

CONSEIL D'ETAT, SECTION D'ADMINISTRATION.

A R R E T

n° 102.287 du 21 décembre 2001

A.75.855/VIII-1274

A.75.875/VIII-1275

En cause : **1. LAES** Jean-Claude,
 2. MEUNIER Thérèse,
 ayant élu domicile chez
 Me Monique DETRY, avocat,
 rue de Praetere 25
 1050 Bruxelles,

contre :

l'Etat belge, représenté par
le Ministre des Finances.

LE CONSEIL D'ETAT, VIII^e CHAMBRE,

Vu les requêtes introduites les 26 et 29 septembre 1997 par Jean-Claude LAES et Thérèse MEUNIER, qui demandent l'annulation de l'arrêté royal du 6 juillet 1997 portant création de l'Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus (AFER), plus spécialement son article 10, § 2, alinéa 1^{er};

Vu les mémoires en réponse et en réplique régulièrement échangés;

Vu les rapports de M. HENSENNE, auditeur au Conseil d'Etat;

Vu les ordonnances du 1^{er} juin 2001 ordonnant le dépôt au greffe des dossiers et des rapports;

Vu la notification des rapports aux parties et les derniers mémoires des requérants;

Vu les ordonnances du 19 octobre 2001, notifiées aux parties, fixant les affaires à l'audience du 14 décembre 2001;

Entendu, en son rapport, M^{me} GEHLEN, conseiller d'Etat;

Entendu, en leurs observations, Me DETRY, avocat, comparaissant pour les requérants, et M. GROBELNY, inspecteur d'administration fiscale, comparaissant pour la partie adverse;

Entendu, en son avis conforme, M. HENSENNE, auditeur;

Vu le titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973;

Considérant que les éléments utiles à l'examen des recours sont les suivants :

1. Jean-Claude LAES était, au moment où il a introduit son recours, directeur à l'administration des affaires fiscales (en abrégé AAF), après avoir été successivement contrôleur adjoint d'administration fiscale à l'administration des contributions directes, puis conseiller adjoint, conseiller et auditeur au service de la coordination fiscale. Par arrêté royal du 13 juin 2000, il a été nommé auditeur général des Finances à l'AAF à la date du 1^{er} juillet 2000.

2. Thérèse MEUNIER a été successivement contrôleur adjoint d'administration fiscale à l'administration des contributions directes, conseiller adjoint, conseiller et auditeur au service de la coordination fiscale. Elle est actuellement directeur à l'AAF.

Dans le cadre de la restructuration du secteur fiscal du ministère des Finances, l'arrêté royal du 6 juillet 1997, publié au Moniteur belge du 31 juillet 1997, porte création de l'AFER. Cette administration est placée sous la direction générale d'un comité directeur. Selon l'article 4 de l'arrêté royal portant sa création, l'AFER se compose :

- " 1° au niveau de l'administration centrale du service "préparation et guidance de la restructuration";
- 2° au niveau des services extérieurs : des centres de contrôles polyvalents et d'une direction des recherches composée de deux divisions : la division "recherche nationale et internationale" et la division "recherche locale".

L'article 5 décrit comme suit les tâches du service "préparations et guidance de la restructuration" :

- " 1° l'organisation de la coordination, de la guidance et de l'évaluation de toutes les activités de l'AFER;
- 2° la préparation des phases ultérieures de la restructuration;
- 3° la surveillance des activités de la direction des recherches et la coordination interne de ses divisions".

L'article 8 définit les compétences de chaque centre de contrôle polyvalent :

- " 1° la vérification polyvalente de la situation fiscale (impôts sur les revenus; taxes assimilées aux impôts sur les revenus; TVA et taxes assimilées au timbre) de toutes personnes physiques et morales;
- 2° le traitement des contestations qui surgissent dans le cadre des vérifications effectuées par le centre de contrôle;
- 3° la défense des dossiers vérifiés par le centre de contrôle devant les diverses juridictions".

Le cadre organique des services centraux de l'AFER, fixé par un arrêté royal de la même date, prévoit notamment six emplois d'auditeur général des finances et six emplois de directeur.

L'article 10 de l'arrêté royal du 6 juillet 1997 portant création de l'AFER dispose comme suit :

- " § 1^{er}. Le présent article est applicable au personnel des services centraux de l'AFER.

§ 2. Quatre emplois d'auditeur général des finances et quatre emplois de directeur des services centraux de l'AFER sont réservés aux fonctionnaires des services centraux de l'administration des contributions directes ainsi qu'aux fonctionnaires originaires de ces services et qui sont nommés dans les ou mis à disposition des services visés par l'article 25^{bis}, § 1^{er}, de l'arrêté royal précité du 29 octobre 1971.

Deux emplois d'auditeur général des finances et deux emplois de directeur des services centraux de l'AFER sont accessibles aux fonctionnaires des services centraux du secteur TVA de l'administration de la TVA de l'enregistrement et des domaines ainsi qu'aux fonctionnaires originaires de ces services et qui sont nommés dans les ou mis à disposition des services visés par l'article 25^{bis}, § 1^{er}, de l'arrêté royal précité du 29 octobre 1971.

§ 3. Les agents nommés aux emplois d'auditeur général des finances et de directeur, conservent, dans leur administration d'origine, leurs droits à l'avancement de grade, à l'avancement barémique et au retour dans un emploi de leur grade.

Pour l'application de l'alinéa précédent, il est fait abstraction des nominations obtenues à l'AFER. Ils participent aux mouvements de nomination compte tenu du grade dont ils auraient été revêtus à défaut de nominations dans cette dernière administration.

Les titres à la nomination du point de vue des conditions de grade, d'ancienneté ou de classement des agents nommés aux services mentionnés au § 1^{er} et au Service de la coordination fiscale, sont fixés, s'il échet, en fonction des grades

qui, après leur nomination dans ces services ont été ou auraient été conférés à des agents de leur administration d'origine et qui sont ou seraient classés après eux si tous étaient restés dans la même administration.

(...)"

Le paragraphe 2, alinéa 1^{er}, de cette disposition est l'acte attaqué.

4. Par un avis du 4 août 1997, le Ministre des Finances a annoncé la vacance de six emplois d'auditeur général des finances aux services centraux de l'AFER, à conférer à la date du 1^{er} août 1997. Les parties requérantes ont posé leur candidature. Il a été procédé aux nominations par un arrêté royal du 18 novembre 1997, déféré à la censure du Conseil d'Etat par les parties requérantes dans la présente cause et par d'autres agents évincés.

5. Un arrêté royal du 18 décembre 1998, publié au Moniteur belge du 31 décembre 1998, porte création d'une part de l'administration du cadastre, de l'enregistrement et des domaines et de l'administration du recouvrement et d'autre part du grade d'auditeur général, chef de service, et porte réforme de l'AFER. Cet arrêté royal, et plus particulièrement son article 14, fait l'objet des recours A.82.686/VIII-1276 et A.82.687/VIII-1277 introduits par les parties requérantes dans la présente cause.

L'article 28 de l'arrêté royal du 18 décembre 1998 abroge l'arrêté royal du 6 juillet 1997 portant création de l'AFER, à l'exception de l'article 1^{er}.

Son article 21, § 2, alinéa 1^{er}, a le même objet que l'article 10 de l'arrêté royal abrogé du 6 juillet 1997, mais porte que :

" § 2. Quatre emplois d'auditeur général des finances et quatre emplois de directeur des services centraux de l'administration de la fiscalité des entreprises et des revenus sont attribués aux fonctionnaires des services centraux qui possèdent les titres requis pour être nommés à un grade de rang 13 des services extérieurs de l'administration des contributions directes.

Deux emplois d'auditeur général des finances et deux emplois de directeur des services centraux de l'administration de la fiscalité des entreprises et des revenus sont attribués aux fonctionnaires des services centraux qui possèdent les titres requis pour être nommés à un grade de rang 13 des services extérieurs du secteur TVA de l'administration de la TVA, de l'enregistrement et des domaines".

Les recours dirigés contre l'arrêté royal du 18 décembre 1998 ne contiennent pas de critique de cette disposition;

Considérant que les recours A.75.855/VIII-1274 et A.75.875/VIII-1275 ont le même objet et invoquent à l'encontre de l'acte attaqué des moyens identiques; que les affaires sont connexes et qu'il y a lieu de les joindre;

Considérant que la partie adverse conteste l'intérêt des parties requérantes à l'annulation de la disposition attaquée qui, selon elle, ne leur porte pas préjudice; qu'elle expose que les parties requérantes, originaires des services extérieurs de l'administration des contributions directes, ont été nommées au service de la coordination fiscale et ensuite intégrées à l'AAF lors de la suppression de ce service sans modification de leur situation administrative et sans protestation de leur part; qu'elle explique qu'avant l'entrée en vigueur de l'arrêté royal attaqué et en vertu de l'article 8 du règlement organique du ministère des Finances, ces agents pouvaient soit faire carrière à l'AAF, soit retourner dans les services extérieurs de l'administration des contributions directes mais ne pouvaient pas "prétendre directement à un emploi au sein de l'administration centrale des contributions directes" et que l'arrêté du 6 juillet 1997 a eu pour seule conséquence de leur offrir une nouvelle possibilité de carrière puisqu'ils peuvent désormais "postuler pour un emploi dans les services extérieurs de l'AFER (laquelle reprend, pour partie, les compétences de l'administration des contributions directes)"; qu'elle ajoute que l'article 10, § 2, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal précité n'a pas modifié la situation administrative des parties requérantes, ne s'applique pas à elles "et n'a pas vocation à s'y appliquer, à tout le moins tant qu'elle[s] ne relève[nt] pas de l'administration des contributions directes";

Considérant que les parties requérantes expliquent longuement, dans leur mémoire en réplique, le déroulement de leur carrière jusqu'à leur intégration au service de la coordination fiscale et les possibilités qui, avant et après la création de l'AFER, étaient ouvertes aux agents de cette administration selon qu'ils avaient ou non obtenu un détachement dans les services centraux de leur administration d'origine; qu'elles mettent en exergue les disparités entre les possibilités de carrière des agents de l'AAF issus, comme elles, des services extérieurs des contributions directes et celles de leurs collègues de la même administration, issus des services centraux; qu'elles soutiennent que l'acte attaqué accentue ces disparités et qu'elles ont donc intérêt à son annulation;

Considérant que, sans qu'il faille à ce stade examiner dans le détail l'évolution de la carrière des parties requérantes et les causes de leur situation actuelle, il y a lieu de constater que l'acte attaqué est une disposition réglementaire dont elles ont subi les effets puisque la restriction contenue dans l'article 10, § 2, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal du 6 juillet 1997 était de nature à constituer un obstacle à leur nomination au

grade d'auditeur général à la suite de l'avis de vacance d'emplois du 4 août 1997; que la possibilité nouvelle dont fait état la partie adverse d'accéder aux services extérieurs de l'AFER ne prive pas les parties requérantes de leur intérêt, puisque la possibilité est celle d'une mise à disposition et non d'une nomination, mise à disposition qui au surplus ne concerne que les emplois d'un grade inférieur au rang 13; que l'exception n'est pas accueillie;

Considérant qu'un premier moyen est pris de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, de la violation des principes d'égalité et de non-discrimination, de l'absence de motivation ou de la fausse motivation et de l'excès de pouvoir; que les parties requérantes exposent qu'en réservant les emplois d'auditeur général et de directeur à l'AFER à des agents originaires des services centraux de l'administration des contributions directes, l'article 10, § 2, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal du 6 juillet 1997 précité "établit une distinction déraisonnable, arbitraire et non justifiée entre deux catégories de fonctionnaires, à savoir d'une part, ceux qui, appartenant au service central que constitue l'administration des affaires fiscales, sont originaires des services extérieurs des contributions directes et d'autre part, ceux qui soit appartiennent aux services centraux de l'administration des contributions directes, soit appartiennent au service central que constitue l'administration des affaires fiscales, en étant originaires des services centraux de l'administration des contributions directes", "alors que les fonctionnaires du service central que constitue l'administration des affaires fiscales, tout en étant originaires des services extérieurs de l'administration des contributions directes, se trouvent dans une situation tout à fait comparable à celle des catégories de fonctionnaires auxquelles sont réservés les emplois d'auditeur général et de directeur des services centraux de l'AFER"; que, dans le développement du moyen, les parties requérantes font état de la différence de traitement, de la similitude des situations incriminées et enfin du but poursuivi par l'autorité et du caractère déraisonnable et non pertinent de la distinction; qu'à propos de ce dernier point, l'accent est mis sur l'absence de justification objective et de but légitime poursuivi par l'autorité; que les parties requérantes estiment qu'il est déraisonnable, lorsque sont fixées les conditions d'accès aux services centraux d'une nouvelle administration, "d'écarter - au seul motif qu'ils sont originaires des services extérieurs de l'administration des contributions directes - des fonctionnaires nommés dans le service central que constitue une autre administration centrale polyvalente et intégrée (...) également composée - d'ailleurs selon des proportions identiques - de fonctionnaires originaires de l'administration des contributions directes et de l'administration de la TVA"; qu'elles sont en outre d'avis que la distinction contestée n'est pas pertinente "dans la mesure où tous les fonctionnaires en question ont tous bénéficié des mêmes formations, réussi les mêmes examens et

acquis leur expérience dans les mêmes matières (en l'espèce les matières des impôts sur les revenus et les taxes assimilées aux impôts sur les revenus)";

Considérant qu'après avoir brièvement évoqué la carrière des parties requérantes et le contexte de la création du service de la coordination fiscale où elles ont été nommées avant leur passage à l'AAF, la partie adverse expose que "la carrière des agents du ministère des Finances est régie par des dispositions particulières et non par les règles générales applicables à tous les départements ministériels fédéraux" et que l'article 8, § 1^{er}, du règlement organique du ministère des Finances instaure des barrières entre les différents administrations et services du département qui constituent ainsi des entités distinctes entre lesquelles il n'y a pas d'interpénétration et au sein desquelles, sauf exceptions, "seuls les agents qui en font partie peuvent obtenir une promotion, un changement de grade ou une mutation"; qu'elle explique que "L'existence de ces barrières entre services est fondée à la fois sur des nécessités fonctionnelles (en raison de la complexité et de la diversité des matières traitées par le Département, il est impérieux que certains emplois soient réservés à des agents possédant les connaissances de base nécessaires) et par le souci de garantir une carrière à tous les agents"; qu'illustrant ce propos, elle indique que les agents de l'AAF "sont chargés des études préalables, de la préparation de la législation et des relations internationales relatives à tous les impôts et à la procédure fiscale" et que "leur activité est donc axée sur des études théoriques en matière fiscale", tandis que le service "préparation et guidance de la restructuration" (en abrégé SPG), qui fait partie de l'administration centrale de l'AFER "est chargé de l'organisation, de la coordination, de la guidance et de l'évaluation de toutes les activités de l'AFER, de la préparation des phases ultérieures de la restructuration, et de la surveillance des activités de la direction des recherches et la coordination interne de ses divisions"; que, pour la partie adverse, l'activité de ce service est axée sur l'organisation et la gestion et, dès lors, les agents qui y sont recrutés ou promus "doivent faire preuve des qualités de manager nécessaires pour mener à bien les missions dont est chargé ce service"; que, de l'avis de la partie adverse, les agents issus "de l'administration centrale des contributions directes ou de la TVA possèdent a priori ces qualités puisqu'ils ont une expérience pratique de ce type de tâches au sein du Département" et "tel n'est pas le cas des agents de l'AAF issus de services extérieurs"; que la partie adverse déduit de ces constatations que "la différence de traitement entre, d'une part, les agents de l'administration centrale des contributions directes ou les agents de l'AAF, issus de cette administration centrale et, d'autre part, les agents de l'AAF issus des services extérieurs de l'administration des contributions directes repose sur des considérations objectives qui tiennent à la nature des activités qui doivent être exercées par les agents de l'administration centrale de l'AFER";

Considérant qu'en réplique, chacune des parties requérantes met en exergue son parcours professionnel et son expérience afin de démontrer sa capacité à exercer ses fonctions à l'AFER; qu'elles décrivent la constitution de l'AAF, par intégration du service de coordination fiscale et des services de législation et de relations internationales des autres administrations centrales; qu'elles déclarent ne pas apercevoir en quoi leurs collègues issus de l'administration centrale des contributions directes auraient des qualités de "manager" supérieures aux leurs et se demandent pourquoi les candidats à un emploi des services centraux de l'AFER devraient avoir des qualités préalables en management, puisqu'une formation spécifique en management est prévue pour les agents du SPG de l'AFER; que les parties requérantes s'attachent ensuite à démontrer que la différence de traitement qu'elles dénoncent n'est ni raisonnable ni pertinente; qu'elles relèvent notamment que l'AFER sera compétente en matière de taxation mais pas en matière de recouvrement et que, paradoxalement, un fonctionnaire de l'administration centrale, travaillant dans le secteur du recouvrement et ayant réussi un examen portant sur des matières liées au recouvrement pourra postuler un emploi à l'AFER, alors qu'un fonctionnaire de l'AAF, travaillant dans le secteur de la taxation et ayant réussi un examen d'avancement portant sur des matières liées à la taxation serait a priori exclu d'un tel emploi; que les parties requérantes développent encore leur point de vue quant à la disproportion entre le but poursuivi et les limitations apportées aux perspectives de carrière des agents de l'AAF issus des services extérieurs;

Considérant que les règles constitutionnelles d'égalité et de non-discrimination contenues dans les articles 10 et 11 de la Constitution n'excluent pas qu'une différence de traitement soit établie entre certaines catégories de personnes, pour autant que le critère de différenciation soit susceptible d'une justification objective et raisonnable; que l'existence de pareille justification doit s'évaluer en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; que le principe d'égalité est violé lorsqu'il n'existe pas de rapport de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé; que c'est en fonction de ces principes qu'il y a lieu d'apprécier la discrimination que les parties requérantes entendent dénoncer;

Considérant qu'il est établi que la disposition attaquée traite de manière différente les agents des services centraux de l'administration des contributions directes ou originaires de ces services et les agents, notamment de l'AAF, originaires des services extérieurs de l'administration des contributions directes, puisque les premiers ont accès aux emplois d'auditeur général et de directeur à l'AFER alors que les seconds en sont exclus;

Considérant qu'il n'est pas contesté que les deux catégories d'agents ainsi distinguées se trouvent dans une situation comparable;

Considérant que la différence de traitement entre les deux catégories est expliquée par l'absence d'interpénétration entre les administrations et services qui constituent le ministère des Finances et par l'affirmation selon laquelle les agents des services centraux de l'administration des contributions directes et ceux qui en sont originaires sont "a priori" mieux préparés que les autres à exercer les missions dévolues au service "préparation et guidance de la restructuration" de l'AFER;

Considérant que si les barrières établies entre les administrations et services du ministère des Finances devaient justifier la différence de traitement contestée, on ne s'expliquerait pas que cette différence ne soit pas reprise par l'article 21, § 2, de l'arrêté royal du 18 décembre 1998 précité; qu'au demeurant, ni l'arrêté royal du 25 juillet 1974 qui a créé le service de coordination fiscale, ni l'arrêté royal du 13 février 1996 qui a remplacé ce service par l'AAF, ni l'arrêté royal du 6 juillet 1997 portant création de l'AFER n'ont explicitement désigné ces services comme des entités à l'égard ou au départ desquelles il y aurait des barrières; que l'argument déduit par la partie adverse de l'importance du management et de la gestion du personnel dans les missions de l'administration centrale de l'AFER ne convainc pas; que les parties requérantes soutiennent sans être sérieusement contredites que les agents de l'AAF, quand bien même ils seraient originaires des services extérieurs de l'administration des contributions directes, ont acquis une expérience de même nature que celle des agents des services centraux de cette administration et que les uns ne sont ni plus ni moins spécialisés que les autres en matière de management et de gestion du personnel; qu'il s'avère que les détachements dans les services centraux de l'administration des contributions directes n'obéissaient pas à des règles strictes mais étaient très largement discrétionnaires, en manière telle qu'être originaire de ces services ne démontre pas, en soi, l'acquisition d'une expérience spécifique qui constituerait par définition la meilleure préparation pour l'exercice de fonctions au SPG de l'AFER; qu'il résulte en outre du dossier administratif qu'à tout le moins dans un premier temps, les administrations centrales existantes resteront compétentes pour la gestion administrative du personnel nommé ou mis à disposition de l'AFER, de sorte que l'on aperçoit mal sur quoi se fonde la nécessité alléguée d'y disposer d'agents expérimentés dans ce domaine; qu'enfin, le processus de réforme dont l'arrêté royal du 6 juillet 1997 n'est qu'une étape, poursuit un objectif d'intégration et d'interaction des services et des compétences qui implique la polyvalence des agents composant ces services; que l'on n'aperçoit pas en quoi la différence de traitement définie ci-dessus servirait cet objectif; qu'elle limite de manière

disproportionnée les possibilités de carrière des agents, spécialement ceux de l'AAF, qui ne sont pas originaires des services centraux de l'administration des contributions directes; que le moyen est fondé;

Considérant qu'il n'y a pas lieu d'examiner les autres moyens qui, compte tenu de l'objet limité des requêtes, ne pourraient, s'ils étaient fondés, conduire à une annulation plus étendue,

D E C I D E :

Article 1^{er}.

Les affaires portant les numéros A.75.855/VIII-1274 et A.75.875/VIII-1275 sont jointes.

Article 2.

Est annulé l'article 10, § 2, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal du 6 juillet 1997 portant création de l'Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus.

Article 3.

Le présent arrêt sera publié par extrait au Moniteur belge dans les mêmes formes que l'arrêté annulé.

Article 4.

Les dépens, liquidés à la somme de 14.000 francs, sont mis à charge de la partie adverse.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique, le vingt et un décembre
deux mille un par :

M.	GEUS,	président de chambre,
M ^{me}	DAURMONT,	conseiller d'Etat,
M ^{me}	GEHLEN,	conseiller d'Etat,
M ^{me}	HONDERMARCQ,	greffier.

Le Greffier,

Le Président,

M.-Cl. HONDERMARCQ.

J.-Cl. GEUS.