

Numéros du rôle : 729-730
Arrêt n° 44/95 du 6 juin 1995

A R R E T

En cause : les questions préjudicielles concernant l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., posées par la Cour d'appel d'Anvers.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents L. De Grève et M. Melchior, et des juges L.P. Suetens, H. Boel, L. François, P. Martens, J. Delruelle, G. De Baets, A. Arts et R. Henneuse, assistée du greffier L. Potoms, présidée par le président L. De Grève,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet des questions préjudicielles*

Par chacun des arrêts du 29 juin 1994 respectivement en cause de A. Winkeleer contre l'Etat belge et de I. Jannes contre l'Etat belge, 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 entre les redevables présumés 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 10 et/ou 11 de la Constitution ? »

II. *Les faits et la procédure antérieure*

Dans deux affaires devant la Cour d'appel d'Anvers se pose la question de la recevabilité des recours introduits par des redevables contre des jugements ayant déclaré non fondée leur opposition aux contraintes en matière de T.V.A. qui leur ont été signifiées.

L'Etat belge, intimé, fait valoir que ces recours sont irrecevables étant donné qu'il n'a pas été donné suite ou qu'il n'a été donné suite que tardivement à la demande de consignation visée à l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A.

La juridiction qui a ordonné le renvoi considère que le fonctionnaire compétent n'a pas le choix de demander ou non la consignation et que la disposition contestée - contrairement à l'interprétation antérieure - doit être lue en ce sens que l'administration, en cas de non-consignation, ne peut invoquer l'irrecevabilité du recours s'il n'a pas été indiqué au redevable qu'il était tenu de consigner.

La Cour d'appel estime que l'application de la disposition litigieuse « conduit à ce que la possibilité pour l'une des parties (le redevable) dans un litige d'exercer une voie de recours dépend de ses moyens financiers » et « qu'il existe dès lors un doute quant au fait que la possibilité d'introduire un recours (la jouissance de ce droit) en matière de T.V.A. soit assurée sans discrimination, comme requis par les (...) articles 10 et 11 de la Constitution », et pose en conséquence la question préjudicielle précitée dans chacune des deux affaires.

III. La procédure devant la Cour

Les expéditions des décisions de renvoi sont parvenues au greffe le 4 juillet 1994.

Par ordonnances du 4 juillet 1994, le président en exercice a désigné les juges des sièges conformément aux articles 58 et 59 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage.

Dans les deux affaires, les juges-rapporteurs ont estimé n'y avoir lieu de faire application des articles 71 ou 72 de la loi organique.

Par ordonnance du 13 juillet 1994, la Cour a joint les affaires.

Les décisions de renvoi ont été notifiées conformément à l'article 77 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste les 11 et 17 août 1994.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi organique a été publié au *Moniteur belge* du 13 août 1994.

Des mémoires ont été introduits par :

- I. Jannes, Steenweg op Wijchmaal 29, 3990 Peer, par lettre recommandée à la poste le 5 septembre 1994;
- le Conseil des ministres, rue de la Loi 16, 1000 Bruxelles, par lettre recommandée à la poste le 23 septembre 1994.

Ces mémoires ont été notifiés conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 20 octobre 1994.

Par ordonnance du 24 novembre 1994, la Cour a complété le siège par le juge A. Arts, vu la mise à la retraite d'un juge d'expression néerlandaise.

Par ordonnance du 21 décembre 1994, le président en exercice a complété le siège par le juge J. Delruelle, vu la mise à la retraite d'un juge d'expression française, uniquement pour permettre à la Cour de statuer sur la prorogation du délai prévue à l'article 109 de la loi organique.

Par ordonnance du 21 décembre 1994, la Cour a prorogé jusqu'au 4 juillet 1995 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 24 janvier 1995, la Cour a complété le siège par le juge R. Henneuse.

Par ordonnance du 7 mars 1995, le président L. De Grève a soumis les affaires à la Cour réunie en séance plénière.

Par ordonnance du 7 mars 1995, le président en exercice a constaté que le juge-rapporteur E. Cereche était légitimement empêché et remplacé, en cette qualité, par le juge J. Delruelle.

Par ordonnance du même jour, la Cour a déclaré les affaires en état et fixé l'audience au 4 avril 1995.

Cette dernière ordonnance a été notifiée aux parties ainsi qu'à leurs avocats, par lettres recommandées à la poste le 7 mars 1995.

A l'audience publique du 4 avril 1995 :

- ont comparu :

. Me F. Smeets *loco* Me H. Vandeborgh, avocats du barreau de Hasselt, pour I. Jannes;

. Me D. Le Fèvre de Ten Hove, *loco* Me I. Claeys Bouúaert, avocats du barreau de Gand, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs A. Arts et J. Delruelle ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- les affaires ont été mises en délibéré.

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. Objet de la disposition en cause

L'article 92, alinéa 2, fait partie du chapitre XIV, intitulé « Poursuites et instances - Sûretés données au Trésor », du Code de la T.V.A. instauré par la loi du 3 juillet 1969.

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.

L'alinéa 2 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 -

Mémoire de I. Jannes

A.1.1. Le problème qui est soulevé dans la présente affaire a déjà été traité par la Cour dans son arrêt n° 73/92 du 18 novembre 1992.

Il y a toujours controverse quant au point de savoir si le fonctionnaire compétent dispose ou non d'un pouvoir discrétionnaire pour demander la consignation au redevable qui introduit un recours contre une décision rejetant son opposition à la contrainte.

Le texte de la disposition contestée ne permet pas d'affirmer que la consignation doit toujours être

demandée. Il n'est guère rationnel de prétendre que l'administration doit toujours exiger la consignation mais que le recours reste recevable si la consignation n'a pas été demandée. Si l'administration a une compétence liée, il n'y a pas lieu de prévoir des solutions pour le cas où elle ne s'acquitte pas de ses obligations.

A.1.2. Il ne saurait être nié que l'obligation de consigner donne lieu, dans de nombreux cas, à des situations injustes. Des personnes sont obligées de vendre leur maison pour pouvoir consigner, alors qu'il peut apparaître par la suite qu'elles n'avaient aucune dette de T.V.A.

En l'espèce, des biens privés ont effectivement été vendus pour pouvoir consigner, mais cette consignation est intervenue trop tard par la faute de la banque.

Une mesure qui aboutit, dans ses effets, à des situations injustes et inacceptables pour certaines personnes ne saurait recevoir d'autre qualificatif que celui de discriminatoire.

Mémoire du Conseil des ministres

A.2.1. La question posée a déjà fait l'objet des arrêts de la Cour n° 73/92 du 18 novembre 1992 et n° 43/93 du 10 juin 1993.

La disposition contestée vaut pour tous les redevables sans distinction. Son incidence individuelle peut diverger à l'infini. Entre les redevables fortunés et indigents existent de multiples gradations à caractéristiques diverses. Il est impossible de tracer une frontière entre ceux qui peuvent être obligés de consigner préalablement et les autres.

L'inégalité dénoncée, à supposer qu'elle existe, ne peut pas être évitée. Dès lors qu'il est établi, par suite des arrêts précités, que la norme litigieuse est susceptible de justification objective et raisonnable, proportionnée au but poursuivi, la diversité dénoncée de ses effets ne peut être considérée comme une violation du principe constitutionnel d'égalité.

A.2.2. Ni les débats dans l'instance principale ni les arrêts de renvoi ne fournissent un argument quelconque qui devrait conduire à une modification de la jurisprudence de la Cour.

La circonstance que la possibilité d'exercer une voie de recours dépend des moyens financiers du redevable ne doit pas faire conclure à une violation du principe d'égalité : il existe en la matière des divergences infinies. A cela s'ajoute que l'administration n'a généralement aucune certitude quant à la situation financière réelle du redevable.

L'attendu de la juridiction *a quo* selon lequel l'objectif du législateur - à savoir préserver les droits du Trésor - pourrait être réalisé par d'autres moyens n'est pas pertinent. Cette considération conduit à une discussion sur l'opportunité de la disposition litigieuse, qui relève du pouvoir d'appréciation du législateur.

- B -

B.1. Les questions préjudicielles concernent la compatibilité de l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. avec les articles 10 et 11 de la Constitution. Cette disposition prévoit que le recours introduit par le redevable contre une décision rejetant son opposition à contrainte en matière de T.V.A. est irrecevable s'il n'est pas fait suite, dans les deux mois, à la demande de consignation du fonctionnaire compétent.

B.2. Dans les arrêts de renvoi, la Cour d'appel d'Anvers estime - contrairement à l'interprétation impliquée par des questions antérieurement posées à la Cour d'arbitrage - que l'administration est obligée de demander la consignation dans tous les cas, quelle que soit la situation concrète du redevable. La Cour d'appel pose la question de savoir si l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., dans l'interprétation où cette disposition confère au fonctionnaire une compétence liée, crée une discrimination entre les redevables présumés qui ont les moyens financiers pour consigner le montant demandé et ceux qui n'ont pas ces moyens.

B.3. 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. Les mêmes règles s'opposent, par ailleurs, à ce que soient traitées de manière identique, sans qu'apparaisse une justification raisonnable, des catégories de personnes se trouvant dans des situations qui, au regard de la mesure considérée, sont essentiellement différentes.

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. 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.

B.5. 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.

B.6. 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.

Semblable limitation du droit d'interjeter appel ne peut pas être considérée comme manifestement disproportionnée à l'objectif poursuivi, pour autant que l'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A. soit interprété en ce sens qu'il laisse à l'administration compétente le soin de tenir compte des données concrètes relatives à chaque affaire, en ce compris la situation financière du redevable, en vue d'examiner si la consignation est souhaitable ou non pour réaliser l'objectif légal.

Par contre, dans l'interprétation que lui a donnée le juge *a quo*, selon laquelle l'administration compétente a, en toute hypothèse, l'obligation de demander la consignation, sans égard à la situation concrète du redevable, la disposition en cause a pour effet qu'un justiciable qui ne dispose pas des moyens nécessaires pour effectuer la consignation demandée n'a en aucun cas la possibilité d'introduire un recours recevable. De cette manière, le législateur entrave d'une façon discriminatoire l'exercice du droit à un traitement équitable de la cause.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

- L'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., dans l'interprétation que lui donne le juge *a quo*, selon laquelle une compétence liée est conférée au fonctionnaire compétent par cette disposition, viole les articles 10 et 11 de la Constitution.

- L'article 92, alinéa 2, du Code de la T.V.A., dans l'interprétation selon laquelle cette disposition confère au fonctionnaire compétent un pouvoir discrétionnaire, ne viole pas les articles 10 et 11 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 6 juin 1995.

Le greffier,

Le président,

L. Potoms

L. De Grève