

Numéro du rôle : 5263
Arrêt n° 151/2012 du 13 décembre 2012

A R R E T

---

*En cause* : la question préjudicielle relative à l'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004, tel qu'il a été modifié par l'article 194 de la loi-programme du 22 décembre 2008, posée par le Tribunal de première instance de Liège.

La Cour constitutionnelle,

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

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\*   \*   \*

### I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 24 novembre 2011 en cause de Philippe Résimont contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 6 décembre 2011, le Tribunal de première instance de Liège a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004, tel que modifié par l'article 194 de la loi-programme du 22 décembre 2008, interprété comme autorisant, dans l'hypothèse d'une faillite et nonobstant l'existence de cette situation de concours, la compensation de créances fiscales avec une dette fiscale dont le failli reste redevable au moment de la faillite, viole-t-il les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il traite de manière identique le failli dont la créance est née d'une opération antérieure à la faillite, le failli dont la créance est née des opérations commerciales poursuivies par le curateur après la déclaration de faillite et le failli dont la créance est née de l'exercice d'une nouvelle activité commerciale après la déclaration de faillite alors qu'ils sont placés dans des situations différentes ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- Philippe Résimont, demeurant à 4540 Ampsin, rue du Puits 11;
- le Conseil des ministres.

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire en réponse.

A l'audience publique du 11 octobre 2012 :

- ont comparu :

. Me M. Balteau, avocat au barreau de Bruxelles, *loco* Me J.-M. Husson, avocat au barreau de Huy, pour Philippe Résimont;

. Me I. Tasset, avocat au barreau de Liège, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs J.-P. Moerman et T. Merckx-Van Goey 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*

La partie demanderesse devant le juge *a quo* a été déclarée en faillite par un jugement du 8 juillet 2009. Elle a droit à un remboursement de TVA, pour le quatrième trimestre de l'année 2009 et le premier trimestre de l'année 2010, d'un montant de 3 035,47 euros. Cette partie s'oppose à l'affectation de ce crédit d'impôt à l'apurement de dettes d'impôts sur les revenus non contestées.

Après avoir constaté que la décision sur l'excusabilité du failli n'a aucun effet sur les mesures prises par les créanciers avant son prononcé, le juge *a quo* relève que l'affectation litigieuse est antérieure au 2 juin 2010, date du jugement d'excusabilité.

Compte tenu de la jurisprudence de la Cour de cassation et de la Cour constitutionnelle quant à l'application de la disposition en cause, le juge *a quo* estime nécessaire de poser la question préjudicielle précitée, laquelle renvoie à une hypothèse qui n'a pas encore été appréhendée par cette jurisprudence.

## III. *En droit*

- A -

A.1.1. Le Conseil des ministres conteste l'utilité de la question pour la solution du litige pendant devant le juge *a quo*.

A.1.2. Il relève tout d'abord que le SPF Finances a adapté ses instructions administratives à la jurisprudence de la Cour constitutionnelle et de la Cour de cassation en excluant la compensation entre les dettes afférentes à la période antérieure à la faillite et un remboursement d'impôt ou de TVA qui résulte des opérations commerciales poursuivies par le curateur après la déclaration de la faillite. Il souligne néanmoins que cette situation n'est pas celle en cause en l'espèce.

Selon le Conseil des ministres, les situations visées par la question préjudicielle ne diffèrent pas essentiellement en ce qui concerne le failli. En effet, dès le jugement déclaratif de faillite, celui-ci est dessaisi de tous ses biens, en ce compris ceux qu'il obtiendrait au cours de la procédure de faillite. Aucune discrimination ne peut dès lors être constatée en raison de l'application d'un régime identique aux situations visées par la question préjudicielle.

Le Conseil des ministres estime que la seule différence fondamentale susceptible d'être découverte entre ces situations concerne la nature et l'origine de la créance fiscale en ce que, dans la deuxième situation, cette créance constitue une dette de la masse qui doit être remboursée au curateur. Il considère d'ailleurs que l'arrêt n° 55/2009 de la Cour ne vise qu'à protéger les droits d'un tiers, non redevable de la dette fiscale, comme le curateur.

Toujours selon le Conseil des ministres, le raisonnement de la partie demanderesse devant le juge *a quo* par lequel elle estime que les avoirs du failli obtenus grâce à sa nouvelle activité constituent une masse distincte de la masse faillie devrait aboutir à renoncer à appliquer la totalité des règles relatives à la faillite, de telle sorte que la disposition en cause trouverait encore plus à s'appliquer.

A.1.3. Le Conseil des ministres souligne ensuite que les nouveaux créanciers du failli peuvent obtenir paiement de leurs créances sur les avoirs obtenus par la nouvelle activité du failli avant toute attribution aux créanciers antérieurs, mais que l'actif net revient à la masse faillie. Il reconnaît cependant qu'il est admis que le curateur laisse au failli les actifs que sa nouvelle activité a générés. En l'espèce, le curateur n'aurait pas cherché à obtenir les crédits TVA de la nouvelle activité du failli. Selon le Conseil des ministres, dans une telle hypothèse, le failli ne peut s'opposer à ce que l'Etat fasse application de la disposition en cause.

A.1.4. Selon le Conseil des ministres, le fait que les catégories de personnes visées par la question préjudicielle ne se trouvent pas dans des situations significativement différentes aboutit à ce que cette question n'est pas utile à la solution du litige.

A.2.1. La partie demanderesse devant le juge *a quo* estime que les trois catégories de personnes visées dans la question sont bien distinctes dans la mesure où, outre l'aspect temporel, il existe une différence quant à la masse dans laquelle la créance naît.

Selon cette partie, dans la première situation, la créance naît dans le patrimoine du failli avant la faillite, à un moment où il est encore titulaire de ce patrimoine; dans la deuxième situation, la masse concernée est devenue un patrimoine d'affectation qui est géré par le curateur de la faillite; dans la troisième situation, la créance ne naît plus dans le patrimoine du failli, ni dans le patrimoine d'affectation, mais dans un nouveau patrimoine que le failli a constitué grâce à sa nouvelle activité.

A.2.2. Cette même partie relève que l'Etat belge entend traiter les personnes concernées par la troisième situation de la même manière que celles qui sont concernées par la première, alors même que la Cour de cassation s'est prononcée, dans la continuité de la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, en ce sens que la disposition litigieuse ne permet pas de compenser une créance fiscale née avant la déclaration de la faillite, d'une part, et les crédits fiscaux qui doivent être remboursés au curateur, d'autre part, et, surtout, en ce sens que la réglementation établie par la disposition en cause ne vaut que pour les créances nées avant la situation de concours.

La partie demanderesse devant le juge *a quo* souligne en effet qu'à compter du prononcé de la faillite, il y a dessaisissement, de telle sorte que la masse est cristallisée et composée de tout le patrimoine du failli. Selon cette partie, le failli se retrouverait dès lors à la tête d'un patrimoine vierge, distinct du patrimoine d'affectation géré par le curateur. Du reste, cette même partie soutient que le failli se voit attribuer un numéro de TVA distinct pour sa nouvelle activité.

Pour la partie demanderesse devant le juge *a quo*, il est donc juridiquement inconcevable qu'il y ait compensation entre ces deux masses.

A.2.3. A titre subsidiaire, la partie demanderesse devant le juge *a quo* estime que la position de l'Etat belge, en ce qu'il considère qu'en cas de remboursement des crédits fiscaux, ceux-ci devraient être répartis entre les créanciers dans la masse, aboutirait à une nouvelle discrimination en fonction de la nouvelle activité commerciale exercée et des bénéficiaires qui pourraient en résulter.

A.3.1. Le Conseil des ministres relève, quant à lui, que le législateur a cherché à résorber l'arriéré fiscal et à éviter le remboursement de crédits d'impôt à un redevable encore débiteur de l'administration fiscale en instaurant une dérogation aux règles applicables à la compensation conventionnelle et au principe de l'égalité des créanciers. Il rappelle que la Cour a jugé que cette différence de traitement reposait sur un critère objectif, à savoir la qualité du créancier.

Selon le Conseil des ministres, le produit de l'impôt étant affecté à des dépenses publiques qui visent à la satisfaction de l'intérêt général, il doit pouvoir être dérogé au régime de compensation prévu par le droit commun.

A.3.2. Le Conseil des ministres relève également que la mesure en cause a été étendue au bénéfice de créances non fiscales dont le recouvrement est assuré par le fisc, de telle sorte qu'une même personne peut être redevable de dettes de natures et d'origines diverses tout comme elle peut être créancière de sommes d'origines diverses. Selon le Conseil des ministres, il ne serait dès lors pas envisageable de fixer, dans la loi, un régime spécifique pour chaque cas de figure, ce qui expliquerait le caractère transversal de la mesure en cause.

A.3.3. Le Conseil des ministres précise encore qu'il ne peut admettre que la restriction du champ d'application de la disposition en cause, découlant de l'arrêt n° 55/2009 de la Cour, soit étendue à des sommes

qui ne sont pas des créances de la masse. A ce titre, il prend ses distances avec la jurisprudence de la Cour de cassation, citée par la partie demanderesse devant le juge *a quo*, et qui, selon lui, s'écarte des travaux préparatoires de la disposition en cause et de la jurisprudence de la Cour constitutionnelle.

De surcroît, le Conseil des ministres s'interroge sur le sort à réserver, dans l'optique défendue par le demandeur devant le juge *a quo*, au crédit fiscal lorsque les dettes à récupérer ne sont pas de nature fiscale. Le Conseil des ministres rappelle encore que les crédits TVA en cause sont nés avant le jugement d'excusabilité.

A.3.4. Selon le Conseil des ministres, la disposition en cause n'établit aucun privilège ni aucune exemption ou modération d'impôt, et des situations similaires sont traitées de manière identique.

A.3.5. Enfin, le Conseil des ministres relève, d'une part, qu'il est faux de soutenir que le numéro de TVA de la partie demanderesse devant le juge *a quo* a été modifié à la suite de sa faillite et, d'autre part, que cette partie serait impuissante à revendiquer, comme elle semble le faire, l'application des articles du Code judiciaire relatifs à la quotité insaisissable puisque les crédits d'impôt en cause ne sont pas des revenus protégés. En tout état de cause, le Conseil des ministres estime que c'est au juge du fond d'examiner cette question. Par ailleurs, il relève que le demandeur devant le juge *a quo* est débiteur, envers le Service des créances alimentaires, de sommes d'argent dues au titre de pensions alimentaires qui ne sont pas visées par la faillite et qui tombent dans le champ d'application de l'article 1412 du Code judiciaire.

- B -

B.1. L'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004 dispose :

« Toute somme à restituer ou à payer à une personne, soit dans le cadre de l'application des lois d'impôts qui relèvent de la compétence du Service public fédéral Finances ou pour lesquelles la perception et le recouvrement sont assurés par ce Service public fédéral, soit en vertu des dispositions du droit civil relatives à la répétition de l'indu, peut être affectée sans formalités et au choix du fonctionnaire compétent, au paiement des sommes dues par cette personne en application des lois d'impôts concernées ou au règlement de créances fiscales ou non-fiscales dont la perception et le recouvrement sont assurés par le Service public fédéral Finances par ou en vertu d'une disposition ayant force de loi. Cette affectation est limitée à la partie non contestée des créances à l'égard de cette personne.

L'alinéa précédent reste applicable en cas de saisie, de cession, de situation de concours ou de procédure d'insolvabilité ».

B.2. Il ressort de la motivation de la décision de renvoi que les créances fiscales en cause devant le juge *a quo* découlent de l'exercice d'une nouvelle activité du failli entre le jugement déclaratif de la faillite et la clôture de celle-ci.

La Cour limite son examen à cette situation.

B.3.1. Le juge *a quo* interroge la Cour sur la compatibilité avec les articles 10 et 11 de la Constitution de la disposition en cause, interprétée comme autorisant la compensation, avec une dette fiscale dont le failli reste redevable au moment de la faillite, de créances fiscales qui découlent de l'exercice d'une nouvelle activité du failli entre le jugement déclaratif de la faillite et la clôture de celle-ci, en ce qu'elle traite de manière identique ce failli, le failli dont la créance fiscale est née d'une opération antérieure à la faillite et le failli dont la créance est née des opérations commerciales poursuivies par le curateur.

B.3.2. Par son arrêt n° 55/2009, la Cour a jugé :

« [...] il n'est pas raisonnablement justifié d'autoriser la compensation d'une dette fiscale avec une créance fiscale dont le curateur devient titulaire en raison d'une opération qu'il a l'obligation d'accomplir en vertu des articles 38 et 40 de la loi du 8 août 1997 sur les faillites. Les frais de publication, qui constituent des dettes de la masse, engendrent, en effet, un boni de TVA, qui constitue une créance de la masse d'une nature différente de celle des créances nées d'opérations antérieures à la faillite.

La circonstance que le produit de l'impôt est affecté à des dépenses publiques qui visent la satisfaction de l'intérêt général ne suffit pas à justifier qu'il soit de la sorte porté atteinte aux droits du curateur qui, dans le cadre de l'exercice de la mission qui lui est légalement confiée, est tenu de procéder à des publications dont il ne pourrait raisonnablement être admis qu'il en supporte la charge fiscale ».

B.3.3. Il en va de même pour les créances fiscales nées des opérations commerciales poursuivies par le curateur, puisqu'elles sont également des créances de la masse.

B.3.4. Interprétée en ce sens qu'elle autorise une telle compensation, la disposition en cause n'est pas compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution.

B.4.1. Si, en règle, la compensation prévue par la disposition en cause ne vaut que pour les créances qui sont nées avant la déclaration de faillite (Cass., 24 juin 2010, C.09.0365.N),

elle s'applique aussi entre les dettes fiscales du failli nées avant la faillite et les créances découlant de l'exercice d'une activité nouvelle du failli avant la clôture de celle-ci.

En effet, les créances découlant de l'activité nouvelle du failli avant la clôture de la faillite font partie de la masse, au même titre que celles nées avant la faillite (Cass., 26 octobre 1987, *Pas.*, 1987, n° 115).

B.4.2. Dès lors, en permettant de compenser, avec des dettes fiscales nées avant la faillite, tant les créances fiscales découlant d'activités exercées par le failli avant la faillite que celles découlant de l'exercice d'une nouvelle activité du failli entre le jugement déclaratif de la faillite et la clôture de celle-ci, la disposition en cause n'est pas incompatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 334 de la loi-programme du 27 décembre 2004, en ce qu'il autorise la compensation, avec une dette fiscale née avant la faillite, d'une créance fiscale découlant d'une nouvelle activité exercée par le failli entre le jugement déclaratif de la faillite et la clôture de celle-ci, 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 13 décembre 2012.

Le greffier,

Le président,

F. Meersschaut

R. Henneuse