# Cour constitutionnelle (Cour d'Arbitrage): Arrêt du 5 février 2015 (Belgique). RG 13/2015

* Date : 05-02-2015
* Language : French
* Section : Case law
* Source : Justel F-20150205-3
* Role number : 13/2015

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents J. Spreutels et A. Alen, et des juges E. De Groot, L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet et R. Leysen, assistée du greffier F. Meersschaut, présidée par le président J. Spreutels,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. Objet du recours et procédure

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 27 décembre 2013 et parvenue au greffe le 30 décembre 2013, l'ASBL « Ligue des Contribuables », assistée et représentée par Me T. Afschrift et Me S. Chatzigiannis, avocats au barreau de Bruxelles, a introduit un recours en annulation du chapitre 8 (« Lutte contre la fraude », articles 98 à 105) de la loi du 17 juin 2013 portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable (publiée au Moniteur belge du 28 juin 2013).

(...)

II. En droit

(...)

B.1.1. L'article 449 du Code des impôts sur les revenus 1992, tel qu'il a été remplacé par l'article 5 de la loi du 20 septembre 2012, disposait :

« Sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros, ou de l'une de ces peines seulement, celui qui, dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, contrevient aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution ».

L'article 98 de la loi du 17 juin 2013 « portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable » y ajoute l'alinéa suivant :

« Si les infractions visées à l'alinéa 1er ont été commises dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non, le coupable est puni d'un emprisonnement de huit jours à 5 ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros ou de l'une de ces peines seulement ».

B.1.2. L'article 73 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, tel qu'il a été remplacé par l'article 18 de la loi du 20 septembre 2012, disposait :

« Sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros ou de l'une de ces peines seulement, celui qui, dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, contrevient aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution ».

L'article 99 de la loi du 17 juin 2013 y ajoute l'alinéa suivant :

« Si les infractions visées à l'alinéa 1er ont été commises dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non, le coupable est puni d'un emprisonnement de huit jours à 5 ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros ou de l'une de ces peines seulement ».

B.1.3. L'article 207 du Code des droits et taxes divers, tel qu'il a été remplacé par l'article 30 de la loi du 20 septembre 2012, disposait :

« Sans préjudice des amendes fiscales, sera puni d'un emprisonnement de huit jours à deux ans et d'une amende de 250 EUR à 500.000 euros ou de l'une de ces peines seulement, celui qui, dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, contreviendra aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution ».

L'article 100 de la loi du 17 juin 2013 y ajoute l'alinéa suivant :

« Si les infractions visées à l'alinéa 1er ont été commises dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non, le coupable est puni d'un emprisonnement de 8 jours à 5 ans et d'une amende de 250 euros à 500.000 euros ou de l'une de ces peines seulement ».

B.1.4. L'article 220 de la loi générale sur les douanes et accises disposait :

« § 1er. Tout capitaine de navire, tout batelier ou patron d'une embarcation quelconque, tout voiturier, conducteur, porteur, et tous autres individus, qui, à l'entrée ou à la sortie, tenteraient d'éviter de faire, soit au premier, soit à tout autre bureau où cela devrait avoir lieu, les déclarations requises, et chercheraient ainsi à frauder les droits du Trésor, tout individu chez lequel on aura trouvé un dépôt prohibé par les lois en vigueur, seront punis d'un emprisonnement de quatre mois au moins et d'un an au plus.

§ 2. En cas de récidive, l'emprisonnement sera de huit mois au moins et de deux ans au plus; et pour toute récidive ultérieure, de deux ans au moins et de cinq ans au plus ».

L'article 101 de la loi du 17 juin 2013 remplace le paragraphe 2 par le texte suivant :

« Celui qui commet les infractions définies au § 1er dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire et que [sic] ces infractions soit sont commises dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non, soit ont ou auraient gravement lésé les intérêts financiers de l'Union européenne et celui qui se trouve en situation de récidive sont punis d'un emprisonnement de 4 mois à 5 ans ».

B.1.5. L'article 45 de la loi du 22 décembre 2009 « relative au régime général d'accise » disposait :

« Toute infraction aux dispositions de la présente loi ayant pour conséquence de rendre l'accise exigible, est punie d'une amende comprise entre cinq et dix fois l'accise en jeu avec un minimum de 250 euros.

En outre, les contrevenants sont punis d'une peine d'emprisonnement de quatre mois à un an lorsque des produits soumis à accise livrés ou destinés à être livrés à l'intérieur du pays sont mis à la consommation sans déclaration ou, lorsque le transport s'effectue sous le couvert de documents faux ou falsifiés ou, lorsque l'infraction est commise par bande d'au moins trois personnes.

En cas de récidive, l'amende pécuniaire ainsi que la peine d'emprisonnement sont doublées.

Indépendamment de la peine énoncée ci-dessus, les produits pour lesquels l'accise est exigible, les moyens de transport utilisés pour l'infraction, de même que les objets employés ou destinés à la perpétration de la fraude, sont saisis et la confiscation en est prononcée.

La restitution des biens confisqués est accordée à la personne qui était propriétaire des biens au moment de la saisie et qui démontre qu'elle est étrangère à l'infraction ».

L'article 102 de la loi du 17 juin 2013 remplace l'alinéa 3 par le texte suivant :

« L'amende est doublée en cas de récidive. Celui qui commet les infractions définies à l'alinéa 2 dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non, et celui qui se trouve en situation de récidive sont punis d'un emprisonnement de 4 mois à 5 ans ».

B.1.6. L'article 27 de la loi du 7 janvier 1998 « concernant la structure et les taux des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcoolisées », modifié par l'article 45 de la loi du 21 décembre 2009 « portant des dispositions fiscales et diverses », disposait :

« Sous réserve d'application de l'article 28, toute infraction aux dispositions de la présente loi ayant pour effet de rendre exigibles les droits d'accise et les droits d'accise spéciaux fixés par les articles 5, 9, 12, 15 et 17 est punie d'une amende comprise entre cinq et dix fois les droits éludés avec un minimum de 250 EUR.

L'amende est doublée en cas de récidive. Indépendamment des pénalités énoncées ci-dessus, les produits pour lesquels l'accise est exigible, les moyens de transport utilisés pour l'infraction, de même que les objets employés ou destinés à la fraude, sont saisis et la confiscation en est prononcée.

En outre, les délinquants encourent une peine d'emprisonnement de quatre mois à un an lorsque :

1° des produits tombant sous l'application des articles 4, 8, 11, 14 et 16 sont fabriqués sans déclaration préalable ou soustraits à la prise en charge prescrite en vue d'assurer la perception des droits;

2° la fraude est pratiquée soit dans un établissement clandestin, soit dans une usine régulièrement établie mais ailleurs que dans les locaux dûment déclarés ».

L'article 103 de la loi du 17 juin 2013 y ajoute l'alinéa suivant :

« Celui qui commet les infractions définies à l'alinéa précédent dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non, et celui qui se trouve en situation de récidive sont punis d'un emprisonnement de 4 mois à 5 ans ».

B.1.7. L'article 13 de la loi du 3 avril 1997 « relative au régime fiscal des tabacs manufacturés », modifié par l'article 40 de la loi du 29 décembre 2010 « portant des dispositions diverses (I) », disposait :

« Toute infraction aux dispositions de la présente loi ayant pour effet de rendre exigibles les droits d'accise fixés par l'article 3, est punie d'une amende comprise entre cinq et dix fois les droits éludés avec un minimum de 250 EUR. Tombe, notamment, sous le coup de cette disposition, le planteur de tabac qui soustrait ou tente de soustraire tout ou partie de sa plantation ou du produit de sa récolte aux mesures de surveillance éventuellement prescrites en exécution de l'article 12, ou qui, pour quelque cause que ce soit, ne représente pas tout le tabac dont il doit justifier la détention.

Si l'absence de renseignements au sujet de la quantité de produits soustraits à l'impôt ou d'autres éléments déterminants rend impossible l'exacte détermination du montant des droits en jeu, le délinquant encourt une amende de 6.250 EUR à 62.500 EUR.

Les amendes sont doublées en cas de récidive.

Indépendamment des pénalités énoncées ci-dessus, le tabac faisant l'objet de l'infraction, les moyens de transport utilisés pour l'infraction, de même que les objets et appareils employés ou destinés à la fraude, sont saisis et la confiscation en est prononcée.

En outre, les délinquants encourent une peine d'emprisonnement de quatre mois à un an :

1° lorsque des produits tombant sous l'application de l'article 3 sont fabriqués sans déclaration préalable ou soustraits à la prise en charge prescrite en vue d'assurer la perception des droits d'accise;

2° lorsque la fraude est pratiquée soit dans un établissement clandestin soit dans une fabrique régulièrement établie mais ailleurs que dans les locaux dûment déclarés ».

L'article 104 de la loi du 17 juin 2013 y ajoute l'alinéa suivant :

« Celui qui commet les infractions définies à l'alinéa précédent dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non, et celui qui se trouve en situation de récidive sont punis d'un emprisonnement de 4 mois à 5 ans ».

B.1.8. L'article 436 de la loi-programme du 27 décembre 2004, modifié par l'article 46 de la loi du 21 décembre 2009, disposait :

« Toute infraction aux dispositions du présent chapitre ayant effet de rendre exigible l'accise fixée par l'article 419, est punie d'une amende comprise entre cinq et dix fois l'accise en jeu avec un minimum de 250 EUR.

L'amende est doublée en cas de récidive.

Indépendamment de la peine énoncée ci-dessus, les produits pour lesquels l'accise est exigible, les moyens de transport utilisés pour l'infraction, de même que les objets employés ou destinés à la perpétration de la fraude, sont saisis et la confiscation en est prononcée.

En outre, les délinquants encourent une peine d'emprisonnement de quatre mois à un an lorsque :

1° des produits tombant sous l'application de l'article 415, sont fabriqués sans déclaration préalable ou soustraits à la prise en charge prescrite en vue d'assurer la perception de l'accise;

2° la fraude est pratiquée soit dans un établissement clandestin, soit dans une usine régulièrement établie mais ailleurs que dans les locaux dûment déclarés ».

L'article 105 de la loi du 17 juin 2013 y ajoute l'alinéa suivant :

« Celui qui commet les infractions définies à l'alinéa précédent dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire dans le cadre de la fraude fiscale grave, organisée ou non, et celui qui se trouve en situation de récidive sont punis d'un emprisonnement de 4 mois à 5 ans ».

Quant à la recevabilité du recours en annulation

En ce qui concerne la décision d'introduire le recours en annulation

B.2. Le Conseil des ministres fait valoir que le recours en annulation est irrecevable parce que les documents produits ne feraient pas apparaître que la partie requérante a valablement pris la décision d'agir en justice.

B.3.1. L'article 7, alinéa 3, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle prévoit que la preuve de la décision d'agir en justice de l'organe compétent de la personne morale doit être produite « à la première demande ». Cette formulation permet à la Cour, comme elle l'a jugé par son arrêt n° 120/2014 du 17 septembre 2014, de renoncer à une telle demande, notamment lorsque la personne morale est représentée par un avocat.

Cette interprétation n'empêche pas qu'une partie ait le droit de soulever que la décision d'agir en justice n'a pas été prise par l'organe compétent de la personne morale, mais elle doit faire admettre son objection, ce qu'elle peut faire par toutes voies de droit.

Lorsque la preuve de la décision d'agir est produite, la présomption selon laquelle l'organe compétent de la personne morale a décidé dans les temps et valablement d'agir en justice devient caduque.

B.3.2. La requête est, en l'espèce, signée par deux avocats inscrits au tableau de l'Ordre français des avocats du barreau de Bruxelles. Ils représentent l'association sans but lucratif qui introduit le recours.

A la requête sont joints non seulement une copie de la publication officielle des statuts de l'association mais aussi un document duquel il ressort que le conseil d'administration de l'association a décidé le 23 décembre 2013 d'introduire un recours en annulation contre les dispositions attaquées de la loi du 17 juin 2013 et de mandater les deux avocats précités pour agir en ce sens. Ce document est signé par deux des fondateurs de l'association qualifiés d'administrateurs.

B.3.3. C'est, en principe, au conseil d'administration d'une association sans but lucratif qu'il revient de la « représente[r] dans tous les actes judiciaires et extrajudiciaires » (article 13, alinéas 2 à 4, de la loi du 27 juin 1921 « sur les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations »).

Il ressort, en outre, des statuts de la requérante, publiés aux annexes du Moniteur belge du 29 décembre 2010, que c'est le conseil d'administration qui « représente l'association dans tous les actes judiciaires et extrajudiciaires » (article 27, alinéa 1er) et que « les actions judiciaires, tant en demandant qu'en défendant, seront intentées ou soutenues au nom de l'association par le Conseil d'administration » (article 27, alinéa 5).

B.3.4. L'exception est rejetée.

En ce qui concerne l'intérêt de la requérante à demander l'annulation des dispositions attaquées

B.4. Le Conseil des ministres conteste l'intérêt de la partie requérante à l'annulation des dispositions attaquées.

B.5.1. L'article 142, alinéa 3, de la Constitution et l'article 2, 2°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 imposent à toute personne morale qui introduit un recours en annulation de justifier d'un intérêt.

Ne justifient de l'intérêt requis que les personnes dont la situation pourrait être affectée directement et défavorablement par la norme attaquée. L'action populaire n'est pas admissible.

B.5.2. Lorsqu'une association sans but lucratif qui n'invoque pas son intérêt personnel agit devant la Cour, il est requis que son objet social soit d'une nature particulière et, dès lors, distinct de l'intérêt général; qu'elle défende un intérêt collectif; que la norme attaquée soit susceptible d'affecter son objet social; qu'il n'apparaisse pas, enfin, que cet objet social n'est pas ou n'est plus réellement poursuivi.

B.6.1. L'ASBL « Ligue des Contribuables » invoque à l'appui de son recours l'intérêt collectif de la protection du principe de légalité en matière d'impôt.

B.6.2. Elle a, entre autres, « pour objet : [...] de défendre, notamment par des actions en justice, les droits et intérêts collectifs ou individuels des citoyens et contribuables en matière de fiscalité, de dépenses publiques, de réglementation et contre toute forme d'abus de pouvoir; en particulier, de combattre toute mesure d'ordre fiscal, parafiscal ou budgétaire, violant le principe de la légalité de l'impôt, ou créant des discriminations envers certains contribuables ou certains groupes de contribuables, ou contraires [au principe] de l'égalité devant les charges publiques, ou encore portant atteinte au droit de propriété, tel qu'il est protégé par la Constitution belge, et les conventions internationales en vigueur en Belgique » (article 4, alinéa 1er, des statuts de l'association requérante).

L'aspect de son objet social lié à l'intérêt collectif invoqué est, dès lors, distinct de l'intérêt général.

B.6.3. Chacune des dispositions législatives dont la requérante demande l'annulation prévoit une aggravation de la peine lorsque la fraude fiscale pour laquelle un contribuable est condamné revêt un caractère grave.

Les dispositions attaquées sont susceptibles d'affecter directement et défavorablement l'objet social de la partie requérante décrit en B.6.2.

B.6.4. Ses activités font apparaître, enfin, que la partie requérante poursuit effectivement la réalisation de l'objet social décrit en B.6.2.

B.7. L'exception est rejetée.

Quant à la recevabilité du mémoire de l'« Orde van Vlaamse balies » et d'Edgar Boydens

B.8.1. Le Conseil des ministres conteste l'intérêt des parties intervenantes.

B.8.2. L'article 87, § 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 dispose :

« Lorsque la Cour constitutionnelle statue sur les recours en annulation visés à l'article 1er, toute personne justifiant d'un intérêt peut adresser ses observations dans un mémoire à la Cour dans les trente jours de la publication prescrite par l'article 74. Elle est, de ce fait, réputée partie au litige ».

Justifie d'un intérêt au sens de cette disposition, la personne qui montre que sa situation peut être directement affectée par l'arrêt que la Cour est appelée à rendre à propos du recours en annulation.

B.9. L'article 495 du Code judiciaire dispose :

« L'Ordre des barreaux francophones et germanophone et l'Orde van Vlaamse balies ont, chacun en ce qui concerne les barreaux qui en font partie, pour mission de veiller à l'honneur, aux droits et aux intérêts professionnels communs de leurs membres et sont compétentes en ce qui concerne l'aide juridique, le stage, la formation professionnelle des avocats-stagiaires et la formation de tous les avocats appartenant aux barreaux qui en font partie.

Elles prennent les initiatives et les mesures utiles en matière de formation, de règles disciplinaires et de loyauté professionnelle ainsi que pour la défense des intérêts de l'avocat et du justiciable.

Chacune d'elles peut faire, en ces matières, des propositions aux autorités compétentes ».

B.10.1. Les dispositions attaquées ne contiennent aucune règle relative au statut de l'avocat ou du justiciable.

La circonstance que certains termes de ces dispositions soient aussi utilisés dans d'autres dispositions législatives qui, insérées par la loi du 15 juillet 2013 « portant des dispositions urgentes en matière de lutte contre la fraude », régleraient le statut de l'avocat ne suffit pas pour considérer que les dispositions attaquées en font de même.

B.10.2. La situation des parties intervenant devant la Cour en application de l'article 87, § 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 ne pouvant donc être directement affectée par le présent arrêt, elles ne justifient pas de l'intérêt requis par l'article 87, § 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989.

B.11. Leur mémoire est irrecevable.

Quant au premier moyen

B.12. Il ressort des développements du premier moyen que la Cour est invitée à statuer sur la compatibilité du mot « grave » utilisé par les huit dispositions législatives citées en B.1, modifiées par les articles 98 à 105 de la loi du 17 juin 2013, avec les articles 12, alinéa 2, et 14 de la Constitution, combinés avec l'article 7.1 de la Convention européenne des droits de l'homme et avec l'article 15, paragraphe 1, du Pacte international relatif aux droits civils et politiques.

B.13.1. L'article 12, alinéa 2, de la Constitution dispose :

« Nul ne peut être poursuivi que dans les cas prévus par la loi, et dans la forme qu'elle prescrit ».

L'article 14 de la Constitution dispose :

« Nulle peine ne peut être établie ni appliquée qu'en vertu de la loi ».

B.13.2. L'article 7.1 de la Convention européenne des droits de l'homme dispose :

« Nul ne peut être condamné pour une action ou une omission qui, au moment où elle a été commise, ne constituait pas une infraction d'après le droit national ou international. De même il n'est infligé aucune peine plus forte que celle qui était applicable au moment où l'infraction a été commise ».

Cette disposition consacre, entre autres, le « principe de la légalité des délits et des peines » (CEDH, grande chambre, 21 octobre 2013, Del Río Prada c. Espagne, § 78).

B.13.3. L'article 15, paragraphe 1, du Pacte international relatif aux droits civils et politiques dispose :

« Nul ne sera condamné pour des actions ou omissions qui ne constituaient pas un acte délictueux d'après le droit national ou international au moment où elles ont été commises. De même, il ne sera infligé aucune peine plus forte que celle qui était applicable au moment où l'infraction a été commise. Si, postérieurement à cette infraction, la loi prévoit l'application d'une peine plus légère, le délinquant doit en bénéficier ».

B.14. Le mot « grave » utilisé par l'article 449, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, par l'article 73, alinéa 2, de la loi du 3 juillet 1969 créant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée, par l'article 207, alinéa 2, du Code des droits et taxes divers, par l'article 220, § 2, de la loi générale sur les douanes et accises, par l'article 45, alinéa 3, deuxième phrase, de la loi du 22 décembre 2009, par l'article 27, alinéa 4, de la loi du 7 janvier 1998, par l'article 13, alinéa 6, de la loi du 3 avril 1997 et par l'article 436, alinéa 5, de de la loi-programme du 27 décembre 2004, relève du champ d'application de l'article 12, alinéa 2, de la Constitution. Les dispositions attaquées ont plus particulièrement pour effet que des poursuites déjà autorisées par des dispositions qu'elles modifient, peuvent conduire à une aggravation de la peine lorsque la fraude fiscale visée par ces poursuites est grave.

B.15. En ce qu'ils exigent que tout délit soit prévu par la loi, l'article 7.1 de la Convention européenne des droits de l'homme et l'article 15, paragraphe 1, du Pacte international relatif aux droits civils et politiques ont une portée analogue à la règle précitée de l'article 12, alinéa 2, de la Constitution.

Dès lors, les garanties fournies par ces dispositions forment un ensemble indissociable.

B.16. En attribuant au pouvoir législatif la compétence de déterminer dans quels cas des poursuites pénales sont possibles, l'article 12, alinéa 2, de la Constitution garantit à tout citoyen qu'aucun comportement ne sera punissable qu'en vertu de règles adoptées par une assemblée délibérante, démocratiquement élue.

En outre, le principe de légalité en matière pénale qui découle des dispositions constitutionnelle et internationales précitées procède de l'idée que la loi pénale doit être formulée en des termes qui permettent à chacun de savoir, au moment où il adopte un comportement, si celui-ci est ou non punissable. Il exige que le législateur indique, en des termes suffisamment précis, clairs et offrant la sécurité juridique, quels faits sont sanctionnés, afin, d'une part, que celui qui adopte un comportement puisse évaluer préalablement, de manière satisfaisante, quelle sera la conséquence pénale de ce comportement et afin, d'autre part, que ne soit pas laissé au juge un trop grand pouvoir d'appréciation.

Toutefois, le principe de légalité en matière pénale n'empêche pas que la loi attribue un pouvoir d'appréciation au juge. Il faut en effet tenir compte du caractère de généralité des lois, de la diversité des situations auxquelles elles s'appliquent et de l'évolution des comportements qu'elles répriment.

La condition qu'une infraction doit être clairement définie par la loi se trouve remplie lorsque le justiciable peut savoir, à partir du libellé de la disposition pertinente et, au besoin, à l'aide de son interprétation par les juridictions, quels actes et omissions engagent sa responsabilité pénale.

Ce n'est qu'en examinant une disposition pénale spécifique qu'il est possible de déterminer, en tenant compte des éléments propres aux infractions qu'elle entend réprimer, si les termes généraux utilisés par le législateur sont à ce point vagues qu'ils méconnaîtraient le principe de légalité en matière pénale.

B.17. Les dispositions attaquées ont pour but de suivre l'une des recommandations formulées à l'issue de l'« enquête parlementaire sur les grands dossiers de fraude fiscale » (Doc. parl., Chambre, 2012-2013, DOC 53-2756/001 et 2757/001, p. 60; ibid., DOC 53-2756/005, pp. 6 et 65; Doc. parl., Sénat, 2012-2013, n° 5-2095/3, p. 5). La commission de la Chambre des représentants ayant mené cette enquête recommandait d'« instaurer un alourdissement de la peine pour ' fraude fiscale grave et organisée ' » (Doc. parl., Chambre, 2008-2009, DOC 52-0034/004, p. 251).

Dans ce contexte, « la lutte contre la fraude fiscale constitue incontestablement un des principaux objectifs sociaux des sociétés occidentales modernes ». Elle est « en outre essentielle à la sauvegarde des intérêts individuels particuliers et économiques » et constitue « un moyen par excellence de faire baisser la pression fiscale et parafiscale, et d'oxygéner ainsi l'économie » (ibid., p. 9).

B.18. Toute fraude fiscale et - par extension - tout comportement punissable présentent assurément un degré déterminé de gravité, sans quoi le législateur ne réprimerait pas ce comportement par des peines. Il n'en reste pas moins que ce comportement punissable peut présenter des degrés de gravité divers que le législateur peut réprimer en conséquence par des peines proportionnées.

B.19. Ainsi que le souligne la section de législation du Conseil d'Etat, le mot « grave » introduit un « élément d'imprévisibilité » dans la législation (Doc. parl., Chambre, 2012-2013, DOC 53-2756/001 et 2757/001, p. 167).

Les dispositions attaquées ne créent toutefois pas une incrimination nouvelle, ainsi qu'il a déjà été observé en B.14. Elles prévoient une aggravation de la peine lorsque le comportement, dont le caractère punissable est déjà établi, peut être qualifié de « grave ». En outre, seule la durée maximale de la peine d'emprisonnement peut être augmentée jusqu'à cinq ans. Les dispositions attaquées n'affectent pas la durée minimale de la peine d'emprisonnement, ni les montants des amendes.

B.20. Même si elles laissent au juge un large pouvoir d'appréciation, les dispositions attaquées ne lui confèrent pas un pouvoir autonome d'incrimination qui empiéterait sur les compétences du législateur. En effet, le législateur peut, sans violer le principe de légalité, charger le juge d'apprécier le degré de gravité à partir duquel un comportement punissable conduit à une aggravation de la peine.

Compte tenu de la diversité des situations susceptibles de se présenter en pratique, le juge doit apprécier la gravité du comportement punissable, non pas en fonction de conceptions subjectives qui rendraient imprévisible l'application des dispositions attaquées, mais en prenant en considération des éléments objectifs et en tenant compte des circonstances propres à chaque affaire et de l'interprétation restrictive qui prévaut en droit pénal.

Les dispositions attaquées permettent dès lors à l'auteur d'une fraude fiscale de savoir de manière suffisante quelle sera la conséquence pénale de son comportement.

En outre, le principe de légalité exige que la peine soit proportionnée aux faits commis. La peine infligée doit, partant, être proportionnée à la gravité du comportement répréhensible (voy., mutatis mutandis, CEDH, 11 janvier 2007, Mamidakis c. Grèce, § § 44-48; CJCE, 27 septembre 2007, Collée, C-146/05, point 40; C. const., 4 février 2010, n° 8/2010, B.12; CJUE, 3 décembre 2014, De Clercq e.a., C-315/13, point 75).

Par l'emploi du mot « grave », les dispositions attaquées sont compatibles avec l'article 12, alinéa 2, de la Constitution, lu en combinaison avec l'article 7.1 de la Convention européenne des droits de l'homme et avec l'article 15, paragraphe 1, du Pacte international relatif aux droits civils et politiques.

B.21. Le premier moyen n'est pas fondé.

Quant au second moyen

B.22. Il ressort des développements du second moyen que la Cour est invitée à statuer sur la compatibilité, avec les articles 10 et 11 de la Constitution, des huit dispositions législatives citées en B.1 modifiées par les articles 98 à 105 de la loi du 17 juin 2013, en ce qu'elles ne précisent pas ce qu'il convient d'entendre par fraude « grave » et qu'elles font ainsi apparaître une différence de traitement entre des contribuables ayant adopté des comportements similaires, sinon identiques.

B.23. Dès lors qu'il découle de l'appréciation du premier moyen que les dispositions attaquées sont formulées de manière suffisamment précise pour être compatibles avec le principe de légalité en matière pénale, elles ne peuvent être réputées faire naître la différence de traitement alléguée.

B.24. Le second moyen n'est pas fondé.

Par ces motifs,

la Cour

rejette le recours.

Ainsi rendu en langue française, en langue néerlandaise et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 5 février 2015.

Le greffier,

F. Meersschaut

Le président,

J. Spreutels