# Cour de cassation: Arrêt du 4 juin 1998 (Belgique). RG F950027N

* Datum : 04-06-1998
* Taal : Frans
* Sectie : Rechtspraak
* Bron : Justel F-19980604-12
* Rolnummer : F950027N

LA COUR,
Vu l'arrêt attaqué, rendu le 16 janvier 1995 par la cour d'appel d'Anvers;
Sur la fin de non-recevoir opposée au pourvoi par la défenderesse, déduite de ce que, la signification n'ayant pas été faite au redevable dont la dénomination exacte est énoncée dans le pourvoi, ledit pourvoi est irrecevable, conformément à l'article 388, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 :
Attendu que la défenderesse fait valoir que le pourvoi a été signifié à la "Investeringsmaatschappij (Investar) NV", alors que le redevable est la "NV Investeringsmaatschappij Argenta (Investar)";
Attendu que l'article 388, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 dispose que la requête préalablement signifiée au défendeur, et l'exploit de signification sont remis au greffe de la cour d'appel dans le délai de trois mois à compter de la notification de l'arrêt sous pli recommandé par le greffe au domicile indiqué dans ledit arrêt, le tout sous peine de déchéance; que cette disposition légale n'est pas relative à la nullité entachant la signification qui découle de l'imprécision de la dénomination du destinataire;
Que la fin de non-recevoir ne peut être accueillie;
Sur le moyen, libellé comme suit, pris de la violation de l'article 272 du Code des impôts sur les revenus,
en ce que la cour d'appel a décidé que la réclamation introduite le 26 février 1990 par (la défenderesse), contre l'imposition qui lui a été envoyée le 16 décembre 1988 était recevable et qu'il y avait lieu de mettre à néant la décision directoriale rendue à cet égard, sur la base des considérations que l'article 10, 2°, de la loi-programme du 4 août 1986 a inséré l'article 50, 7°, du Code des impôts sur les revenus qui prévoit que les avantages sociaux visés à l'article 41, § 4, ne sont pas déductibles en tant que charges professionnelles, que, dès lors, il a lieu d'entendre par charges rejetées, les avantages sociaux eux-mêmes; que, toutefois, la circulaire Ci.R.H. 243/379.832 du 30 novembre 1989 précise l'article 50, 7°, du Code des impôts sur les revenus, en disant notamment que "la formulation de l'article 50, 7°, du Code des impôts sur les revenus ne permet pas de diminuer dans tous les cas les dépenses et charges professionnelles de la totalité des frais qui ont été exposés en vue d'accorder des avantages sociaux. Etant donné que cette disposition légale fait exclusivement mention des avantages sociaux eux-mêmes, il faut en conclure qu'elle ne vise que la partie des charges et des dépenses correspondant au montant de l'avantage évalué en argent qui est en principe imposable dans le chef du bénéficiaire conformément à l'article 32ter du Code des impôts sur les revenus, mais qui est toutefois immunisé sur la base de l'article 41, § 4, du Code des impôts sur les revenus. Au cas où la charge ou la dépense réelle est plus élevée que le montant susvisé, la différence reste déductible conformément aux règles générales de l'article 44 du Code des impôts sur les revenus"; que, pour procéder à l'évaluation des avantages visés à l'article 41, § 4, du Code des impôts sur les revenus, il y a lieu de se référer AGRAV
E; l'article 32ter du code précité et à l'arrêté d'exécution, ce qui n'est pas expressément énoncé au nouvel article 50, 7°, du même code; qu'ainsi, la circulaire en question apporte une précision à la loi fiscale; que, cette précision étant appliquée avec effet rétroactif à partir de l'exercice d'imposition 1987, il y a, en l'espèce, un cas de force majeure dans le chef du redevable, à savoir la survenance d'un élément ou d'un événement indépendant de sa volonté qu'elle n'a pu prévoir ou éviter, de sorte que le délai prévu sous peine de déchéance par l'article 272 du Code des impôts sur les revenus doit être prolongé; que la défenderesse a introduit une réclamation dans le délai de trois mois suivant la précision donnée à la règle de droit; qu'à titre subsidiaire, il y a aussi lieu de se référer aux principes de bonne administration, plus spécialement au principe d'exactitude et de fair play; que la méconnaissance du contenu d'une circulaire, qui a été émise par l'administration et n'a été publiée que postérieurement à l'expiration du délai de réclamation, fondée sur la considération que ce délai est arrivé à expiration, est contraire aux principes de bonne administration auxquels l'administration fiscale est aussi tenue, et plus spécialement au devoir d'exactitude,
alors qu'une circulaire de l'administration ne constitue qu'un commentaire, c'est-à-dire qu'elle se borne à expliquer, interpréter, éclaircir, développer les lois fiscales, sans pouvoir modifier celles-ci; que, les lois fiscales étant d'ordre public, la cour d'appel ne peut appliquer aucune circulaire dont le contenu est contraire à la loi; qu'en vertu de l'article 50, 7°, du Code des impôts sur les revenus, tel qu'il a été inséré par la loi du 4 août 1986, lu conjointement avec les articles 41, § 4, et 32ter du code précité, la défenderesse avait la possibilité de demander au directeur, dans le délai de réclamation arrivant à expiration le 16 juin 1989, de limiter la somme des dépenses rejetées dans son chef à la valeur des avantages sociaux tels qu'ils étaient évalués dans le chef des travailleurs; que, dès lors, le fait d'émettre postérieurement à l'expiration du délai de réclamation une circulaire qui se borne à commenter une nouvelle disposition légale, sans pouvoir modifier celle-ci,
ne constitue pas un cas de force majeure ou une méconnaissance des principes de bonne administration justifiant une prolongation du délai de réclamation prévu à l'article 272 du Code des impôts sur les revenus :
Sur la fin de non-recevoir opposée au moyen par le défenderesse, déduite de ce que le moyen invoque un article de loi étranger au grief en tant que disposition légale violée :
Attendu que le demandeur indique "l'article 272 du Code des impôts sur les revenus" comme étant la disposition dont la violation est invoquée et non l'article 272 du Code des impôts sur les revenus 1992, que, dès lors, il se réfère au Code des impôts sur les revenus 1964;
Que la fin de non-recevoir ne peut être accueillie;
Sur le moyen :
Attendu que l'article 272 du Code des impôts sur les revenus (1964) dispose que les réclamations doivent être motivées et présentées, sous peine de déchéance, au plus tard le 30 avril de l'année qui suit celle au cours de laquelle l'impôt est êtabli, sans cependant que le délai puisse être inférieur à six mois à partir de la date de l'avertissement-extrait de rôle ou de l'avis de cotisation ou de celle de la perception des impôts perçus autrement que par rôle;
Que, ce délai étant un délai prévu sous peine de déchéance, il ne peut être prolongé qu'en cas de force majeure;
Attendu que l'arrêt décide que : 1. le demandeur n'a émis une circulaire précisant la loi fiscale que postérieurement à l'expiration du délai de réclamation prévu à l'article 272 du Code des impôts sur les revenus (1964); 2. le demandeur a introduit une réclamation dans les trois mois suivant l'émission de la circulaire; 3. "la méconnaissance du contenu d'une circulaire, qui a été émise par l'administration et n'a été publiée que postérieurement à l'expiration du délai de réclamation, fondée sur la considération que ce délai est arrivé à expiration, est contraire aux principes de bonne administration auxquels l'administration fiscale est aussi tenue, et plus spécialement au devoir d'exactitude";
Attendu que, dès lors qu'ils ne contiennent ni la constatation ni la décision qu'ensuite d'un cas de force majeure, les défendeurs ont été empêchés d'introduire une réclamation régulière dans le délai prévu à l'article 272 du Code des impôts sur les revenus (1964), les motifs précités de l'arrêt ne justifient pas légalement la décision suivant laquelle il y a eu force majeure;
Que le moyen est fondé;
PAR CES MOTIFS,
Casse l'arrêt attaqué sauf en tant qu'il déclare le recours recevable;
Ordonne que mention du présent arrêt sera faite en marge de l'arrêt partiellement cassé;
Réserve les dépens pour qu'il soit statué sur ceux-ci par le juge du fond;
Renvoie la cause, ainsi limitée, devant la cour d'appel de Bruxelles.