# Cour de cassation: Arrêt du 13 janvier 2003 (Belgique). RG F990131F

* Date : 13-01-2003
* Language : French
* Section : Case law
* Source : Justel F-20030113-1
* Role number : F990131F

N° F.99.0131.F

 ETABLISSEMENTS DELHAIZE FRERES ET CIE LE LION, société anonyme dont le siège social est établi à Molenbeek-Saint-Jean, rue Osseghem, 53, inscrite au registre du commerce de Bruxelles sous le numéro 8831,

 demanderesse en cassation,

 représentée par Maître Didier Bolle, avocat au barreau de Bruxelles, dont le cabinet est établi à Bruxelles, avenue Louise, 177/3,

 contre

 COMMUNE DE WANZE, représentée par son collège des bourgmestre et échevins, dont les bureaux sont établis à Wanze, place F. Faniel, 8,

 défenderesse en cassation.

 I. La décision attaquée

 Le pourvoi en cassation est dirigé contre l'arrêt rendu le 28 mai 1999 par la cour d'appel de Liège.

 II. La procédure devant la Cour

 Le premier président Pierre Marchal a fait rapport.

 Le premier avocat général Jean - François Leclercq a conclu.

 Par un arrêt du 12 mars 2001, la Cour a sursis à statuer jusqu'à ce que la Cour d'arbitrage ait répondu à la question préjudicielle libellée dans le dispositif de cet arrêt.

 La Cour d'arbitrage a répondu par l'arrêt n°127/2002 du 10 juillet 2002.

 III. Les moyens de cassation

 La demanderesse présente trois moyens libellés comme suit :

 1. Premier moyen

 Dispositions légales violées

 Articles 10, 11 et 149 de la Constitution.

 Décisions et motifs critiqués

 Après avoir constaté qu'en termes de conclusions principales reçues au greffe en septembre 1998 et de conclusions additionnelles déposées à l'audience, la demanderesse soulève un certain nombre de griefs nouveaux non développés dans sa réclamation et non soumis à la députation permanente, la cour d'appel décide " que la décision entreprise a répondu aux griefs soulevés par la (demanderesse) en temps utile, celui basé sur l'article 3 du règlement-taxe étant irrecevable pour avoir été soulevé pour la première fois par conclusions reçues plus de 60 jours après le dépôt du dossier administratif ".

 Griefs

 L'article 377 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il était en vigueur avant la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, selon lequel : " le requérant peut soumettre à la cour d'appel des griefs qui n'ont été ni formulés dans la réclamation ni examinés d'office par le directeur ou par le fonctionnaire délégué par lui, pour autant qu'ils invoquent une contravention à la loi ou une violation des formes de procédure prescrites à peine de nullité ", l'article 378, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il était en vigueur avant la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, selon lequel " les griefs nouveaux visés à l'article 377 peuvent être formulés soit dans le recours, soit dans un écrit remis au greffe de la cour d'appel et ce sous peine de déchéance dans le délai prévu à l'article 381 ", l'article 381 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il était en vigueur avant la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, selon lequel " le requérant qui veut faire emploi de pièces nouvelles est tenu de les déposer au greffe de la cour dans les 60 jours du dépôt par le directeur des contributions, de l'expédition et des pièces visées à l'article 380 ", sont contraires aux règles constitutionnelles de l'égalité et de la non-discrimination (articles 10 et 11 de la Constitution), dans la mesure où il existe une inégalité entre les justiciables selon que ceux-ci bénéficient de la procédure prévue en droit commun découlant de l'article 807 du Code judiciaire, qui permet à tout moment d'invoquer des arguments et pièces nouvelles dans la rédaction de conclusions pour autant qu'ils se rapportent à un fait ou un acte invoqué dans la demande originelle, ou selon que ces mêmes justiciables sont soumis aux règles restrictives des articles 377, 378, alinéa 2, et 381 du Code des impôts sur les revenus 1992, tels qu'ils étaient en vigueur avant la loi du 15 mars 1999.

 En appliquant ces dispositions légales, l'arrêt méconnaît les règles constitutionnelles d'égalité et de non-discrimination (violation des articles 10 et 11 de la Constitution).

 2. Deuxième moyen

 Dispositions légales violées

 Articles 10, 11, 149 et 172 de la Constitution.

 Décisions et motifs critiqués

 L'arrêt attaqué déclare le recours non fondé quant au caractère discriminatoire du règlement-taxe aux motifs que " la décision entreprise a répondu aux griefs soulevés par la (demanderesse) en temps utile ".

 La décision de la députation permanente de la province de Liège rejette le moyen de la demanderesse déduit de la contrariété du règlement-taxe aux articles 10, 11 et 172 de la Constitution aux motifs " que la taxe de l'espèce a pour objet la distribution à domicile de feuilles et cartes contenant de la publicité à caractère commercial ; qu'il s'agit là d'une catégorie assurément objective et impersonnelle de contribuables ; que dans ce contexte, l'article 3 précité, en ce qu'il fait référence à un pourcentage de texte rédactionnel non publicitaire au-delà duquel la taxation ne trouve pas à s'appliquer, ne fait que préciser le champ d'application ratione materiae de la taxe en définissant la portée de la notion d'écrit publicitaire à raison de la teneur dudit écrit ; que dans ce contexte le recours à ladite référence apparaît objectivement justifié en regard de la nature de la taxe de l'espèce ; qu'en ce qui concerne la distinction opérée entre les écrits publicitaires en fonction du caractère gratuit ou payant de leur distribution dans le chef des destinataires, par essence, les distributions payantes dans le chef des destinataires impliquent une relation personnelle entre le distributeur et le destinataire et ne peuvent dès lors en règle qu'être adressées à ce dernier ; que de ce chef, la justification relative à l'exclusion du champ d'application de la taxe des écrits adressés trouve également à s'appliquer aux écrits dont la distribution est payante dans le chef du destinataire ; que de surcroît, il y a lieu de relever qu'il n'est nullement interdit à un conseil communal, lorsqu'il lève des impositions qu'il estime nécessaires à la couverture des dépenses générales de la commune, de faire porter celles-ci par priorité sur des activités qu'il juge plus nuisibles que d'autres notamment en matière d'environnement et/ou qui occasionnent à cette dernière des charges particulières ; que dans ce contexte, sachant qu'en règle générale, les écrits publicitaires à caractère commercial non adressés distribués gratuitement à domicile représentent une part sans cesse croissante du courrier distribué à domicile et sont appelés en raison de leur caractère éphémère, gratuit et souvent non désiré à constituer rapidement un volume récurrent et important de déchets, il peut être raisonnablement considéré qu'un des buts sous-jacents de la taxe de l'espèce est, outre de procurer à la commune les ressources nécessaires pour couvrir les charges supplémentaires de salubrité publique qui en résultent, certainement d'en freiner le développement dans

 un but de protection de l'environnement ; que de ces chefs, les distinctions critiquées apparaissent susceptibles de justifications objectives et raisonnables en regard des buts, de la nature et de l'objet de la taxe de l'espèce ".

 Griefs

 La règle de l'égalité des Belges devant la loi contenue dans l'article 10 de la Constitution ainsi que celle de l'égalité de tous devant l'impôt contenue dans l'article 172 de la Constitution, impliquent que tous ceux qui se trouvent dans la même situation soient traités d'une manière égale.

 Ces règles n'excluent toutefois pas qu'une distinction soit faite pour certaines catégories de personnes à condition que celle-ci ne soit pas arbitraire mais puisse être justifiée.

 L'existence d'une justification objective et raisonnable, au regard des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, du traitement différent de plusieurs catégories de personnes par un règlement-taxe communal, doit s'apprécier au regard du but poursuivi.

 Il ne suffit dès lors pas de faire reposer des traitements distincts sur des catégories objectives pour justifier n'importe quel traitement ; toute norme est établie en vue d'atteindre un but ; il importe donc d'apprécier si le but que le législateur se propose d'atteindre au moyen de sa norme est légitime, et ensuite de vérifier si les moyens mis en oeuvre pour atteindre ce but sont raisonnables, en fonction dudit but à atteindre.

 L'arrêt attaqué ne détermine pas quel est le but visé par le règlement-taxe qui justifie la discrimination entraînée par l'exonération de la taxe sur la distribution des imprimés publicitaires qui contiennent au moins 20% de textes rédactionnels non publicitaires, lorsque tous les annonceurs peuvent réellement y insérer une publicité.

 A défaut de définir ledit but, l'arrêt n'a dès lors pu examiner le caractère objectif et raisonnable de la discrimination visée à l'article 3 du règlement-taxe.

 L'arrêt attaqué ne permet à tout le moins pas à la Cour de vérifier la légalité de sa décision et n'est partant ni régulièrement motivé (violation de l'article 149 de la Constitution), ni légalement justifié (violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution).

 3. Troisième moyen

 Dispositions légales violées

 - article 377 du Code des impôts sur les revenus 1992 tel qu'il était en vigueur avant la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale ;

 - principe général du droit imposant le caractère d'ordre public de l'impôt ;

 - article 149 de la Constitution.

 Décisions et motifs critiqués

 L'arrêt attaqué déclare que " la décision entreprise a répondu aux griefs soulevés par la (demanderesse) en temps utile, celui basé sur l'article 3 du règlement-taxe étant irrecevable pour avoir été soulevé pour la première fois par conclusions reçues plus de 60 jours après le dépôt du dossier administratif ".

 Griefs

 3. 1. Première branche

 En ses conclusions régulièrement déposées devant la cour d'appel, la demanderesse faisait valoir que :

 " Attendu que l'article 3 du règlement-taxe du 15 décembre 1988 prévoit que 'ne sont taxés que les écrits publicitaires non adressés ouverts à tous les annonceurs et comportant 20% ou moins de textes rédactionnels non publicitaires' ; que dès lors, pour être assujettis à cette taxe les écrits publicitaires doivent remplir deux conditions cumulatives : 1) être ouverts à tous les annonceurs, et 2) comporter 20% ou moins de textes rédactionnels ; attendu que les écrits publicitaires distribués par la (demanderesse) ne sont pas des écrits ouverts à tous les annonceurs ; que les écrits taxés en l'occurrence par la (défenderesse) n'entrent donc pas dans le champ d'application du règlement-taxe ".

 Le recours introduit par la demanderesse devant la cour d'appel conteste la légalité de l'imposition dont elle a fait l'objet.

 Ne constitue pas un grief nouveau au sens de l'article 377, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 tel qu'il était en vigueur avant la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, le grief formé par le contribuable dans ses conclusions prises devant la cour d'appel saisie d'un recours contre une décision de la députation permanente, lorsque ce grief est virtuellement compris dans la demande originaire.

 Le moyen précité ne constitue dès lors pas un grief nouveau mais un moyen auquel la cour d'appel devait avoir égard.

 En considérant que le moyen précité constituait un grief nouveau au sens de l'article 377, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il était en vigueur avant la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, l'arrêt viole la notion légale de grief nouveau (violation de l'article 377, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus tel qu'il était en vigueur avant la loi du 15 mars 1999).

 3. 2. Seconde branche

 La demanderesse soutenait devant la cour d'appel que l'article 3 du règlement-taxe ne visait pas les imprimés publicitaires distribués par (elle) et que l'imposition n'avait dès lors aucune base légale.

 Cependant, aucune imposition ne peut être établie par la commune que par une décision de son conseil.

 Appelée à statuer en premier et dernier ressort sur les recours du contribuable, la cour d'appel doit, en raison du caractère d'ordre public de l'impôt, statuer elle-même en fait et en droit dans les limites du litige dont elle est saisie.

 L'argument précité soulevé par la demanderesse devant la cour d'appel se fonde sur des éléments de fait dont la députation permanente et la cour d'appel disposaient.

 Pour une juste imposition, la cour d'appel devait dès lors soulever d'office le moyen précité des conclusions de la demanderesse.

 En rejetant le moyen soulevé par la demanderesse en termes de conclusions, l'arrêt attaqué méconnaît le principe général du droit du caractère d'ordre public de l'impôt et n'est, partant, pas régulièrement motivé (violation de l'article 149 de la Constitution).

 V. La décision de la Cour

 Sur le premier moyen :

 Attendu qu'avant de statuer sur ce moyen en tant qu'il invoque la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, la Cour a, par un arrêt du 12 mars 2001, posé à la Cour d'arbitrage une question préjudicielle en vue de savoir si les articles 377, alinéa 2, 378, alinéa 2, et 381 du Code des impôts sur les revenus 1992 violent ces dispositions constitutionnelles en ne permettant au justiciable d'invoquer devant la cour d'appel un grief nouveau au sens de ces articles que dans les conditions restrictives qu'ils prévoient ;

 Attendu que par l'arrêt n° 27/2002 du 10 juillet 2002, la Cour d'arbitrage a répondu négativement à cette question ;

 Que, dans cette mesure, le moyen manque en droit ;

 Sur le deuxième moyen :

 Attendu que le moyen, qui suppose que l'exonération de la taxe sur les imprimés publicitaires non adressés est accordée " lorsque tous les annonceurs peuvent réellement y insérer une publicité ", alors qu'en vertu de l'article 3 du règlement-taxe il s'agit d'une condition d'assujettissement à la taxe, manque en droit ;

 Sur le troisième moyen :

 Quant à la première branche :

 Attendu que le moyen, en cette branche, soutient " que ne constitue pas un grief nouveau (...) le grief (...) virtuellement compris dans la demande originaire (et) que le moyen précité ne constitue dès lors pas un grief nouveau mais un moyen " ;

 Que le moyen, en cette branche, est irrecevable à défaut de précision ;

 Quant à la seconde branche :

 Attendu que le moyen qui, en cette branche, n'expose pas en quoi " l'article 3 du règlement-taxe ne visait pas les imprimés publicitaires distribués par la (demanderesse) ", est irrecevable à défaut de précision ;

 PAR CES MOTIFS,

 LA COUR

 Rejette le pourvoi ;

 Condamne la demanderesse aux dépens.

 Les dépens taxés à la somme de cent dix euros quarante-neuf centimes envers la partie demanderesse.

 Ainsi jugé par la Cour de cassation, troisième chambre, à Bruxelles, où siégeaient le premier président Pierre Marchal, les conseillers Christian Storck, Daniel Plas, Christine Matray et Sylviane Velu, et prononcé en audience publique du treize janvier deux mille trois par le premier président Pierre Marchal, en présence du premier avocat général Jean-François Leclercq, avec l'assistance du greffier adjoint Christine Danhiez.