

Arrêt de la Cour d'appel de Bruxelles – 4 juin 1974

Vu :

1) la décision rendue en la cause le 20 décembre 1971 par le Directeur des contributions directes du Hainaut-Ouest (p. 3) et notifiée au requérant par pli recommandé à la poste du même jour (pp. 31-32) ;

2) le recours contre cette décision déposé au greffe de cette Cour le 21 janvier 1972 en même temps que l'original de sa dénonciation au Directeur précité ;

3) les conclusions des parties ;

I. — *Quant à la recevabilité :*

Attendu que le recours, régulier en la forme, a été introduit dans le délai légal ;

II. — *Au fond* :

Attendu que les cotisations litigieuses sont les cotisations à l'impôt des personnes physiques mises à charge du requérant au bureau des contributions d'Antoing, sous les articles :

a) 916.222 de l'exercice d'imposition 1969 (p. 29) ;

b) 123.091 de l'exercice d'imposition 1969 (p. 30) ;

Attendu que la cotisation sub a) a été établie sur déclaration (pp. 14 et 29) tandis que celle sub b) a été enrôlée en exécution de la décision entreprise (pages 3 et 4) ;

Attendu que le litige devant la Cour est entièrement différent de celui qui a été introduit par la réclamation du requérant ;

Qu'en effet le requérant avait par sa réclamation (p. 2) signalé au Directeur que dans le calcul de la cotisation article 916.222 il n'avait pas été tenu compte de la quotité forfaitaire d'impôt étranger pour impôts mobiliers payés en France qui avait été déclarée (pp. 14 et 3) ;

Attendu que le Directeur ainsi saisi, a reconnu le bien fondé de la réclamation et que l'erreur a été redressée lors du calcul de la cotisation supplémentaire article 123.091 (pp. 28 et 30) ;

Attendu, toutefois, que le Directeur avait en outre, en vertu de ses pouvoirs, estimé devoir reviser l'imposition parce qu'il a considéré que le requérant était propriétaire et co-propriétaire en France d'immeubles bâtis et non bâtis (Château de S... et domaine agricole qui en dépend) ;

Que le Directeur a, en conséquence, imposé le requérant en tant qu'habitant du Royaume et propriétaire à l'étranger, sur la valeur locative de ces immeubles étrangers selon les bases prévues par l'article 7 par. 1, 2^o, a et par. 2 du Code des Impôts sur les Revenus (art. 3, 1^o et 5 du C.I.R.) ;

Que les bases ainsi obtenues ne sont intervenues dans la taxation établie par le Directeur (art. 123.091) que pour la détermination du taux de l'impôt applicable aux autres revenus (application de l'art. 80 du C.I.R. confirmé par l'art. 19, A, 4 de la convention franco-belge du 10 mars 1964, les revenus provenant des biens immobiliers sis en France étant exonérés par l'art. 3, 1^o de la dite convention) ;

Attendu que la contestation reste limitée au principe même du droit de propriété du requérant sur les biens immobiliers litigieux (château de S... et domaine agricole en dépendant) ;

Qu'il n'existe aucun différend quant aux montants des revenus retenus par le Directeur ni quant à la manière dont, du point

de vue fiscal belge, ils doivent intervenir dans le calcul de l'impôt ;

Que le requérant soutient qu'il n'était pas, pendant la période imposable, propriétaire des biens immobiliers litigieux parce qu'ils avaient été apportés à une « société civile immobilière de S... » régie par les articles 1832 et suivants du code civil français, société fondée et ayant son siège social en France à S... G... sur L..., au bureau de la Régie du domaine de S..., et ayant pour objet l'administration et l'exploitation de domaines situés en France (p. 33) ;

Attendu que l'imposition litigieuse ne peut se justifier légalement que pour autant que le requérant soit propriétaire des biens ;

Attendu que ladite société civile n'ayant pas son siège en Belgique, elle ne peut être considérée comme un habitant du Royaume ;

Que, créée en France et y ayant son siège, elle est régie par le droit français tant en ce qui concerne la forme que le fond des actes juridiques constituant la société civile et ses statuts et ce en vertu des principes « *lex rei sitae* » et « *locus regit actum* » et « *lex loci contractus* » ;

Que la société et ses statuts en tant que contrats ont été volontairement par les parties, et objectivement par la nature des actes, localisés dans la sphère juridique de la loi française ;

Attendu que cette société civile française est, en vertu du droit civil français, dotée de la personnalité juridique de telle sorte que l'actif social appartient à la société et n'est plus indivis entre les associés (PLANIOL, RIPERT et BOULANGER, *Traité élémentaire de droit civil*, T. II, nos 3038 et 3059, PLANIOL et RIPERT, T. XI-2, nos 1018 et 1019) ;

Attendu, en conséquence, que cette société civile est propriétaire du château et du domaine agricole en dépendant (cf. mention du conservateur des hypothèques en marge de l'acte déposé au greffe en temps utile le 19 avril 1972) ;

Attendu que la situation serait différente si la société civile était régie par la loi belge qui ne reconnaît pas une personnalité juridique aux sociétés civiles qui n'ont pas emprunté les formes des sociétés commerciales (DEPAGE, T. V, p. 79, n° 58) ;

Qu'en droit belge les associés d'une telle société civile restent en état d'indivision bien que toutes les règles de l'indivision ordinaire ne soient pas de plein droit applicables (DEPAGE, *id.*, p. 52, n° 29) ;

Attendu qu'en l'espèce, comme il a été relevé, la société civile immobilière de S... dont l'état, la structure, la qualité et les

statuts relèvent du droit civil français, est dotée de la personnalité juridique, ce que l'Administration ne conteste pas, et qu'elle est propriétaire des immeubles litigieux ;

Que la conséquence en est que c'est à tort que le requérant, en tant que personne physique, a été imposé sur les revenus d'immeubles qui ne lui appartiennent plus ;

Attendu toutefois, que l'Administration, tout en reconnaissant comme il est dit, que la société civile française est dotée de la personnalité juridique, et donc propriétaire des biens lui apportés, invoque que d'après la législation fiscale française, les résultats nets de cette société sont traités comme des revenus fonciers des associés au prorata de leurs participations dans la société qui est considérée comme « transparente », les revenus des associés étant considérés comme des revenus immobiliers ;

Que l'Administration estime devoir s'aligner sur la législation fiscale française pour appliquer le même système de « transparence » ;

Attendu que cette thèse ne peut être admise ;

Qu'en l'espèce seule la loi fiscale belge est applicable à l'exclusion d'une loi fiscale étrangère ;

Qu'en effet le droit fiscal, branche du droit public, est essentiellement territorial ;

Que la juridiction fiscale belge ne peut appliquer la loi fiscale française au point litigieux sauf si cette loi belge, ou une convention internationale (devenue loi belge), contient des dispositions analogues permettant d'appliquer en Belgique le texte de la loi fiscale française d'après laquelle la société civile de droit français est réputée transparente ;

Attendu que l'Administration ne prouve pas et n'invoque pas une disposition légale de ce genre de sorte que c'est à tort que le requérant a été imposé comme propriétaire d'immeubles dont en réalité une société, personne juridique distincte, est propriétaire, les articles invoqués dans la décision entreprise n'étant pas d'application en l'espèce, ces articles ne visant que le propriétaire des immeubles ;

Attendu que restent sans incidence dans le présent litige :

1) l'article 2 du protocole final annexé à la convention du 10 novembre 1964 cité par le requérant, cet article, de son propre aveu, ne s'appliquant pas directement à la société civile immobilière de S... (cf. concl. req. page 3 et note d'audience, p. 6) ;

2) l'avenant du 15 février 1971 de la convention franco-belge invoqué par l'État, cette disposition ne s'appliquant pour la

première fois qu'aux dividendes mis en paiement ou aux exercices clos à partir du 1^{er} janvier 1970 ;

Que cet avenant ne peut influencer le présent litige relatif à des revenus de 1968 (exercice fiscal 1969) ;

Par ces motifs, la Cour, statuant contradictoirement et rejetant toutes autres conclusions plus amples ou contraires ; entendu en audience publique le rapport du Président Terlinck et l'avis conforme de l'Avocat Général Vande Vliedt ; reçoit le recours ; le déclare fondé ; Dit pour droit que le requérant ne peut être considéré comme propriétaire des immeubles appartenant à la société civile immobilière de S... ; annule en conséquence, et dans cette mesure, la cotisation supplémentaire enrôlée en exécution de la décision entreprise (art. 123.091) en tenant compte d'une somme de 4.263 francs imputable sur l'impôt afférent aux revenus mobiliers imposés par la cotisation article 916.222, cette imputation restant acquise par la décision entreprise ; condamne l'État Belge, Département des Finances, à rembourser au requérant toute somme qui aurait été perçue sur la cotisation ainsi annulée, et ce avec les intérêts moratoires conformément à l'article 308 du Code des Impôts sur les Revenus ; condamne l'État Belge, Département des Finances, aux dépens.

Du 4 juin 1974. — Cour d'appel de Bruxelles. — 12^e ch. — *Prés. et Rapp.* : M. Terlinck. — *Min. Publ.* : M. Vande Vliedt, avocat général. — *Plaid.* : M^e Ansiaux, M^e Kirkpatrick, et M^e Sibille.
