer le fonctionnement de l'Etat.

A.3.3. Le Gouvernement flamand relève qu'il ne faut pas perdre de vue que le fisc, en tant que créancier, dispose d'une position particulière par rapport aux autres créanciers ordinaires. Ainsi a-t-il le privilège de pouvoir procéder sans jugement du tribunal à l'exécution forcée de la dette d'impôt. Le privilège du préalable se fonde ainsi sur la présomption de légalité des actes de l'administration qui sont réputés conformes au droit et peuvent être exécutés avant que le juge se prononce.

Quant au titre exécutoire, il est constitué par le rôle. Celui-ci est l'acte authentique par lequel l'administration se procure un titre à l'encontre du contribuable et manifeste la volonté de demander le paiement des impôts, le cas échéant par voie de contrainte. Le rôle confère en principe uniquement un titre exécutoire à l'égard du contribuable qui est dénommé.

A.3.4. D'après le Gouvernement flamand, contrairement à l'avis de la section de législation du Conseil d'Etat, il ne serait pas absolument impossible de prévoir par une disposition légale un élargissement de l'exécutabilité à d'autres personnes. Plusieurs dispositions législatives prévoiraient déjà ce mécanisme. Sont ainsi cités, l'article 877 du Code civil ainsi que l'article 396 du CIR 1992. La jurisprudence de la Cour de cassation a également permis que des exceptions soient établies à la limitation personnelle de l'exécutabilité du rôle.

C'est en vue de mettre un terme à la controverse que pouvait susciter pareille jurisprudence que le législateur a inséré à l'article 393 du CIR 1992 un paragraphe 2 habilitant explicitement le receveur sur la base d'un rôle établi au nom d'une personne à poursuivre le recouvrement ou à intenter la procédure à charge d'une autre personne qui n'est pas citée nommément.

A.3.5. D'après le Gouvernement flamand, la mesure serait effectivement pertinente pour atteindre le but poursuivi et ne porterait pas atteinte de manière disproportionnée aux droits de la personne concernée dès lors que celle-ci, tout comme le contribuable originaire, bénéficie d'un droit de réclamation et peut finalement s'adresser au juge. Ceci serait confirmé non seulement par l'article 366 du CIR 1992 mais également par la jurisprudence de la Cour.

A.3.6. En réponse au mémoire introduit par le requérant devant le juge *a quo*, le Gouvernement flamand insiste sur le fait que la mesure critiquée tendait à mettre fin à une controverse en jurisprudence et en doctrine mais est également de nature à améliorer la perception de l'impôt.

Quant à la comparaison que le requérant devant le juge *a quo* fait avec des conjoints séparés de fait, d'après le Gouvernement flamand, cette dernière catégorie ne serait pas comparable à la situation des personnes visées à l'article 393, § 2, du CIR 1992 qui vise une catégorie de contribuables bien plus large. Il relève à cet égard que le juge *a quo* a admis dans son jugement qu'un des responsables, *in casu* l'associé d'une société de personnes à responsabilité illimitée, dispose d'un droit de réclamation.

Le requérant devant le juge *a quo* ne peut dès lors être suivi lorsqu'il soutient que le codébiteur solidaire d'une dette d'impôt sur le revenu ne peut faire valoir ses droits devant un juge.

A.4. Par ordonnance du 24 octobre 2012, la Cour a invité les parties à s'expliquer sur le fait que la Cour est interrogée à propos de l'article 393, § 2, du CIR 1992, tel qu'inséré par la loi-programme du 27 avril 2007 et entré en vigueur le 18 mai 2007 alors que le litige soumis au juge *a quo* concerne l'exercice d'imposition 2000.

Les parties étaient également invitées à s'expliquer sur la compétence du Tribunal de première instance pour connaître du litige dont il est saisi.

A.5. Dans le mémoire complémentaire qu'il a introduit auprès de la Cour, le requérant devant le juge *a quo* indique qu'en ce qui concerne l'impôt des sociétés, la dette d'impôt naît définitivement à la date de la clôture de la période imposable.

A son estime, le problème juridique de fond se poserait même si l'article 393 du CIR 1992 n'avait pas été modifié par la loi-programme, cette modification étant consécutive à la jurisprudence de la Cour de cassation.

La Cour resterait en tout état de cause compétente pour répondre à la question dès lors qu'il appartient au seul juge *a quo* d'apprécier si la réponse de la Cour est utile pour la solution du litige qu'il a à trancher.

A.6. D'après le Conseil des ministres, l'article 393, § 2, inséré dans le CIR 1992 par la loi-programme du 27 avril 2007, est applicable aux faits du litige soumis au juge *a quo* dans la mesure où il est entré en vigueur le 18 mai 2007 et concerne également l'exécution de dettes fiscales antérieures à cette date. Par ailleurs, l'extension de la force exécutoire du rôle aux associés des sociétés à responsabilité illimitée résultait déjà de la jurisprudence de la Cour de cassation.

En ce qui concerne la compétence du Tribunal, le Conseil des ministres souligne que l'article 393, § 2, en cause est repris sous le chapitre VIII du CIR 1992 consacré au recouvrement de l'impôt. Il ne s'agirait donc pas d'un problème d'établissement de l'impôt mais de recouvrement de celui-ci. Or, d'après un arrêt de cassation du 1er décembre 2005, les contestations relatives au recouvrement de l'impôt ne sont pas relatives à l'application d'une loi d'impôt et, partant, ne relèvent pas de la compétence du tribunal de première instance mais de celle du juge des saisies. La réponse à la question préjudicielle serait dès lors sans utilité pour le juge *a quo*.

A.7. En ce qui concerne la première question posée par la Cour, le Gouvernement flamand répond que la loi-programme s'applique aux situations qui n'étaient pas encore définitivement tranchées avant son entrée en vigueur.

Quant à la compétence du Tribunal, le Gouvernement flamand rejoint la position du Conseil des ministres et conclut que la réponse à la question n'est pas relevante pour le litige au fond.

- B -

B.1. La Cour est interrogée sur la compatibilité, avec les articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme et avec le principe général des droits de la défense, de l'article 393, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 1992).

B.2. L'article 393 précité dispose :

« § 1. L'impôt enrôlé au nom de plusieurs personnes ne peut être recouvré à charge de chacune d'elles que pour la quotité afférente à ses revenus.

Le rôle est exécutoire contre chacune d'elles dans la mesure où la cotisation peut être recouvrée à sa charge en vertu du droit commun ou des dispositions du présent Code.

§ 2. Le rôle est exécutoire contre les personnes qui n'y sont pas reprises dans la mesure où elles sont tenues au paiement de la dette fiscale sur la base du droit commun ou sur la base des dispositions du présent Code ».

B.3. D'après le juge *a quo*, la disposition en cause permet au receveur des contributions directes de poursuivre les associés d'une société coopérative à responsabilité illimitée (ci-après : SCRI) en recouvrement des dettes fiscales de celle-ci « au seul motif que l'article 352 du Code des sociétés les rend solidairement tenus au paiement des dettes » de la société alors que le privilège du préalable ne permet pas au receveur de se délivrer un titre exécutoire contre des tiers sans autorisation expresse par voie judiciaire et alors que le rôle ne peut constituer un titre exécutoire qu'à l'égard des personnes qui y sont dénommées en vertu de l'article 1494 du Code judiciaire.

B.4. Le Conseil des ministres fait valoir que la question préjudicielle n'appelle pas de réponse parce que la disposition en cause ne serait pas applicable au litige soumis au juge *a quo*.

B.5. Il revient en règle au juge *a quo* de déterminer les normes qui sont applicables au litige qui lui est soumis. Toutefois, lorsque des dispositions lui sont soumises qui ne peuvent manifestement pas être appliquées au litige au fond, la Cour n'en examine pas la constitutionnalité.

B.6.1. En vertu de l'article 569, alinéa 1er, 32°, du Code judiciaire, le tribunal de première instance est compétent pour connaître des contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt.

B.6.2. Par un arrêt du 1er décembre 2005 (C.03.0030.N/2), la Cour de cassation a jugé que les contestations relatives au recouvrement de l'impôt ne sont pas des contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt au sens de la disposition précitée tandis que le juge

des saisies est compétent, en vertu des articles 1395, alinéa 1er, et 1498 du Code judiciaire, pour les demandes concernant les voies d'exécution sur les biens des débiteurs.

B.7. Il ressort du jugement rendu par le Tribunal de première instance de Liège, juge *a quo* de l'espèce, que celui-ci est saisi d'une contestation relative à deux décisions rendues par le directeur régional des contributions directes de Liège, déclarant irrecevables les réclamations introduites par les requérants devant le juge *a quo* contre la cotisation spéciale afférente à l'exercice d'imposition 2000 enrôlée dans le chef de la société coopérative à responsabilité illimitée dont les requérants étaient membres associés.

La contestation dont est saisi le juge *a quo* concerne donc l'application d'une loi d'impôt qui ressortit, ainsi que cela est mentionné en B.6.1, à la compétence du tribunal de première instance. En revanche, l'article 393, § 2, du CIR 1992 porte sur le recouvrement de l'impôt, ce qui, comme la Cour l'a indiqué en B.6.2, n'est pas une contestation relative à l'application d'une loi d'impôt et, partant, ne relève pas de la compétence dudit tribunal.

B.8. Puisque le juge *a quo* n'est saisi que d'une contestation relative à l'application d'une loi d'impôt et n'est pas compétent pour trancher une demande concernant les voies d'exécution sur les biens des débiteurs, il ne doit pas appliquer la norme sur laquelle il interroge la Cour. La réponse à la question préjudicielle ne lui est dès lors d'aucune utilité.

B.9. La question préjudicielle n'appelle pas de réponse.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

La question préjudicielle n'appelle pas de réponse.

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 20 décembre 2012.

Le greffier,

Le président f.f.,

F. Meersschaut

J.-P. Snappe