

Numéro du rôle : 3638
Arrêt n° 183/2005 du 7 décembre 2005

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992, posée par le Tribunal de première instance d'Arlon.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents M. Melchior et A. Arts, et des juges L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Moerman, E. Derycke et J. Spreutels, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président M. Melchior,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 5 janvier 2005 en cause de la s.a. Center jeux automatiques contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 28 février 2005, le Tribunal de première instance d'Arlon a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 371 du Code des impôts sur les revenus 92, combiné avec l'article 84 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus viole-t-il les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il ne permet pas aux redevables de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement d'être informés des voies éventuelles de recours contre ladite taxe dès lors qu'ils paient volontairement celle-ci; alors que les redevables de ladite taxe qui ne la paient pas volontairement se voient décerner un avertissement-extrait de rôle qui doit mentionner les voies éventuelles de recours ? ».

Le Gouvernement wallon et le Conseil des ministres ont introduit des mémoires.

A l'audience publique du 20 octobre 2005 :

- ont comparu :

. Me N. Martens, avocat au barreau de Bruxelles, *loco* Me J.-F. Jeunehomme, avocat au barreau de Liège, pour le Conseil des ministres;

. Me M.-P. Donéa *loco* Me M. Eloy, avocats au barreau de Bruxelles, pour le Gouvernement wallon;

- les juges-rapporteurs J. Spreutels et L. Lavrysen 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 d'arbitrage relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

La requérante devant le juge *a quo*, qui a déposé auprès de l'administration fiscale, le 16 décembre 2000, des déclarations pour des appareils de jeux automatiques qu'elle entendait exploiter en 2001, a reçu en contrepartie une vignette fiscale à apposer sur chaque appareil et a acquitté les taxes les 30 janvier, 5 et 9 février 2001.

Le 1er janvier 2001 est entré en vigueur un arrêté royal du 22 décembre 2000 (*Moniteur belge* du 31 décembre 2000) interdisant, à l'expiration d'une période transitoire de six mois, l'exploitation de plusieurs appareils, tels que certains de ceux exploités par la requérante.

Le 20 juillet 2001, celle-ci a restitué à l'administration fiscale les vignettes relatives aux appareils désormais interdits et a réclamé le remboursement de 50 p.c. du montant des taxes payées pour ces appareils.

Le directeur des contributions a rejeté la réclamation pour cause de forclusion : le délai prévu par l'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : C.I.R. 1992), applicable à la taxe en cause en vertu de l'article 2 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (ci-après : C.T.A.I.R.), étant fixé à trois mois, il expirait, respectivement, les 30 avril, 7 et 9 mai 2001. L'Etat belge, défendeur devant le juge *a quo*, considère que la requête de l'exploitante est irrecevable, faute pour elle d'avoir introduit préalablement le recours administratif organisé par la loi (article 1385^{undecies}, alinéa 1er, du Code judiciaire).

La requérante invoque l'article 2, 4°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration - en vertu duquel tout acte ou décision administrative à portée individuelle émanant de l'autorité fédérale doit informer le destinataire des recours qui lui sont ouverts - et fait valoir que faute d'avoir reçu de l'Etat belge un document contenant les informations relatives au recours pouvant être introduit contre les taxes en cause, le délai de trois mois prévu par l'article 371 du C.I.R. 1992 n'a pas commencé à courir.

Le juge *a quo* rappelle la jurisprudence du Conseil d'Etat selon laquelle, notamment, la définition des documents visés par la loi du 11 avril 1994 est tout à fait générale et constate que si l'article 371 du C.I.R. 1992 prévoit la mention du délai de réclamation sur l'avertissement-extrait de rôle, un tel avertissement n'a, en l'espèce, pas été décerné dès lors que la requérante s'est acquittée volontairement du paiement de la taxe (article 89 du C.T.A.I.R.).

Le juge constate encore que dans cette hypothèse, l'article 371 prévoit que les réclamations doivent être introduites dans un délai de trois mois à partir de la date de la perception des impôts perçus autrement que par rôle, mais que, en l'espèce, la requérante n'a reçu aucun document l'avertissant des possibilités de recours, la vignette fiscale qu'elle a reçue n'étant pas visée par l'article 2, 4°, de la loi du 11 avril 1994. Il estime que les redevables de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement ne reçoivent donc pas l'information nécessaire sur l'exercice des voies éventuelles de recours dès lors qu'ils paient volontairement cette taxe alors que ceux qui ne la paient pas volontairement reçoivent un avertissement-extrait de rôle qui doit mentionner les voies éventuelles de recours, selon l'article 371 du C.I.R. 1992 et la jurisprudence de la Cour de cassation.

Considérant que l'on ne peut pas présumer qu'un redevable payant volontairement la taxe ne sera jamais amené à introduire un recours contre celle-ci et que l'article 371 du C.I.R. 1992 combiné avec l'article 84 du C.T.A.I.R. pourrait créer une discrimination entre redevables suivant qu'ils paient volontairement ou non la taxe en cause, il adresse à la Cour la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. *En droit*

- A -

Quant à l'application des dispositions en cause

A.1. Le Conseil des ministres soutient que la question préjudicielle est sans objet parce que la réclamation introduite par la requérante devant le juge *a quo* aurait dû être jugée recevable par le directeur des contributions et que le juge *a quo* aurait dû le constater et, par conséquent, recevoir le recours. Il fait valoir que l'article 371 du C.I.R. 1992 prévoit un délai qui prend cours à compter « de la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle [...] ou de celle de la perception des impôts perçus autrement que par le rôle ». Le mot « perception » désigne l'action de l'administration consistant dans la prise en recette de l'impôt admis à titre de paiement régulier et pour le montant admis par l'administration. A cet égard, la loi ne fait aucune distinction entre les impôts perçus autrement que par rôle et fait courir le délai de réclamation relatif à ces différents impôts à partir de la date à

laquelle l'administration fait connaître le montant qui lui est dû (Cass. 25 janvier 1949, *Pas.* 1949, I, p. 80; 26 février 1963, *Pas.* 1963, I, p. 716). Selon la Cour de cassation, en disposant que le délai est de trois mois soit à partir de la date de l'avertissement-extrait de rôle soit à partir de la perception, la loi prévoit le cas du contribuable qui est avisé du montant qu'il doit et accorde alors au contribuable, pour présenter sa réclamation, un délai à partir de la date à laquelle il a connaissance du montant, et non à partir de la date du paiement. Cette jurisprudence est toujours d'actualité, tant dans le commentaire administratif du Code des impôts sur les revenus que dans la doctrine. La Cour de cassation décide par ailleurs que la disposition en cause ne détermine pas le moment à partir duquel peut être exercé le droit de réclamer mais seulement la date extrême avant laquelle doivent, sous peine de déchéance, être présentées les réclamations (Cass. 18 février 1958, s.a. Anciens établissement Verschure, *Pas.* 1958, I, p. 661). La Cour d'appel de Bruxelles a dès lors pu décider à juste titre que « le délai de réclamation ne commence à courir que suite à un acte positif de l'administration fiscale informant le contribuable de l'existence d'une dette fiscale et du montant de celle-ci, soit par [un] avertissement-extrait de rôle, soit par avis de cotisation ou autre acte de perception; à défaut de toute signification d'un acte de perception, le délai prévu par [l'article 371 du C.I.R. 1992] n'a pu commencer à courir et dès lors, seul le délai de droit commun, soit trente ans, est opposable au contribuable » (Bruxelles, 15 janvier 1997, Dubois-Delmotte, n° 1991/FR/348).

Quant à la base légale de la différence de traitement en cause

A.2.1. Le Gouvernement wallon (qui indique qu'il intervient parce que la taxe en cause fait partie des impôts régionaux) soutient à titre principal que la différence de traitement en cause n'est pas imputable à l'article 371 du C.I.R. 1992 combiné avec l'article 84 du C.T.A.I.R. En effet, c'est l'article 1er de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 portant règlement général des taxes assimilées aux impôts sur les revenus qui prévoit qu'il n'y a pas d'avertissement-extrait de rôle lorsque la perception de l'impôt est effectuée sur la base d'un bordereau, comme en l'espèce. L'avertissement-extrait de rôle n'étant établi, en vertu de l'article 89 du C.T.A.I.R., qu'en cas de taxation d'office et non en cas de paiement volontaire (il en va de même pour le précompte professionnel), la différence de traitement découle de la mise ou non au rôle de la dette du contribuable. L'obligation de mentionner le délai et les voies de recours découle de l'article 371 du C.I.R. 1992 (applicable à la taxe en cause en vertu de l'article 2 du C.T.A.I.R.) ou, en tout état de cause, de l'article 2, 4°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration et la différence de traitement en cause résulte en réalité de l'application combinée de l'article 1er de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 précité et des articles 83, 84 et 89 du C.T.A.I.R. : or, la Cour n'est compétente ni pour contrôler un arrêté royal ni pour se prononcer sur la question de savoir si le Roi, en exerçant l'habilitation qui Lui a été conférée, S'est conformé aux articles 10 et 11 de la Constitution.

A.2.2. Le Conseil des ministres soutient également que la différence de traitement est étrangère aux dispositions en cause et que la question préjudicielle serait dès lors irrecevable ou devrait recevoir une réponse négative. L'article 371 du C.I.R. 1992 a été adopté pour préciser que le délai de recours de trois mois court à partir de la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle mentionnant le délai de réclamation (*Doc. parl.*, Chambre, 1997-1998, n° 1341/6, p. 2, et n° 1341/17, p. 57). Le législateur a, à cette occasion, considéré que la mention des voies de recours était étrangère à cette disposition et devait être résolue conformément aux principes généraux instaurés en la matière par la loi du 11 avril 1994 précitée (*ibid.*, n° 1341/17, pp. 67 et 68). Il s'ensuit que l'article 371 n'exige l'indication éventuelle des voies de recours ni pour l'avertissement-extrait de rôle, ni pour l'acte administratif d'une perception. Cette indication est aussi étrangère à l'article 84 du C.T.A.I.R., qui prévoit la délivrance d'un signe fiscal distinctif, laquelle est considérée par le juge *a quo* comme l'acte administratif de perception prévu à l'article 371 précité (voy. A.1).

Selon le Conseil des ministres, l'exigence de l'indication des voies éventuelles de recours sur l'avertissement-extrait de rôle et/ou dans l'acte administratif de « perception » résulte exclusivement des prescriptions de la loi du 11 avril 1994. Or, la question préjudicielle ne met nullement en cause les dispositions de cette loi. Il estime par ailleurs que le signe distinctif fiscal évoqué par le juge doit être considéré comme étant quittance du paiement de la taxe. Il est donc normal que n'étant pas un acte de perception de l'administration,

celui-ci ne soit pas revêtu du formalisme des actes administratifs requis par la loi de 1994 en ce qui concerne les voies de recours.

Quant à la comparabilité

A.3. A titre subsidiaire, le Gouvernement wallon soutient que si la Cour estimait que la différence de traitement en cause résulte des normes visées par la question préjudicielle, celle-ci appellerait une réponse négative.

Le redevable qui acquitte volontairement la taxe ne peut en effet être comparé à celui qui fait l'objet d'une taxation d'office puisqu'ils ne peuvent être soumis à la même procédure, le second restant en défaut de paiement et faisant l'objet d'une sanction qui implique que le législateur prévoie le recours à un « acte administratif » pour notifier la dette d'impôt.

Quant au fond

A.4.1. Le Gouvernement wallon soutient que l'article 371 du C.I.R. 1992 ne crée aucune discrimination puisque les deux catégories de contribuables disposent d'un droit de réclamation, dans un délai identique (trois mois, que l'impôt ait été acquitté au comptant ou à la suite d'un enrôlement).

Il fait valoir en outre que la différence de traitement en cause est en réalité fondée sur le comportement même du contribuable. Lorsqu'il effectue un paiement spontané, il connaît les modalités de perception, de sorte que l'on peut juger surprenant qu'il prétende ne pas connaître les modalités d'exercice des voies de recours. Le législateur pourrait donc légitimement considérer qu'un avertissement-extrait de rôle serait superflu.

Il soutient à cet égard que le jugement *a quo* comporte une erreur manifeste lorsqu'il précise qu'« on ne peut pas présumer que les redevables de la taxe qui paient la taxe volontairement ne devraient jamais introduire un recours contre celle-ci, la preuve en l'espèce ». Il n'est en effet aucunement question de présumer que le contribuable n'introduira pas de recours à l'encontre de la taxe, puisque le recours est ouvert au contribuable, même en cas de paiement volontaire. Par contre, il est raisonnablement permis de penser que le contribuable qui a acquitté la taxe volontairement et spontanément, en connaît les modalités de perception, au rang desquelles le délai de recours.

En l'espèce, la requérante devant le juge *a quo* ne pouvait ignorer qu'elle serait contrainte de limiter les appareils de jeux qu'elle exploitait puisque l'arrêté royal qui le prévoit a été publié le 30 décembre 2000 (soit nettement avant le paiement des taxes qu'elle a effectué alors qu'elle était irréfragablement présumée connaître la nouvelle limitation). Si son intention était de réclamer à l'encontre de ces taxes, elle était par conséquent en possession de tous les éléments nécessaires pour former cette réclamation dans les délais prescrits par l'article 371 du C.I.R. 1992, quel que soit le mode de paiement de ces taxes.

La situation en cause trouve ainsi son origine dans une absence d'acte administratif (le signe distinctif fiscal remis au contribuable ou la réception du paiement n'étant pas considéré comme tel) et cette absence pourrait être justifiée par le fait que le redevable a manifestement démontré sa connaissance de la législation en cause.

A.4.2. Le Conseil des ministres estime, subsidiairement, que la différence de traitement est inexistante. Il rappelle que l'arrêt du 25 janvier 1949 de la Cour de cassation (qui entend par « perception » l'acte de l'administration consistant à recevoir l'impôt accepté à titre de paiement régulier et pour le montant admis par l'administration) décide que le délai de réclamation ouvert au contribuable, soit à partir de la date de l'avertissement-extrait de rôle, soit à partir de la perception, vise le cas du contribuable qui est avisé du montant qu'il doit, le délai courant à partir de la date à laquelle le contribuable a connaissance du montant, non à partir du paiement. Or, si le signe fiscal qui est délivré au contribuable et qui, suivant le juge *a quo*, « atteste du paiement de la taxe », n'est pas concerné par l'article 2, 4°, de la loi du 11 avril 1994, c'est qu'il ne répond pas à la notion de « tout document par lequel une décision ou un acte administratif à portée individuelle émanant d'une autorité

administrative fédérale est notifié à un administré ». Il s'ensuit que, pour le contribuable qui se voit simplement délivrer le signe distinctif fiscal, il n'y a pas de « perception » au sens de l'article 371 du C.I.R. 1992, puisque selon la Cour de cassation une telle perception implique un acte de l'administration avisant le contribuable du montant qu'il doit.

Les deux catégories de contribuables en cause ne sont donc pas dans une situation identique justifiant un traitement similaire puisque, pour les uns, qui ont reçu un avertissement-extrait de rôle, le délai de recours a commencé à courir tandis que pour les autres, tel n'est pas encore le cas : tant que l'administration n'a pas fait œuvre de perception en notifiant aux intéressés que le montant de la taxe qu'ils avaient versé était dû, le délai de réclamation n'a pas commencé à courir.

- B -

B.1. L'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après, C.I.R. 1992), modifié par l'article 28 de la loi du 15 mars 1999, dispose :

« Les réclamations doivent être motivées et introduites, sous peine de déchéance, dans un délai de trois mois à partir de la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle mentionnant le délai de réclamation ou de l'avis de cotisation ou de celle de la perception des impôts perçus autrement que par rôle ».

B.2. Les articles 2, alinéa 1er, 84, § 2, et 89 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (ci-après C.T.A.I.R.) - parmi lesquelles figure la taxe sur les appareils automatiques de divertissement - disposent :

« Art. 2. Pour autant qu'il n'y soit pas dérogé par les dispositions relatives aux taxes énumérées à l'article 1er, les articles 298, 300 à 302, 304, 307, 337, 354 à 359, 366 à 379, 398, 409 à 411, 413 et 414, 417 à 419, 422 à 442 et 470*bis*, du Code des impôts sur les revenus 1992 sont applicables à ces taxes ».

« Art. 84. § 2. Au vu du bordereau, le receveur compétent délivre, à titre d'attestation de paiement, un signe distinctif fiscal établi au nom du demandeur.

Il peut toutefois refuser de délivrer ce signe :

- si l'exploitant de l'appareil n'a pas contresigné le bordereau ou s'il s'y identifie d'une manière imprécise;

- si l'exploitant ne présente pas des garanties suffisantes de solvabilité pour répondre du montant présumé de l'impôt sur les revenus d'une année, en tant que cet impôt est afférent aux bénéfices à provenir de l'exploitation de l'appareil;

- aussi longtemps que l'exploitant n'a pas satisfait à toutes ses obligations fiscales ».

« Art. 89. En cas d'absence de paiement, le redevable peut être imposé d'office, sauf le droit de réclamation et de recours.

La taxe éludée est portée au quintuple.

La taxe établie d'office est payable immédiatement.

Cette taxe peut être établie dans un délai de trois ans, à partir du 1er janvier de l'exercice d'imposition pour lequel elle est due ».

B.3. L'article 1er, alinéas 1er et 2, 1° à 3°, et l'article 2, 4°, de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration disposent :

« Art. 1er. La présente loi s'applique :

a) aux autorités administratives fédérales;

b) aux autorités administratives autres que les autorités administratives fédérales, mais uniquement dans la mesure où, pour des motifs relevant des compétences fédérales, la présente loi interdit ou limite la publicité de documents administratifs.

Pour l'application de la présente loi, on entend par :

1° autorité administrative : une autorité administrative visée à l'article 14 de lois coordonnées sur le Conseil d'Etat;

2° document administratif : toute information, sous quelque forme que ce soit, dont une autorité administrative dispose;

3° document à caractère personnel : document administratif comportant une appréciation ou un jugement de valeur relatif à une personne physique nommément désignée ou aisément identifiable, ou la description d'un comportement dont la divulgation peut manifestement causer un préjudice à cette personne ».

« Art. 2. Afin de fournir au public une information claire et objective sur l'action des autorités administratives fédérales :

[...]

4° tout document par lequel une décision ou un acte administratif à portée individuelle émanant d'une autorité administrative fédérale est notifié à un administré indique les voies éventuelles de recours, les instances compétentes pour en connaître ainsi que les formes et délais à respecter, faute de quoi le délai de prescription pour introduire le recours ne prend pas cours ».

Quant aux dispositions en cause et à l'objet de la question préjudicielle

B.4.1. L'article 371 du C.I.R. 1992, lu en combinaison avec les articles 2, alinéa 1er, et 84, § 2, du C.T.A.I.R., crée, dans l'interprétation de ces dispositions retenue par le juge *a quo*, une différence de traitement entre redevables de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement suivant qu'ils ont ou non volontairement acquitté le paiement de celle-ci : dans le premier cas, le redevable - auquel l'administration adresse certes des vignettes fiscales - ne reçoit de celle-ci aucun document devant indiquer les recours dont la décision administrative peut faire l'objet, de sorte que le redevable n'est pas informé des modalités d'exercice du recours administratif préalable au recours judiciaire ouvert contre cette imposition; dans le second cas, le redevable a reçu un avertissement-extrait de rôle qui, conformément à l'article 2, 4°, de la loi du 11 avril 1994, mentionne notamment les recours qui sont ouverts au redevable et qui, en vertu de l'article 1385*undecies* du Code judiciaire, doivent être exercés préalablement à l'introduction d'un recours devant le juge judiciaire.

B.4.2. Le Gouvernement wallon et le Conseil des ministres soutiennent que la différence de traitement ne résulte pas des dispositions en cause. Selon le Gouvernement wallon, elle résulterait de la combinaison de l'article 1er de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 portant règlement général des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (*vis-à-vis* duquel la Cour ne disposerait d'aucune compétence) et des articles 83, 84 et 89 du C.T.A.I.R. Selon le Conseil des ministres, ni l'article 371 du C.I.R. 1992 ni l'article 84 du C.T.A.I.R. ne règlent la mention des voies de recours qui fait l'objet de la question préjudicielle. Le Conseil des ministres soutient en outre que le juge *a quo* aurait dû juger recevable le recours dont il était saisi; le directeur des contributions eût dû lui-même juger recevable la réclamation initiale, le délai de réclamation n'étant pas expiré comme le décida l'administration mais ne court qu'à partir de l'acte de perception par lequel l'administration informe le contribuable de l'existence de la dette fiscale et de son montant.

Il n'appartient pas aux parties de contester le choix ou l'interprétation des dispositions que le juge *a quo* soumet au contrôle de la Cour. Il ne leur appartient pas davantage de contester devant la Cour l'application qu'il en fait.

En l'espèce, l'article 371 du C.I.R. 1992 et l'article 84 du C.T.A.I.R., visés par la question préjudicielle, n'ont certes pas pour objet de prévoir que les redevables qui payent volontairement la taxe qu'ils visent ne sont pas informés des voies de recours qui leur sont ouvertes. Mais ceux-ci, contrairement à ceux auxquels un avertissement-extrait de rôle est adressé, ne se voient pas notifier un « document [contenant] une décision ou un acte administratif à portée individuelle [et] émanant d'une autorité administrative fédérale » au sens de l'article 2, 4°, de la loi du 11 avril 1994, qui leur indiquerait ces voies de recours, dès lors que ni le bordereau visé à l'article 84, §§ 1er et 3, du C.T.A.I.R. (dont le modèle est certes déterminé par le directeur des contributions mais qui correspond à la déclaration faite par le redevable), ni le signe distinctif fiscal visé à l'article 84, § 2, (qui est délivré « à titre d'attestation de paiement ») ne peuvent être tenus pour de tels actes ou décisions, de sorte que la différence de traitement trouve bien son origine dans les dispositions en cause. Le Conseil des ministres fait certes état d'arrêts de la Cour de cassation décidant que la « perception » visée par l'article 371 du C.I.R. 1992 supposerait un acte de l'administration impliquant que le contribuable soit avisé du montant qu'il doit (Cass., 25 janvier 1949, *Pas.* 1949, I, p. 80; 26 février 1963, *Pas.* 1963, I, p. 928) et fait valoir qu'à défaut d'un tel acte, le délai de réclamation ne commencerait pas à courir. La Cour observe cependant qu'elle est saisie d'une question relative non pas au point de départ du délai de réclamation mais à la mention des voies de recours et qu'il n'est pas contesté que les redevables s'acquittant volontairement de la taxe en cause ne se voient remettre aucun document comportant une telle mention.

Quant à la comparabilité

B.5. L'argument du Gouvernement wallon selon lequel la catégorie des redevables qui payent volontairement la taxe en cause ne pourrait être comparée à celle des redevables à qui

la taxe doit être réclamée ne peut être retenu dès lors que, dans les deux cas, la question porte sur les modalités des recours dont disposent les redevables d'une même taxe et sur les conséquences de leur non-exercice sur la recevabilité de l'action introduite devant le tribunal de première instance compétent.

Quant au fond

B.6. La simple circonstance qu'un redevable s'acquitte volontairement d'une taxe n'implique pas qu'il ne puisse être amené ultérieurement, à la suite par exemple d'éléments nouveaux, à contester qu'elle soit due ou à vouloir se la faire rembourser.

La circonstance qu'il disposerait des mêmes voies de recours que le redevable auquel la taxe doit être réclamée, évoquée par le Gouvernement wallon, n'est pas en cause ici, la question portant sur l'information dispensée aux redevables.

B.7. Le législateur n'a toutefois pas pris une mesure manifestement déraisonnable en limitant l'information relative aux voies de recours à ceux des redevables auxquels un avertissement-extrait de rôle est adressé. Il a pu, en effet, considérer, d'une part, que ces redevables sont davantage susceptibles d'introduire une réclamation que ceux qui payent la taxe volontairement et peuvent raisonnablement être présumés savoir quelles en sont les modalités de perception et, d'autre part, que le paiement volontaire fait par ces derniers dispensait l'administration de prendre à leur égard quelque décision que ce soit, qui devrait mentionner les voies de recours existantes.

B.8. La question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992, lu en combinaison avec l'article 84, § 2, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, 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 d'arbitrage, à l'audience publique du 7 décembre 2005.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior