# Cour de cassation: Arrêt du 3 novembre 2000 (Belgique). RG F980072Nt

* Date : 03-11-2000
* Langue : Français
* Section : Jurisprudence
* Source : Justel F-20001103-8
* Numéro de rôle : F980072Nt

N° F.98.0072.N
1. N. T.,
2. NI. S.,
Me Pierre Van Ommeslaghe, 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 3 mars 1998 par la cour d'appel d'Anvers;
Sur le moyen, libellé comme suit : violation des principes généraux de bonne administration, plus spécialement du principe de la confiance et du droit à la sécurité juridique, et de l'article 170 de la Constitution coordonnée,
en ce que l'arrêt attaqué déboute les demandeurs de leur recours dirigé contre la décision rendue le 2 juin 1992 par le directeur des contributions directes de la direction régionale de Hasselt dans la mesure où il est recevable et rejette leur moyen de défense suivant lequel, dans l'hypothèse où l'accord conclu le 7 juin 1985 avec le fisc (fixant le montant des pertes transférables à la somme de 23.925.698 FB. et convenant que cette perte serait déductible pour la première fois des revenus de 1985, exercice d'imposition 1986) serait considéré comme illégal, ils peuvent néanmoins fonder le droit à la déduction de la perte de 23.925.698 FB. au cours de cinq exercices d'imposition suivant l'exercice de 1985 sur les principes de bonne administration - plus spécialement le principe de la confiance et le principe du droit à la sécurité juridique - eu égard à la confiance légitime suscitée par l'administration, suivant laquelle ils pouvaient déduire cette perte par les motifs : "que (...) c'est à bon droit que les demandeurs font valoir que les principes généraux de bonne administration, plus spécialement le droit à la sécurité juridique et le principe de la confiance légitime, sont aussi applicables en matière fiscale; que le droit à la sécurité juridique implique effectivement que le citoyen doit pouvoir faire confiance aux services publics et compter que ceux-ci observent les règles et suivent la politique établie; que ceci implique aussi que l'administration se doit d'honorer les prévisions qu'elle a suscitées dans le chef de ses citoyens; qu'en outre, le principe de la confiance oblige l'administration à éviter de susciter des apparences susceptibles d'induire le contribuable en erreur et de négliger de répondre aux prévisions justifiées de ce contribuable (voir Cass., 27 mars 1992, Pas. 1992, I, 680); (...) que, toutefois, ces principes généraux de bonne administration ne sauraient écarter le principe de la légalité; qu'effectivement, étant d'ordre public, les lois fiscales s'opposent par leur nature à toute application inconciliable aux dispositions édictées et à toute forme d'évitement; qu'en outre, impliquant l'obligation d'honorer les prévisions justifiées suscitées auxquelles le citoyen s'est conformé, le principe de la confiance ne peut en aucun cas être invoqué lorsque des motifs graves s'y opposent; qu'un tel motif existe incontestablement lorsque, ainsi que c'est le cas en l'espèce, un supposé accord est totalement contraire aux dispositions légales; (...) qu'en conséquence, eu égard aux constatations précitées, l'accord liti
gieux conclu le 7 juin 1985 ne peut en aucun cas sortir ses effets, dès lors qu'il est totalement contraire aux dispositions légales des articles 44 à 50 du Code des impôts sur les revenus et, partant, n'est pas susceptible de susciter des prévisions "justifiées" dans le chef des demandeurs; qu'effectivement, en vertu de l'adage "nemo censetur ignorare legem", les demandeurs sont aussi censés connaître la loi et que, dès lors, ils pouvaient constater à la lumière d'une simple lecture des dispositions de l'article 44 du code précité que les sommes litigieuses ne sont déductibles que si elles ont été réellement dépensées ou supportées, ce qui n'est pas le cas en l'espèce, la somme de 23.925.698 FB. n'ayant pas été payée ni réellement prise en charge; (...) qu'en outre, même dans l'hypothèse où l'accord litigieux serait valable, l'administration reste habilitée par la loi à contester au cours de chaque exercice d'imposition la réalité et le montant des pertes professionnelles invoquées par le contribuable et déduites des bénéfices de la période imposable, même si elle a admis l'existence de ces pertes au cours d'un exercice d'imposition antérieur; qu'en l'espèce, il ressort clairement de l'examen relatif à l'exercice d'imposition de 1986 - soit le premier exercice au cours duquel, conformément à l'accord, les pertes invoquées pouvaient être récupérées - que, ainsi qu'il a été constaté ci-avant, les conditions de déductibilité ne sont pas remplies de sorte que l'administration a parfaitement le droit d'établir les impositions contestées sans tenir compte des stipulations de l'accord; (...) que la jurisprudence à laquelle les demandeurs se réfèrent relativement au droit de sécurité juridique et au principe de la confiance applicable n'est pas pertinente en l'espèce; qu'effectivement, il ressort des situations de fait relevées dans cette jurisprudence que, par son attitude et son comportement, l'administration avait suscité à l'égard du contribuable l'apparence et la prévision justifiée du fait qu'à l'avenir, elle adopterait une attitude constante et ce, pendant plusieurs exercices d'imposition, alors qu'en l'espèce, les demandeurs ne peuvent en aucun cas se prévaloir de l'existence d'une prévision 'justifiée'",
alors que, première branche, l'obligation de respecter les dispositions légales d'ordre public incombant à l'administration en matière fiscale ne fait pas obstacle au fait qu'en vertu des principes généraux de bonne administration, notamment du principe de la confiance et du droit à la sécurité juridique, elle puisse être obligée d'honorer les prévisions justifiées qu'elle a suscitées dans le chef d'un citoyen, de sorte qu'en rejetant le moyen de défense précité invoqué par les demandeurs par tous les motifs reproduits ci-avant et, plus spécialement, par le motif que les principes généraux de bonne administration ne sauraient écarter le principe de la légalité, l'arrêt attaqué viole les principes généraux de bonne administration, plus spécialement le principe de la confiance et le droit à la sécurité juridique, ainsi que l'article 170 de la Constitution coordonnée consacrant ce principe,
Quant à la première branche :
Attendu que les principes généraux de bonne administration impliquent le droit à la sécurité juridique; que ces principes sont aussi applicables à l'administration fiscale;
Que le droit à la sécurité juridique dont tout redevable bénéficie individuellement n'est pas illimité et doit, dans certaines circonstances, céder devant le principe de la légalité consacré par l'article 170 de la Constitution garantissant la sécurité juridique et l'égalité entre tous les redevables;
Que, plus spécialement, ce droit n'implique pas que le redevable qui a conclu avec un fonctionnaire un accord lui conférant des avantages contraires aux dispositions légales expresses pourrait prétendre à l'application de ce contrat qui n'est pas susceptible de susciter de prévisions justifiées dans son chef;
Attendu que les juges d'appel constatent que : 1. les demandeurs réclament l'octroi d'un avantage illégal en se prévalant d'un accord individuel conclu au cours de l'exercice de 1985 contrairement aux lois en vigueur; 2. cet accord ne pouvait pas susciter des prévisions justifiées dans leur chef; 3. il ressort clairement de l'examen fiscal relatif au premier exercice d'imposition au cours duquel, conformément à l'accord, les pertes invoquées pouvaient être récupérées que les conditions de déductibilité ne sont pas remplies, de sorte que l'administration a parfaitement le droit d'établir les impositions contestées sans tenir compte des stipulations de l'accord;
Qu'ils décident, sans violer les principes généraux du droit cités au moyen, en cette branche, qu'en l'espèce, le principe de la légalité fait obstacle à l'application de l'accord litigieux;
Que le moyen, en cette branche, 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.