# Cour de cassation: Arrêt du 3 novembre 2000 (Belgique). RG F980043Nt

* Date : 03-11-2000
* Language : French
* Section : Case law
* Source : Justel F-20001103-6
* Role number : F980043Nt

N° F.98.0043.N

 1. T. P.,

 2. V. M.-C.,

 Me Thomas Delahaye, avocat à la Cour de cassation,

 contre

 ETAT BELGE, ministre des Finances,

 Me Ignace Claeys Bouuaert, avocat à la Cour de cassation.

 LA COUR,

 Ouï Monsieur le président Verougstraete en son rapport et sur les conclusions de Monsieur Thijs, avocat général délégué;

 Vu l'arrêt attaqué, rendu le 19 décembre 1997 par la cour d'appel de Bruxelles;

 Sur le moyen, libellé comme suit : violation des articles 214, 215, 216, 217, 218, 220, tels qu'ils ont été modifiés par la loi du 3 novembre 1976, 258, 259 et 264, tels qu'ils ont été modifiés par la loi du 22 décembre 1977 de l'arrêté royal du 24 février 1964 portant coordination des dispositions légales relatives aux impôts sur les revenus,

 en ce que, après avoir constaté que : 1. les demandeurs ont introduit leur déclaration à l'impôt des personnes physiques relative à l'exercice d'imposition de 1986 en temps utile; 2. sous la rubrique 103, ils ont déclaré une somme de 996.210 FB. à titre de "revenus imposables provenant de biens immobiliers situés en Belgique, c) loués à des personnes ne les utilisant pas à des fins professionnelles ou non loués" et que l'annexe jointe à la déclaration énumère les biens immobiliers faisant l'objet de la déclaration; 3. sous la rubrique 365, ils ont porté en compte une charge déductible de 41.920 FB. à titre "d'intérêts payés a) du chef d'emprunts non visés au point b, contractés en vue d'acquérir ou de conserver des revenus immobiliers ou mobiliers devant être pris en compte lors de la détermination du revenu imposable"; 4. le 5 mars 1987, le défendeur a enrôlé les impôts dus sur la base de cette déclaration, en établissant toutefois erronément l'imposition sur un revenu cadastral de 396.210 FB. au lieu de la somme de 996.210 FB. originairement déclarée; 5. le 15 décembre 1988, le défendeur a procédé à l'enrôlement non seulement du supplément d'impôt dû sur la charge immobilière de 41.920 FB., rejetée, mais aussi de l'impôt dû ensuite de son erreur sur un revenu cadastral de 600.000 FB., l'arrêt attaqué déclare le recours fiscal recevable mais non fondé, dans la mesure où, après avoir appliqué le délai d'imposition spécial prévu à l'article 259, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus (1964) aux déductions illicitement effectuées en ce qui concerne les charges relatives aux revenus immobiliers déclarés, l'administration rectifie aussi valablement les impositions dues sur les revenus immobiliers déclarés, par les motifs que : "C'est à bon droit que l'administration fait valoir que, lorsqu'elle a erronément omis d'établir une imposition sur la base de la déclaration dans le délai prévu à l'article 258 et 264, elle est habilitée, à l'occasion de l'établissement d'un supplément, à faire application du délai extraordinaire de trois ans prévu à l'article 259 tant en ce qui concerne l'établissement de ce supplément qu'en ce qui concerne les revenus déclarés en temps utile. Conformément à l'article 259, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus, l'administration bénEACU

TE;ficie du délai extraordinaire d'imposition prévu à cet article non seulement en cas d'absence de déclaration ou de remise tardive de celle-ci, mais aussi lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration répondant aux conditions de forme et de délais prévues aux articles 214 à 218 du code. Une telle lecture de la disposition de l'article 259 se déduit des termes mêmes de l'article qui ne sont susceptibles d'aucune autre interprétation et elle n'est pas contraire au caractère exceptionnel du délai extraordinaire d'imposition prévu à cet article ni à l'interprétation historique de celui-ci. Ainsi, le délai ordinaire d'imposition prévu aux articles 258 et 264 du code, toujours applicables, se voit maintenu",

 alors que, conformément aux articles 258 et 264 du Code des impôts sur les revenus (1964), l'impôt dû sur la base des revenus et des autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration répondant aux conditions de forme et de délais prévues aux articles 214 à 218 du Code des impôts sur les revenus (1964) ou aux dispositions prises en exécution de l'article 220 du même code, est établi dans le délai fixé à l'article 264 de ce code, sans que ce délai puisse être inférieur à six mois à compter de la date à laquelle la déclaration est parvenue au service de taxation compétent et ce, à peine de forclusion; que la forclusion liée à ce délai ordinaire d'imposition est indistinctement applicable tant au cas où l'administration omet d'établir l'imposition en temps utile qu'au cas où, ensuite d'une erreur, elle omet d'établir l'imposition sur le montant régulièrement déclaré dans le respect des forme et délais, ainsi que c'est le cas en l'espèce où, ensuite d'une erreur, elle a originairement enrôlé la somme de 396.210 FB. à titre de revenu immobilier au lieu de la somme de 996.210 FB. régulièrement déclarée; que, la forclusion étant intervenue, l'administration n'est plus habilitée à rectifier son erreur en dehors du délai ordinaire d'imposition précité, eu égard au fait que le montant de 996.210 FB. a été déclaré dans le respect des forme et délais; et alors que l'imposition précitée faisant l'objet de la forclusion ne peut plus être valablement enrôlée, fût-ce en application de l'article 259, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus (1964) qui ne prévoit pas de nouveau délai mais autorise uniquement l'administration - hormis les cas d'absence de déclaration ou de remise tardive de cette déclaration - à établir le supplément d'impôt, par dérogation à l'article 264 du Code des impôts sur les revenus (1964), pendant trois ans à partir du 1er janvier de l'année qui désigne l'exercice d'imposition pour lequel le supplément d'impôt est dû, lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration répondant aux condit

ions de forme et de délais prévues soit aux articles 214 à 218 du Code des impôts sur les revenus (1964), soit aux dispositions prises en exécution de l'article 220 du même code; que l'impôt dû est supérieur, notamment lorsque le redevable a déduit de ses revenus bruts des charges dont il ne prouve pas l'existence réelle; que, si en l'espèce, l'impôt dû est supérieur, la formule de déclaration est conforme aux conditions de forme et de délais prévues aux articles 214 à 218 du Code des impôts sur les revenus (1964) ou aux dispositions prises en exécution de l'article 220 du même code, de sorte qu'en décidant que l'administration rectifie aussi régulièrement les impositions dues sur les revenus immobiliers s'élevant à la somme de 996.210 FB., régulièrement déclarée dans le respect des conditions de forme et de délais, dans le délai extraordinaire d'imposition prévu à l'article 259, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus (1964), qu'en établissant ainsi l'imposition frappée de forclusion sur la différence entre les sommes de 396.210 FB. et 996.210 FB. sur laquelle, ensuite d'une erreur, elle n'a pas établi l'imposition dans le délai ordinaire d'imposition et ce, nonobstant la constatation que la formule de déclaration est conforme aux conditions de forme et de délais prévues aux articles 214 à 218 du Code des impôts sur les revenus (1964) ou aux mesures prises en exécution de l'article 220 du Code des impôts sur les revenus (1964), l'arrêt attaqué méconnaît la forclusion instaurée par les articles 258 et 264 du Code des impôts sur les revenus (1964) ((violation des articles 214 à 218, 220, 258 et 264 du Code des impôts sur les revenus (1964)) ainsi que le délai extraordinaire d'imposition qui n'est pas applicable à cette imposition frappée de forclusion (violation des articles 214 à 218, 220, 259, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus (1964) :

 Attendu que, conformément à l'article 259, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus (1964), en cas d'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci, ou lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration répondant aux conditions de forme et de délais prévues, soit aux articles 214 à 218, soit aux dispositions prises en exécution de l'article 220, l'impôt ou le supplément d'impôt peut, par dérogation à l'article 359 (is het niet 264 ?) être établi pendant trois ans à partir du 1er janvier de l'année qui désigne l'exercice d'imposition pour lequel l'impôt est dû;

 Que le délai extraordinaire d'imposition est applicable au redevable ayant déduit de ses revenus bruts des charges dont la déductibilité n'est pas prouvée et qu'ainsi, les revenus imposables sont supérieurs à ceux qui apparaissent de la déclaration;

 Que, dans ce cas, l'administration est tenue de déterminer l'imposition exacte; que, lors de la détermination du supplément d'impôt, l'administration est tenue de prendre en considération tous les éléments légalement disponibles en vue de la détermination correcte de l'imposition et qu'à cette occasion, elle peut rectifier une erreur matérielle commise antérieurement;

 Attendu que l'arrêt constate qu'une somme de 41.920 FB. a été erronément déclarée à titre de charges immobilières et que, dès lors, l'impôt dû est supérieur à ce qui apparaît de la déclaration;

 Qu'il en déduit, sans violer les dispositions légales citées au moyen, que l'imposition peut être établie dans le délai extraordinaire de trois ans et qu'à cette occasion, l'administration peut rectifier une erreur matérielle commise lors du calcul de l'impôt;

 Que le moyen ne peut être accueilli;

 PAR CES MOTIFS,

 Rejette le pourvoi;

 Condamne les demandeurs aux dépens.

 Ainsi prononcé, en audience publique du trois novembre deux mille, par la Cour de cassation, première chambre, séant à Bruxelles, où sont présents Monsieur Verougstraete, président, Madame Bourgeois, Monsieur Londers, Monsieur Dirix et Monsieur Stassijns, conseillers, Monsieur Thijs, avocat général délégué, Monsieur Van Geem, greffier.

 Traduction établie sous le contrôle de Monsieur le président Verougstraete et transcrite avec l'assistance de Madame le greffier adjoint Danhiez.