



L'intervention du législateur au cours d'une procédure de redressement fiscal n'a pas violé la Convention, mais la durée de la procédure était excessive

L'affaire [Vegotex International S.A. c. Belgique](#) (requête n° 49812/09) concerne une procédure de redressement fiscal, la question de l'application rétroactive d'une nouvelle loi, et une majoration d'impôt à laquelle la société requérante fut condamnée.

Dans son arrêt de **Grande Chambre**¹, rendu ce jour, dans cette affaire, la Cour européenne des droits de l'homme dit qu'il y a eu deux non-violations et une violation de la Convention européenne des droits de l'homme.

Plus précisément, la Cour dit :

- À la majorité (dix voix contre sept), qu'il y a eu **non-violation de l'article 6 § 1 (droit à un procès équitable)** du fait de l'intervention du législateur en cours d'instance. La Cour juge en particulier qu'en visant à lutter contre la grande fraude fiscale, à éviter une discrimination arbitraire entre les contribuables et à neutraliser les effets de l'arrêt de la Cour de cassation du 10 octobre 2002 pour rétablir la sécurité juridique en restaurant la pratique administrative établie et reflétée de surcroît par la jurisprudence majoritaire des juridictions inférieures y afférente, l'intervention prévisible du législateur était justifiée par d'impérieux motifs d'intérêt général.

- À l'unanimité, qu'il y a eu **non-violation de l'article 6 § 1 (droit d'accès à un tribunal)** du fait de la substitution de motifs opérée par la Cour de cassation. La Cour juge en particulier que la société requérante n'a pas été privée du droit de voir sa cause entendue par un tribunal puisqu'elle a disposé de la possibilité de faire valoir ses moyens à l'égard du motif soulevé d'office par la Cour de cassation.

- À l'unanimité, qu'il y a eu **violation de l'article 6 § 1 (droit à un procès équitable dans un délai raisonnable)** en raison du dépassement du délai raisonnable, la procédure ayant duré 13 ans et plus de six mois.

Un résumé juridique de cette affaire sera disponible dans la base de données HUDOC de la Cour ([lien](#)).

Principaux faits

Les faits

La requérante est une société de droit belge ayant son siège à Anvers (Belgique).

Elle se plaint d'une procédure de redressement fiscal d'environ 298 813 EUR, avec une majoration d'impôt à laquelle elle fut condamnée, et en particulier de l'application rétroactive de l'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004, entré en vigueur pendant la procédure d'appel. Elle estime que si cette disposition n'avait pas été appliquée rétroactivement à sa cause, sa dette fiscale aurait été prescrite en application de la jurisprudence de la Cour de cassation découlant d'un arrêt du 10 octobre 2002.

¹ Les arrêts de Grande Chambre sont définitifs (article 44 de la Convention).

Tous les arrêts définitifs sont transmis au Comité des Ministres du Conseil de l'Europe qui en surveille l'exécution. Pour plus d'informations sur la procédure d'exécution, consulter le site internet : <http://www.coe.int/t/dghl/monitoring/execution>.

Elle se plaint aussi de la durée de la procédure qui a débuté le 5 octobre 1995, date à laquelle la société requérante a été informée de l'intention de l'administration fiscale de rectifier sa déclaration d'impôt et de lui imposer une majoration d'impôt. Elle s'est achevée le 13 mars 2009 par un arrêt de la Cour de cassation rejetant le pourvoi de la société requérante.

La prescription en matière fiscale

La législation belge prévoit que les dettes fiscales se prescrivent par cinq ans à partir de la date à laquelle les impôts doivent être payés. 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 pas d'instance en justice.

Par son arrêt du 10 octobre 2002, la Cour de cassation a jugé que le « commandement de payer » était un « acte de poursuite judiciaire qui suppose un titre exécutoire et prélude à une saisie-exécution », de sorte que, signifié par l'État en l'absence d'impôt « incontestablement dû », il ne pouvait produire d'effet interruptif.

Cette nouvelle jurisprudence, qui faisait obstacle à ce qu'un commandement interrompît la prescription en cas de contestation des impôts enrôlés, provoqua une réaction du législateur qui estima 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'exist[ait] aucune quotité certaine et liquide immédiatement exigible, nombre d'entre elles ne soient déclarées prescrites* », son intervention étant « *d'autant plus impérieuse à l'examen des données de l'arriéré fiscal en matière d'impôt sur le revenu, qui révé[ai]ent que ce dernier [était] constitué à plus de 40 pour cent de cotisations contestées* ».

En conséquence, le législateur instaura un mécanisme de suspension de la prescription ainsi qu'un mécanisme d'interruption de la prescription. Ainsi, à l'occasion de l'adoption de la loi-programme du 22 décembre 2003, il inséra de nouvelles dispositions dans le code des impôts sur les revenus de 1992. Puis, se fondant notamment sur une observation du Conseil d'État, il inclut dans la loi-programme du 9 juillet 2004, une « disposition légale interprétative applicable aux cas visés par les arrêts de la Cour de cassation des 10 octobre 2002 et 21 février 2003 ». Il s'agit de l'article 49 de cette loi, qui prévoit que : « *Nonobstant le fait que le commandement constitue le premier acte de poursuites directes (...), 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.* »

Plusieurs contribuables introduisirent devant la Cour d'arbitrage (désormais Cour constitutionnelle) des requêtes en annulation de l'article 49 de la loi-programme du 9 juillet 2004, qui furent rejetés le 7 décembre 2005.

Griefs, procédure et composition de la Cour

Devant la Cour, la société requérante invoque l'article 6 § 1 (droit à un procès équitable dans un délai raisonnable) de la Convention européenne des droits de l'homme. Elle se plaint en particulier de l'intervention du législateur en cours de procédure, de la méconnaissance du contradictoire dans le cadre de la procédure devant la Cour de cassation et du dépassement du délai raisonnable.

La requête a été introduite devant la Cour européenne des droits de l'homme le 10 septembre 2009.

Dans son [arrêt](#) de chambre du 10 novembre 2020 la Cour européenne des droits de l'homme a conclu, à l'unanimité, à la violation de l'article 6 § 1 (délai raisonnable) de la Convention. La chambre a également dit, à l'unanimité, qu'il n'y avait pas eu de violation de l'article 6 § 1 concernant l'intervention du législateur en cours de procédure et le principe du contradictoire dans le cadre de la procédure devant la Cour de cassation.

Le 9 février 2021, la société requérante a demandé le renvoi de l'affaire devant la Grande Chambre conformément à l'article 43 de la Convention (renvoi devant la Grande Chambre).

Le 8 mars 2021, le collège de la Grande Chambre a accepté ladite demande.

Une audience a eu lieu le 7 juillet 2021.

L'arrêt a été rendu par la Grande Chambre de 17 juges, composée en l'occurrence de :

Robert Spano (Islande), *président*,
Jon Fridrik Kjølbro (Danemark),
Síofra O'Leary (Irlande),
Gabriele Kucsko-Stadlmayer (Autriche),
Ksenija Turković (Croatie),
Paul Lemmens (Belgique),
Ganna Yudkivska (Ukraine),
Aleš Pejchal (République tchèque),
Valeriu Grițco (République de Moldova),
Yonko Grozev (Bulgarie),
Armen Harutyunyan (Arménie),
Stéphanie Mourou-Vikström (Monaco),
Lado Chanturia (Géorgie),
Ivana Jelić (Monténégro),
Gilberto Felici (Saint-Marin),
Arnfinn Bårdsen (Norvège),
Raffaele Sabato (Italie),

ainsi que de Johan Callewaert, *Greffier adjoint de la Grande Chambre*.

Décision de la Cour

[Applicabilité de l'article 6 § 1](#)

La Cour estime que le volet pénal de l'article 6 de la Convention est applicable en l'espèce. Elle ajoute que, conformément à sa jurisprudence, les majorations d'impôt ne faisant pas partie du noyau dur du droit pénal, que les garanties offertes par l'article 6 ne doivent pas nécessairement s'appliquer dans toutes leur rigueur.

[Article 6 § 1 : droit à un procès équitable / intervention du législateur en cours d'instance](#)

Dans le présent arrêt, la Cour commence par confirmer et préciser les principes dégagés dans sa jurisprudence concernant les motifs impérieux d'intérêt général qui peuvent justifier l'ingérence du pouvoir législatif dans l'administration de la justice dans le but d'influer sur le dénouement judiciaire d'un litige. Ainsi, elle décide que le caractère impérieux des motifs invoqués en l'espèce doit être évalué à la lumière des éléments suivants : le caractère constant ou non de la jurisprudence désavouée par l'intervention législative litigieuse, la méthode et le moment de l'adoption de la législation en cause, la prévisibilité de l'intervention législative, ainsi que la portée de la législation en cause et l'effet produit par celle-ci.

Elle note qu'avant l'arrêt de la Cour de cassation du 10 octobre 2002, la pratique administrative en vigueur consistait à adresser « un commandement de payer interruptif de prescription » aux contribuables concernés. Cette pratique avait été précisée par deux circulaires de l'administration fiscale en 1994 et 1996.

Par son arrêt du 10 octobre 2002, la Cour de cassation se prononça pour la première fois sur la question précise de la validité interruptive du « commandement de payer » en l'absence

d'« incontestablement dû ». Cet arrêt pouvait donc s'analyser comme cadrant avec le rôle d'une juridiction suprême qui consiste à régler les éventuelles contradictions ou incertitudes résultant d'arrêts contenant des interprétations divergentes.

Toutefois, l'interprétation donnée par la Cour de cassation ne correspondait pas à la pratique administrative suivie jusqu'alors et, dès lors, avait d'importants effets sur les affaires, telles que celle en cause en l'espèce, dans lesquelles l'établissement de l'impôt avait été contesté par le contribuable devant les juridictions compétentes. Car, comme l'indique la Cour constitutionnelle, contrairement à d'autres juridictions suprêmes, la Cour de cassation belge n'a pas le pouvoir de limiter l'effet de ses arrêts dans le temps en statuant seulement pour l'avenir, ce qui constituait aussi une des raisons pour l'intervention rétroactive du législateur. C'est donc en raison de l'effet rétroactif de l'arrêt de la Cour de cassation du 10 octobre 2002 sur toutes les procédures pendantes concernant ces questions que le législateur a estimé devoir intervenir.

À cet égard, la Cour attache de l'importance au fait que, peu de temps après le prononcé de l'arrêt de la Cour de cassation du 10 octobre 2002, le législateur a clairement affiché sa volonté de ne pas laisser perdurer dans le temps les effets de cet arrêt. Il a ainsi adopté, en un laps de temps relativement court pour un parlement, d'abord la loi-programme du 22 décembre 2003 puis, un peu plus d'un an et demi après l'arrêt de la Cour de cassation litigieux, la loi-programme du 9 juillet 2004.

La Cour est consciente du fait que, par son intervention, le législateur s'est explicitement départi de l'interprétation que la Cour de cassation avait donnée à l'article 2244 ancien du code civil. Toutefois, l'autorité qui s'attachait à l'arrêt du 10 octobre 2002 et aux arrêts suivants dans le même sens ne pouvait pas avoir comme conséquence de lier le législateur. En effet, dans un État de droit, le législateur peut modifier la loi pour corriger une interprétation du droit donnée par le pouvoir judiciaire, sous réserve toutefois du respect des règles et des principes de droit qui s'imposent même au législateur, notamment les principes de prééminence du droit, de sécurité juridique et de protection de la confiance légitime des justiciables.

La Cour estime aussi que la sécurité juridique et, ainsi, la confiance légitime des justiciables invoquées par les parties n'ont pas été ébranlées par l'intervention du législateur. Au contraire, il s'agissait pour le législateur, au vu de la jurisprudence inattendue de la Cour de cassation, de restaurer la sécurité juridique en rétablissant la pratique administrative suivie jusqu'alors et en vigueur au moment où la société requérante avait saisi les juridictions internes.

En l'espèce, la société requérante ne pouvait pas s'attendre à – ou espérer – voir sa dette d'impôt et la majoration y afférente prescrites lorsqu'elle avait introduit sa citation en justice le 14 décembre 2000. Au contraire, la société requérante n'a soulevé la question de la prescription qu'au cours de la procédure devant la cour d'appel, après l'arrêt de la Cour de cassation du 10 octobre 2002.

La société requérante paraît ainsi avoir espéré pouvoir bénéficier, de manière inattendue, de l'effet d'aubaine que représentait pour elle la jurisprudence nouvelle de la Cour de cassation inaugurée par l'arrêt du 10 octobre 2002. Même s'il ne peut pas lui être reproché de s'être prévalu, au cours de l'épuisement des recours prévus par le droit interne, d'une jurisprudence nouvelle qui lui était favorable, l'intervention du législateur par la loi programme du 9 juillet 2004 ne saurait passer pour avoir mis à néant une attente légitime de la société requérante qui aurait existé lors de l'introduction de la citation en justice.

S'agissant des effets de la loi litigieuse, la Cour note qu'en l'espèce l'intervention du législateur a eu pour conséquence de permettre la continuation de « poursuites » nonobstant le fait que, en application de la jurisprudence de la Cour de cassation inaugurée par l'arrêt du 10 octobre 2002, la prescription pouvait être considérée comme atteinte.

La Cour note aussi que si la prescription n'avait pas été interrompue et aurait donc pu être considérée comme atteinte à la suite de la jurisprudence de la Cour de cassation du 10 octobre 2002, cela n'avait pas déjà été constaté par une décision judiciaire ni, a fortiori, n'avait fait l'objet

d'une constatation ayant acquis autorité de la chose jugée. De plus, la prescription n'était atteinte ni au moment où la majoration d'impôt a été infligée à la société requérante dans le cadre de son redressement fiscal ni au moment où elle a saisi le tribunal de première instance pour la contester. Ce n'est qu'au cours de la procédure devant la cour d'appel, et, surtout, par l'effet d'une jurisprudence inattendue de la Cour de cassation, que la société requérante a allégué que la prescription n'avait pas été valablement interrompue et que, par conséquent, elle était atteinte.

Enfin, la Cour rappelle que la présente affaire met en jeu l'article 6 de la Convention, et non pas l'article 7, et que, comme les majorations d'impôt appartiennent essentiellement au droit fiscal et ne font pas partie du noyau dur du droit pénal, les garanties offertes par l'article 6 ne doivent pas nécessairement s'appliquer dans toute leur rigueur.

Par conséquent, la Cour conclut qu'en visant à lutter contre la grande fraude fiscale, à éviter une discrimination arbitraire entre les contribuables et à neutraliser les effets de l'arrêt de la Cour de cassation du 10 octobre 2002 pour rétablir la sécurité juridique en restaurant la pratique administrative établie et reflétée de surcroît par la jurisprudence majoritaire des juridictions inférieures y afférente, l'intervention prévisible du législateur était justifiée par d'impérieux motifs d'intérêt général.

Il n'y a donc pas eu violation de l'article 6 § 1 de la Convention de ce chef.

Article 6 § 1 : droit d'accès à un tribunal / substitution de motifs

Le grief de la société requérante porte sur la question se pose de savoir si la substitution de motifs opérée par la Cour de cassation a méconnu le droit d'accès à un tribunal et les principes de l'égalité des armes et du contradictoire.

La Cour observe que la substitution de motifs est une technique prétorienne par laquelle la Cour de cassation examine le moyen de cassation qui lui est soumis, le confronte au dispositif de la décision attaquée dont l'illégalité est alléguée et substitue aux motifs critiqués sur lesquels le juge de fond a fondé ce dispositif, des moyens propres à en faire apparaître la légalité.

La Cour n'aperçoit aucun problème relatif au principe de l'égalité des armes invoqué par la société requérante. Ce principe requiert en effet que chaque partie à une procédure se voie offrir une possibilité raisonnable de présenter sa cause dans des conditions qui ne la placent pas dans une situation de net désavantage par rapport à son adversaire. Or il ne ressort ni des éléments du dossier ni des arguments des parties que la société requérante et l'État belge auraient été placés dans des situations différentes à l'égard des conclusions écrites de l'avocat général ou de la substitution de motifs opérée par la Cour de cassation. Le principe de l'égalité des armes n'entre donc pas en jeu en l'espèce. En outre, la Cour considère que la substitution de motifs opérée par la Cour de cassation n'a pas méconnu le droit à une procédure contradictoire. Elle constate que les parties ont reçu une copie des conclusions écrites de l'avocat général à la Cour de cassation dans lesquelles celui-ci invitait la Cour de cassation à procéder à la substitution de motifs litigieuse. Même si la requérante a réceptionné lesdites conclusions quelques jours seulement avant l'audience prévue de la Cour de cassation, elle avait la faculté, en vertu de l'article 1107 du code judiciaire, de déposer une note en réponse aux conclusions de l'avocat général et de demander la remise de l'audience afin de répondre verbalement ou par une note à ces conclusions.

Enfin, s'agissant du droit d'accès à un tribunal, la Cour accepte que l'éventuelle limitation qu'a constitué la substitution de motifs au droit d'accès à un tribunal poursuivait un but légitime, à savoir l'économie procédurale et donc la bonne administration de la justice. Elle estime également que cette technique n'a pas en l'espèce porté une atteinte à la substance même de ce droit dans la mesure où, tel qu'expliqué ci-dessus, la société requérante n'a pas été privée du droit de voir sa cause entendue par un tribunal puisqu'elle a disposé de la possibilité de faire valoir ses moyens à l'égard du motif soulevé d'office par la Cour de cassation.

Par conséquent, il n'y a pas eu violation de l'article 6 § 1 de la Convention de ce chef.

Article 6 § 1 : délai raisonnable / durée de la procédure

La Cour note que la procédure a duré 13 ans et plus de six mois pour un niveau de décision administrative et trois niveaux de juridiction. Elle accepte que la complexité de la présente affaire fiscale puisse justifier une durée plus longue que pour d'autres types d'affaires, en particulier celles qui, par leur objet, appellent une célérité particulière. Cela est d'autant plus vrai que le recouvrement diligent de l'impôt est dans l'intérêt de l'État, plus que du contribuable. Cela étant dit, même à supposer que la garantie du délai raisonnable ne doit pas s'appliquer dans toute sa rigueur, la Cour est d'avis que, prise dans son ensemble, la procédure menée par la société requérante a, dans les circonstances de l'espèce, dépassé le délai raisonnable.

Par conséquent, il y a eu violation de l'article 6 § 1 de la Convention de ce chef.

Satisfaction équitable (Article 41)

À l'unanimité, la Cour dit que le constat de violation constitue en soi une satisfaction équitable pour le dommage moral éventuellement subi par la société requérante, et que la Belgique doit verser 5 000 euros (EUR) à la société requérante pour frais et dépens.

Par onze voix contre six, la Cour rejette la demande de satisfaction équitable pour le surplus.

Opinions séparées

Le juge Lemmens a exprimé une opinion concordante. Les juges Spano, Kjølbrot, Turković, Yudkivska, Pejchal, Mourou-Vikström, et Felici ont exprimé une opinion en partie dissidente commune. Le texte de ces opinions se trouve joint à l'arrêt.

L'arrêt existe en anglais et français.

Rédigé par le greffe, le présent communiqué ne lie pas la Cour. Les décisions et arrêts rendus par la Cour, ainsi que des informations complémentaires au sujet de celle-ci, peuvent être obtenus sur www.echr.coe.int. Pour s'abonner aux communiqués de presse de la Cour, merci de s'inscrire ici : www.echr.coe.int/RSS/fr ou de nous suivre sur Twitter [@ECHR_CEDH](https://twitter.com/ECHR_CEDH).

Contacts pour la presse

echrpress@echr.coe.int | tel: +33 3 90 21 42 08

Les journalistes sont invités à privilégier les demandes de renseignement par courriel.

Inci Ertekin (tel : + 33 3 90 21 55 30)

Tracey Turner-Tretz (tel : + 33 3 88 41 35 30)

Denis Lambert (tel : + 33 3 90 21 41 09)

Neil Connolly (tel : + 33 3 90 21 48 05)

Jane Swift (tel : + 33 3 88 41 29 04)

La Cour européenne des droits de l'homme a été créée à Strasbourg par les États membres du Conseil de l'Europe en 1959 pour connaître des allégations de violation de la Convention européenne des droits de l'homme de 1950.