

ARRET B1 08/0891

Jugement du Tribunal de Première Instance de Bruxelles dd. 09.04.2008

Arrest Avocats:

Maître A.R. - pour la requérante

III. Discussion

1. La demanderesse a pour activités l'organisation et la production de spectacles, notamment musicaux, dramatiques et chorégraphiques (annexe 3 des conclusions du défendeur).

Elle a déduit pour les deux périodes imposables en cause, des frais de catering qui consistent d'après la définition proposée par la demanderesse et non contestée par le défendeur, en frais de boissons et de repas fournis aux artistes et aux intervenants d'un spectacle sur les lieux de celui-ci.

Par un avis de rectification de la déclaration concernant l'exercice d'imposition 1997 et une notification d'imposition d'office concernant l'exercice d'imposition 1998, datés du 9 juin 1999, le fonctionnaire-taxateur a estimé que les frais de catering sont déductibles à concurrence de 50 %, par application de l'article 53, 8^o, du CIR 1992, tel qu'il était applicable au moment des faits (pièces II.4 à II.6 du dossier administratif).

D'après cette dernière disposition, " ne constituent pas des frais professionnels, ..., 50 % de la quotité professionnelle des frais de restaurant, de réception et de cadeaux d'affaires, ... ".

La demanderesse produit divers contrats qu'elle a conclus avec des producteurs étrangers qui s'engagent à donner un spectacle suivant les modalités qui y sont prévues et qui disposent du droit de représentation dudit spectacle.

Certains de ces contrats prévoient que les frais de catering sont à la charge de la demanderesse en sa qualité d'organisateur du spectacle (pièces 2 du dossier de la demanderesse).

Selon la définition proposée par le défendeur et que le tribunal fait sienne, les frais de restaurant sont des frais de repas qui sont pris dans un restaurant, soit tout établissement où des repas sont préparés et vendus pour être consommés dans l'établissement.

Les frais de catering ne constituent manifestement pas des frais de restaurant parce qu'ils sont fournis sur les lieux du spectacle aux artistes et aux intervenants dans l'organisation de ce spectacle, à l'occasion de celui-ci.

Quant aux frais de réception, ils sont ceux, d'après le défendeur, que le contribuable engage dans le cadre de ses relations publiques pour l'accueil de tiers et consistent notamment, en frais liés à l'accueil de clients, de fournisseurs, relations d'affaires et autres personnes que le contribuable reçoit dans ses propres locaux ou ailleurs.

Lorsque la demanderesse fournit des repas et boissons aux artistes et aux intervenants dans l'organisation d'un spectacle sur les lieux de celui-ci, elle n'agit pas dans le cadre de ses relations publiques pour l'accueil de tiers.

Les frais de catering font partie de l'organisation des spectacles qui constitue l'objet de l'activité de la demanderesse.

Ces frais sont contractuellement mis à charge de la demanderesse en qualité d'organisateur du spectacle par le contrat qui la lie au producteur pour l'organisation d'un spectacle donné et pourvoir au catering fait partie des obligations contractuelles de la demanderesse.

Ces frais professionnels ne sont donc pas visés par la limitation prévue à l'article 53, 8°, du CIR 1992 et sont donc totalement déductibles dans le chef de la demanderesse.

C'est en vain que le défendeur soutient que la demanderesse ne justifierait pas la réalité et le montant de ces frais parce que certains contrats sont incomplets ou ne prévoient rien en ce qui concerne le catering.

Le fonctionnaire-taxateur n'a en effet pas contesté la réalité et le montant de ces frais, ce qui implique qu'il a admis le caractère professionnel de ces frais au sens de l'article 49 du CIR 1992, puisque seule la question de la limitation de leur déduction par application de l'article 53, 8°, du même code était en cause au stade de la taxation.

Les frais de catering dont le montant est mentionné dans l'avis de rectification de la déclaration et la notification d'imposition d'office sont donc entièrement déductibles et les cotisations litigieuses devront être dégrevées à due concurrence.

2. Le fonctionnaire-taxateur a estimé que les frais relatifs aux déplacements des artistes en vue des spectacles organisés par la demanderesse sont déductibles à concurrence de 75 % sur base de l'article 66 du CIR 1992.

D'après l'article 66, § 1er, du CIR 1992, tel qu'il est applicable aux faits, " à l'exception des frais de carburant, les frais professionnels afférents à l'utilisation des véhicules visés à l'article 65 et les moins-values sur ces véhicules ne sont déductibles qu'à concurrence de 75 p.c. ".

Ces frais concernent la location de limousines et de minibus pour le transport des artistes et techniciens étrangers dans le cadre des spectacles organisés par la demanderesse (pièces II/9 du dossier administratif).

Il s'agit bien de frais afférents à l'utilisation de véhicules qui, même s'ils sont mis contractuellement à charge de la demanderesse dans le cadre de ses activités d'organisateur de spectacles, sont visés à ce titre par la limitation prévue par la disposition précitée.

C'est dès lors à bon droit que le fonctionnaire-taxateur a rejeté la déduction de 25 % de ces frais.

3. La demanderesse fait valoir que les principes de bonne administration s'opposent au rejet de la déduction de la totalité de ces frais pour les exercices litigieux parce que l'administration a toujours accepté leur déduction totale.

En effet, le rapport du Centre de contrôle de Bruxelles IV du 7 octobre 1999, rédigé à la suite du désaccord de la demanderesse sur l'avis de rectification de la déclaration et la taxation d'office mentionne, " remarque : pas d'accroissement appliqué étant donné que, ..., les

charges susmentionnées étaient erronément acceptées comme entièrement déductibles lors de contrôle précédents " (pièce II/10 du dossier administratif).

Il est donc établi en l'espèce que le fonctionnaire-taxateur a admis la déduction intégrale des frais litigieux lors de contrôles précédents.

Il convient donc d'examiner si la remise en cause de cette position administrative ne heurte pas le principe de la sécurité juridique qui résulte de l'article 6, § 1er, de la Convention européenne des droits de l'homme et de l'article 1er du Premier Protocole additionnel à cette convention (v. e.a. CEDH, 23 octobre 1997, *National & Provincial Building Society c. Royaume-Uni* ; CJCE, 24 août 2004, *Ogis-Institut Stanislas c. France* ; CJCE, 10 novembre 2005, *EEG-Slachthuis Verbist c. Belgique*).

Suivant ce principe, l'administration est tenue d'honorer les prévisions légitimes que son comportement a fait naître dans le chef du contribuable et qu'il ne pouvait interpréter autrement que comme une ligne de conduite bien établie.

D'après la jurisprudence de la Cour constitutionnelle (alors dénommée Cour d'arbitrage), le principe de la sécurité juridique au sens de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et de l'article 1er du Premier Protocole additionnel à cette convention, peut s'opposer à la rétroactivité d'une loi fiscale (Cour d'arbitrage n° 20/2006, 1er février 2006 ; Cour d'arbitrage, n° 109/2004, 23 juin 2004, www.arbitrage.be).

Le caractère d'ordre public du droit fiscal ne s'oppose dès lors pas à l'application du principe de la sécurité juridique, dans la mesure où ce principe résulte de la Convention européenne des droits de l'homme, norme de droit supérieure au droit interne.

Le défendeur soutient donc à tort que le principe de la sécurité juridique ne peut prévaloir sur le principe de légalité en matière fiscale et qu'il ne peut en conséquence, avoir pour effet d'octroyer une déduction ou une exonération illégale.

Suivant la jurisprudence précitée de la Cour constitutionnelle et de la Cour européenne des droits de l'homme, le principe de la sécurité juridique résulte de l'article 1er du Premier Protocole additionnel à la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, relatif au droit de propriété et applicable en matière fiscale.

Le conflit entre le principe de la sécurité juridique et le principe constitutionnel de légalité de l'impôt ne constitue dès lors pas un conflit entre un principe général de droit et une norme constitutionnelle ou légale, mais un conflit entre l'article 1er du Premier Protocole précité et une norme de droit interne qui doit se résoudre en faveur de la norme conventionnelle, conformément au principe de primauté.

D'après la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, toute ingérence de l'Etat dans l'exercice du droit de propriété garanti par l'article 1er du Premier Protocole précité, y compris celle résultant d'une mesure tendant à assurer le paiement de l'impôt, doit ménager un juste équilibre entre les exigences de l'intérêt général de la communauté et les impératifs des droits fondamentaux de l'individu. Il doit exister un rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but poursuivi (CJCE, 23 octobre 1997, *National & Provincial Building Society et consorts*, op.cit.).

En l'espèce, la demanderesse pouvait légitimement croire, sur base des contrôles antérieurs mentionnés dans l'avis précité, que les frais de véhicules destinés au déplacement des artistes étaient déductibles en totalité.

La limitation de la déduction de ces frais pour les exercices d'imposition litigieux sans avoir préalablement informé la demanderesse de la modification de la position administrative adoptée à son égard, ne répond pas à un juste équilibre entre la nécessité de percevoir l'impôt conformément à la loi, qui constitue une exigence d'intérêt général, et le droit fondamental de la demanderesse à la sécurité juridique, fondé sur l'article 1er du Premier Protocole à la Convention européenne des droits de l'homme, compte tenu des circonstances de l'espèce.

En conséquence, les cotisations litigieuses, en ce qui concerne les frais de déplacements des artistes, ont été établies en violation de l'article 1er du Premier Protocole précité et devront être dégrévées à due concurrence.

La demande sera déclarée fondée.

** ** *

PAR CES MOTIFS,

LE TRIBUNAL, siégeant en premier ressort,

Statuant contradictoirement,

Vu la loi du 15 juin 1935 sur l'emploi des langues en matière judiciaire;

Donne acte à la demanderesse, pour autant que de besoin, de ce qu'elle reprend l'instance mue originellement par la SPRL S ;

Déclare la demande recevable et fondée;

Ordonne de recalculer les suppléments de cotisation à l'impôt des sociétés des exercices d'imposition 1997 et 1998, établis dans le chef de la SPRL S, sous les articles 960190 et 800401242, en considérant les frais d'utilisation de véhicules pour le déplacement des artistes et les frais de catering litigieux comme étant totalement déductibles à titre de frais professionnels ;

Ordonne le dégrèvement de ce qui a été enrôlé en excédent ;

Condamne le défendeur à restituer, avec les intérêts moratoires, toutes sommes indûment payées du chef des cotisations ainsi dégrévées;

Condamne le défendeur aux dépens de l'instance

Tribunal :

Mme M.M., juge unique