

Numéro du rôle : 334

Arrêt n° 73/92  
du 18 novembre 1992

A R R E T

---

*En cause* : la question préjudicielle posée par la cinquième chambre de la Cour d'appel d'Anvers par arrêt du 14 octobre 1991 en cause de H. Claes contre l'Etat belge.

La Cour d'arbitrage,

composée du juge faisant fonction de président F. Debaedts et du président J. Wathelet, et des juges D. André, K. Blanckaert, L.P. Suetens, M. Melchior et L. François, assistée du greffier L. Potoms, présidée par le juge faisant fonction de président F. Debaedts,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\* \*

## I. *Objet de la question*

Par arrêt du 14 octobre 1991, la cinquième 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 ? »

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

Par exploit du 24 juin 1980, l'appelant devant la Cour d'appel se vit signifier, en sa qualité de liquidateur de la s.p.r.l. Albeco, une contrainte visant au recouvrement d'arriérés de T.V.A., augmentés d'amendes et d'intérêts.

L'opposition à contrainte formée par l'intéressé fut déclarée recevable mais non fondée par jugement du 12 janvier 1987 de la cinquième chambre du tribunal de première instance de Hasselt.

Par requête du 16 février 1987, la partie demanderesse devant la juridiction qui a ordonné le renvoi interjeta appel de ce jugement.

Par lettre recommandée du 26 février 1987, le receveur compétent pria l'appelant de consigner la somme de 2.903.776 F et attira son attention sur le fait qu'en application de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., le recours serait irrecevable à défaut de consignation dans les deux mois.

La partie demanderesse devant la juridiction qui a pris la décision de renvoi ne consigna pas la somme réclamée. L'appelant dénonça devant la cour d'appel la discrimination dont il était victime en ce que l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. subordonne l'exercice d'une voie de recours, d'une part, à une décision discrétionnaire de l'autorité par laquelle celle-ci demande ou non la consignation et, d'autre part, à la capacité financière de l'appelant.

La juridiction qui a pris la décision de renvoi a considéré « qu'un doute existe quant au fait que la possibilité d'utiliser une voie de recours (la jouissance de ce droit) en matière de T.V.A. soit assurée sans discrimination, comme requis par l'article 6bis de la Constitution », et a posé ensuite la question préjudicielle susmentionnée.

### 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 octobre 1991.

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.

Le 24 octobre 1991, 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.

La décision de renvoi a été notifiée conformément à l'article 77 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 28 octobre 1991.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi susdite a été publié au *Moniteur belge* du 6 novembre 1991.

H. Claes et le Conseil des ministres ont chacun introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste, respectivement le 8 novembre et le 9 décembre 1991.

Copies de ces mémoires ont été transmises aux parties conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 27 décembre 1991.

H. Claes et le Conseil des ministres ont chacun introduit un mémoire en réponse par lettre recommandée à la poste, respectivement le 24 décembre 1991 et le 20 janvier 1992.

Par ordonnances des 6 mars et 22 septembre 1992, la Cour a prorogé respectivement jusqu'au 17 octobre 1992 et au 17 avril 1993 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 9 juillet 1992, la Cour a déclaré l'affaire en état et a fixé l'audience au 17 septembre 1992.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties, et celles-ci et leurs avocats ont été avisés de la date de l'audience par lettres recommandées à la poste le 10 juillet 1992.

A l'audience du 17 septembre 1992 :

- ont comparu :

. Me H. Vandeborgh, avocat du barreau de Hasselt, pour H. Claes;

. Me I. Claeys Bouúaert, avocat à la Cour de cassation, pour le Conseil des ministres, rue de la Loi 16, 1000 Bruxelles;

- les juges-rapporteurs K. Blanckaert et M. Melchior 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. *Quant à la norme litigieuse*

La question préjudicielle concerne la compatibilité avec les articles 6 et *6bis* de la Constitution de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. instauré par la loi du 3 juillet 1969.

La disposition contestée figure au chapitre XIV de ce Code, sous l'intitulé « Poursuites et instances - Sûretés données au Trésor ».

L'article 85, § 1er, première phrase, dispose qu'en cas de non-paiement de la taxe, des intérêts, des amendes fiscales et des accessoires, il sera décerné une contrainte dont l'exécution ne peut être interrompue, en vertu de l'article 89, alinéa 2, que par une opposition formée par le redevable.

Sur la base de l'article 92, alinéa 1er, le juge compétent, à la demande de l'administration de la T.V.A. et avant de décider quant au fond, peut condamner la partie faisant opposition à un versement provisionnel ou à un cautionnement.

Le deuxième alinéa de l'article 92 soumis au contrôle de la Cour s'énonce comme suit :

« 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. »

#### V. *En droit*

- A -

A.1. La partie demanderesse devant la juridiction ayant ordonné le renvoi 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 qu'il permet au receveur de demander arbitrairement la consignation et d'en fixer le montant de façon discrétionnaire.

Dans son mémoire du 8 novembre 1991, l'appelant devant la juridiction qui a ordonné le renvoi observe d'abord qu'il n'y a en soi pas d'objection à l'exigence de consignation comme remède contre les procédures dilatoires et que le passage effectué par le Code de la T.V.A. d'une consignation obligatoire à une consignation facultative procède d'objectifs louables. La disposition litigieuse serait cependant source d'abus et ouvrirait la voie à une application arbitraire.

Selon l'auteur du mémoire, le receveur pourrait juger à sa guise et sans connaissance du fond de l'affaire qui doit consigner et qui ne le doit pas, et pourrait dès lors subordonner l'accès à la cour d'appel à des considérations incontrôlables et à une appréciation quelquefois superficielle de la situation financière de l'appelant.

L'auteur du mémoire précise ensuite que la discrimination se situe à trois niveaux. Premièrement, entre les citoyens qui engagent une procédure en matière d'impôts directs ou autres et ceux qui engagent une procédure en matière de T.V.A., puisque cette forme de consignation n'existe que pour la T.V.A. Deuxièmement, entre les personnes qui intentent une action contre l'Etat et les citoyens qui procèdent entre eux, et, troisièmement, entre les redevables à qui une consignation est demandée et les autres.

S'agissant du troisième niveau, la partie demanderesse devant la juridiction qui a ordonné le renvoi souligne que l'inégalité est renforcée par le fait que la consignation peut être exigée tant pour la T.V.A. à payer que pour les intérêts et les amendes, alors que la fixation des amendes dépend de l'administration et qu'au surplus, la consignation réduit à néant les possibilités de remise des amendes.

L'auteur du mémoire souligne enfin que la consignation n'est pas réellement nécessaire et que l'Etat peut préserver ses droits par des mesures conservatoires. La partie demanderesse devant la cour d'appel conclut que la différence de traitement n'est pas justifiée de manière objective et raisonnable et que le moyen utilisé n'est pas en rapport avec l'objectif poursuivi.

A.2. Dans son mémoire du 9 décembre 1991, le Conseil des ministres retrace d'abord l'origine de la disposition attaquée et en définit la portée générale. Il souligne que lors de l'instauration de la T.V.A., la mesure de consignation a été empruntée au régime des taxes assimilées au timbre pour contrecarrer les recours dilatoires, avec cette nuance que le redevable dispose ici de la possibilité de consigner dans les deux mois de la demande expresse de l'administration. D'après le Conseil des ministres, la portée de la loi est identique pour tous : les quelques écarts éventuels ne seraient pas la conséquence d'une catégorie arbitrairement définie dans la loi, mais de différences inévitables dans la manière d'appliquer celle-ci.

Le Conseil des ministres expose ensuite que la loi elle-même ne formule aucun critère de distinction. Dans la mesure où la loi permettrait une différence de traitement, ce serait la conséquence de la double intention du législateur qui est, d'une part, d'empêcher des procédures dilatoires et, d'autre part, de réduire le risque d'irrecevabilité du recours par ignorance de l'obligation de consignation.

Pour le Conseil des ministres, la réponse à la question préjudicielle est donc qu'il n'y a pas violation des articles 6 et 6bis de la Constitution.

A.3. Dans son mémoire en réponse du 24 décembre 1991, la partie demanderesse devant le juge qui a ordonné le renvoi se rallie à la thèse du Conseil des ministres selon laquelle l'article 92 litigieux n'établit lui-même aucune distinction. Mais l'appelant devant la cour d'appel objecte néanmoins que la loi contient implicitement une possibilité de traitement discriminatoire et qu'une inégalité est d'ailleurs également observée par rapport à d'autres procédures fiscales.

L'auteur du mémoire en réponse précise que la discrimination dénoncée ne réside pas tellement dans la différence entre personnes riches et démunies : cette différence ne serait que la conséquence de l'obligation de consignation que le receveur peut imposer de façon subjective et discriminatoire.

Enfin, il affirme que l'ancienne règle des taxes assimilées au timbre était en définitive plus correcte et que l'article 92 du Code de la T.V.A. n'est pas proportionné, en tout cas, à l'objectif poursuivi.

La partie demanderesse devant la cour d'appel déclare dès lors persister dans son mémoire.

A.4. Par son mémoire en réponse du 20 janvier 1992, le Conseil des ministres rétorque que le receveur est bien au courant de l'affaire quant au fond et qu'il y va de la responsabilité personnelle de celui-ci s'il ne demande pas de consignation et que le redevable apparaît insolvable par la suite. En pratique, la consignation serait d'ailleurs toujours demandée.

Le Conseil des ministres ajoute que la consignation ne peut être demandée qu'après condamnation en première instance.

Il estime en outre que la comparaison avec d'autres procédures fiscales n'est pas pertinente en l'espèce et que dans d'autres procédures également, il peut arriver qu'on renonce à se pourvoir en appel en raison de risques financiers.

Quant à savoir si la consignation est réellement nécessaire, il s'agit là pour le Conseil des ministres d'une considération d'opportunité qui sort des limites de l'examen du respect du principe d'égalité.

Le Conseil des ministres conclut lui aussi son mémoire en réponse en déclarant qu'il persiste dans son premier mémoire.

- 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 contestée, 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 entreprise accorde pour la consignation un délai de deux mois à compter de la demande notifiée par l'administration.

B.2. La question préjudicielle porte sur la compatibilité avec les articles 6 et *6bis* de la Constitution de deux 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 seconde «entre les redevables supposés qui ont les moyens financiers pour consigner le montant demandé et ceux qui ne les ont pas ».

B.3. Les règles constitutionnelles de l'égalité des Belges devant la loi 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 de l'arrêt, la juridiction qui a ordonné le renvoi estime que la disposition de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. doit être interprétée en ce sens que le fonctionnaire compétent s'est vu attribuer le pouvoir de demander ou non la consignation : « Attendu que la disposition susvisée de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. n'impose pas à l'administration de la T.V.A. (au fonctionnaire compétent) l'obligation de demander une consignation et qu'elle ne contient aucun critère ou aucune directive concernant son application; que 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 dues ' ».

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

B.4.2. La Cour relève que la disposition de 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, 88/1, 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 est interprétée par ce juge, viole ou non l'une des dispositions constitutionnelles que l'article 107*ter* de la Constitution désigne comme critères de contrôle.

B.6.1. Une disposition légale 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.

L'habilitation que, dans l'interprétation envisagée, le législateur a accordée à l'administration n'implique pas l'autorisation d'appliquer un traitement distinct pour lequel n'existerait aucune justification objective et raisonnable.

B.6.2. La décision du receveur 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 supposé à qui on demande la consignation 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 a pu considérer qu'il y avait 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 point 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 avec le but poursuivi.

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 le juge qui a posé la question, 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 18 novembre 1992.

Le greffier,

Le président f.f.,

L. Potoms

F. Debaedts