

**Cour d'Appel de Bruxelles - Arrêt du 22 février 2002 -  
Rôle n° 1991/FR/415 - Exercice d'imposition 1979**

**L'OBJET DE LA CAUSE**

Le requérant conteste la validité de la cotisation entachée selon lui de forclusion affectant la cotisation originaire établie pour le même exercice sous l'article 157919 annulée par un arrêt de la Cour d'Appel de Bruxelles du 24 janvier 1984.

**LES FAITS**

La déclaration des époux Go., pour l'exercice 1979 (pièces 17 à 22 du dossier administratif), a été déposée dans le délai légal. Le montant des revenus déclarés n'est pas contesté.

L'administration n'a pas établi l'impôt sur les revenus déclarés avant le 30 juin 1980 dans les délais prévus par les articles 258 et 264 du Code;

Le taxateur a envoyé le 5 juin 1980 au requérant une notification d'imposition d'office en soulevant comme justification du recours à la procédure de taxation d'office que le requérant et son épouse n'avaient pas fait précéder leurs signatures par la mention manuscrite «lu et approuvé», tel que le mentionnait le formulaire de déclaration de l'époque, le déclarant ou la déclarante - ou le fondé de pouvoirs - doit faire précéder sa signature de la mention manuscrite «approuvé» s'il (elle) n'a pas rempli la déclaration de sa main (la signature de l'épouse est requise lorsqu'elle a bénéficié de revenus imposables)"

Le requérant, dans sa réponse du 9 décembre 1980 (pièce 29) à la notification d'imposition d'office, a fait valoir qu'en violation de l'article 256 du Code, tel qu'il a été modifié par la loi du 3 novembre 1976, cette prétendue irrégularité ne pouvait justifier le recours à la taxation d'office, puisqu'il n'avait pas été invité à éliminer dans un délai, à fixer par l'administration, le vice de forme dont serait entachée sa déclaration.

L'impôt a cependant été établi d'office le 6 février 1981 sous l'article 157919 du rôle;

Le requérant a introduit le 25 mars 1981 une réclamation contre cette imposition.

L'inspecteur chargé de l'instruction de la réclamation, dans son rapport du 21 octobre 1991, est d'avis de déclarer la réclamation fondée mais le directeur régional a toutefois rejeté la réclamation le 10 décembre 1981.

Le recours introduit par le requérant contre cette décision a été déclaré fondé par un arrêt du 24 janvier 1984, par lequel la Cour, après avoir constaté que la déclaration contenait un vice de forme, a considéré que "l'administration admet actuellement en conclusions que le recours à la taxation d'office n'est autorisé que si le contribuable n'a pas, dans le délai d'un mois qui doit lui être accordé à cette fin, éliminé les vices de forme pouvant entacher sa déclaration".

La Cour d'Appel n'a toutefois pas annulé l'imposition pour avoir été établie en violation d'une règle relative à la prescription.

En remplacement de la cotisation annulée par la Cour d'Appel, l'administration a établi la cotisation litigieuse.

## **DISCUSSION**

Le requérant conteste que l'administration disposait du délai d'imposition de trois ans prévu par l'article 259 ensuite de l'irrégularité relevée sur le formulaire de déclaration qui ne portait pas la mention "approuvé" au-dessus des signatures tel que le directeur le fait valoir dans la décision

Les requérants soutiennent que comme l'administration ne les a jamais, ni avant l'établissement de la cotisation primitive, ni avant l'établissement de la cotisation de remplacement ici litigieuse, invités à éliminer le vice de forme dont elle prétend que la déclaration était entachée ne peut considérer celle-ci comme irrégulière et se prévaloir de ce motif pour établir l'impôt dans le délai de trois ans prévu à l'article 259 CIR 64 . Ceci étant d'autant plus flagrant que l'irrégularité dont se prévaut l'administration ne lui a causé aucun préjudice alors que l'exigence de la mention « approuvé » ne se trouve pas dans la loi et qu'elle est loin d'être une formalité essentielle.

Les requérants opèrent une confusion entre les conditions subordonnant le recours, d'une part, à la procédure facultative de taxation d'office prévue par l'article 256 CIR 64 et d'autre part, au délai d'imposition prévu par l'article 259 CIR 64 ;

L'article 212 alinéa 1 CIR 64 stipule que « les contribuables assujettis à l'IPP.. sont tenus de remettre, chaque année, à l'administration des contributions directes une déclaration aux conditions de forme et de délai précisées aux articles 214 à 218 » ,

L'article 214 § § 1 ' et 2 CIR 64 prescrit que « la déclaration est faite sur une formule dont le modèle est fixé par le Roi ... et que la formule est remplie conformément aux indications qui y figurent.. » ;

Comme la formule prévoit expressément que la mention « lu et approuvé » doit précéder la signature du contribuable qui n'a pas rempli lui-même sa déclaration, cette mention est donc une condition de forme exigée par la loi.

En l'espèce, tant l'arrêt du 24.02.1984 que les requérants reconnaissent formellement que la déclaration était entachée d'un vice de forme puisque la cotisation originaire fut annulée pour cause de violation de l'article 256 CIR 64 , faute pour l'administration d'avoir donné l'occasion de remédier au vice de forme dont était affectée la déclaration, à savoir l'absence de la mention « lu et approuvé » ;

Ceci n'empêche qu'en raison de ce vice de forme l'administration n'était pas tenue d'établir l'impôt dans le délai ordinaire d'imposition prescrit par les articles 258 et 264 CIR 64, ce délai n'étant d'application qu'en cas de déclaration répondant notamment aux conditions de forme prévues à l'article 214 .

Qu'en effet, aux termes des articles 258 et 264 CIR 64 « l'impôt dû sur la base de revenus et des autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration répondant aux conditions de forme et de délais prévues aux articles 214 à 218 ... est valablement établi jusqu'au 30 juin de l'année suivant celle dont le millésime désigne l'exercice d'imposition, sans que ce délai puisse être inférieur à 6 mois à compter de la date à laquelle la déclaration est parvenue au service de taxation compétent. » ;

« ce délai ne vaut qu'en cas de déclaration régulière, exacte quant aux montants et quant aux déductions et tous autres chiffres, parfaite dans la forme notamment quant aux rubriques, arrivée à temps »(1),) ;

« le délai ordinaire de taxation (prévu aux articles 258 et 264 CIR 64 ne s'applique que lorsque la déclaration est entièrement correcte, tant quant à son contenu que quant à sa forme et que le délai extraordinaire prévu à l'article 259 alinéa 1 CIR 64 s'applique donc dès que la déclaration est entachée d'une irrégularité, que celle-ci consiste en un vice de forme, en sa tardiveté, ou en une inexactitude » (2)

Par dérogation au délai ordinaire prévu aux dits articles 258 et 264 CIR 64, l'article 259 alinéa 1 du même Code (lire : art.354 cir/92), institue un délai extraordinaire de trois ans à compter du 1 janvier de l'exercice d'imposition « en cas d'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci ou lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés sous les rubriques à ce destinées d'une formule de déclaration répondant aux conditions de forme et de délais prévues aux articles 214 à 218 ».

Lorsque, comme en l'espèce, une déclaration à l'impôt des personnes physiques est irrégulière, l'administration peut enrôler l'impôt dans les délais prévus à l'article 259 alinéa 1 CIR 64 (3)

Un arrêt de la Cour d'appel de Liège du 07.12.1994 qui avait décidé que « l'administration se devait, conformément au prescrit de l'article 256 alinéa 1 deuxième tiret CIR 64 de donner au contribuable l'occasion de remédier à ce vice de forme et qu'en s'en abstenant elle s'est privée de la possibilité de disposer du délai extraordinaire prévu par l'article 259 alinéa 1 CIR 64 » fut cassé par la Cour suprême au motif que « en refusant à l'administration de faire application des délais prévus à l'article 259 CIR 64, au motif qu'il appartenait à l'administration de donner au contribuable l'occasion de remédier à ce vice, l'arrêt ne justifie pas légalement sa décision »(4)

Soutenir qu'une déclaration introduite dans le délai légal mais entachée d'une irrégularité, en l'occurrence le défaut de la mention «lu et approuvé » sur une déclaration remplie par un tiers, ne peut rendre applicable les délais prévus par l'article 259 CIR 64 , que dans le cas où le contribuable s'est abstenu d'éliminer dans le délai consenti à cette fin le ou les vices de forme dont serait entachée la déclaration, repose sur une confusion entre la procédure de taxation d'office prévue à l'article 256 CIR 64 qui n'a pas été suivie en la cause et l'application conformément à la loi de l'article 259 dudit code . »(3)

**Le requérant soutient enfin que le législateur a voulu, mettre fin en 1976, à des agissements déplorables de l'administration qui profitant comme en l'espèce d'insignifiantes imperfections, répare une erreur qu'elle avait elle-même commise en négligeant d'établir l'impôt dans le délai légal et aggrave la situation du redevable. Il déplore pareille attitude qui ne peut selon lui que provoquer l'exaspération et la rancune des contribuables et ôter à la loi fiscale le caractère sérieux et raisonnable qui seul peut imposer le respect des redevables.**

**C'est au contraire, le requérant qui entend profiter d'une erreur alléguée de l'administration pour échapper au paiement de l'impôt dû en vertu de la loi fiscale ensuite du revenu taxable recueilli et d'ailleurs déclaré comme tel. Ce faisant le requérant tente d'échapper à l'impôt tout en profitant de la structure sociale qui lui permet de recueillir les revenus déclarés dont il repousse la charge sur les autres membres de la société. C'est son droit le plus strict mais il ne s'agit pas d'une bataille d'un citoyen exaspéré par une loi fiscale peu raisonnable en raison d'une attitude déplorable d'une administration, mais bien d'une administration qui tente d'arriver à une juste perception d'un impôt dû en vertu de la loi auquel le requérant tente d'échapper en invoquant une déchéance du droit d'enrôler.**

En l'espèce la loi fiscale rencontre l'équité.

PAR CES MOTIFS,

LA COUR, statuant contradictoirement,

Vu l'article 24bis de la loi du 15 juin 1935 sur l'emploi des langues en matière judiciaire;

Entendu en audience publique, Monsieur K. Van Herck, président, en son rapport;

Déclare le recours recevable mais mal fondé.

Condamne les requérants aux frais du recours.

(1) (Droit fiscal, Les impôts sur les revenus, Larcier, 1985, p.606, alinéa 2. COPPENS et BAILLEUX

(2) (M. AFSCHRIFT Les délais en matière d'impôts sur les revenus, J. T., 01. 01.1983, p. 1 à 9, spécialement, p.4, n° 26, alinéa 4 et p.5, n° 27, alinéa 2) ;

(3) ( Cass., 23.01.1992, FJF, n° 92/127, p.242) ;

(4) Cass., DE LA HAYE, 28.06.1996

(5) Cass., 23.01.1992, FJF, n° 92/127, p. 242) ;

**Note: je mets en gras**