| |
|---|
| Numéro du rôle : 3650 |
| Arrêt n° 20/2006<br>du 1er février 2006 |

# A R R E T

*En cause* : la question préjudicielle relative à l'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004 (interruption de la prescription en matière d'impôts sur les revenus), posée par le Juge des saisies au Tribunal de première instance de Courtrai.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents A. Arts et M. Melchior, et des juges M. Bossuyt, A. Alen, J.-P. Snappe, E. Derycke et J. Spreutels, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président A. Arts,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

*  *

I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par ordonnance du 21 février 2005 en cause de la s.a. Ter Lembeek International contre l'Etat belge et le Service public fédéral Finances, dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 10 mars 2005, le Juge des saisies au Tribunal de première instance de Courtrai a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004 (*Moniteur belge* du 15 juillet 2004) viole-t-il les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec le principe de la sécurité juridique, le principe du droit à une bonne administration de la justice tel qu'il est garanti par l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme ainsi que par les articles 13, 144, 146 et 159 de la Constitution, et la protection du droit de propriété telle qu'elle est garantie par l'article 16 de la Constitution ainsi que par l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, dans la mesure où cette loi qualifiée d'interprétative :

- compromet la sécurité juridique des contribuables, qui pouvaient partir du principe que le recouvrement des cotisations était prescrit eu égard aux arrêts de la Cour de cassation des 10 octobre 2002 et 21 février 2003, du moins pour autant que la prescription ne soit pas encore acquise sur la base d'une décision judiciaire, sans qu'en l'espèce des circonstances exceptionnelles justifiant le caractère rétroactif de la loi puissent être invoquées par le législateur;

- compromet le droit à une bonne administration de la justice et le droit de propriété en ce que les justiciables qui, au moment de l'adoption de la loi du 9 juillet 2004, avaient déjà engagé contre l'Etat une procédure qui n'avait pas encore été tranchée par une décision coulée en force de chose jugée se voient privés d'une garantie juridictionnelle puisque le caractère interprétatif de la norme législative a pour conséquence que l'issue des procédures engagées est influencée au profit de l'Etat ou que la juridiction est empêchée de se prononcer sur la prescription du recouvrement de la dette d'impôt, sans que des circonstances exceptionnelles justifiant le caractère rétroactif de la loi puissent être invoquées en l'espèce;

- instaure un traitement inégal qui n'est pas raisonnablement justifié entre un débiteur d'une dette d'impôt sur les revenus, d'une part, et un débiteur d'une dette de droit commun, d'autre part, puisque la prescription du recouvrement d'une dette de droit commun ne peut être interrompue par un commandement qui ne se fonde pas sur un titre exécutoire, alors que la prescription du recouvrement d'une dette d'impôt pourrait être interrompue par un commandement décerné sur la base d'un titre qui n'est pas effectivement exécutoire ? ».

La s.a. Ter Lembeek International, dont le siège social est établi à 8710 Wielsbeke, Rijksweg 442, et le Conseil des ministres ont introduit chacun un mémoire; la s.a. Ter Lembeek International a également introduit un mémoire en réponse.

A l'audience publique du 11 janvier 2006 :

- ont comparu :

. Me H. Van den Keybus *loco* Me R. Tournicourt, avocats au barreau de Bruxelles, pour la s.a. Ter Lembeek International;

. G. Dekelver, auditeur général des Finances, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs A. Alen et J.-P. Snappe ont fait rapport;

- les parties précitées ont été entendues;

- l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *Les faits et la procédure antérieure*

La demanderesse devant la juridiction *a quo* est une société anonyme qui est le successeur juridique d'une autre s.a., elle-même successeur juridique de trois s.a. Elle a été informée qu'elle avait une considérable dette fiscale impayée relative à l'impôt des sociétés afférent aux exercices d'imposition 1984 à 1986. Jusqu'à l'interruption de la prescription de ces dettes fiscales, l'administration fiscale a accompli différents actes, en particulier trois commandements interruptifs de prescription datés du 3 décembre 1991 ordonnant de payer les dettes d'impôt concernées dans un délai de 24 heures sous peine de contrainte par toute voie de droit et notamment par voie de saisie-exécution des meubles, effets et valeurs mobilières. Afin de préserver les droits du Trésor jusqu'au moment du paiement ou du dégrèvement des articles litigieux, le receveur a manifesté l'intention de prendre une inscription hypothécaire sur tous les biens immobiliers de la demanderesse.

La majeure partie de ces cotisations a été contestée, alors que la partie non contestée des cotisations a été payée.

Devant le juge des saisies, la demanderesse conteste la validité des commandements et leur effet interruptif fondé sur l'article 145 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 (A.R./C.I.R. 1992), lequel, s'agissant du mode d'interruption de la prescription, renvoie à l'article 2244 du Code civil. Elle se prévaut à cet égard de deux arrêts de la Cour de cassation dans lesquels il a été jugé qu'en matière d'impôts, le commandement est un acte de poursuite judiciaire qui, pour être valable, suppose un titre exécutoire et prélude à une saisie-exécution. Selon la Cour de cassation, aucun acte de poursuite judiciaire ne peut être utilisé pour recouvrer la partie de la dette d'impôt enrôlée qui est contestée par une réclamation ou un recours, de sorte qu'un commandement de payer signifié pour une dette d'impôt ainsi contestée ne saurait être valable et n'aurait aucun effet interruptif.

Au cours de la procédure devant la juridiction *a quo*, une disposition interprétative de l'article 2244 du Code civil a été reprise dans la loi-programme du 9 juillet 2004, aux termes de laquelle « le commandement doit être interprété comme constituant également un acte interruptif de prescription au sens de l'article 2244 du Code civil, même lorsque la dette d'impôt contestée n'a pas de caractère certain et liquide ».

La juridiction *a quo* a dès lors posé la question préjudicielle reproduite ci-dessus.

## III. *En droit*

- *A* -

*Position du Conseil des ministres*

A.1. Le Conseil des ministres expose la genèse de la disposition en cause. L'interruption de la prescription des dettes d'impôt se faisait la plupart du temps, par application de l'article 145 de l'A.R./C.I.R. 1992, au moyen d'un commandement, conformément à l'article 2244 du Code civil. Cette disposition législative vise à qualifier d'actes qui interrompent la prescription les actes contenant l'intention manifeste de la personne qui les accomplit d'empêcher l'extinction d'une prétention, que cette prétention soit contestée ou non. Le « commandement » qui y est visé était considéré dans le passé comme un acte accompli uniquement en préparation de l'exécution, avant même que le titre ne soit devenu exécutoire. Cela supposait seulement l'existence d'un titre exécutoire permettant le recouvrement de la créance, mais il n'était pas requis que les conditions pour l'exécution concrète fussent remplies. On a dès lors admis qu'en matière d'impôts, un commandement fondé sur un titre exécutoire, à savoir le rôle, était valable et avait un effet interruptif comme prévu à l'article 2244 du Code civil, même lorsque l'impôt était attaqué. Le Code judiciaire a modifié le caractère du commandement de payer, de sorte qu'un titre pleinement exécutoire est requis, bien que cette vision ne soit pas partagée par tout le monde.

Après l'introduction du Code judiciaire, l'administration a considéré que les articles 409 à 411 du C.I.R. 1992 permettent de procéder à une saisie-exécution même lorsque l'impôt est contesté et qu'il n'y a pas d'« incontestablement dû », nonobstant l'article 1494 du Code judiciaire, qui dispose qu'il ne sera procédé à aucune saisie-exécution mobilière ou immobilière qu'en vertu d'un titre exécutoire et pour choses liquides et certaines. Lorsqu'un impôt est contesté et que la prescription menace, il est dans la pratique systématiquement proposé au contribuable de renoncer au temps couru de la prescription. Lorsqu'il ne donne pas suite à cette proposition, un commandement de payer lui est signifié en vue d'interrompre la prescription.

Malgré les conclusions en sens contraire du ministère public, la Cour de cassation a décidé qu'un commandement de payer, à défaut d'un impôt incontestablement dû, n'a pas d'effet interruptif.

Pour l'avenir, le problème de l'interruption (et de la suspension) de la prescription ainsi causé a été résolu par l'article 297 de la loi-programme du 22 décembre 2003. Pour les procédures en cours dans lesquelles la prescription, sur la base de la jurisprudence de la Cour de cassation, aurait déjà pris cours à la date de l'entrée en vigueur de cet article, cette disposition ne suffirait peut-être pas. C'est pourquoi une disposition interprétative a été prévue.

A.2. L'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004 répond à toutes les caractéristiques d'une loi interprétative. En effet, il interprète l'article 2244 du Code civil, qui peut être considéré comme une disposition imprécise dont la portée est contestée, compte tenu de l'évolution récente de la jurisprudence de la Cour de cassation. La disposition en cause reproduit le sens que le législateur lui avait donné à l'origine, à savoir qu'en matière d'impôts sur les revenus, lorsqu'un commandement de payer ne peut pas avoir valeur d'acte d'exécution, il interrompt néanmoins la prescription. Le législateur a ainsi tranché une controverse.

A.3. Des circonstances exceptionnelles justifient l'adoption de la loi interprétative, à savoir le rétablissement de la sécurité juridique, la préservation de l'égalité des contribuables et l'incidence de la jurisprudence sur le budget fédéral. La disposition a pour objet de rétablir l'équilibre entre les contribuables, dont certains seraient exonérés d'impôts par application de la jurisprudence de la Cour de cassation. De plus, l'autorité peut elle-même se prévaloir de la sécurité juridique lorsque celle-ci est menacée par un revirement dans la jurisprudence, alors qu'il était auparavant établi que la prescription était interrompue par un commandement de payer.

A.4. L'effet rétroactif de la disposition en cause est inhérent à sa nature, qui est celle d'une disposition interprétative, et il se justifie dans la mesure où, depuis son origine, la disposition interprétée ne pouvait raisonnablement pas se comprendre autrement que de la manière indiquée. Même s'il devait s'agir d'une disposition purement rétroactive, elle est indispensable à la réalisation d'un objectif d'intérêt général. L'incidence éventuelle sur le déroulement de procédures en cours n'a aucun poids par rapport à la nécessité de

rétablir la sécurité juridique, le principe d'égalité fiscale et la responsabilité financière de l'autorité à l'égard de la collectivité.

A.5. La différence entre les débiteurs d'une dette de droit commun et les débiteurs d'une dette d'impôt, qui réside dans le fait que seuls les premiers bénéficient de l'impossibilité d'interruption de la prescription par un commandement de payer pour la partie contestée de la dette, ne viole pas le principe d'égalité parce que les deux catégories de débiteurs sont soumises à un régime juridique différent, tant en ce qui concerne la naissance, la détermination et l'établissement de la dette qu'en ce qui concerne les délais de prescription.

De même, par rapport à l'interruption de la prescription, les deux catégories se trouvent dans une situation totalement différente. A l'égard des débiteurs de droit commun, la prescription peut en tout état de cause être interrompue par l'accomplissement de l'un des trois actes visés à l'article 2244 du Code civil. Même s'il existe des obstacles juridiques pour procéder à une saisie ou s'il n'est pas possible de signifier un commandement de payer, une citation est toujours possible. Lorsque la cotisation à l'impôt sur les revenus est contestée, cela se fait sur la base d'une réclamation du redevable. Lorsque ce dernier, au cours de cette procédure, refusait de renoncer au temps couru de la prescription, l'Etat, en sa qualité de créancier, ne pouvait pas obtenir l'interruption par une citation ou une saisie. Une citation n'est pas possible, celle-ci ne pouvant être mise en conformité avec la procédure fiscale. Une saisie-exécution n'est pas possible parce qu'il n'y a pas de créance certaine. Les conditions d'une saisie conservatoire ne sont présentes que dans des cas exceptionnels. Ainsi, seul le commandement de payer peut être utilisé pour interrompre la prescription.

Par ailleurs, la dette de droit commun est fondamentalement différente de la dette d'impôt, pour laquelle l'autorité doit tout mettre en œuvre pour ne pas la laisser se prescrire, dans l'intérêt de l'égalité des contribuables. Puisque l'interruption de la prescription n'est possible que par la signification d'un commandement de payer, il n'est pas déraisonnable de l'assortir de cet effet. Il n'y a dès lors pas de traitement inégal qui ne serait pas raisonnablement justifié.

*Position de la demanderesse devant la juridiction a quo*

A.6. En vertu de l'article 145 de l'A.R./C.I.R. 1992, le recouvrement des impôts directs se prescrit par cinq ans à compter de leur exigibilité. Ce délai peut être interrompu de la manière prévue par les articles 2244 et suivants du Code civil ou par une renonciation au temps couru de la prescription. L'interruption fait commencer un nouveau délai de prescription susceptible d'être interrompu de la même manière.

Sur la base de la jurisprudence de la Cour de cassation, les commandements signifiés pour la partie contestée de la dette d'impôt ne peuvent interrompre la prescription, ce qui avait peut-être également été inspiré par la considération que l'Etat peut éviter la prescription en traitant les réclamations dans un délai raisonnable de cinq ans.

A.7. Pour la demanderesse devant la juridiction *a quo*, la disposition en cause n'est pas une loi interprétative parce que les conditions fixées à cet effet dans la jurisprudence de la Cour ne sont pas présentes.

A.8. Ni le texte de l'article 2244 du Code civil ni son application en matière d'impôts sur les revenus ne sont imprécis, incertains ou controversés.

La jurisprudence de la Cour de cassation de 2002 et 2003 est moins controversée que ce que soutient le Conseil des ministres et ne constitue dès lors pas une rupture inattendue avec le passé qui obligerait le législateur à indiquer l'interprétation originelle de cette disposition.

La question de savoir si un commandement de payer non valable interrompt la prescription n'a d'ailleurs aucun rapport avec l'interprétation de l'article 2244 du Code civil. Le sens de la notion de « commandement » utilisée dans cette disposition ne doit au demeurant pas être clarifié sur la base du sens donné lors de son adoption en 1804, mais sur la base du sens qu'elle a dans le Code judiciaire, introduit en 1967. Cette partie rejette la thèse selon laquelle il n'y aurait pas d'unanimité sur le fait que, depuis l'introduction du Code judiciaire, le commandement de payer n'est possible que sur la base d'un titre pleinement exécutoire. En effet, il ressort des travaux préparatoires des articles 1499 et 1496 du Code judiciaire que le commandement doit nécessairement se fonder sur un titre exécutoire qui peut effectivement être pleinement exécuté et que sa signification constitue dès lors un premier acte d'exécution.

De même, pour les impôts sur les revenus, l'application de la disposition dont il s'agit ne pose pas davantage problème. En vertu des articles 148 et 149 de l'A.R./C.I.R. 1992, le commandement constitue un premier acte de poursuites directes contre le redevable et lui est signifié au cas où il ne se serait pas acquitté de ses impôts dans les délais prévus par la loi, à peine d'exécution par voie de saisie. L'article 410 du C.I.R. 1992 n'autorise pas de mesures d'exécution en cas de dettes d'impôt contestées. L'administration des contributions est d'ailleurs également partie de ce principe après l'arrêt de la Cour de cassation du 28 octobre 1993, puisqu'elle a indiqué qu'un commandement en tant qu'acte d'exécution ne pouvait être signifié en cas de dettes d'impôt contestées, si l'« incontestablement dû » est égal à zéro.

A.9. En outre, une loi interprétative ne peut ajouter de nouvelles règles. C'est cependant le cas dans la présente affaire, puisqu'il est ajouté à l'article 2244 du Code civil qu'en cas de signification d'un commandement pour la partie contestée de la cotisation, ce commandement doit néanmoins être considéré comme un acte interruptif de prescription, une règle qui de surcroît s'applique exclusivement en matière d'impôts. Sur la base d'un texte législatif clair - l'article 410 du C.I.R. 1992 -, un commandement signifié pour une dette d'impôt contestée était pourtant nul puisqu'il s'agit d'un acte d'exécution qui n'est pas possible en vertu de cet article. En revanche, un tel commandement nul pourrait aujourd'hui constituer un acte d'interruption valable, ce qui démontre immédiatement le caractère innovateur de cette disposition. La nature d'un commandement peut manifestement être différente en fonction de la créance pour laquelle il est signifié. Si la disposition en cause devait être une loi interprétative - *quod non* -, elle donnerait plutôt une interprétation à l'article 1499 du Code judiciaire. Mais dans ce cas également, il s'agit en fait de l'ajout d'une règle de droit à une disposition en vigueur, de sorte que l'article 410 existant du C.I.R. 1992 est modifié.

A.10. La disposition en cause ne peut dès lors être considérée que comme une disposition législative à effet rétroactif. Une telle disposition n'est compatible avec le principe d'égalité et de non-discrimination, combiné avec le principe de la sécurité juridique, que si des circonstances particulières peuvent être invoquées pour justifier cet effet rétroactif. Or, selon cette partie, cette condition n'est pas remplie.

L'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004 implique une ingérence prohibée du législateur dans des procédures en cours en couvrant d'effet rétroactif le caractère irrégulier d'un acte administratif, de sorte qu'il y a violation des principes de bonne administration de la justice, garantis par l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et par les articles 13, 144, 146 et 159 de la Constitution. La couverture par une loi interprétative est démasquée et condamnée par la Cour européenne des droits de l'homme (arrêt *Papageorgiou* du 22 octobre 1997). Certains justiciables se voient présentement privés d'une garantie juridictionnelle, à savoir ceux qui, au moment de l'édiction de la loi, avaient introduit contre l'Etat une procédure qui n'avait pas encore été tranchée par une décision coulée en force de chose jugée.

A.11. Aucune circonstance exceptionnelle ne justifie cette privation de la garantie juridictionnelle. Contrairement à ce que soutient le Conseil des ministres, cette partie considère que l'Etat peut bel et bien interrompre la prescription par d'autres voies qu'un commandement de payer et peut ainsi garantir l'égalité des redevables. En introduisant une réclamation, les redevables ne visent en aucun cas sa prescription; ils souhaitent seulement que leur réclamation soit traitée dans un délai raisonnable. Si elle ne l'a pas été, il en va de la responsabilité de l'Etat lui-même, car l'administration peut s'opposer à la prescription, certainement depuis l'entrée en vigueur de la loi du 15 mars 1999 qui a réformé toute la procédure fiscale. L'administration devait donc simplement prendre d'autres mesures pour interrompre la prescription, comme une citation du contribuable devant la justice, l'exécution d'une saisie conservatoire ou le dépôt de conclusions si une requête fiscale avait été introduite devant le tribunal.

Une législation rétroactive adoptée pour annihiler les effets d'une décision judiciaire peut être contrôlée au regard du droit de propriété inscrit à l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, la propriété s'entendant également d'un « droit acquis » sur des biens. La prescription du recouvrement de dettes d'impôts a été acquise, de sorte que le contribuable peut partir du principe que les dettes d'impôt enrôlées ne doivent plus être payées. La disposition en cause revient dès lors à une expropriation de fait interdite par la disposition précitée et par l'article 16 de la Constitution.

A.12. L'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004 viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il établit une distinction entre les justiciables selon qu'ils sont confrontés à une procédure de recouvrement de droit commun ou de droit fiscal, alors qu'un commandement de payer au sens de l'article 2244 du Code civil, contrairement à une simple mise en demeure, suppose un titre exécutoire. Pour les contribuables, cette condition de l'existence d'un titre exécutoire n'est plus requise, étant donné que le rôle rendu exécutoire ne peut pas être considéré comme tel tant que la dette d'impôt est contestée. Il n'existe pas de justification objective et raisonnable pour cette différence de traitement.

Les catégories sont pourtant comparables, car sur le plan du recouvrement - non sur celui de l'établissement - d'un impôt, l'Etat belge doit être considéré comme un créancier normal. La disposition vise à assurer le recouvrement de dettes d'impôt définitivement prescrites. Il n'y a aucune raison d'offrir à l'Etat davantage de possibilités de recouvrer sa dette (d'impôt) qu'aux particuliers pour leurs créances de droit commun. Comme dans une procédure de droit commun, l'Etat, en tant que créancier en matière d'impôts, mène le jeu. Si la dette d'impôt n'est pas contestée, l'Etat peut la mettre en recouvrement; s'il y a contestation, l'Etat conduit lui-même la procédure de réclamation. Si l'Etat laisse se prescrire sa propre créance, il doit, à l'instar du reste du citoyen ordinaire dans le cadre d'une créance de droit commun, supporter en pareil cas les conséquences de sa négligence.

Il n'y a pas de lien raisonnable de proportionnalité entre la mesure adoptée et le but poursuivi. L'administration fiscale dispose de suffisamment d'autres moyens, en cas de dettes d'impôt contestées, pour interrompre la prescription de l'une des manières citées ci-dessus. Même la saisie conservatoire, à supposer qu'on parte du principe qu'elle n'est pas évidente dans cette matière, n'est pas impossible. Il est également possible de procéder à une citation, non pour établir un titre mais pour empêcher qu'un titre existant s'éteigne. La mesure en cause va par conséquent au-delà du but poursuivi.

A.13. Selon cette partie, il n'y a pas non plus d'inégalité entre les redevables contre lesquels l'interruption de la prescription ne peut être invoquée après la signification d'un commandement de payer et les redevables qui ont renoncé volontairement à la prescription. En effet, il existe encore d'autres possibilités d'interruption, de sorte que les premiers ne sont pas nécessairement dans une meilleure situation.

- *B* -

B.1. La question préjudicielle a pour objet de demander à la Cour si l'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004 est compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec le principe de la sécurité juridique, le droit à une bonne administration de la justice, garanti par l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et par les articles 13, 144, 146 et 159 de la Constitution, et le droit de propriété, garanti par l'article 16 de la Constitution et par l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme.

*Quant à la disposition en cause et au contexte de son adoption*

B.2.1. L'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004 dispose :

« Nonobstant le fait que le commandement constitue le premier acte de poursuites directes au sens des articles 148 et 149 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992, le commandement doit être interprété comme constituant également un acte interruptif de prescription au sens de l'article 2244 du Code civil, même lorsque la dette d'impôt contestée n'a pas de caractère certain et liquide ».

Cette disposition constitue le seul article du chapitre XII « Interprétation de l'application de l'article 2244 du Code civil, en matière d'impôts sur les revenus » de la loi-programme précitée.

B.2.2. Cette disposition qualifiée d'interprétative a été adoptée à la suite d'une jurisprudence de la Cour de cassation déniant au commandement prévu en matière d'impôts sur les revenus (article 148 et 149 de l'arrêté d'exécution du C.I.R. 1992) un effet interruptif de prescription lorsque la dette d'impôt est contestée.

B.3.1. L'article 145 de l'arrêté d'exécution du C.I.R. 1992 (ci-après : A.R./C.I.R. 1992) détermine comme suit le délai de prescription quinquennale en matière d'impôts sur les revenus :

« Les impôts directs ainsi que le précompte immobilier se prescrivent par cinq ans à compter de la date à laquelle ils doivent être payés conformément à l'article 413 du Code des impôts sur les revenus 1992 […] ».

En vertu de l'article 145, alinéa 3, de cet arrêté d'exécution, ce délai de cinq ans « peut être interrompu de la manière prévue par les articles 2244 et suivants du Code civil ou par une renonciation au temps couru de la prescription ».

B.3.2. L'article 2244 du Code civil dispose :

« Une citation en justice, un commandement ou une saisie, signifiés à celui qu'on veut empêcher de prescrire, forment l'interruption civile ».

B.3.3. Les articles 148 et 149 de l'A.R./C.I.R. 1992 déterminent la notion de commandement en matière d'impôts sur les revenus.

L'article 148 de l'A.R./C.I.R. 1992 dispose :

« Les poursuites directes comprennent :

1° le commandement;

[…]

Ces poursuites sont judiciaires et leur validité est de la compétence des tribunaux ordinaires ».

L'article 149 de l'A.R./C.I.R. 1992 prévoit :

« Lorsqu'un redevable ne s'est pas acquitté de ses impôts dans les délais prévus à l'article 413 du Code des impôts sur les revenus 1992, le receveur lui fait signifier un commandement de payer dans les 24 heures, à peine d'exécution par voie de saisie.

Le commandement doit porter en tête, un extrait de l'article du rôle concernant le redevable et une copie de l'exécutoire ».

B.3.4. L'article 410 du C.I.R. 1992 n'autorise cependant de mesure d'exécution qu'à l'égard de la partie de la dette d'impôt « certaine et liquide » au sens de cette disposition.

Lorsqu'un contribuable contestait l'enrôlement de sa dette d'impôt, à défaut dès lors de quotité certaine et liquide au sens de l'article 410 du C.I.R. 1992, l'administration fiscale qui lui avait signifié un commandement invoquait la double fonction du commandement et considérait que, même irrégulier en tant qu'acte d'exécution au sens des articles 148 et 149 de l'A.R./C.I.R. 1992, celui-ci pouvait conserver ses effets en tant que « commandement » au sens de l'article 2244 du Code civil, à savoir un acte interruptif de prescription.

B.4.1. Toutefois, la Cour de cassation a décidé, dans un arrêt du 10 octobre 2002 (RG C.01.0067.F, R.W. 2005-2006, 579-580), ce qu'elle a confirmé dans un arrêt du 21 février 2003 (RG C.01.0287.N), qu'« en matière d'impôts sur les revenus, le commandement est un acte de poursuite judiciaire qui suppose un titre exécutoire et prélude à

une saisie-exécution », de sorte que, signifié par l'Etat en l'absence d'impôt incontestablement dû, il « n'a pu produire d'effet interruptif ».

Cette jurisprudence empêche qu'un commandement interrompe la prescription en cas de contestation des impôts enrôlés.

B.4.2. Le législateur a estimé que cette jurisprudence rendait son intervention indispensable « pour éviter qu'à défaut de possibilité pour l'administration de pouvoir valablement interrompre la prescription des cotisations contestées pour lesquelles il n'existe aucune quotité certaine et liquide immédiatement exigible, nombre d'entre elles ne soient déclarées prescrites », cette intervention se révélant « d'autant plus impérieuse à l'examen des données de l'arriéré fiscal en matière d'impôt sur le revenu qui révèlent que ce dernier est constitué à plus de quarante pour cent de cotisations contestées » (*Doc. parl.*, Chambre, 2003-2004, DOC 51-0473/001 et 51-0474/001, p. 148).

Le législateur a donc décidé d'adopter l'article 297 de la loi-programme du 22 décembre 2003, qui insère un chapitre XI*bis* dans le Code des impôts sur les revenus 1992, comprenant les articles 443*bis* et 443*ter*, rédigés comme suit :

« Chapitre IX*bis*. Prescription des droits du Trésor.

Art. 443*bis*. § 1er. Les impôts directs ainsi que le précompte immobilier se prescrivent par cinq ans à compter de la date à laquelle ils doivent être payés conformément à l'article 413.

Le précompte mobilier et le précompte professionnel se prescrivent par cinq ans à compter de la date d'exécutoire du rôle auquel ils sont portés conformément à l'article 304, § 1er, alinéa 2.

§ 2. Le délai visé au § 1er peut être interrompu de la manière prévue par les articles 2244 et suivants du Code civil ou par une renonciation au temps couru de la prescription. En cas d'interruption de la prescription, une nouvelle prescription susceptible d'être interrompue de la même manière, est acquise cinq ans après le dernier acte interruptif de la précédente prescription s'il n'y a instance en justice.

Art. 443*ter*. § 1er. Toute instance en justice relative à l'établissement ou au recouvrement des impôts et des précomptes qui est introduite par l'Etat belge, par le redevable de ces impôts ou précomptes ou par toute autre personne tenue au paiement de la dette en vertu du présent Code, des arrêtés pris pour son exécution ou du droit commun, suspend le cours de la prescription.

La réclamation et la demande de dégrèvement visée à l'article 376 suspendent également le cours de la prescription.

§ 2. La suspension débute avec l'acte introductif d'instance et se termine lorsque la décision judiciaire est coulée en force de chose jugée.

Toutefois, en cas de réclamation ou de demande de dégrèvement d'office visée à l'article 376, la suspension débute avec la demande introductive du recours administratif. Elle se termine :

- lorsque le contribuable a introduit une action en justice, au jour où la décision judiciaire est coulée en force de chose jugée;

- dans les autres cas, à l'expiration du délai ouvert au contribuable pour introduire un recours contre la décision administrative ».

B.4.3. Si cet article 443*bis* reproduit le contenu de l'article 145 de l'arrêté d'exécution du C.I.R. 1992 précité, l'article 443*ter* introduit quant à lui une nouvelle cause de suspension de la prescription.

En l'absence de disposition transitoire, l'article 443*ter* du C.I.R. est applicable aux délais de prescription qui courent au moment de son entrée en vigueur dix jours après sa publication au *Moniteur belge*, soit le 10 janvier 2004.

Estimant toutefois qu'il était douteux que cette disposition s'applique à des impôts prescrits sur la base de la jurisprudence de la Cour de cassation avant le 10 janvier 2004, le Conseil d'Etat avait, dans son avis sur cette disposition qui a été introduite par la loi-programme du 22 décembre 2003, souligné que « si l'auteur de l'avant-projet veut prévenir le risque que des contribuables n'invoquent la prescription en pareil cas, une disposition transitoire explicite serait nécessaire » (*Doc. parl.*, Chambre, 2003-2004, DOC 51-0473/001 et 51-0474/001, p. 464).

B.4.4. Se fondant sur cette observation du Conseil d'Etat, le législateur a estimé nécessaire d'insérer dans la loi-programme du 9 juillet 2004, à la suite d'un amendement du Gouvernement, une « disposition légale interprétative applicable aux cas visés par les arrêts de la Cour de cassation des 10 octobre 2002 et 21 février 2003 » (*Doc. parl.*, Chambre, 2003-2004, DOC 51-1138/015, p. 2). C'est cette disposition qui fait l'objet de la question préjudicielle soumise à la Cour.

*Quant au fond*

*En ce qui concerne la qualification de la disposition en cause*

B.5. La juridiction *a quo* demande tout d'abord à la Cour s'il y a violation des articles 10 et 11 de la Constitution combinés avec le principe de la sécurité juridique, en ce que les contribuables, du fait du caractère rétroactif de la loi, ne peuvent plus partir du principe que le recouvrement des cotisations était prescrit sur la base de la jurisprudence récente de la Cour de cassation. La juridiction *a quo* demande ensuite également à la Cour s'il y a violation des mêmes dispositions, combinées avec le droit à une bonne administration de la justice et avec le droit de propriété, en tant que la loi interprétative, du fait de son caractère rétroactif, prive une catégorie de contribuables d'une garantie juridictionnelle.

B.6. La demanderesse devant la juridiction *a quo* critique la qualification de la disposition en cause en tant que disposition interprétative, ainsi que son effet rétroactif. Selon elle, la disposition en cause n'est pas une disposition interprétative, mais une disposition modificative rétroactive, qui n'est justifiée par aucune circonstance exceptionnelle. Cette disposition viserait à influencer les procédures en cours, en ressuscitant des impôts prescrits, ce qui constituerait une atteinte discriminatoire au principe de la sécurité juridique, au droit à une bonne administration de la justice et au droit de propriété des contribuables privés du bénéfice des prescriptions acquises.

B.7.1. C'est le propre d'une loi interprétative de sortir ses effets à la date d'entrée en vigueur des dispositions législatives qu'elle interprète. Une loi interprétative est, en effet, celle qui donne à une disposition législative le sens qu'elle aurait dû recevoir dès son adoption.

B.7.2. La non-rétroactivité des lois est une garantie ayant pour but de prévenir l'insécurité juridique. Cette garantie exige que le contenu du droit soit prévisible et accessible, de sorte que chacun puisse prévoir, à un degré raisonnable, les conséquences d'un acte déterminé au moment où cet acte se réalise. Cette garantie ne pourrait être éludée par le seul

fait qu'une loi ayant un effet rétroactif serait présentée comme une loi interprétative. La Cour ne pourrait donc se dispenser d'examiner si une loi qualifiée d'interprétative est compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution.

B.7.3. Sous réserve des règles applicables en droit pénal et du respect des décisions de justice passées en force de chose jugée, l'effet rétroactif qui s'attache à une disposition législative interprétative est justifié lorsque la disposition interprétée ne pouvait, dès l'origine, être raisonnablement comprise autrement que de la manière indiquée dans la disposition interprétative.

B.7.4. Si tel n'est pas le cas, la disposition dite interprétative est en réalité une disposition rétroactive pure et simple, et sa rétroactivité ne peut se justifier que lorsqu'il est satisfait aux conditions auxquelles la validité d'une telle disposition est subordonnée.

B.8.1. Comme il a été rappelé en B.4.4, la disposition en cause, issue d'un amendement du Gouvernement, constitue une disposition législative qualifiée d'interprétative applicable aux cas visés par les arrêts de la Cour de cassation des 10 octobre 2002 et 21 février 2003 et provient d'une remarque de la section de législation du Conseil d'Etat formulée dans les avis qu'elle a donnés sur les lois-programmes des 22 décembre 2003 et 9 juillet 2004 en projet.

B.8.2. Dans son exposé, le ministre des Finances déclarait :

« Cette disposition légale interprétative se justifie dans la mesure où la disposition interprétée ne pouvait, dès son origine, raisonnablement se comprendre autrement que de la manière indiquée dans la disposition interprétative.

La prescription des cotisations enrôlées dans les cas visés par les arrêts prémentionnés de la Cour de cassation a toujours été interrompue par la signification d'un commandement et la validité de ce dernier a toujours été reconnue jusqu'à la date de ces arrêts (voir également les conclusions du ministère public dans l'arrêt du 21 février 2003 de la Cour de cassation) » (*Doc. parl.*, Chambre, 2003-2004, DOC 51-1138/15, p. 2).

B.9. La disposition en cause, figurant dans le chapitre « Interprétation de l'application de l'article 2244 du Code civil, en matière d'impôts sur les revenus », a pour objet d'interpréter le commandement visé par les articles 148 et 149 de l'A.R./C.I.R. 1992 comme « constituant

également un acte interruptif de prescription au sens de l'article 2244 du Code civil, même lorsque la dette d'impôt contestée n'a pas de caractère certain et liquide ».

Cette disposition implique donc que le commandement avait, en matière d'impôts sur les revenus, une double nature : acte de poursuites directes au sens des articles 148 et 149 de l'A.R./C.I.R. 1992 et acte interruptif de prescription au sens de l'article 2244 du Code civil, même lorsque la dette d'impôt contestée n'avait pas de caractère certain et liquide.

B.10. Il résulte tant de sa justification que de l'intitulé du chapitre dans lequel elle se situe et de sa formulation même que la disposition en cause entend interpréter l'article 2244 du Code civil, disposition à laquelle renvoie l'article 145 de l'A.R./C.I.R. 1992.

En interprétant le commandement visé par les articles 148 et 149 de l'A.R./C.I.R. 1992 comme un acte interruptif de prescription au sens de l'article 2244 du Code civil, même lorsque la dette d'impôt contestée n'a pas de caractère certain et liquide, le législateur interprète nécessairement, en matière d'impôts sur les revenus, la notion de commandement au sens de l'article 2244 du Code civil.

B.11.1. L'article 2244 du Code civil détermine l'effet - interruption de la prescription - d'un commandement, mais ne définit toutefois ni ce qu'est un commandement ni les conditions de sa validité.

B.11.2. Le législateur peut, par le biais d'une disposition interprétative, préciser les conditions d'application d'une disposition législative.

Dès lors qu'une disposition interprétative confère à la disposition interprétée le sens qu'elle est censée avoir eu dès l'origine, cette interprétation ne peut toutefois aboutir à créer une distinction dans la signification de la disposition en fonction de son champ d'application.

B.12.1. Il résulte du terme « également » de la disposition en cause que cette disposition ajoute, ou à tout le moins précise, une signification supplémentaire de la notion de

commandement au sens de l'article 2244 du Code civil, puisque celui-ci doit être interprété, en matière d'impôts sur les revenus, comme un acte interruptif de prescription « même lorsque la dette d'impôt contestée n'a pas de caractère certain et liquide ».

B.12.2. En outre, l'emploi du terme « Nonobstant » démontre que cette interprétation était loin de s'imposer, voire pouvait apparaître contradictoire avec la nature du commandement en tant qu'acte d'exécution au sens des articles 148 et 149 de l'arrêté royal d'exécution du C.I.R. 1992.

B.12.3. Enfin, en se limitant à interpréter la notion de commandement contenue dans l'article 2244 du Code civil dans la seule matière des impôts sur les revenus, la disposition en cause confère au terme « commandement » une signification différente selon la matière à laquelle il s'applique.

La disposition en cause ne peut dès lors être considérée comme restituant à l'article 2244 du Code civil, disposition à vocation générale, un sens originel qui serait limité à la matière des impôts sur les revenus.

B.12.4. Si la disposition en cause vise à résoudre un problème qui ne se pose qu'en droit fiscal, ce problème découle en réalité de l'inadéquation de la référence qui est faite dans l'article 145 de l'arrêté d'exécution du C.I.R. 1992 - reproduit par ailleurs dans l'article 443*bis* du C.I.R. 1992, introduit par l'article 297 de la loi-programme du 22 décembre 2003 - aux modes d'interruption de la prescription déterminés par l'article 2244 du Code civil; ce problème ne peut être résolu en interprétant la notion de commandement contenue dans l'article 2244 du Code civil et en limitant cette interprétation à la matière des impôts sur les revenus.

La disposition en cause ne peut dès lors être considérée comme une disposition interprétative.

*En ce qui concerne l'effet rétroactif de la disposition en cause*

B.13.1. Bien que la disposition en cause ne puisse pas être qualifiée de norme interprétative et que, de surcroît, aucun autre article de la loi-programme du 9 juillet 2004 ne lui confère explicitement un effet rétroactif, tant l'intitulé du chapitre XII de cette loi-programme, dont l'article 49 constitue l'unique article, que les travaux préparatoires mentionnés en B.8.1 et B.8.2 font apparaître que l'intention expresse du législateur a été de donner à cette disposition une portée rétroactive, de sorte qu'elle doit être considérée comme applicable aux faits qui n'ont pas encore donné lieu à une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

B.13.2. La rétroactivité de dispositions législatives, qui est de nature à créer de l'insécurité juridique, ne peut se justifier que lorsqu'elle est indispensable au bon fonctionnement ou à la continuité du service public.

S'il s'avère en outre que la rétroactivité de la norme législative a pour effet d'influencer dans un sens déterminé l'issue d'une ou de plusieurs procédures judiciaires ou d'empêcher les juridictions de se prononcer, la nature du principe en cause exige que des circonstances exceptionnelles ou des motifs impérieux d'intérêt général justifient cette intervention du législateur qui porte atteinte, au détriment d'une catégorie de citoyens, aux garanties juridictionnelles offertes à tous.

B.13.3. Dès lors que la disposition en cause influence des procédures pendantes, la Cour doit examiner si la rétroactivité de cette disposition satisfait à chacune des conditions exprimées en B.13.2.

B.14.1. Comme il a été indiqué en B.8.2, la disposition en cause était justifiée par le fait que la prescription d'impôts contestés avait toujours été interrompue par la signification d'un commandement et la validité de ce dernier a toujours été reconnue jusqu'à la date des arrêts de la Cour de cassation des 10 octobre 2002 et 21 février 2003 (*Doc. parl.*, Chambre, 2003-2004, DOC 51-1138/015, p. 2).

S’il existait une controverse sur la nature du commandement au sens de l’article 2244 du Code civil, rien ne permettait cependant, avant les arrêts précités de la Cour de cassation, de rejeter la thèse du double effet du commandement, avancée par l’administration, selon laquelle un commandement, irrégulier en tant qu’acte d’exécution, pouvait toutefois conserver ses effets en tant qu’acte interruptif de prescription.

En effet, lors de l’adoption du Code civil en 1804, le commandement n’était pas considéré comme un acte d’exécution, mais comme un acte préparatoire contenant la manifestation de la volonté du créancier d’obtenir paiement des sommes dues.

Après l’entrée en vigueur du Code judiciaire, plus précisément de ses articles 1494 et suivants, une controverse portant sur la nature du commandement est née, certains considérant que le commandement n’était plus un acte préparatoire mais un acte d’exécution. Si le commandement visé par les articles 148 et 149 de l’A.R./C.I.R. 1992 constitue un acte d’exécution dont la validité est subordonnée au caractère liquide et certain de la dette, les effets du commandement au sens de l’article 2244 du Code civil ne sont pas subordonnés à des conditions de validité légalement prévues.

Cependant, ni les dispositions précitées du Code judiciaire ni aucun arrêt de la Cour de cassation n’excluaient la validité du commandement en tant qu’acte interruptif de prescription, lorsque la dette n’est pas certaine et liquide.

Au contraire, certaines décisions des juridictions de fond reconnaissaient cet effet interruptif de prescription à un commandement, indépendamment de sa validité en tant qu’acte d’exécution.

B.14.2. Cette conception avait inspiré la pratique administrative en matière d’impôts sur les revenus et elle avait incité de nombreux contribuables à signer une renonciation au temps couru de la prescription.

B.14.3. En outre, par un arrêt du 28 octobre 1993, la Cour de cassation avait cassé un arrêt de la Cour d’appel de Liège parce que celle-ci n’avait pas répondu aux conclusions de

l'Etat belge qui faisait valoir que le commandement avait « notamment pour but d'interrompre la prescription, conformément à l'article 194 de l'arrêté royal du Code des impôts sur les revenus […] » et la Cour d'appel de Bruxelles, juridiction de renvoi, avait jugé, par un arrêt du 24 juin 1997, « que pareil commandement vaut comme acte interruptif au sens de l'article 2244 du Code civil et n'est pas énervé par la nullité de la saisie-exécution qui l'a suivi, l'effet interruptif de commandement étant indépendant des effets de l'acte exécutoire en tant que tel » (Bruxelles, 24 juin 1997, *J.T.*, 1998, pp. 458-459).

B.14.4. Dès lors qu'il avait signifié un commandement, l'Etat pouvait donc légitimement estimer avoir valablement interrompu la prescription, même lorsque la dette d'impôt était contestée.

B.14.5. Par ailleurs, le ministre des Finances a fait observer ce qui suit au sujet de la disposition en cause :

« [Elle] permet d'éviter une discrimination arbitraire entre les contribuables qui ont souscrit une renonciation au temps couru de la prescription et ceux qui ont refusé de signer une telle renonciation et ont attendu la signification d'un commandement.

Si aucune renonciation au temps couru de la prescription n'a été signée, la signification d'un commandement constitue la seule possibilité pour le receveur d'interrompre la prescription. Selon la récente jurisprudence de la Cour de cassation, cette possibilité disparaîtrait également de sorte que la prescription ne pourrait être évitée.

Etant donné que les contribuables ont eux-mêmes contesté les impôts, ils ne pouvaient légalement escompter que la dette fiscale serait prescrite de ce fait. Il ne paraîtrait pas raisonnable pour un contribuable d'escompter se libérer en introduisant un recours tandis que l'Etat ne peut recouvrer l'imposition » (*Doc. parl.*, Chambre, 2003-2004, DOC 51-1138/015, pp. 2-3).

B.14.6. Bien que les arrêts de la Cour de cassation des 10 octobre 2002 et 21 février 2003 n'aient, juridiquement, qu'une autorité de chose jugée relative, ils ont, en ce qu'ils ont tranché la question de droit qui concerne la nature et les effets d'un commandement, une autorité de fait qui s'impose à toutes les juridictions puisque les décisions qui s'écarteraient de la réponse donnée par la Cour de cassation risqueraient d'être cassées pour violation de la loi, telle qu'elle est interprétée par la Cour de cassation. Il ressort d'ailleurs de la jurisprudence

que les juridictions de fond se sont ralliées à la solution adoptée par les deux arrêts de la Cour de cassation précités.

B.14.7. Les arrêts des 10 octobre 2002 et 21 février 2003 ont donc eu pour conséquence de priver d'effet, de manière rétroactive, le mode d'interruption de la prescription communément utilisé en matière d'impôts sur les revenus ainsi qu'il a été indiqué en B.8.2. Une catégorie de contribuables s'est ainsi vue libérée d'une dette qu'ils avaient contestée mais dont il ne peut être présumé qu'elle n'était pas due. C'est pour neutraliser l'effet rétroactif de la règle jurisprudentielle dégagée par les arrêts précités que le législateur a lui-même adopté une disposition rétroactive.

B.14.8. Le recours à une disposition rétroactive peut également s'expliquer en l'espèce par l'absence d'une disposition permettant de demander à la Cour de cassation de limiter dans le temps les effets des positions de principe adoptées par ses arrêts, alors que tant la Cour de justice des Communautés européennes (article 231, deuxième alinéa, du Traité CE), que la Cour d'arbitrage (article 8, alinéa 2, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage) et le Conseil d'Etat (article 14*ter* des lois sur le Conseil d'Etat coordonnées le 12 janvier 1973) peuvent maintenir les effets des actes qu'ils annulent.

B.14.9. La première réaction du législateur aux arrêts de la Cour de cassation précités dans la loi-programme du 22 décembre 2003 a entraîné l'insertion dans le C.I.R. des articles 443*bis* et 443*ter* sous un nouveau chapitre IX*bis* : « Prescription des droits du Trésor ».

La disposition en cause de la loi-programme du 9 juillet 2004 a complété cette réaction du législateur.

Compte tenu du délai rapproché séparant leur adoption, ces dispositions doivent être considérées comme formant, ensemble, la réaction du législateur aux arrêts précités.

B.14.10. Par ailleurs, il a été constaté, au cours des travaux préparatoires, d'une part, que l'arriéré fiscal, en matière d'impôts sur les revenus, « est constitué à plus de quarante pour cent de cotisations contestées » (*Doc. parl.*, Chambre, 2003-2004, DOC 51-0473/001 et 51-

0474/001, p. 148) et, d'autre part, que certains dossiers qui allaient bénéficier de la position adoptée par la Cour de cassation « concernaient la grande fraude fiscale » (*Doc. parl.*, Chambre, 2003-2004, DOC 51-1138/015, p. 7). La mesure a pu être considérée comme répondant à des exigences d'intérêt général en ce que, sans préjuger des droits des contribuables, elle préservait les droits du Trésor à l'égard d'impositions contestées.

B.14.11. Enfin, l'effet rétroactif de la disposition en cause ne restreint pas de manière disproportionnée les droits des contribuables, qui estimaient, jusqu'aux arrêts de la Cour de cassation, que le commandement qui leur avait été signifié, avait valablement interrompu la prescription.

Le fait qu'ils ont pu, de manière inattendue, espérer bénéficier de la jurisprudence précitée de la Cour de cassation, ne peut priver de justification l'intervention du législateur.

B.15. Il apparaît donc que la mesure est justifiée par des circonstances exceptionnelles, qu'elle est dictée par des motifs impérieux d'intérêt général et qu'elle ne viole dès lors pas les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés ou non avec le principe de la sécurité juridique.

*En ce qui concerne le contrôle au regard des articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec le droit à une bonne administration de la justice et le droit de propriété*

B.16. La demanderesse devant la juridiction *a quo* n'est pas davantage privée du droit à une bonnne administration de la justice puisqu'elle conserve le droit de poursuivre devant la juridiction compétente la réclamation qu'elle a introduite pour contester l'impôt qui lui était demandé. Si la disposition en cause exercera une influence sur des procédures pendantes, elle ne modifie pas le droit fiscal matériel qui s'y applique et, en ce qu'elle exerce une influence sur la prescription des dettes contestées, celle-ci est justifiée par les motifs impérieux d'intérêt général mentionnés ci-avant.

B.17. En tant que la compatibilité avec le droit de propriété est mise en cause, on ne saurait admettre que les contribuables qui avaient contesté l'impôt qui leur était réclamé avaient acquis contre l'Etat un droit de créance égal au montant de l'impôt contesté. A supposer qu'ils soient affectés dans leur droit au respect de leurs biens au sens de l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'homme, ce serait conformément au deuxième alinéa de cet article. Le législateur a pu, en se fondant sur cette disposition, pour les raisons exposées ci-dessus, considérer que la mesure critiquée était conforme à l'intérêt général et nécessaire pour assurer le paiement d'impôts dont il ne modifiait en rien les règles d'établissement.

B.18.1. Selon la demanderesse devant la juridiction *a quo*, la disposition en cause créerait une différence de traitement injustifiée entre les débiteurs d'une dette fiscale contestée et les débiteurs de droit commun.

B.18.2. Comme il a été rappelé précédemment, la disposition en cause vise à protéger les intérêts du Trésor en réagissant à une jurisprudence dont les effets peuvent être considérés comme suffisamment inattendus pour justifier une intervention du législateur.

Dès lors que cette jurisprudence ne concernait que la matière des impôts sur les revenus, le législateur pouvait limiter son intervention à cette matière.

B.18.3. En effet, même si les débiteurs fiscaux et les débiteurs de droit commun peuvent être considérés comme des personnes comparables, le problème de l'effet interruptif de prescription d'un commandement signifié en l'absence de titre exécutoire est étroitement lié au mode d'établissement et de recouvrement de l'impôt, qui n'est pas comparable au mode d'établissement et de recouvrement d'une créance de droit commun.

B.19. La question préjudicielle appelle une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L’article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004, qui est applicable aux faits qui n’ont pas encore donné lieu à une décision judiciaire passée en force de chose jugée, ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec le principe de la sécurité juridique, le droit à une bonne administration de la justice et le droit de propriété.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l’article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d’arbitrage, à l’audience publique du 1er février 2006.

Le greffier, Le président,

P.-Y. Dutilleux A. Arts