

TRIBUNAL DE PREMIERE INSTANCE DE LIEGE -

Jugement du 19 février 2004 - Rôle n° 02-5264-A - Exercice d'imposition 1999

Arrêt

Avocats:

Maîtres Baudouin PAQUOT et Sophie TSAMPALAS - pour la requérante

I. Objet de la demande et position des parties

La demande introduite par la requérante tend à faire déclarer nul le supplément de cotisation à l'impôt des sociétés enrôlé à sa charge le 13 octobre 2000 sous l'article 803.603.411 pour l'exercice d'imposition 1999 et au dégrèvement de cette cotisation supplémentaire.

La cotisation litigieuse résulte d'un avis de rectification adressé à la requérante le 21 avril 2000 par lequel l'administration des contributions directes rejetait l'exonération de 95 % de la plus-value réalisée sur la vente de sicav GB EMU EQUITY DIST au motif que la totalité du revenu attribué ne pouvant être déduite, l'exonération prévue par l'article 192 CIR ne s'appliquait pas. Cette position a été confirmée par la décision directoriale.

La requérante soutient, quant à elle, que dans ce cas l'exonération doit se faire en proportion des dividendes perçus susceptibles d'être déduits en application des articles 202 et 203 CIR 92 ("bons dividendes").

En outre, la requérante fait valoir que la disposition de l'article 346 dernier alinéa CIR, entrée en vigueur le 1^{er} octobre 2000, n'a pas été respectée.

L'Etat Belge ne conteste pas cet élément mais souligne qu'il n'y avait qu'un seul grief en cause dans l'avis de rectification et que le contribuable connaissait dès lors la position de l'administration.

II. Discussion

Il y a, tout d'abord, lieu d'examiner les conséquences de l'entrée en vigueur le 1^{er} octobre 2000, soit avant l'enrôlement de la cotisation litigieuse qui est intervenu le 13 octobre 2000, de l'article 346 dernier alinéa du code des impôts sur les revenus qui prévoit : "au plus tard le jour de l'établissement de la cotisation, l'administration fait connaître au contribuable par lettre recommandée à la poste, les observations que celui-ci a,

formulées conformément à l'alinéa trois du présent article, et dont elle n'a pas tenu compte, en indiquant les motifs qui justifient sa décision".

Le Ministre des Finances a justifié comme suit devant le Sénat (doc 2-443/2) l'introduction de cette mesure

" Lorsque la taxation d'office ou la modification de la déclaration intervient, le contribuable dispose d'un délai d'un mois pour réagir. S'il fait part de certaines observations, l'administration, jusqu'à présent, pouvait envoyer l'avertissement-extrait de rôle avec très peu, voire aucune justification. Il n'existait donc pas d'obligation légale de répondre aux observations du contribuable, bien qu'une circulaire administrative l'imposait, mais il y avait pas mal de critiques en cette matière.

Pour comprendre un avertissement-extrait de rôle, il faut déjà une certaine expérience en matière fiscale.

L'article 5 (nouveau) du projet vise à imposer maintenant à l'administration de répondre de manière motivée à chacune des observations du contribuable. Le ministre précise qu'il s'agit uniquement de la réaction du contribuable suite à une taxation d'office ou à une modification de la déclaration par l'administration.

Cette nouvelle disposition devrait permettre, d'une part, une meilleure garantie pour le contribuable qui recevra une information précise sur les raisons qui, font que l'administration ne suit pas ses remarques, et, d'autre part, d'éviter des recours administratifs ultérieurs et donc de véritables réclamations contre l'avertissement-extrait de rôle.

Le Ministre, fait remarquer que pour l'entrée en vigueur de la disposition concernant les contributions directes, la date du 1er octobre 2000 a été retenue. Deux autres dates avaient été évoquées : le 1er janvier 2001, le début de l'exercice, fiscal 2001, revenus 2000. Or, l'on n'a pas voulu retarder une disposition favorable au contribuable. L'autre date envisagée était la date de la publication au Moniteur Belge ou simplement 10 jours après cette date. Toutefois, cette dernière possibilité risquait de poser une difficulté à l'administration puisqu'un certain nombre de dossiers sont traités pour l'instant. Par ailleurs, le Ministre estime qu'il faut laisser un minimum de délai à l'administration pour permettre l'introduction formelle des motivations."

Les considérations relatives à la date d'entrée en vigueur de la loi indiquent clairement que l'intention du législateur était bien de voir la loi s'appliquer à toutes les cotisations enrôlées après le 1^{er} octobre 2000.

La circulaire AAF/2000/1026 du 21.09.2000 a rappelé cette obligation aux services concernés en précisant

« Cette obligation d'information vise, tant en cas d'avis de rectification qu'en cas de notification d'imposition d'office, la mention

- des observations du contribuable dont il n'est pas tenu compte lors de l'établissement de l'impôt;
- des motifs qui justifient la décision de l'administration. Cette information doit être envoyée au contribuable par lettre recommandée à la poste au plus tard le jour de l'établissement de la cotisation. »

L'objet de cette mesure est donc de faire connaître au contribuable les raisons pour lesquelles l'administration ne suit pas les arguments qu'il a évoqué dans sa réponse à l'avis de rectification.

Il est inexact et contraire à l'esprit de ladite loi d'affirmer, comme le fait l'administration que, pour le contribuable, au moment de l'enrôlement de la cotisation "les thèses de qui s'affrontaient étaient aussi claires que totalement en contradiction de telle sorte que le contribuable ne pouvait un instant douter de la position et de la motivation précise de l'administration au regard de la cotisation enrôlée".

Entre l'envoi de l'avis de rectification et l'enrôlement de cette cotisation, la requérante a émis, dans le délai légal, des observations qu'elle estimait pertinentes.

La simple réception d'un avertissement-extrait de rôle, fût-il conforme quant aux montants à ce qui était repris à l'avis de rectification, n'a évidemment pas permis à la requérante de déterminer pour quels motifs l'administration n'avait pas tenu compte de ses observations : elle ne pouvait, par exemple, pas savoir pourquoi l'administration n'avait pas tenu compte de ses arguments quant à la modification de la situation résultant de l'entrée en vigueur de l'arrêté royal du 20 décembre 1996 (dossier administratif pièce IV/6) ou quant à l'accord qu'elle évoque entre l'administration centrale et les organismes financiers (dossier administratif pièce IV/6 pt.7).

Ce n'est, en effet, pas la position de l'administration au regard de la cotisation enrôlée qui importe mais la position de l'administration au regard des arguments du contribuable dont elle a estimé ne pas devoir tenir compte.

Il a fallu, en l'espèce, que la requérante introduise une réclamation et attende la décision directoriale ou en tout cas l'instruction de sa réclamation pour connaître cette position.

Le texte précité du dernier alinéa de l'article 346 CIR 92 ne laisse au demeurant aucune alternative à l'administration : dès lors qu'elle ne tient pas compte d'observations formulées par le contribuable elle doit le lui signaler et lui expliquer pour quels motifs elle n'en a pas tenu compte.

Seul le respect de cette formalité permet d'informer le contribuable de la position de l'administration à propos des arguments qu'il a fait valoir dans sa réponse à l'avis de rectification et lui fournit la possibilité d'apprécier la pertinence - ou, le cas échéant, l'absence de pertinence - de ces arguments qu'il pourrait reprendre dans le cadre d'une éventuelle réclamation et ce à un moment où il peut encore renoncer à introduire une telle réclamation.

La volonté du législateur étant d'imposer à l'administration une obligation d'information au plus tard au moment de l'établissement de la cotisation, la seule sanction possible d'une carence de l'administration doit être la nullité de la cotisation établie sans respecter cette obligation.

Décider autrement aboutirait à priver l'article 346 dernier alinéa du CIR de toute portée pratique et de le transformer en une obligation morale ou déontologique, c'est-à-dire de revenir à la situation qui existait avant son entrée en vigueur.

Il en irait de même, en l'espèce, si le Tribunal rouvrait les débats pour permettre à l'administration de proposer une cotisation subsidiaire comme l'y autorise l'article 356 du CIR 92.

Une telle réouverture des débats n'aurait, en effet, de sens que si, outre le point litigieux relatif à la taxation des plus values sur la vente de SICAV, la cotisation contestée reprenait des montants incontestablement dûs et dans ce cas la cotisation subsidiaire ne devrait porter que sur ceux-ci.

Tel n'est pas le cas en l'espèce puisque le supplément de cotisation litigieux est basé exclusivement sur le point contesté et que la cotisation subsidiaire ne pourrait donc, eu égard à la position de l'administration, être différente de la cotisation annulée.

Dans ce cas rouvrir les débats pour permettre à l'administration de déposer une telle cotisation aboutirait également à priver de toute portée obligatoire la disposition de l'article 346 dernier alinéa du CIR à l'encontre du texte de la loi et de la volonté du législateur.

A supposer même que l'administration admette les arguments de la requérante, l'établissement d'une cotisation subsidiaire n'aurait pas plus de sens puisque dans ce cas l'imposition serait identique à la cotisation initiale qui résulte de la déclaration déposée par la requérante.

Il y a, dès lors, lieu d'annuler la cotisation litigieuse sans rouvrir les débats.

PAR CES MOTIFS

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

Le TRIBUNAL, statuant contradictoirement,

Ecartant comme non fondées toutes autres conclusions,

Dit la requête recevable et fondée;

Annule le supplément de cotisation à l'impôt des sociétés Exercice 1999 / Bilan au 31.12.1998, numéro d'article 803603411 de la commune de Verviers établie au nom de la s.p.r.l. F; en ordonne le dégrèvement total;

Condamne l'Etat Belge, Service Public Fédéral Finances, à rembourser à la requérante toutes sommes qui auraient été indûment perçues du chef des cotisations en cause avec les intérêts moratoires;

Condamne l'Etat Belge aux dépens

Tribunal:

Monsieur Jean-Michel. GOUTTER, Juge unique

Note Stephen Hürner: je mets en gras