

CONSEIL D'ETAT, SECTION D'ADMINISTRATION.

A R R E T

n° 79.239 du 11 mars 1999

A.69.212/XIII-823

En cause : **COBBAERT** Marie-Josée,
Lombardstraat 33
2560 Nijlen,

contre :

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

LE CONSEIL D'ETAT, XIII^e CHAMBRE,

Vu la requête introduite le 3 juin 1996 par Marie-Josée COBBAERT qui demande l'annulation de la décision prise le 5 avril 1996 par le directeur régional des contributions directes à Liège, rejetant pour tardiveté la demande de limitation du recouvrement de l'impôt sur les revenus établi aux noms des époux BODSON-COBBAERT, actuellement divorcés, pour l'exercice d'imposition 1987;

Vu les mémoires en réponse et en réplique régulièrement échangés;

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

Vu l'ordonnance du 15 octobre 1998 ordonnant le dépôt au greffe du dossier et du rapport;

Vu la notification du rapport aux parties et le dernier mémoire de la requérante;

Vu l'ordonnance du 19 janvier 1999, notifiée aux parties, fixant l'affaire à l'audience du 25 février 1999;

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

Entendu, en leurs observations, Me D. VAN BELLE, avocat, comparaissant pour la requérante et M. F. GROBELNY, inspecteur d'administration fiscale, comparaissant pour la partie adverse;

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

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

Considérant que les faits utiles à l'examen du recours sont les suivants :

1. Le 3 juin 1988, une cotisation supplémentaire à l'impôt des personnes physiques pour l'exercice d'imposition 1987, d'un montant de 865.280 francs, est enrôlée aux noms de la requérante et de son époux.

2. Le 4 mai 1990, à la requête du receveur des contributions de Wavre, un huissier de justice signifie à chacun des deux époux domiciliés séparément un commandement de payer la cotisation précitée.

Le 12 juin 1992, à défaut de paiement, un huissier de justice signifie à la requérante un nouveau commandement de payer.

3. Le 3 août 1994, le receveur des contributions de Wavre notifie à l'employeur de la requérante une opposition sur salaire et demande d'effectuer le paiement de la somme de 1.351.975 francs, soit 865.280 francs augmentés des frais de poursuites et des intérêts, représentant le montant des contributions dues pour l'exercice 1987.

4. Le 7 octobre 1994, le conseil de la requérante introduit auprès du directeur régional des contributions de Namur un recours fondé sur l'article 394bis du Code des impôts sur les revenus 1992 (C.I.R.92) et visant à une limitation du recouvrement de l'impôt relatif aux revenus de l'autre conjoint.

Le 19 octobre 1994, ce fonctionnaire informe la requérante qu'il a reçu sa requête le 13 du même mois mais qu'il l'a transmise au directeur régional du recouvrement à Liège, compétent en la matière. Il invite, par ailleurs, la requérante, pour éviter tout mécompte, à introduire une nouvelle requête auprès de ce directeur régional.

5. Le 21 décembre 1994, le conseil de la requérante introduit une nouvelle requête auprès du directeur régional du recouvrement à Liège.

Il expose notamment que cette requête est, pour satisfaire à la condition de recevabilité prévue par l'article 394bis du C.I.R.92, introduite dans les six mois de l'opposition sur salaire effectuée entre les mains de l'employeur de sa cliente par l'acte de recouvrement du receveur des contributions de Wavre. Il fait également valoir que sa cliente, pour l'exercice d'imposition 1987, a contribué à sa quote-part de l'impôt afférent à ses revenus par la retenue à la source et le précompte professionnel, qu'elle s'est séparée de fait de son époux en juin 1987 et que le régime de la séparation de biens a été adopté en septembre 1987, que le divorce a été prononcé en

1991 aux torts de son ex-époux, et que celui-ci a été déclaré en faillite et a maintenu depuis son état d'insolvabilité.

6. Le 5 avril 1996, le directeur régional du recouvrement à Liège rejette la requête, en la déclarant irrecevable pour ne pas avoir été introduite dans le délai de forclusion de six mois à dater de la sommation de payer, fixé par l'article 394bis du C.I.R.92.

Dans la motivation de cette décision de rejet, qui constitue l'acte attaqué par le recours, on lit notamment ce qui suit :

" (...) "

Attendu que c'est la loi du 28 juillet 1992 parue au Moniteur belge du 31 juillet 1992 qui par son article 37 a inséré l'article 394bis dans le C.I.R.92; que le texte dudit article est applicable à partir du 10 août 1992;

Attendu que le délai de six mois dont question à l'alinéa deux du même article doit, en tout état de cause, se compter au moins à partir de la susdite date d'application;

Considérant que pour la cotisation reprise ci-avant, un commandement de payer fut signifié à la requérante le 4 mai 1990; que la sommation à payer visée à l'article déjà cité fut dès lors transmise avant la date d'entrée en vigueur de la loi du 28 juillet 1992;

Attendu qu'il résulte qu'en la cause la requête devait être présentée dans les six mois à dater du 10 août 1992; qu'elle ne le fut que le 13 octobre 1994, soit en dehors du délai précité, et est, de ce fait, frappée de forclusion, laquelle est d'ordre public et doit obligatoirement être invoquée lorsqu'elle est acquise;

(...)" ;

Considérant que la requérante prend un premier moyen de la violation de l'article 394bis du C.I.R.92; qu'elle expose que la procédure fixée par l'article 394bis du C.I.R.92, introduit par la loi du 28 juillet 1992, n'est d'application que depuis l'entrée en vigueur de

cette loi, à savoir le 10 août 1992, et que le directeur régional des contributions ne pouvait rejeter pour tardiveté la demande introduite le 13 octobre 1994, car le délai de six mois laissé pour l'introduction de la demande s'applique à la sommation de payer envoyée au contribuable à partir de l'entrée en vigueur de l'article 394bis, c'est-à-dire au commandement de payer notifié le 3 août 1994 par le receveur des contributions de Wavre à l'employeur de la requérante; qu'elle soutient qu'il est dès lors erroné de prendre en considération la sommation de payer adressée le 4 mai 1990, soit avant l'entrée en vigueur de l'article 394bis, que ce faisant, une application rétroactive de la loi est donnée sans habilitation spéciale à cette fin, que le début du nouveau délai de forclusion de six mois ne peut être déterminé qu'à partir de la date de la sommation postérieure à l'entrée en vigueur de la loi et que cette date correspond au 3 août 1994;

Considérant que la partie adverse répond que ni le texte de l'article 394bis du C.I.R.92, ni les travaux préparatoires de la loi du 28 juillet 1992, ne précisent la notion de "sommation à payer", que seuls la sommation administrative et le commandement de payer sont des sommations au sens de l'article précité et que les mesures d'exécution de ces actes, comme la notification à l'employeur du montant des contributions dues ou la saisie-arrêt dans les mains d'un tiers, ne sont pas des sommations visées par l'article 394bis; qu'elle expose que les problèmes liés aux conflits de lois dans le temps trouvent leur solution dans les règles de l'application immédiate et de la non-rétroactivité de la loi nouvelle, que, s'agissant des délais de forclusion, il faut - selon la partie adverse - poser pour principe que les délais pour agir sont ceux de la loi en vigueur au jour où le droit est exercé, que l'article 394bis précité a vocation à s'appliquer à toutes les requêtes introduites postérieurement à son entrée en vigueur, que la loi nouvelle

instaurant un nouveau délai de forclusion ne peut revenir sur des délais expirés et qu'une action prescrite avant son entrée en vigueur ne peut revivre; que la partie adverse déduit ainsi de l'application concurrente des principes de l'effet immédiat et de la non-rétroactivité de la loi nouvelle que la procédure instaurée par l'article 394bis du C.I.R.92 a vocation à s'appliquer, dès son entrée en vigueur, à toutes les situations où le conjoint séparé de fait est mis en demeure de payer l'impôt afférent aux revenus de son époux, à l'exclusion de celles dans lesquelles l'acte valant sommation de payer a été adressé au conjoint séparé de fait plus de six mois avant l'entrée en vigueur de l'article 394bis; que la partie adverse conclut que la décision attaquée n'a pas violé la disposition de l'article 394bis du C.I.R.92 en déclarant la requête, reçue par l'administration le 13 octobre 1994, irrecevable pour forclusion et que le directeur régional a légalement justifié sa décision au motif qu'un commandement de payer a été signifié à la requérante le 4 mai 1990, soit plus de six mois avant l'entrée en vigueur du texte précité;

Considérant que l'article 394bis du Code des impôts sur les revenus 1992 dispose comme suit :

" Le directeur des contributions ou le fonctionnaire désigné par lui, peut limiter, au profit du conjoint qui vit séparé de fait, sur requête motivée de ce dernier, le recouvrement de l'impôt relatif aux revenus de l'autre conjoint à ce qui aurait été dû par celui-ci s'il avait exercé tous ses droits de réclamation et de dégrèvement d'office visés aux articles 366 et 376.

La requête doit être introduite par écrit, sous peine de déchéance, auprès du directeur des contributions de la province ou de la région dans le ressort de laquelle l'imposition a été établie, dans les six mois de l'envoi par le receveur des contributions de la sommation à payer.

En attendant la décision, le directeur des contributions peut faire surseoir au recouvrement dans le chef du requérant dans la mesure et aux conditions qu'il détermine";

Considérant que cette disposition est issue d'une modification apportée au Code des impôts sur les revenus par l'article 37 de la loi du 28 juillet 1992 portant des dispositions fiscales et financières; que l'exposé des motifs de cette loi contenait le commentaire suivant :

" Une application stricte des règles du Code civil et des dispositions du Code des impôts sur les revenus peut amener le conjoint vivant séparé de fait à être tenu au paiement des dettes d'impôts qui résultent d'impositions établies au nom de l'autre conjoint.

A aucun moment, la possibilité n'est donnée au premier conjoint cité de recourir à un quelconque droit de défense.

Ceci est la cause de bien des situations dramatiques.

En vue de prévenir de telles situations et pour autant qu'il ressorte que le contribuable repris au rôle n'a pas exercé ses droits de réclamation ou de dégrèvement d'office, il convient d'octroyer à un conjoint séparé la possibilité de demander au directeur régional de limiter le recouvrement à son égard au montant qui aurait été dû si tous ces droits avaient été effectivement exercés.

(...)"

Considérant que l'article 394bis du Code des impôts sur les revenus 1992 est entré en vigueur le 10 août 1992 et qu'à défaut de disposition législative transitoire, cette disposition est d'application immédiate aux procédures en cours; que le Ministre des Finances a d'ailleurs précisé devant la commission compétente de la Chambre des représentants que l'article 394bis s'appliquait aux "affaires courantes";

Considérant que l'alinéa 2 de l'article 394bis impose toutefois au demandeur de limitation du recouvrement de saisir le directeur des contributions dans les six mois de l'envoi de la sommation à payer; que cela signifie notamment que pour les sommations à payer notifiées avant le 10 août 1992, date d'entrée en vigueur de l'article 394bis, le délai de déchéance ne peut être

compté, puisqu'aucune demande de limitation de recouvrement n'aurait pu être introduite auprès du directeur des contributions, étant donné que la loi n'ouvrait pas cette possibilité; qu'il s'ensuit qu'il est erroné de considérer, comme le fait la décision attaquée, que le terme de six mois "court à partir de l'entrée en vigueur de l'article 394bis"; que le texte de l'article 394bis, qui fait courir le délai de six mois à compter de l'envoi de la sommation, contredit cette affirmation; qu'il est ainsi donné une application rétroactive à l'article 394bis et que le directeur régional des contributions à Liège a fait une application erronée dudit article; que le moyen est fondé;

Considérant qu'il n'y a pas lieu d'examiner le second moyen développé dans le mémoire en réplique, qui ne saurait conduire à une annulation aux effets plus étendus,

D E C I D E :

Article 1^{er}.

Est annulée la décision du 5 avril 1996 du directeur régional des contributions directes à Liège, rejetant pour tardiveté la demande de limitation du recouvrement de l'impôt sur les revenus établi aux noms des époux BODSON-COBBAERT, actuellement divorcés, pour l'exercice d'imposition 1987.

Article 2.

Les dépens, liquidés à la somme de 4.000 francs, sont mis à charge de la partie adverse.

Ainsi prononcé à Bruxelles, en audience publique
de la XIII^e chambre, le onze mars 1900 nonante-neuf par :

MM. HANOTIAU,	président de chambre,
LEROY,	conseiller d'Etat,
QUERTAINMONT,	conseiller d'Etat,
M ^{me} MALCORPS,	greffier.

Le Greffier,

Le Président,

M.-Chr. MALCORPS.

M. HANOTIAU.