

Numéro du rôle : 5807
Arrêt n° 55/2014 du 27 mars 2014

A R R E T

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 444 du Code des impôts sur les revenus 1992, posée par le Tribunal de première instance de Liège.

La Cour constitutionnelle,

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

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par jugement du 6 janvier 2014 en cause de Benoît Ligot contre l'Etat belge, et encore en cause de Benoît Ligot et Sophie Petithan contre l'Etat belge, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 15 janvier 2014, le Tribunal de première instance de Liège a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 444 du C.I.R./92 viole-t-il les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'Homme, en ce qu'il ne permet pas au Tribunal de première instance d'assortir d'un sursis les accroissements d'impôts prévus par cette disposition alors que le contribuable pourrait bénéficier de mesures légales d'individualisation de la peine (suspension, sursis, probation) si, comparaisant devant le Tribunal correctionnel, il s'exposait aux peines prévues par le Code des impôts sur les revenus ? ».

Le 4 février 2014, en application de l'article 72, alinéa 1er, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, les juges-rapporteurs J.-P. Snappe et L. Lavrysen ont informé la Cour qu'ils pourraient être amenés à proposer de mettre fin à l'examen de l'affaire par un arrêt de réponse immédiate.

Les dispositions de la loi spéciale précitée relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

Poursuivi pour plusieurs fraudes à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), le requérant devant le juge du fond a obtenu, par un jugement rendu le 25 mars 2013, la validation d'un accord conclu avec l'Etat belge et portant sur le principal dû, tant en ce qui concerne la TVA qu'en ce qui concerne les contributions directes.

Cependant, à la demande des parties, le Tribunal a réservé à statuer sur les amendes, les accroissements et les dépens.

C'est sur ces points que la juridiction *a quo* doit se prononcer, le requérant contestant l'absence de motivation des amendes et le montant des accroissements d'impôts. Le requérant sollicite par ailleurs la réduction des pénalités.

Après avoir constaté que certaines amendes, non motivées, devaient être annulées et qu'il n'y avait pas eu violation du principe « *non bis in idem* », la juridiction *a quo*, s'agissant de la remise des accroissements, observe qu'il serait judicieux d'accorder un sursis au requérant mais que, bien que l'application d'accroissements constitue une sanction pénale, la législation ne prévoit pas la possibilité d'en octroyer le sursis.

Après avoir rappelé que la Cour avait déjà, s'agissant des amendes administratives en cette matière, constaté que le paragraphe 1er, alinéa 1er, et le paragraphe 2, alinéa 1er, de l'article 70 du Code de la TVA violaient les articles 10 et 11 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme, le Tribunal de première instance de Liège a posé, s'agissant des accroissements d'impôts prévus à l'article 444 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992), la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. *En droit*

- A -

Les juges-rapporteurs ont estimé qu'en application de l'article 72 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, ils pouvaient être amenés à proposer à la Cour de répondre à la question préjudicielle par un arrêt de réponse immédiate.

- B -

B.1. La question préjudicielle est libellée comme suit :

« L'article 444 du C.I.R./92 viole-t-il les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus en combinaison avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'Homme, en ce qu'il ne permet pas au Tribunal de première instance d'assortir d'un sursis les accroissements d'impôts prévus par cette disposition alors que le contribuable pourrait bénéficier de mesures légales d'individualisation de la peine (suspension, sursis, probation) si, comparaisant devant le Tribunal correctionnel, il s'exposait aux peines prévues par le Code des impôts sur les revenus ? ».

B.2. L'article 444 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992) dispose :

« En cas d'absence de déclaration ou en cas de déclaration incomplète ou inexacte, les impôts dus sur la portion des revenus non déclarés sont majorés d'un accroissement d'impôt fixé d'après la nature et la gravité de l'infraction, selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi et allant de 10 p.c. à 200 p.c. des impôts dus sur la portion des revenus non déclarés.

En l'absence de mauvaise foi, il peut être renoncé au minimum de 10 p.c. d'accroissement.

Le total des impôts dus sur la portion des revenus non déclarés et de l'accroissement d'impôt ne peut dépasser le montant des revenus non déclarés.

L'accroissement ne s'applique que si les revenus non déclarés atteignent 620 EUR ».

B.3. Par ses arrêts n^{os} 157/2008 et 13/2013, la Cour a répondu positivement à deux questions préjudicielles posées en ce qui concerne, respectivement, le paragraphe 1er, alinéa 1er, et le paragraphe 2, alinéa 1er, de l'article 70 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : le Code de la TVA).

Dans le dernier arrêt précité, la Cour a jugé :

« B.3.1. Les amendes fiscales prévues à l'article 70, § 2, alinéa 1er, du Code de la TVA ont pour objet de prévenir et de sanctionner les infractions commises par tous les redevables, sans distinction aucune, qui ne respectent pas les obligations imposées par ce Code. Elles ont donc un caractère répressif et sont de nature pénale au sens de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme.

B.3.2. Toutefois, contrairement à la personne citée à comparaître devant le tribunal correctionnel, la personne qui exerce, devant le tribunal de première instance, un recours contre la décision lui infligeant une amende fiscale ne peut bénéficier du sursis, lequel ne peut être ordonné que par une juridiction pénale.

B.3.3. Sous la réserve qu'il ne peut prendre une mesure manifestement déraisonnable, le législateur démocratiquement élu peut vouloir déterminer lui-même la politique répressive et limiter ainsi le pouvoir d'appréciation du juge.

Le législateur a toutefois opté à diverses reprises pour l'individualisation des peines, notamment en autorisant le juge à accorder des mesures de sursis.

B.3.4. Il appartient au législateur d'apprécier s'il est souhaitable de contraindre le juge à la sévérité quand une infraction nuit particulièrement à l'intérêt général, spécialement dans une matière qui, comme en l'espèce, donne lieu à une fraude importante. Cette sévérité peut notamment porter sur les mesures de sursis.

La Cour ne pourrait censurer pareil choix que si celui-ci était manifestement déraisonnable ou si la disposition en cause avait pour effet de priver une catégorie de justiciables du droit à un procès équitable devant une juridiction impartiale et indépendante, garanti par l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme.

B.4.1. Le sursis à l'exécution des peines a pour objectif de réduire les inconvénients inhérents à l'exécution des peines et de ne pas compromettre la réinsertion du condamné. Il peut être ordonné à propos de peines d'amende. Il ressort en outre de l'article 157, § 1er, de la loi coordonnée le 14 juillet 1994 relative à l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités, rétabli par l'article 108 de la loi du 13 décembre 2006 portant des dispositions diverses en matière de santé, ainsi que de l'article 1er^{quater} de la loi du 30 juin 1971 relative aux amendes administratives applicables en cas d'infraction à certaines lois sociales, inséré par l'article 145 de la loi-programme du 27 décembre 2004, que le sursis n'est pas considéré par le législateur comme incompatible avec une amende imposée par une autorité autre qu'une juridiction pénale.

Sans doute le régime des amendes fiscales en cause peut-il différer en divers éléments de celui des sanctions pénales prévues par le Code de la TVA ou de celui des sanctions administratives prévues en d'autres matières, qu'il s'agisse de la formulation différente de l'exigence de l'élément moral, de la possibilité de cumuler des amendes administratives, du mode de fixation des peines ou de l'application de décimes additionnels. S'il est vrai que de telles différences peuvent être pertinentes pour justifier l'application de règles spécifiques dans certains domaines, elles ne le sont pas dans celui qui fait l'objet de la question préjudicielle : en effet, qu'il soit accordé par le tribunal correctionnel ou par une autre juridiction, telle que le tribunal de première instance, le sursis peut inciter le condamné à s'amender, par la menace d'exécuter, s'il venait à récidiver, la condamnation au paiement d'une amende.

Si la loi du 29 juin 1964 n'est pas applicable, il appartient au législateur de déterminer en la matière les conditions auxquelles un sursis, de même éventuellement qu'un sursis probatoire, peut être ordonné et de fixer les conditions et la procédure de son retrait.

B.4.2. Il résulte de ce qui précède que l'article 70, § 2, alinéa 1er, du Code de la TVA n'est pas compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il ne permet pas au tribunal de première instance d'accorder le bénéfice du sursis au premier contrevenant visé en B.2.

B.4.3. Ce constat d'inconstitutionnalité partielle n'a toutefois pas pour conséquence que cette disposition ne pourrait plus, dans l'attente d'une intervention législative, être appliquée par les juridictions lorsque celles-ci constatent que les infractions sont établies, que le montant de l'amende n'est pas disproportionné à la gravité de l'infraction et qu'il n'y aurait pas eu lieu d'accorder un sursis même si cette mesure avait été prévue par la loi.

B.5.1. La question préjudicielle porte également sur l'impossibilité pour le tribunal de première instance d'accorder une mesure de suspension du prononcé de la condamnation.

B.5.2. Une telle mesure n'est pas conciliable avec une procédure qui ne se déroule pas devant une juridiction pénale. En effet, la décision que rend le tribunal de première instance ne consiste pas à prononcer une condamnation à une amende, mais à contrôler la décision administrative qui l'inflige.

B.5.3. Il en résulte qu'en ce qu'il ne permet pas au tribunal de première instance d'accorder une mesure de suspension du prononcé de la condamnation, l'article 70, § 2, alinéa 1er, du Code de la TVA n'est pas incompatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution, lus isolément ou combinés avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme ».

B.4. Il résulte de ceci que la même réponse doit être donnée en ce qui concerne les accroissements d'impôts prévus à l'article 444 du CIR 1992.

B.5.1. En ce qu'il ne permet pas au tribunal de première instance d'accorder le bénéfice du sursis, l'article 444 du CIR 1992 n'est pas compatible avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

B.5.2. En ce qu'il ne permet pas au tribunal de première instance d'accorder une mesure de suspension du prononcé de la condamnation, le même article n'est pas incompatible avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus isolément ou combinés avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

- En ce qu'il ne permet pas au tribunal de première instance d'accorder le bénéfice du sursis, l'article 444 du Code des impôts sur les revenus 1992 viole les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

- En ce qu'il ne permet pas au tribunal de première instance d'accorder une mesure de suspension du prononcé de la condamnation, le même article ne viole pas les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, lus isolément ou combinés avec l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme.

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 27 mars 2014.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

J. Spreutels