

Numéro du rôle : 6991
Arrêt n° 168/2019 du 7 novembre 2019

ARRÊT

En cause : la question préjudicielle relative à l'article 1385*undecies* du Code judiciaire, posée par la Cour de cassation.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents A. Alen et F. Daoût, et des juges J.-P. Moerman, T. Merckx-Van Goey, T. Giet, R. Leysen et M. Pâques, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président A. Alen,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par arrêt du 28 juin 2018, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour le 24 juillet 2018, la Cour de cassation a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 1385*undecies* du Code judiciaire viole-t-il les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce qu'il prévoit un délai de déchéance de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif qui n'est pas susceptible de prolongation pour cause de distance en application de l'article 55 du Code judiciaire, alors que les délais d'opposition et d'appel de droit commun sont, quant à eux, susceptibles de prolongation pour cause de distance, en application des articles 1048 et 1051, combinés avec l'article 55 du Code judiciaire ? ».

Des mémoires ont été introduits par :

- la société de droit français « Cristalco SAS », assistée et représentée par Me J. Verbist, avocat à la Cour de cassation;
- le Conseil des ministres, assisté et représenté par Me G. de Foestraets, avocat à la Cour de cassation, et Me S. De Vleeschouwer, avocat au barreau de Bruxelles.

Par ordonnance du 17 juillet 2019, la Cour, après avoir entendu les juges-rapporteurs R. Leysen et T. Giet, a décidé que l'affaire était en état, qu'aucune audience ne serait tenue, à moins qu'une partie n'ait demandé, dans le délai de sept jours suivant la réception de la notification de cette ordonnance, à être entendue, et qu'en l'absence d'une telle demande, les débats seraient clos le 31 juillet 2019 et l'affaire mise en délibéré.

Aucune demande d'audience n'ayant été introduite, l'affaire a été mise en délibéré le 31 juillet 2019.

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*

« Cristalco SAS », une société de droit français, a introduit un pourvoi en cassation, dirigé contre l'arrêt de la Cour d'appel d'Anvers du 21 mars 2017. La partie demanderesse fait valoir que l'article 1385*undecies* du Code judiciaire viole les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce qu'il prévoit un délai de déchéance qui n'est pas susceptible de prolongation, conformément à l'article 55 du Code judiciaire, à l'égard d'une partie qui n'a ni domicile, ni résidence, ni domicile élu en Belgique, alors que les délais d'opposition et d'appel de droit commun sont susceptibles de prolongation sur la base de cette disposition.

La Cour de cassation constate qu'il découle de l'article 55 du Code judiciaire que le délai n'est augmenté en faveur d'une partie qui n'a ni domicile, ni résidence, ni domicile élu en Belgique que si la loi prévoit expressément la prolongation de ce délai. En vertu des articles 1048, alinéa 2, et 1051, alinéa 3, du Code judiciaire, le délai d'un mois accordé pour former appel ou opposition est augmenté conformément à l'article 55 du Code judiciaire. Par contre, la Cour de cassation observe que le délai de déchéance de trois mois concernant les actions dans des contestations relatives à l'application de la loi d'impôt, prévu par l'article 1385*undecies* du Code judiciaire, ne peut être augmenté en vertu de l'article 55 du Code judiciaire parce que la loi ne prévoit pas une telle possibilité.

Conformément à l'article 26, § 1er, 3°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, la juridiction *a quo*, avant de se prononcer sur le fond de l'affaire, pose à la Cour la question préjudicielle reproduite plus haut.

III. *En droit*

- A -

A.1. « Cristalco SAS », partie demanderesse dans le litige soumis à la juridiction *a quo*, affirme d'abord qu'une partie qui n'a ni domicile, ni résidence, ni domicile élu en Belgique et qui souhaite introduire une action dans des contestations relatives à l'application de la loi d'impôt conformément à l'article 1385*undecies* du Code judiciaire se trouve dans une situation analogue à celle dans laquelle se trouve la partie qui n'a pas non plus de domicile, de résidence ou de domicile élu en Belgique et qui souhaite former opposition ou interjeter appel conformément aux articles 1048 et 1051 du Code judiciaire. En effet, dans les deux cas, il s'agit de parties étrangères qui sont engagées dans une procédure juridique en Belgique. Les deux catégories de parties ont déjà parcouru la première phase de la procédure et souhaitent mettre en œuvre une voie de recours, de sorte qu'elles sont confrontées à un délai de déchéance légal. La circonstance que le délai de déchéance visé à l'article 1385*undecies* du Code judiciaire est de trois mois et que le délai d'opposition et d'appel de droit commun est d'un mois ne suffit pas pour conclure à la non-comparabilité des deux catégories de parties.

A.2.1. « Cristalco SAS » considère qu'il n'est pas raisonnablement justifié que le législateur prévoie une prolongation de délai pour cause de distance pour l'exercice de l'opposition ou de l'appel, alors qu'il ne prévoit pas la même flexibilité en ce qui concerne le délai de déchéance relatif au contentieux fiscal visé à l'article 1385*undecies* du Code judiciaire. Elle souligne que la prolongation de ce délai pour cause de distance est une mesure qui vise à préserver l'exercice du droit de défense de parties qui intentent une procédure depuis l'étranger. L'absence d'une prolongation pour cause de distance du délai de déchéance contenu dans l'article 1385*undecies* du Code judiciaire entrave l'exercice du droit de défense de manière disproportionnée.

A.2.2. « Cristalco SAS » répète que la circonstance que les durées des délais de déchéance diffèrent ne justifie pas suffisamment la différence de traitement. Une partie au procès agissant depuis l'étranger a besoin d'un temps supplémentaire, quelle que soit la durée du délai de déchéance. Il n'est pas raisonnablement justifié que le législateur prévoie une correction, dans le premier cas et non dans le second, à l'égard des parties au procès qui agissent depuis l'étranger. L'on ne saurait partir du principe que le législateur a déjà intégré la prolongation de délai pour cause de distance dans le délai de trois mois contenu dans l'article 1385*undecies* du Code judiciaire, dès lors que, dans cette hypothèse, il se créerait une discrimination entre des parties au procès agissant depuis l'étranger, selon qu'elles peuvent ou non bénéficier de temps supplémentaire. En outre, elle souligne que le délai de droit commun prévu pour la formation d'un pourvoi en cassation est également de trois mois et que l'article 1073 du Code judiciaire prévoit effectivement une prolongation de délai pour cause de distance.

A.2.3. Selon « Cristalco SAS », la seule circonstance que les intérêts du Trésor public sont en cause ne saurait davantage justifier que le délai de déchéance prévu pour l'introduction d'une action relative à des litiges fiscaux ne puisse pas être prolongé pour cause de distance. Le préjudice grave pour le justiciable, à savoir l'atteinte à son droit de défense, n'est effectivement pas proportionné au gain de temps limité pour le Trésor public.

A.3. Enfin, « Cristalco SAS » observe que l'article 1385*undecies* du Code judiciaire peut toutefois recevoir une interprétation conforme à la Constitution. Bien que l'article 1385*undecies* du Code judiciaire ne fasse pas expressément référence à l'article 55 du Code judiciaire, rien n'empêche d'y lire implicitement une telle référence. Elle invite dès lors la Cour à préconiser cette interprétation conforme à la Constitution de la norme contrôlée, de sorte que la juridiction *a quo* puisse s'y rallier.

A.4. Le Conseil des ministres estime d'abord que le délai prévu pour l'introduction d'une action relative à des litiges fiscaux et le délai d'opposition et d'appel de droit commun ne sont pas comparables. Le délai de déchéance prévu par l'article 1385*undecies* du Code judiciaire est un délai qui est prévu pour l'introduction en justice d'une action fiscale dirigée contre une décision administrative qui n'a pas autorité de chose jugée et qui ne peut pas passer en force de chose jugée. En revanche, le délai d'opposition et d'appel de droit commun prévu par les articles 1048 et 1051 du Code judiciaire concerne l'exercice d'une voie de recours qui est dirigée contre une décision du juge qui est revêtue de l'autorité de la chose jugée et qui passera en force de chose jugée si aucune voie de recours n'est exercée pendant le délai prévu. Par ailleurs, le délai de déchéance prévu par l'article 1385*undecies* du Code judiciaire ne s'applique que dans la mesure où l'administration s'est prononcée sur le recours administratif. La décision administrative pourrait encore être contestée indirectement à tout moment sur la base de l'article 159 de la Constitution, si l'application de cette décision était demandée à un autre juge. En outre, le délai pour introduire l'action fiscale est de trois mois, ce qui diffère fondamentalement du délai d'opposition et d'appel de droit commun d'un mois. Le Conseil des ministres se rallie dès lors à l'arrêt de la Cour d'appel d'Anvers du 21 mars 2017, contre lequel le pourvoi en cassation est dirigé et selon lequel les différents délais de déchéance prévus par la loi justifient une différence en ce qui concerne l'application des prolongations de délai.

A.5.1. Selon le Conseil des ministres, même à supposer que la Cour considère qu'il s'agit de catégories de personnes comparables, la différence de traitement ne donne pas lieu à une inégalité de traitement injustifiée. Conformément à la jurisprudence constante de la Cour, la différence de traitement entre certaines catégories de personnes qui découle de l'application de règles procédurales différentes dans des circonstances différentes n'est pas discriminatoire en soi. Il ne pourrait être question de discrimination que si la différence de traitement qui découle de l'application de ces règles de procédure entraînait une limitation disproportionnée des droits des personnes concernées.

A.5.2. Dès lors que le délai prévu pour l'introduction d'une action fiscale est trois fois plus long que le délai d'opposition ou d'appel de droit commun, il se justifie que le législateur ne prévienne pas de prolongation de délai pour cause de distance dans un litige fiscal. Dans cette optique, il convient de tenir compte du principe général selon lequel la sévérité de la loi peut être tempérée en cas de force majeure ou d'erreur invincible. Par ailleurs, on peut attendre de la part du contribuable résidant à l'étranger, qui a introduit une procédure d'appel administrative en Belgique, qu'il prenne toutes les mesures utiles à la sauvegarde de ses droits, qu'il suive donc de près le déroulement de sa procédure d'appel administrative et qu'après une décision défavorable, il entreprenne une action dans les temps pour introduire un recours fiscal.

A.5.3. Le Conseil des ministres affirme que la non-prolongation du délai de déchéance pour cause de distance prévu à l'article 1385*undecies* du Code judiciaire, peut en outre se justifier eu égard au principe de la territorialité de l'impôt. L'impôt des non-résidents est fondé sur l'origine belge de leurs revenus ou sur l'endroit où se situent leurs biens en Belgique. Par conséquent, le contribuable qui intente une action depuis l'étranger ne peut pas affirmer qu'il n'a pas une connaissance suffisante de la loi fiscale belge ou qu'il ne connaît pas suffisamment le système juridique belge. L'intéressé a en effet des revenus ou un patrimoine en Belgique et on peut considérer qu'il connaît suffisamment la procédure fiscale belge, de sorte que son séjour à l'étranger n'entraîne pas de difficultés particulières pour introduire un recours fiscal dans le délai de déchéance normal.

A.5.4. Par ailleurs, le Conseil des ministres estime que la sauvegarde des intérêts du Trésor public justifie la non-application de la prolongation de délai pour cause de distance. Le Trésor public a en effet tout intérêt à ce que des contestations fiscales soient tranchées le plus rapidement possible. Le législateur pouvait dès lors décider qu'il n'était pas indispensable de déclarer la prolongation de délai pour cause de distance applicable à des actions dans des contestations relatives à l'application de la loi d'impôt au sens de l'article 1385*undecies* du Code judiciaire.

A.5.5. Enfin, le Conseil des ministres se demande si la justification d'une prolongation de délai pour cause de distance est encore d'actualité, compte tenu de la disponibilité actuelle de moyens de communication rapides et de bonnes possibilités de transport. Un délai de trois mois pour l'introduction d'un recours fiscal est dès lors largement suffisant, de sorte qu'une prolongation de délai pour cause de distance ne s'impose pas. Le Conseil des ministres estime par conséquent que la question préjudicielle appelle une réponse négative.

- B -

B.1. La juridiction *a quo* demande à la Cour si l'article 1385*undecies* du Code judiciaire est compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce qu'il prévoit un délai de déchéance de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif qui n'est pas susceptible de prolongation pour cause de distance, conformément à l'article 55 du Code judiciaire, alors que le délai d'appel ou d'opposition de droit commun d'un mois est susceptible de prolongation pour cause de distance, conformément aux articles 1048 et 1051, combinés avec l'article 55 du Code judiciaire.

B.2.1. L'article 1385*undecies* du Code judiciaire dispose :

« Contre l'Administration fiscale, et dans les contestations visées à l'article 569, alinéa 1er, 32°, l'action n'est admise que si le demandeur a introduit préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi.

L'action est introduite au plus tôt six mois après la date de réception du recours administratif au cas où ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision et, à peine de déchéance, au plus tard dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif.

Le délai de six mois visé à l'alinéa 2 est prolongé de trois mois lorsque l'imposition contestée a été établie d'office par l'administration.

Le délai de six mois visé à l'alinéa 2, éventuellement prolongé comme prévu à l'alinéa 3, est prolongé de quatre mois, lorsqu'une demande de conciliation introduite par le contribuable est déclarée recevable dans les délais mentionnés aux alinéas 2 et 3 par le service de conciliation fiscale visé à l'article 116 de la loi du 25 avril 2007 portant des dispositions diverses (IV).

En cas d'application de l'article 375, § 1er/1, du Code des impôts sur les revenus 92, l'action est introduite, par dérogation à l'alinéa 2, au plus tôt un mois après la date de réception de la demande de rectification si cette demande n'a pas fait l'objet d'une décision et, à peine de déchéance, au plus tard dans un délai d'un mois à partir de la notification de la décision relative à cette demande, sans que ce délai soit inférieur à trois mois à compter de la notification de la décision visée à l'article 375, § 1er, du Code des impôts sur les revenus 92 ».

B.2.2. Conformément à la disposition précitée, contre l'administration fiscale, dans les contestations relatives à l'application de la loi d'impôt, l'action n'est admise que si le demandeur a introduit préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi. L'action doit être introduite au plus tôt six mois après la date de réception du recours administratif au cas où ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision et, à peine de déchéance, au plus tard dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif.

B.3.1. L'article 55 du Code judiciaire dispose :

« Lorsque la loi prévoit qu'à l'égard de la partie qui n'a ni domicile, ni résidence, ni domicile élu en Belgique, il y a lieu d'augmenter les délais qui lui sont impartis, cette augmentation est :

1° de quinze jours, lorsque la partie réside dans un pays limitrophe ou dans le Royaume-Uni de Grande-Bretagne;

2° de trente jours, lorsqu'elle réside dans un autre pays d'Europe;

3° de quatre-vingts jours, lorsqu'elle réside dans une autre partie du monde ».

B.3.2. L'objet de cette disposition tient en ce que plus la distance entre la résidence de la partie concernée et la Belgique est élevée, plus le délai est augmenté pour préserver l'exercice des droits de défense (Cass., 30 mars 2007, C.05.0073.N).

B.3.3. Comme le constate la juridiction *a quo*, il découle de l'article 55 du Code judiciaire que le délai n'est augmenté en faveur d'une partie qui n'a ni domicile, ni résidence, ni domicile élu en Belgique que si la loi prévoit expressément la prolongation de ce délai.

B.3.4. L'article 1385*undecies* du Code judiciaire ne prévoit pas que le délai de déchéance de trois mois pour introduire une action dans des contestations relatives à l'application de la loi d'impôt doit être augmenté conformément à l'article 55 du Code judiciaire pour la partie qui n'a ni domicile, ni résidence, ni domicile élu en Belgique.

B.3.5. Les articles 1048 et 1051 du Code judiciaire, par contre, prévoient que le délai d'un mois pour former opposition ou appel contre un jugement, doit être augmenté conformément à l'article 55 du Code judiciaire.

B.3.6. L'article 1048 du Code judiciaire dispose :

« Sous réserve des délais prévus dans des dispositions impératives supranationales et internationales, le délai d'opposition est d'un mois, à partir de la signification du jugement ou de la notification de celui-ci faite conformément à l'article 792, alinéa 2 et 3.

Lorsque le défaillant n'a en Belgique ni domicile, ni résidence, ni domicile élu, le délai d'opposition est augmenté conformément à l'article 55 ».

B.3.7. L'article 1051 du Code judiciaire dispose :

« Sous réserve des délais prévus dans des dispositions impératives supranationales et internationales, le délai pour interjeter appel est d'un mois à partir de la signification du jugement ou de la notification de celui-ci faite conformément à l'article 792, alinéa 2 et 3.

Ce délai court également du jour de cette signification, à l'égard de la partie qui a fait signifier le jugement.

Toutefois, lorsque l'appel n'est dirigé que contre certaines parties, celles-ci disposent d'un nouveau délai de même durée pour interjeter appel contre les autres parties. Ce nouveau délai court du jour de la signification ou, selon le cas, de la notification du premier acte d'appel.

Lorsqu'une des parties à qui le jugement est signifié ou à la requête de laquelle il a été signifié n'a en Belgique ni domicile, ni résidence, ni domicile élu, le délai d'appel est augmenté conformément à l'article 55.

Il en va de même lorsqu'une des parties à qui le jugement est notifié conformément à l'article 792, alinéas 2 et 3, n'a en Belgique, ni domicile, ni résidence, ni domicile élu ».

B.4.1. Les délais d'opposition et d'appel de droit commun prévus aux articles 1048 et 1051 du Code judiciaire portent sur la mise en œuvre de voies de recours contre des décisions de justice. Le délai prévu par l'article 1385*undecies* du Code judiciaire, en revanche, porte sur l'introduction d'une action dirigée contre une décision administrative dans un litige fiscal. En outre, le délai de trois mois prévu pour l'introduction de l'action fiscale diffère fondamentalement des délais d'opposition et d'appel précités, qui ne sont que d'un mois.

B.4.2. La différence de traitement entre certaines catégories de personnes qui découle de l'application de règles procédurales différentes dans des circonstances différentes n'est pas discriminatoire en soi. Il ne pourrait être question de discrimination que si la différence de traitement qui découle de l'application de ces règles de procédure entraînait une limitation disproportionnée des droits des personnes concernées.

B.5.1. L'article 1385*undecies* du Code judiciaire détermine en des termes clairs les délais dans lesquels la partie demanderesse est tenue d'introduire une action dans des contestations relatives à l'application de la loi d'impôt. L'on peut raisonnablement attendre de la partie qui ne peut introduire cette action que, si elle a exercé préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi, elle montre qu'elle est étroitement impliquée dans le déroulement de ce recours et qu'elle prenne dès lors toutes les mesures utiles à la sauvegarde de ses droits.

L'impôt des non-résidents est fondé sur l'origine belge de leurs revenus ou sur l'endroit où se situent leurs biens en Belgique. Ainsi, il peut être admis que le contribuable concerné connaît aussi suffisamment la réglementation relative au contentieux fiscal belge.

B.5.2. Le délai de trois mois prévu par le législateur pour l'introduction d'une action, qui débute à partir de la notification de la décision relative au recours administratif, ne peut pas être considéré comme un délai qui contraint la partie n'ayant ni domicile, ni résidence, ni domicile élu en Belgique à organiser sa défense dans des conditions qui doivent être considérées comme déraisonnablement difficiles.

B.6. Il découle de ce qui précède que les droits de la partie qui souhaite introduire une action dans des contestations relatives à l'application de la loi d'impôt et qui ne peut bénéficier de la prolongation de délai pour cause de distance conformément à l'article 55 du Code judiciaire ne sont pas limités de manière disproportionnée.

B.7. La question préjudicielle appelle dès lors une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 1385*undecies* du Code judiciaire ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution.

Ainsi rendu en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 7 novembre 2019.

Le greffier,

le président,

P.-Y. Dutilleux

A. Alen