

CONSEIL D'ETAT, SECTION D'ADMINISTRATION.

A R R E T

n° 149.338 du 23 septembre 2005

A. 61.234/XV-5

En cause : **SANTINI** Aimé,
 ayant élu domicile chez
 Me A. BAILLEUX, avocat,
 avenue Louise 200
 1050 Bruxelles,

 contre :

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

LE CONSEIL D'ETAT, XV^e CHAMBRE,

Vu la requête introduite le 7 décembre 1994 par laquelle Aimé SANTINI demande l'annulation de l'arrêté ministériel n° 5 du 8 août 1994 rejetant sa demande de remise ou de modération des accroissements d'impôts appliqués sur les cotisations enrôlées à sa charge pour les exercices d'imposition 1984 à 1987;

Vu l'arrêt n° 53.402 du 23 mai 1995 rejetant la demande de suspension du même acte;

Vu l'arrêt n° 108.981 du 9 juillet 2002 ordonnant la réouverture des débats et chargeant le membre de l'auditorat désigné par M. l'Auditeur général de poursuivre l'instruction de la cause;

Vu le dossier administratif;

Vu le rapport complémentaire de M. DELVAX, auditeur adjoint au Conseil d'Etat;

Vu l'ordonnance du 10 décembre 2004 ordonnant le dépôt au greffe du dossier et du rapport complémentaire;

Vu la notification du rapport complémentaire aux parties;

Vu l'ordonnance du 16 août 2005, notifiée aux parties, fixant l'affaire à l'audience du 20 septembre 2005;

Entendu, en son rapport, M. QUERTAINMONT, conseiller d'Etat;

Entendu, en leurs observations, Me MARINX, loco Me A. BAILLEUX, avocat, comparaissant pour la partie requérante, et M. P. BAILLY, inspecteur d'administration fiscale, comparaissant pour la partie adverse;

Entendu, en son avis conforme, M. DELVAX, auditeur adjoint;

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

Considérant que le requérant, qui est exploitant de minibus et de taxis pour cérémonies, a fait l'objet d'impositions d'office pour n'avoir pas introduit de déclarations à l'impôt sur les revenus pour les exercices 1983 à 1987; qu'à cette occasion ont été appliqués par l'administration des contributions directes des accroissements d'impôts suivant l'échelle prévue par l'article 238bis ancien (225 nouveau) de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus; que par une lettre du 20 septembre 1989 complétée par une lettre du 18 mai 1990, le requérant a sollicité du ministre des Finances, en application de l'article 9 de l'arrêté du Régent du 18 mars 1831, la remise ou à tout le moins la modération des accroissements d'impôts appliqués sur les diverses cotisations enrôlées à sa charge pour les exercices 1984 à 1987; qu'après enquête par l'administration, le ministre a, par un arrêté n° 5 du 8 août 1994, rejeté la demande du requérant; qu'il s'agit de l'acte attaqué, rédigé dans les termes suivants:

«Vu les requêtes présentées par les contribuables repris à la colonne deux du tableau ci-après, en vue d'obtenir la remise ou la modération des accroissements d'impôts et (ou) des amendes fiscales qui leur ont été appliqués,

ARRETE:

Article 1^{er}. - Les requêtes visées ci-dessus recevront la suite indiquée dans la colonne six du tableau ci-après:

N° d'ordre	Nom et adresse du contribuable	Date de la requête	A. Taux de l'accroissement appliqué B. Amende appliquée	Exercice article du rôle et commune	Suite à donner à la requête	Directeur chargé de l'exécution de l'arrêté
1	2	3	4	5	6	7
35	Santini Aimé Radici Amalia Chaussée de Wavre 1637 1060 Auderghem	18.5.1990	A. 20% 30 % 50 % 100 % 100 %	Ex. 1984 art.5707422 Ex. 1985 art. 6713158 Ex. 1986 art. 7708746 Ex. 1987 art. 820131 Ex. 1987 art. 045192 Auderghem	Rejet Rejet Rejet Rejet Rejet	Bruxelles II

(...); qu'à la date du 25 octobre 1994, le requérant a par ailleurs reçu un courrier lui notifiant l'arrêté ministériel précité; que ce courrier, signé par le directeur régional des contributions directes de Bruxelles II, est rédigé ainsi qu'il suit:

« Par votre lettre du 18.05.1990 adressée à Monsieur le Ministre des Finances, vous avez sollicité, dans le cadre des dispositions de l'article 9 de l'arrêté du Régent du 18.03.1831, la remise ou modération d'accroissements d'impôts appliqués pour les exercices d'imposition 1984 à 1987 dont les articles de rôle sont détaillés sur l'extrait du tableau annexe.

J'ai l'honneur de vous informer que par arrêté n° 5 du 08.08.1994 dont copie annexée, Monsieur le Ministre a rejeté votre susdite requête.»;

Considérant que par son arrêt n° 108.981 du 9 juillet 2002, le Conseil d'Etat a rejeté l'exception d'irrecevabilité soulevée d'office par l'auditeur rapporteur, lequel contestait la compétence du ministre des Finances de prendre l'arrêté attaqué sur la base de l'article 9 de l'arrêté du Régent n° 78 du 18 mars 1831 organique de l'administration des finances et relevait l'absence de fondement constitutionnel ou législatif de cet article; que par l'arrêt précité, le Conseil d'Etat a jugé que «le pouvoir (de transiger du chef des amendes) reconnu à l'administration par l'article 114 de la loi du 28 juin 1822 (relative à la contribution personnelle) pouvait être mis en oeuvre par le Régent, exerçant les pouvoirs du Roi; qu'il Lui appartenait notamment, sur la base de Son pouvoir général d'exécution des lois conféré par l'article 67 de la Constitution du 7 février 1831, et de Son pouvoir d'organisation des services de l'État, résultant des articles 29 et 66, alinéa 2, de la Constitution du 7 février 1831, de préciser quelle autorité pouvait exercer ce pouvoir dévolu au pouvoir exécutif par la loi; que c'est sur la base de ces pouvoirs que le Régent, en adoptant l'article 9 de Son arrêté n° 78 précité du 18 mars 1831, a mis en oeuvre l'article 114 de la loi précitée du 28 juin 1822, qui en constitue le fondement

légal»; que le même arrêt a rouvert les débats afin de permettre la poursuite de l'instruction de la cause;

Considérant que la partie adverse, dans son mémoire en réponse, oppose une autre exception d'irrecevabilité à la demande; que dans une première branche, elle se fonde sur la circonstance que la décision litigieuse du ministre des Finances ne serait pas un acte susceptible de recours devant le Conseil d'Etat; qu'elle fait valoir que la remise ou la modération des accroissements d'impôts qu'accorde le ministre des Finances «constitue une mesure de faveur, prise en dehors de tout critère légal et qui peut être assimilée à la grâce royale», puisque ce pouvoir du ministre est «conçu comme le droit de remettre ou de réduire des peines à l'égard de pénalités infligées aux contribuables qui ont enfreint les lois fiscales»; qu'après avoir rappelé que le droit de grâce conféré au Roi par l'article 73 de la Constitution (actuellement, l'article 110) échappe à la censure du Conseil d'Etat, la partie adverse conclut que l'acte de clémence qui peut être pris par le ministre des Finances en ce qui concerne les amendes exclusivement fiscales et les accroissements d'impôts, échappe pareillement à la compétence du Conseil d'Etat;

Considérant que dans une seconde branche de son déclinatoire de compétence, la partie adverse relève que pour l'exercice fiscal 1984 un recours a été introduit par le requérant devant la Cour d'appel de Bruxelles, tandis que pour les exercices 1986 et 1987 sont intervenues, sur réclamation du requérant, des décisions du directeur régional des contributions; que la partie adverse en déduit que le ministre des Finances ne pourrait pas mettre en oeuvre le pouvoir que lui reconnaît l'article 9 de l'arrêté du Régent du 18 mars 1831 à l'égard d'accroissements d'impôts établis par une décision directoriale définitive ou par un arrêt de la Cour d'appel revêtu de l'autorité de chose jugée;

Considérant que l'article 9 de l'arrêté du Régent n° 78 du 18 mars 1831 organique de l'administration des finances, sur la base duquel a été introduit le recours ayant donné lieu à l'arrêté attaqué, dispose que le ministre des Finances «statue sur les réclamations ayant pour objet la remise d'amendes et d'augmentations de droits à titre d'amendes, autres que celles prononcées par le juge, et arrête les transactions entre l'administration et les contribuables, dans les cas où elles sont autorisées par les lois»; que les «augmentations de droits à titre d'amendes», sont qualifiées actuellement d'«accroissements d'impôts» par l'article 444 du Code des impôts sur les revenus 1992; que l'accroissement d'impôt revêt la nature d'une sanction administrative, et non d'un impôt;

Considérant, sur la compétence du Conseil d'Etat pour connaître du présent recours, que ce dernier a pour objet l'annulation de l'arrêté par lequel le ministre des Finances a décidé de rejeter la demande tendant à ce qu'il exerce en faveur du requérant, la faculté, que lui confère l'article 9 de l'arrêté du Régent n° 78 du 18 mars 1831, de remettre les accroissements d'impôts; que si la possibilité offerte au ministre des Finances de remettre ou de réduire les amendes fiscales présente une vague analogie avec le droit de grâce, il ne s'ensuit nullement que les décisions ministérielles prises en vertu de cette possibilité échapperaient à la compétence du Conseil d'Etat; qu'en effet, l'acte par lequel le ministre refuse une faveur reste un acte administratif susceptible de recours, même si, pour l'octroi de cette faveur, le ministre dispose d'un très large pouvoir d'appréciation; que l'assimilation faite par la partie adverse avec le droit de grâce conféré au Roi par l'article 110 de la Constitution n'est pas pertinente, d'une part parce que ce droit de grâce s'exerce à l'égard des peines prononcées par les juges tandis que le pouvoir conféré au ministre des Finances par l'article 9 de l'arrêté du Régent précité du 18 mars 1831 ne peut jamais concerner des amendes prononcées par un juge, et d'autre part parce que la thèse de l'incompétence du Conseil d'Etat soutenue par la partie adverse ne repose que sur un passage des travaux préparatoires de la loi du 23 décembre 1946 portant création d'un Conseil d'Etat et n'est corroborée que par des considérations surabondantes de quelques arrêts; que par ailleurs, la circonstance que l'imposition établie à l'égard du requérant pour l'exercice 1984 fait l'objet d'un recours toujours pendant devant la Cour d'appel ne rend pas pour autant le Conseil d'Etat incompétent pour connaître du présent recours; qu'en effet, une éventuelle annulation de l'acte attaqué aurait pour conséquence que le ministre des Finances devrait se prononcer à nouveau sur la demande de remise ou de modération de l'accroissement de l'impôt qui sera mis à la charge du requérant par la Cour d'appel pour cet exercice 1984; qu'enfin, il y a lieu de relever que l'acte attaqué devant le Conseil d'Etat est l'arrêté ministériel qui a statué sur la demande de remise ou de modération des accroissements d'impôt mis à charge du requérant pour les exercices d'imposition 1984 à 1987, et non les décisions distinctes du directeur régional des contributions qui ont rejeté, pour les exercices d'imposition 1986 et 1987, les réclamations introduites à l'encontre des cotisations à l'impôt des personnes physiques enrôlées à charge du requérant;

Considérant que le déclinatoire de compétence du Conseil d'Etat soulevé par la partie adverse ne peut être accueilli;

Considérant qu'à l'appui de son recours le requérant soulève un moyen unique pris d'un défaut de motivation et d'une violation des articles 2 et 3 de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs; qu'il rappelle que

la loi précitée impose à toute autorité administrative de motiver de manière formelle tout acte administratif et souligne que cette motivation doit être adéquate et consister en l'indication dans l'acte des considérations de droit et de fait servant de fondement à la décision; qu'il précise que ces principes s'appliquent également en ce qui concerne la compétence discrétionnaire de remise des accroissements d'impôts conférée au ministre des Finances, même s'il s'agit d'un acte de «justice gracieuse»; qu'en l'espèce, le requérant relève que l'arrêté ministériel attaqué se borne uniquement à faire référence à la requête introduite et ne mentionne aucun motif à l'appui du rejet de cette requête; qu'il conclut que la décision attaquée est illégale et doit être annulée;

Considérant que la partie adverse, qui a développé dans son mémoire en réponse la thèse de l'incompétence du Conseil d'Etat à connaître du recours, ne répond pas au moyen; qu'elle n'a par ailleurs pas déposé de dernier mémoire après la notification du rapport complémentaire de l'auditeur;

Considérant qu'il résulte du laconisme même de l'arrêté ministériel attaqué que celui-ci n'apparaît pas formellement comme le résultat d'un examen concret et individualisé, dans le chef de la partie adverse, des circonstances de l'espèce, c'est-à-dire des éléments détaillés par le requérant dans ses lettres du 20 septembre 1989 et du 18 mai 1990 sollicitant la remise ou la modération des accroissements d'impôts appliqués sur les diverses cotisations enrôlées à sa charge pour les exercices 1984 à 1987; que la circonstance que le ministre des Finances, lorsqu'il exerce la faculté que lui confère l'article 9 de l'arrêté du Régent n° 78 du 18 mars 1831, dispose d'un large pouvoir d'appréciation, ne le dispense pas pour autant de respecter les dispositions de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs; qu'il ne suffit pas que les motifs qui fondent la décision de rejet du ministre figurent dans un dossier de l'administration fiscale qui n'a pas été communiqué au requérant, mais qu'ils doivent être mentionnés dans la décision même qui a été notifiée au contribuable; que s'il est vrai que le ministre des Finances a adressé le 8 août 1994 un courrier à l'avocat du requérant, ce courrier se borne à mentionner que «l'examen de la requête introduite au nom de M. Santini n'a révélé aucun élément de nature à justifier une remise, sur pied de l'article 9 de l'arrêté du Régent du 18 mars 1831, des accroissements d'impôt»; qu'il ne s'agit cependant là que d'une clause de style qui ne répond pas aux exigences de la motivation formelle imposée par la loi du 29 juillet 1991; qu'il s'ensuit que le moyen, en ce qu'il reproche à l'acte attaqué de violer les articles 2 et 3 de la loi précitée du 29 juillet 1991, est fondé,

D E C I D E :

Article 1^{er}.

Est annulé l'arrêté ministériel n° 5 du 8 août 1994, en tant qu'il rejette la requête introduite par M. Aimé SANTINI en vue d'obtenir la remise ou la modération des accroissements d'impôts appliqués sur les cotisations enrôlées à sa charge pour les exercices d'imposition 1984 à 1987.

Article 2.

Les dépens, liquidés à la somme de 99,16 euros, sont mis à charge de la partie adverse.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique de la XV^e chambre, le vingt-trois septembre deux mille cinq par :

M. LEROY,	président de chambre,
M. QUERTAINMONT,	conseiller d'Etat,
M. KOVALOVSKY,	conseiller d'Etat
Mme VANDERPERE,	greffier.

Le Greffier,

Le Président,

V. VANDERPERE.

M. LEROY.