

B. Demande d'interprétation

□ **Jur.** — L'existence d'une procédure en interprétation et/ou en rectification modifiée en instance d'appel en demandant suppression et/ou révision ou suspension de l'astreinte ne constitue nullement un empêchement légal à l'exécution de l'astreinte (art 1385octies, al. 2 et 3 C. jud.). L'incertitude dans laquelle peut se trouver un créancier suite à l'intentement par le débiteur d'une procédure en interprétation quant au montant définitif de l'astreinte à laquelle il allait pouvoir prétendre, ne le dispense en rien de prendre les mesures conservatoires adéquates pour parer les conséquences visibles et prévisibles de l'écoulement du temps sur la prescription d'une créance dont il n'ignorait en rien l'existence **Bruxelles, 29 février 2000, J T., 2000, 466.**

Obs Cette solution est conforme à l'arrêt de la Cour de cassation du 5 décembre 2008 (*Pas*, 2008, 2844; M. REGOUT, *op cit*, *J.T.*, 2012, 707, n° 55; *supra* art 1385quater III/4) décidant que l'introduction d'une demande en interprétation ou en rectification d'un jugement visée aux articles 793 et 794 du Code judiciaire n'a pas pour effet de suspendre la force exécutoire de la décision à interpréter ou à rectifier (*contra* Liège, 26 juin 1997, *J L M B.*, 1997, 1691) (1) L'effet suspensif ne pourrait être produit que par une mesure de suspension judiciaire (voy. p. ex. Gand, 20 janvier 2009, *P & B/R D J P.*, 2011, 52; *adde* Cass., 3 juin 2011, *R A B.G.*, 2011, 1219, *supra* n° 2; cf. aussi *supra* art. 1385quater III 4 et 1385quinques II 3 et O. MIGNOLET, *op cit*, *J T.*, 2012, 862, n° 42).

Désormais il y a lieu, le cas échéant, de tenir compte des nouveaux textes du Code judiciaire en matière d'interprétation et de rectification des décisions judiciaires (art 793, 794 et 799 du Code judiciaire; *supra* art. 1385quater III/4).

Note:

(1) Suivant cet arrêt de la cour d'appel de Liège: en cas de procédure d'interprétation lancée pendant le délai de prescription de six mois par la partie condamnée, le bénéficiaire de l'astreinte ne pouvait raisonnablement exécuter l'astreinte dans l'attente qu'il était, comme la partie débitrice, de l'interprétation qu'allait devoir donner la juridiction quant à sa décision

Dès lors, la prescription est suspendue en application de l'article 1385octies, alinéa 3, du Code judiciaire entre la date de la citation en interprétation et la date de l'arrêt interprétatif. Si une décision rectificative fait corps avec la décision rectifiée, encore cette notion doit-elle être entendue raisonnablement, en ce cas l'hésitation à accomplir une prestation sous astreinte n'est pas totalement sans fondement. Il doit dès lors être admis que le délai faisant courir l'astreinte en raison du retard mis par la partie condamnée à démolir un hall

industriel n'a pris cours qu'à partir de la signification de l'arrêt interprétatif. □

C Appréciation raisonnable des circonstances constitutives de suspension

□ **Jur.** — En vertu de l'article 1385octies, alinéa 3, du Code judiciaire la prescription est suspendue aussi longtemps que celui qui a obtenu la condamnation ne pouvait raisonnablement savoir que l'astreinte était acquise.

La preuve que la connaissance que l'astreinte est acquise doit être appréciée de manière raisonnable et compte tenu du fait que cette disposition a été instituée pour protéger le créancier de l'astreinte.

Bruxelles, 24 juin 1993, J T., 1994, 103.

— Lorsqu'une décision de la cour d'appel, statuant en appel du juge des référés, fait interdiction à l'auteur d'une promesse de vente de poser tout acte généralement quelconque de nature à porter préjudice aux droits du bénéficiaire de l'option d'achat sous peine d'une astreinte de 250.000 euros par infraction constatée à partir de la signification de cet arrêt avec un maximum de 1.000.000 d'euros et que l'acquéreur apprend ultérieurement que le promettant a consenti une hypothèque sur le bien en question, de telle sorte qu'il décerne un commandement sur le fondement de cette décision pour obtenir le paiement de l'astreinte de 250.000 euros, c'est en vain qu'est invoquée par le promettant la prescription de l'astreinte parce que celle-ci n'est réclamée que plus de 6 mois après l'inscription de l'hypothèque dans la mesure où aucune pièce produite ne permet de croire qu'il aurait averti le bénéficiaire de l'option d'achat de son intention d'accorder une hypothèque sur le bien, ce qui constituait un acte de disposition accompli sur un bien qui — entre parties — ne faisait plus partie du patrimoine de l'opposant mais de celui du bénéficiaire de l'option. Il ne pourrait être exigé du bénéficiaire de l'astreinte qu'il passe toutes les semaines à la conservation des hypothèques en se figurant que le promettant se livrerait à une indélicatesse silencieuse en dépit des termes de l'arrêt précité. Dans de telles circonstances, le bénéficiaire de l'astreinte ne pouvait pas savoir que l'obligation de ne pas faire était violée, de telle sorte que la prescription est restée suspendue en application de l'article 1385octies alinéa 3 du Code judiciaire (1).

Civ. Bruxelles (ch. s.), 30 avril 2012, Rev not, 2012, 776, note G. DE LEVAL.

Obs: Voy. G.-L. BALLON, "De verjaring van de dwangsom", *R D C - T.B.H.*, 1988, 11.

Note:

(1) Comp. Cass., 26 avril 2012, C.11.0143: "Les actes visés à l'article 1er de la loi hypothécaire sont opposables aux tiers à partir de leur transcription sur un

registre à ce destiné au bureau de la conservation des hypothèques; il résulte de la transcription que les tiers ayant un droit conflictuel ne peuvent plus invoquer leur bonne foi à partir de ce moment; il ne résulte pas de cette transcription de l'acte que chacun a la connaissance requise par l'article 2262bis, § 1er, alinéa 2 de l'ancien Code civil à partir du moment de la transcription. □

D. Erreur de droit?

□ **Jur.** — L'erreur de droit ne constitue pas une cause de suspension du cours de la prescription même lorsqu'elle est invincible.

Cass., 20 mars 1995, Pas., 1995, I, 335. □

[Art. 1385nonies. Il n'est pas tenu compte de l'astreinte pour la détermination de la compétence et du ressort.]

□ **Lég.** — Inséré par art. 2 L 31 janvier 1980 (M.B. 20.II.1980) □

DECISION ORDONNANT UNE MESURE D'INSTRUCTION – RECEVABILITE DE L'APPEL DIRIGE CONTRE LA SEULE CONdamnATION ACCESSOIRE (ASTREINTE)

□ **Jur.** — Si, aux termes de l'article 996 du Code judiciaire, la décision ordonnant la comparution personnelle des parties n'est susceptible ni d'opposition ni d'appel, aucune disposition légale ne contient la même règle à l'égard des dispositions d'un jugement qui, outre qu'il ordonne la comparution personnelle d'une partie, la condamne au paiement d'une astreinte, et, partant, lui inflige un grief immédiat.

Cass., 18 février 1988, Pas, 1989, I, 722 et concl. Av. gén. PIRET.

— Est recevable l'appel dirigé contre une décision qui condamne une partie ou un tiers au paiement d'une astreinte en cas de refus de produire des documents.

Cass., 12 novembre 1999, Pas., 1999, 1493.

Obs. Les conclusions du ministère public (*Pas*, 1989, I, 722) précisent que l'article 1385nonies a pour seul objet d'éviter que l'on tienne compte de l'astreinte dans l'application des règles de la compétence et du ressort relatives à la condamnation principale.

Cette jurisprudence, qui avait été suivie par les juges du fond (voy. ainsi Liège, 8 janvier 1993, *J L M B.*, 1993, 1002; Bruxelles, 16 décembre 1994, *J T.*, 1995, 239; Mons, 14 octobre 1997, *J L M B.*, 1998, 711; Bruxelles, 30 novembre 1998, *J L M B.*, 2001, 481; Anvers, 1er juin 2005, *P & B/R.D.J.P.*, 2005, 233) est désormais obsolète suite à un important arrêt de la Cour de cassation du 12 février 2021 (*J T.*, 2021, 182, note JCVD, *R.A.B.G.*, 2021, 490, *T.B.O.*, 2021, 41, concl. M. P., note P. THIRIAR, *T Not*, 2021

(somm.), 579, *R D J P/P & B*, 2021, 74) qui juge que "l'astreinte est un moyen indirect d'exécution qui sert d'incitation financière au respect de la condamnation principale et qui ne peut être imposé qu'accessoirement à cette condamnation principale" et "qu'appel ne peut être formé qu'avec l'appel contre le jugement définitif contre une décision d'infliger, accessoirement à une décision avant dire droit, une astreinte qui est contestée".

L'arrêt du 12 février 2021, qui est également décisif dans le contexte de l'interprétation de l'article 1050, al. 2 du Code judiciaire, vient ainsi rappeler que l'astreinte n'est qu'une condamnation accessoire au jugement avant dire droit qu'elle assorti qui, pour la recevabilité de l'appel devrait suivre le sort de la condamnation principale (G. DE LEVAL et J. VAN COMPERNOLLE, *op cit*, Creadif, 1991, 269, n° 31, J. VAN COMPERNOLLE et O. MIGNOLET, *Astreinte – Règles générales et champ d'application*, CUP, 2003, vol. 65, 208-210 et réf. cit.; G. CLOSSET-MARCHAL, "Examen de jurisprudence (2007-2017) - Droit judiciaire privé, l'appel", *R C J B*, 2019, 110, n° 10; J.-F. VAN DROOGHENBROECK et A. Hoc, "L'appel en hochepot (pourri)", *J T.*, 2019, 785, n° 40)

— Il est loisible au débiteur de l'astreinte de n'intenter appel que de la mesure d'astreinte et non de la condamnation principale.

Un tel recours ne se confond pas avec la possibilité octroyée, par l'article 1385quinques du Code judiciaire, au juge qui a prononcé l'astreinte de la supprimer, la suspendre ou la réduire dans les conditions prescrites par cette disposition

Mons, 30 juin 2014, J L M B., 2015, 116. □

[CHAPITRE XXIV

DES CONTESTATIONS CONCERNANT L'APPLICATION D'UNE LOI D'IMPOT]

□ **Lég.** — Chapitre XXIV inséré par art. 9 L 23 mars 1999 (M.B. 27 III.1999). □

[Art. 1385decies. Contre l'administration fiscale, et dans les contestations visées à l'article 569, alinéa 1er, 32°, la demande est introduite par requête contradictoire.

Le Titre Vbis du livre II de la quatrième partie est d'application, à l'exception des articles 1034ter, 3°, et 1034quater.

Une copie de la décision contestée doit être jointe à chaque exemplaire de la requête ou de la citation, à peine de nullité.

Lorsqu'un recours administratif préalable est organisé par ou en vertu de la loi et que l'autorité administrative n'a pas encore pris de décision, une copie du recours administratif et de l'accusé de réception de ce recours

doivent, par dérogation à l'alinéa 3, être joints.]

□ Lég.: — Inséré par art. 9 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999) □

[Art. 1385undecies. Contre l'administration fiscale, et dans les contestations visées à l'article 569, alinéa 1er, 32°, l'action n'est admise que si le demandeur a introduit préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi.

L'action est introduite au plus tôt six mois après la date de réception du recours administratif au cas où ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision et, à peine de déchéance, au plus tard dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif.

Le délai de six mois visé à l'alinéa 2 est prolongé de trois mois lorsque l'imposition contestée a été établie d'office par l'administration.]

[[Le délai de six mois visé à l'alinéa 2, éventuellement prolongé comme prévu à l'alinéa 3, est prolongé de quatre mois, lorsqu'une demande de conciliation introduite par le contribuable est déclarée recevable dans les délais mentionnés aux alinéas 2 et 3 par le service de conciliation fiscale visé à l'article 116 de la loi du 25 avril 2007 portant des dispositions diverses (IV).]]

[En cas d'application de l'article 375, § 1er/1, du Code des impôts sur les revenus 92, l'action est introduite, par dérogation à l'alinéa 2, au plus tôt un mois après la date de réception de la demande de rectification si cette demande n'a pas fait l'objet d'une décision et, à peine de déchéance, au plus tard dans un délai d'un mois à partir de la notification de la décision relative à cette demande, sans que ce délai soit inférieur à trois mois à compter de la notification de la décision visée à l'article 375, § 1er, du Code des impôts sur les revenus 92.]

□ Lég.: — Inséré par art. 9 L. 23 mars 1999 (M.B. 27.III.1999),

Al. 4 inséré par art. 3 L. 10 juillet 2017 (M.B. 20.VII.2017), vig. le 1er septembre 2017 (art. 9) et remplacé par art. 14 L. 29 mars 2018 (M.B. 13.IV.2018), vig. le 1er septembre 2017 (art. 15),

Al. 5 inséré par art. 4 L. 15 avril 2018 (M.B. 20.IV.2018, éd. 2), applicable aux décisions prises en application de l'article 375, § 1er CIR 92 à partir du 1er mai 2018 (art. 5)

Bibl.: — AFSCHRIFT, T et IGALSON, M., "La procédure fiscale après les lois des 15 et 23 mars 1999", *J.T.*, 1999, 489-513; ASTAES, J., "Termijnen inzake lokale belastingen", *L.R.B.*, 2013, liv. 2, 21-42; BOURS, J.-P., "La réforme de la procédure fiscale Synthèse", in *La Nouvelle procédure fiscale*, CUP, vol. XXX, mars 1999, t. I, 229 et s.; D'AOUT, O., *Mémento de la procédure fiscale 2003*, Kluwer, Bruxelles, 2003, 252 p.; DAUGINET, V. et SPAGNOLI, K., *De nieuwe fiscale procedure Commentaar bij de Wetten van 15 en 23 maart 1999*, Kalmthout, Biblio, 1999, 172 p.; DECROËS, A., "La procédure judiciaire fiscale", *J.D.F.*, 1re partie 2000, 257-298, 2e partie: 2001, 5-51; DEFOOR, W. et ROSELETH, J., *Fiscaal procedurezakboekje*, Malines, Kluwer, 2012, 368 p.; DE TROYER, I. et VANDENBERGHE, L., *Handboek fiscale procedure inkomstenbelastingen*, 12e éd., Bruxelles, Intersentia, 2020, 416 p.; FORESTINI, R., "Le régime du contentieux et de l'organisation judiciaire en matière d'impôts sur les revenus", *C&FP*, 2004, 134-153; FORESTINI, R., *La réforme de la procédure fiscale par les lois du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale et du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale*, Bruxelles, Bruylant, 1999, 319 p.; HERVE, L., *La nouvelle procédure fiscale issue de la réforme de 1999*, Bruxelles, Kluwer, 2001, 315 p.; JACQUES, D., "Bezwaar - Procedure", in *Inkomstenbelastingen 2005-2007*, C. HENDRICKX (dir.), Gand, Larcier, 2009, 506 p., 389-397; KONING, F., *Le redressement fiscal à l'impôt sur les revenus*, Waterloo, Kluwer, 2015, 664 p., spéc. 541-579; LEVAUX, M. et GUSTIN, M., "Dix ans d'application de la réforme de la procédure judiciaire fiscale - L'impôt sur les revenus", in M. BOURGEOIS et J.-P. BOURS (dir.), *Actualités en droit fiscal*, CUP, vol. CXI, septembre 2009, 117-167; LEVAUX, M., "La procédure judiciaire fiscale", in *La Nouvelle procédure fiscale*, CUP, vol. XXX, mars 1999, t. II, 27-69; LOUVEAUX, H. et VANDERMOTTEN, P., "La nouvelle procédure judiciaire devant les juges du fond en matière de contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt" (examen de jurisprudence)", *R.G.C.F.*, 2002/1, 5-30; MAGREMANNE, J.-P. et VAN DE GEHUCHTE, F., *La procédure en matière de taxes locales*, Bruxelles, De Boeck & Larcier, 2004, 379 p.; MAGREMANNE, J.-P., MARLIÈRE, M., LAMBOT, D. et DE CLIPPEL, B., *Le contentieux de l'impôt sur les revenus*, Bruxelles, Kluwer, 2000, 786 p., spéc. 461-521; MAGREMANNE, J.-P., "Nouvelle procédure fiscale. Organisation judiciaire: le commentaire administratif", *Act. fisc.*, 2000, liv. 43, 1-5; MARLIÈRE, M. et SCHEVVAERTS, A., "Les recours administratifs", in *Manuel de procédure fiscale*, F. STEVENART MEEUS (dir.), 4e éd., vol. 1, Limal, Anthemis, 2024, 607-758; MAUS, M. et VAN DOOREN, E., "Geschillenprocedure", in *De fiscale procedure*, M. DE JONCKHEERE (dir.), Bruges, la Chartre, 2016, 644 p., 479-540; MORIS, M., *Procédure fiscale approfondie en matière d'impôts di-*

rects, 3e éd., Limal, Anthemis, 2020, 479 et s.; NOLLET, A. et DELOBBE, G., "La réclamation en matière d'impôts sur les revenus: état des lieux 25 ans après la réforme de 1999", in *Actualités en matière de recours administratifs organisés*, Colloque de la Commission Droit public du Barreau de Liège-Huy, Bruxelles, Larcier, 2024, 237-276; QUERINEAN, O. et EVRARD, E., "Les recours judiciaires", in *Manuel de procédure fiscale*, F. STEVENART MEEUS (dir.), Limal, Anthemis, 2024, 4e éd., vol. 1, 759-940; VANHEESWICK, L., "Art 1385decies-undecies Ger W", in *Commentaar Gerechatelyk Recht met overzicht van rechtspraak en rechtsleer*, Anvers, Kluwer, 2001; VANHEESWICK, L. et KELL, L., *Fiscale geschillen Artikelsgewijze bespreking, Artikel & Commentaar*, Malines, Kluwer, 2012, 82 p.; VERSTAPPEN, J., VANDERMOTTEN, P. et VANDERKERKEN, C., *Tien jaar nieuwe fiscale procedure: een evaluatie voor en vanuit de praktijk*, Gand, Larcier, 2009, 244 p.; X, *Jaarboek lokale en regionale belastingen 1998-1999 De nieuwe geschillenprocedure inzake lokale belastingen*, M. DE JONCKHEERE et K. DEKETELAERE (dir.), Bruges, la Chartre, 1999, 185 p.

Schéma:

I. Principes	565
1 Principes du double degré de juridiction judiciaire et du recours administratif préalable	565
2 Liens avec la décision rendue sur la réclamation en matière d'impôts sur les revenus	567
3 Entrée en vigueur des réformes de 1999 et droit transitoire	567
II. Objet du recours	568
1 Généralités, renvoi	568
2 Actions judiciaires "prétaxation"	569
3 Précisions relatives à la matière des impôts directs et des taxes locales	571
4 Actions en responsabilité civile de l'Etat pour faute de l'administration fiscale	572
III. Titulaires du droit d'agir	572
IV. Conditions liées à la recevabilité	573
1 Exercice du recours administratif préalable obligatoire	573
A. Qu'entend-on par "recours administratif préalable (...) organisé par ou en vertu de la loi"?	573
B. Le recours administratif préalable obligatoire doit être recevable	575
a) Titulaire du droit de réclamation	576
b) Objet de la réclamation	577
c) Délai de réclamation	578

d) Conditions de forme de la réclamation	579
e) Destinataire de la réclamation	580
f) Motivation de la réclamation	580
C. Le recours administratif préalable obligatoire doit être effectif	581
2 Délai d'introduction du recours judiciaire	581
3 Modalités d'introduction du recours judiciaire	584
V. Suite de la procédure d'instance	585
1 La cotisation subsidiaire	585

I. PRINCIPES

1 PRINCIPES DU DOUBLE DEGRE DE JURIDICTION JUDICIAIRE ET DU RECOURS ADMINISTRATIF PREALABLE

□ **Comm.:** — *Remarque préliminaire*
 Bien que le droit fiscal relève du droit administratif, en tant qu'il régit des rapports verticaux entre autorité publique (l'administration fiscale du niveau de pouvoir concerné) et administrés (les contribuables), le contentieux fiscal n'est pas dévolu en Belgique à des juridictions administratives particulières, sous le contrôle du Conseil d'Etat en dernier ressort. L'article 569, al. 1er, 32° du Code judiciaire prévoit en effet que "les contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt" relèvent de la compétence juridictionnelle des juridictions judiciaires, avec, en premier ressort, une compétence spéciale attribuée au tribunal de première instance (chambre fiscale), avant un second degré de juridiction devant la cour d'appel (et puis la possibilité d'un pourvoi devant la Cour de cassation). Ce sont alors les articles 1385decies et 1385undecies du Code judiciaire, tel qu'intégrés sous un Chapitre XXIV, intitulé "Des contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt" (dans la quatrième partie, sous le Livre IV de ce code), par une loi du 23 mars 1999, qui forment les conditions de recevabilité de l'action judiciaire pour ces contestations. L'article 1385undecies du Code judiciaire dispose en son alinéa 1er que "contre l'administration fiscale, et dans les contestations visées à l'article 569, alinéa 1er, 32°, l'action n'est admise que si le demandeur a introduit préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi" Autrement dit, l'exercice recevable par le contribuable de ce recours administratif, lorsqu'il est organisé par la loi, conditionne la recevabilité du recours judiciaire que celui-ci pourrait introduire ultérieurement relativement à la cotisation d'impôt litigieuse.

Le même article 1385undecies du Code judiciaire précise en son alinéa 2 qu'en présence d'un tel recours administratif organisé par la loi, l'action doit être introduite dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision rendue sur ce recours exercé, mais qu'il est également possible d'introduire une action judiciaire recevable sans attendre indéfiniment la décision administrative sur ce recours, à condition toutefois d'attendre l'écoulement d'un délai de six mois après réception du recours par l'administration (délai porté à neuf mois si l'imposition contestée a été "établie d'office" par l'administration). Un choix est donc laissé au contribuable réclamant entre, d'une part, ne pas attendre la décision administrative pour aller en justice à l'expiration du délai de six (ou neuf) mois à compter de la réception du recours, et d'autre part, attendre cette décision, auquel cas, son recours judiciaire devra être introduit dans un délai de trois mois à compter de la notification de cette décision.

En matière d'impôts directs, le Code des impôts sur les revenus ("CIR") organise, aux articles 366 et suivants, un tel recours administratif préalable à la contestation judiciaire, ici qualifié de "réclamation" (pour le recours ordinaire), qui est à introduire devant un conseiller général, supérieur hiérarchique du fonctionnaire ayant enrôlé l'impôt dans le chef du contribuable (dans un délai de 12 mois visé à l'article 371 CIR, tel qu'exposé infra)

Historiquement, ce recours administratif faisait office de "premier degré de juridiction", étant entendu que la contestation judiciaire ultérieure de la décision administrative rendue (jadis appelée "décision directorale") devait ensuite être introduite directement devant une cour d'appel (territorialement compétente), comme si cette décision était un premier jugement frappé d'appel, et cette contestation obéissait à des règles procédurales propres à la matière fiscale. C'est alors la grande réforme de la procédure fiscale intervenue en mars 1999, il y a 26 ans, avec des lois du 15 et du 23 mars 1999, qui a instauré un véritable "double degré de juridiction" pour le contentieux judiciaire en matière fiscale (en le soumettant au passage aux règles du Code judiciaire), après le filtre administratif préalable qu'est la réclamation devant le "directeur régional" (entre-temps devenu le "conseiller général"), agissant désormais en tant qu'"autorité administrative" (et non plus en tant que "juridiction administrative")

Jur.: — Le tribunal de première instance de Liège avait posé plusieurs questions préjudicielles à la Cour constitutionnelle concernant le caractère discriminatoire de l'article 1385undecies, alinéa 1er du Code judiciaire notamment en ce qu'il prévoit un recours administratif préalable obligatoire pour le contribuable qui se plaint de la violation par l'administration fiscale des droits subjectifs que lui confère la loi fiscale alors

que les justiciables qui se plaignent de la violation par l'administration de droits subjectifs autres que fiscaux ne sont pas soumis à cette condition de recevabilité de leur action. La Cour constitutionnelle a considéré que l'obligation d'exercer un recours administratif préalable est une mesure qui n'est pas déraisonnable eu égard au but poursuivi, en ce qu'elle ne porte pas atteinte à la substance du droit de saisir le juge. Il ne saurait être question d'une atteinte à ce droit, dès lors qu'il est prévu un délai au terme duquel le tribunal peut être saisi, en cas d'inertie de l'administration. Ce délai, qui est de six mois et qui est porté à neuf mois en cas d'imposition d'office, n'est pas sans justification raisonnable.

C.C., 28 mai 2020, n° 71/2020, Liège, 29 mars 2018 et 21 juin 2018, *F.J.F.*, 2019, 2, 48 et *R.F.R.L.*, 2018/2, 168-177.

— S'agissant de l'article 368 CIR, qui prévoit qu'"à défaut d'avis de perception des précomptes professionnel et mobilier perçus autrement que par rôle, l'action en restitution de ces précomptes indûment versés au Trésor se prescrit par cinq ans à compter du premier janvier de l'année pendant laquelle ces précomptes ont été versés", la Cour de cassation, dans un arrêt du 21 décembre 2023, a pu préciser, à rebours de la position de l'administration, que l'article 1385undecies du Code judiciaire (avec sa condition d'épuisement du recours administratif organisé) ne s'applique pas à pareille action (en justice) visant à obtenir le remboursement de tels précomptes lorsque ceux-ci n'ont pas été enrôlés et qu'aucun avis de perception n'a été remis, de sorte qu'il n'y a pas de décision administrative susceptible de faire l'objet d'une "réclamation". Autrement dit, la demande de restitution de tels précomptes auprès de l'administration fiscale ne constitue pas, d'après la Cour de cassation, un "recours administratif organisé", préalable obligatoire à une action en justice. Plus récemment, la Cour constitutionnelle, dans un arrêt du 13 mars 2025, a fait sienne cette jurisprudence de la Cour de cassation, en considérant que: "Lorsque les précomptes indûment versés au Trésor n'ont pas été enrôlés et qu'aucun avis de perception n'a été émis, il n'existe pas de décision administrative susceptible de faire l'objet d'une réclamation. Aussi, dans un tel cas, la règle selon laquelle l'action introduite par le redevable contre l'administration fiscale n'est admise que si le demandeur a introduit préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi" (article 1385undecies du Code judiciaire) ne s'applique pas (Cass., 21 décembre 2023, [...]). Il s'ensuit que le redevable peut introduire directement une action en justice, sans devoir introduire préalablement une réclamation, et que cette action en justice doit être introduite dans le délai précité de cinq ans".

Cass., 21 décembre 2023, R.G. n° F.22 0056 N, *Fiscologie*, 2024, n° 1822, 13; **C.C., 13 mars 2025**,

n° 43/2025, *Fiscologie*, 2025, n° 1874, 8, et commentaire N. VAN ROBBROECK et M. WUYTS, "Récupérer Pr.M. ou Pr.Prof : 5 ans pour la réclamation et pour l'action en justice?", *Fiscologie*, 2025, n° 1886, 4 et s. □

2 LIENS AVEC LA DECISION RENDUE SUR LA RECLAMATION EN MATIERE D'IMPOTS SUR LES REVENUS

□ **Comm.:** — Il convient de formuler ici certaines précisions liminaires fondamentales sur la décision administrative qui pourrait donc être rendue sur le recours administratif préalablement exercé en matière d'impôts sur les revenus (voy. à cet égard, notamment: A. NOLLET et G. DELOBBE, "La réclamation en matière d'impôts sur les revenus: état des lieux 25 ans après la réforme de 1999", in *Actualités en matière de recours administratifs organisés*, Colloque de la Commission Droit public du Barreau de Liège-Huy, Bruxelles, Larcier, 2024, 237-276, spéc. 261-263). L'article 375 CIR dispose ainsi en son § 1er, al. 1er, que "le conseiller général des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui, statue, en tant qu'autorité administrative, par décision motivée sur les griefs formulés par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement". C'est là une importante conséquence issue de la réforme de 1999 que le conseiller général (anciennement directeur régional) statue désormais en tant qu'"autorité administrative", et non plus en tant que "juridiction" (de premier degré), ce qui fait que sa décision est revêtue de "l'autorité de la chose décidée" et non plus de "l'autorité de la chose jugée". La différence est notable: l'autorité de la chose jugée de la décision anciennement rendue sur un recours de nature "juridictionnelle" impliquait cette irréversibilité que le contribuable ne pouvait plus introduire de nouvelle réclamation ayant le même objet, et qu'inversement, l'administration, après avoir accueilli la réclamation, ne pouvait plus établir de nouvelles impositions incompatibles avec la décision rendue sur réclamation. Par contraste, la décision désormais rendue en tant qu'autorité administrative n'empêche ni le contribuable d'introduire une nouvelle réclamation ayant le même objet mais fondée sur d'autres motifs pourvu qu'il soit toujours dans le délai de réclamation, ni l'administration, après avoir accueilli la réclamation, de retirer sa décision et/ou d'établir de nouvelles impositions pour les mêmes exercices sous réserve du respect des délais d'imposition (et du principe de bonne administration). Cette décision jouit néanmoins de "l'autorité de la chose décidée", en ce que l'article 375, § 1er, al. 2 CIR prévoit qu'elle est "irrévocable à défaut d'intentement d'une action auprès du tribunal de première instance, dans le délai fixé par l'article 1385undecies du Code judiciaire". La décision, en tant qu'acte administratif,

devient ainsi définitive en l'absence de recours judiciaire introduit dans le délai prévu, mais, en raison de l'annualité de l'impôt, une décision devenue définitive pour un exercice d'imposition n'empêche pas qu'une décision différente soit rendue pour un autre exercice d'imposition ultérieur dans le cadre de la même contestation. En revanche, l'introduction du recours judiciaire dessaisit l'administration en tant qu'autorité administrative, qui ne peut plus revoir ou retirer sa décision, et c'est alors au seul tribunal de première instance (puis éventuellement à la cour d'appel) de décider de l'imposition litigieuse □

3 ENTREE EN VIGUEUR DES REFORMES DE 1999 ET DROIT TRANSITOIRE

□ **Comm.:** — La loi du 23 mars 1999 (*M.B.* 27. III.1999) ayant introduit dans le Code judiciaire les articles 1385undecies et undecies n'a pas prévu de disposition particulière quant à l'entrée en vigueur des dispositions qu'elle contient. Aussi, les dispositions de cette loi doivent-elles être considérées comme étant entrées en vigueur le dixième jour suivant sa publication au Moniteur belge, soit le 6 avril 1999. Depuis le 6 avril 1999, tous les recours fiscaux doivent donc être introduits devant le tribunal de première instance, indépendamment de l'exercice(s) d'imposition concerné(s), de la date de la réclamation ou de celle de la décision directorale intervenue. Par ailleurs, l'article 11 de la loi du 23 mars 1999 prévoyait quant à lui des dispositions transitoires, dont l'alinéa 1er de cet article, précisant que "les procédures pendantes devant les cours, les tribunaux et les autres instances, y compris les voies de recours qui peuvent être introduites contre leurs décisions, seront poursuivies et clôturées conformément aux règles en vigueur avant le 1er mars 1999". Aussi, les recours à introduire entre le 1er mars et le 6 avril 1999 semblaient, *a priori*, privés de base légale (voy. en ce sens: D. GARABEDIAN, "La réforme de la procédure fiscale contentieuse – Questions de droit transitoire", *Rev. dr. U.L.B.*, 1999, liv. 1, 123, 124 et 130; L. HERVE, *La nouvelle procédure fiscale issue de la réforme de 1999*, Bruxelles, Kluwer, 2001, 57). La Cour de cassation, par arrêt du 21 juin 1999, a néanmoins déclaré que l'article 11 de la loi du 23 mars 1999 visait les procédures pendantes à la date de son entrée en vigueur, à savoir le 6 avril 1999 (Cass., 21 juin 1999, *Bull.*, 1999, 941, *Arr. Cass.*, 1999, 911, *Fisc. act.*, 1999 (reflet A. VAN ZANTBEEK), liv. 27, 1, *Act. fisc.*, 1999 (reflet L. DEGRUNE), liv. 27, 501, *F.J.F.*, 1999, 789, *Fiscologie*, 1999, n° 716, 3, *J.D.F.*, 1999, 151, concl. LECLERCQ, *R.W.*, 1999-2000 (abrégé), 789 et *T.F.R.*, 2000, 189). En application de cette jurisprudence, les recours introduits entre le 1er mars 1999 et le 6 avril 1999 devant la cour d'appel, doivent être considérés comme recevables (voy., en ce

sens, Bruxelles, 25 mai 2000, R.G n° 1999/Fr/83, cité par L. HERVE, *La nouvelle procédure fiscale issue de la réforme de 1999*, op. cit., spéc. 60, note 260; voy également, en matière de droit transitoire, Cass., 22 novembre 1999, *Arr. Cass.*, 1999, 1466, *Bull.*, 1999, 1531, *F.J.F.*, 2000, 23 et *T.F.R.*, 2000, 192; Cass., 26 juin 2000, *T.F.R.*, 971 et note M. MAUS, Bruxelles, 25 mai 2000, *T.F.R.*, 1046).

La disposition précitée de l'article 11, alinéa 1er de la loi du 23 mars 1999 paraissait inconciliable avec l'article 97, alinéa 3 de la loi du 15 mars 1999 (qui a notamment inséré dans le Code de la TVA, dans le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, dans le Code des droits de timbre et dans le Code des taxes assimilées au timbre, une disposition prévoyant que, pour chacun de ces impôts, "L'exécution de la contrainte ne peut être interrompue que par une action en justice") prévoyait que "sauf pour l'application du Code des impôts sur les revenus 1992, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, les recours introduits devant les cours, les tribunaux et les autres instances à partir du 1er janvier 1999 le seront suivant les dispositions en matière de procédure telles qu'elles sont modifiées par la présente loi. Les procédures pendantes au 31 décembre 1998 seront toutefois poursuivies et clôturées conformément aux règles en vigueur à cette date" Néanmoins, il est à noter que.

- En matière de droits d'enregistrement, de droits de succession, de droits de timbre et de taxes assimilées au timbre, l'administration a simplement précisé, dans une circulaire n° 16 du 31 août 1999, que, durant la période transitoire allant du 1er janvier 1999 au 6 avril 1999, les anciennes règles de procédure demeuraient d'application en matière d'opposition à contrainte (circulaire n° 16 AAF/970792 - Dos. 51 du 31 août 1999)

- En matière de taxes provinciales et communales, l'article 4 de la loi du 17 février 2000 (*MB* 22.III.2000) a privilégié l'interprétation selon laquelle l'article 11, alinéa 1er de la loi du 23 mars 1999 dérogerait à l'article 97, alinéa 3 de la loi du 15 mars 1999, les litiges en matière de taxes communales et provinciales pendants devant la députation permanente ou le collège juridictionnel de la Région de Bruxelles-Capitale à la date du 6 avril 1999 devaient être poursuivis et clôturés conformément aux règles en vigueur avant le 1er avril 1999 (voy. en ce sens, et en des termes très généraux qui pourraient laisser entendre que l'enseignement tiré de cet arrêt doit pouvoir être étendu à d'autres matières (telle que la TVA) C.C., 16 novembre 2000, n° 114/2000, *Act. fisc.*, 2001, liv. 7, 9, *Act. dr.*, 2001, 607, *Arr. C.A.*, 2000, 1523, *Juristenkrant*, 2001, liv. 21, 4, *Fisc. act.*, 2000, liv. 44, 1, *Fiscologue*, 2000, n° 777, 3, *J.L.M.B.*, 2001, 1068, *L.R.B.*, 2001, 18, *R.W.*, 2002-03, 1271, *T.B.P.*, 2001, 566 et *T.F.R.*, 2001,

493, commenté par L. Herve, *La nouvelle procédure fiscale issue de la réforme de 1999*, op. cit., 199).

Le même article 11 de la loi du 23 mars 1999, en ses alinéas 2 et 3, prévoyait encore respectivement que - "Par dérogation à l'article 1385undecies du Code judiciaire, inséré par l'article 9 de la présente loi, la possibilité d'introduire une action au plus tôt six mois ou neuf mois après la date de réception du recours administratif au cas où ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision, n'est pas applicable lorsque ce recours porte sur une imposition afférente à l'exercice d'imposition 1998 ou à un exercice d'imposition antérieur, en ce qui concerne les impôts sur les revenus et les taxes assimilées aux impôts sur les revenus La présente disposition n'est pas applicable aux réclamations qui sont toujours pendantes à l'administration et qui n'auront fait l'objet d'aucune décision au 31 mars 2001";

- "Lorsque le délai de recours visé à l'article 379 du Code des impôts sur les revenus 1992 (40 jours), tel qu'il existait avant d'être abrogé par l'article 34 de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale, n'est pas expiré à la date du 1er mars 1999, le recours visé à l'article 1385decies du Code judiciaire, inséré par l'article 9 de la présente loi, peut être introduit dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif [..]" □

II. OBJET DU RECOURS

1. GENERALITES ET RENVOI

□ **Comm.** : — Les actions introduites sur la base des articles 1385decies et 1385undecies du Code judiciaire sont des contestations visées à l'article 569, al. 1er, 32° du même code, soit celles "relatives à l'application d'une loi d'impôt". Sur ce qu'il y a lieu d'entendre par "contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt", il peut être renvoyé ici au commentaire détaillé de S. Uhlig, mis à jour par D. Desaiève, dans la présente collection (vol. IB), consacré aux dispositions relatives à la compétence matérielle du tribunal de première instance.

Il peut néanmoins être précisé ici que cette notion, qui détermine une compétence exclusive (à l'exclusion de toute autre juridiction qui serait saisie à titre principal) et spéciale (quel que soit le montant de la contestation) de ce tribunal, a été voulue résolument large, comme en témoigne l'exposé des motifs de la loi du 23 mars 1999, avec les extraits suivants des déclarations du ministre des Finances (*Doc. parl.*, Ch., 1997-1998, n° 1341/1 et 1342/1, 35):

- "la notion de 'loi d'impôt' doit être comprise dans sa signification matérielle, à savoir tout prescrit général et contraignant en matière fiscale, que ce soit une loi fédérale, un décret, une ordonnance ou un règlement";

- "l'emploi de la notion de 'contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt' comme critère de compétence absolue a encore pour conséquence que le pouvoir judiciaire pourra statuer sur la légalité de toute application individuelle d'une norme fiscale, en ce compris les actes administratifs à portée individuelle, pris dans le cadre de l'exercice d'une compétence discrétionnaire, ne pouvant jusqu'alors être contestés que devant le Conseil d'Etat, à défaut d'une compétence particulière du pouvoir judiciaire en cette matière".

La première précision citée a pour effet de reporter la discussion sur la notion même d'"impôt", d'où l'intérêt, notamment pour cette raison de compétence juridictionnelle, des travaux de la doctrine qui se sont consacrés à la définition de ce concept juridique (non défini dans aucun texte constitutionnel ou législatif en Belgique). Quant à la seconde, elle met en exergue cet effet parfois méconnu de la réforme de 1999 d'avoir transféré au pouvoir judiciaire le contentieux objectif de l'annulation d'actes à portée individuelle de l'administration fiscale exerçant une compétence discrétionnaire, contentieux qui appartenait jusque-là au Conseil d'Etat depuis sa création (voy. en ce sens, notamment: H. LOUVEAUX, "La compétence exclusive du tribunal de première instance portant sur les contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt et les compétences anciennement exercées par la section d'administration du Conseil d'Etat en matière fiscale", in *En quête de fiscalité et autres propos*, Bruxelles, Larcier, 2011, 567).

L'exposé des motifs précité donnait un large éventail (non limitatif) d'exemples d'actes administratifs qui pourraient (et devraient) ainsi faire l'objet d'une contestation devant le tribunal de première instance en tant qu'ils seraient relatifs à l'application d'une loi d'impôt. Bien que tous les exemples donnés n'étaient pas rigoureusement exacts (comme l'exemple de l'octroi ou non d'un sursis de paiement, alors que ces décisions du receveur se fondent sur les lois coordonnées sur la comptabilité de l'Etat ..., ou l'exemple de l'exigence d'une caution personnelle ou d'une garantie réelle, qui relève de la compétence spéciale du juge des saisies), l'énumération proposée permettait néanmoins de se rendre compte que les litiges concernés ne doivent pas porter nécessairement sur l'imposition elle-même, mais peuvent également avoir trait à des actes "périphériques" de l'administration fiscale qui seraient antérieurs (comme les litiges relatifs à des actes d'investigation) ou postérieurs (comme des litiges relatifs à des intérêts de retard, ou des amendes et autres accroissements d'impôt) à son enrôlement, voire indépendants comme des litiges relatifs à des décisions anticipées du Service des Décisions Anticipées - "SDA" (voy. à cet égard, notamment: O. QUERINJEAN et E. EVRARD, "Les recours judiciaires", in *Manuel de procédure fiscale*, F. STEVENART MEEUS

(dir.), Limal, Anthemis, 2024, 4e éd., vol. 1, 759-940, spéc. 762 et s.). □

2. ACTIONS JUDICIAIRES "PRETAXATION"

□ **Comm.** : — Les contestations relatives à des actes antérieurs à l'imposition (appelés "litiges prétaxation"; en néerlandais "pretaxatiegeschillen") ont été au centre d'une importante controverse jurisprudentielle (relayant une opposition entre la doctrine et l'administration) au sujet de leur recevabilité. Il s'agit là de litiges introduits par des contribuables pour contester la légalité d'investigations entreprises par l'administration fiscale à leur sujet voire de les empêcher lorsqu'elles doivent être annoncées par le biais de notifications préalables au contribuable. Il peut ainsi s'agir notamment de contester les indices de fraude fiscale que l'administration doit notifier au contribuable tantôt pour étendre ses investigations à son sujet (le cas échéant auprès de tiers) au-delà du délai d'imposition de 3 ans (dans le délai spécial de 10 ans - anciennement 7 ans - pour fraude, tel que visé à l'article 333, al. 3 CIR par renvoi à l'article 354, § 2 CIR), tantôt pour obtenir la levée du secret bancaire à son sujet (dans le cadre de la procédure échelonnée prévue aux articles 322, § 2 et 333/1 CIR).

D'un côté, la doctrine considère depuis l'origine que de tels actes d'investigation du fisc devaient pouvoir être contestés devant le juge fiscal par le contribuable sans attendre l'enrôlement de la cotisation d'impôt, et ce, nonobstant le non-exercice préalable d'un recours administratif, faute d'un tel recours organisé par la loi à l'encontre de ces actes d'investigation (voy. en ce sens, notamment: V. DAUGINET et K. SPAGNOLI, *De nieuwe fiscale procedure - Commentaar bij de wetten van 15 en 23 maart 1999*, Kalmthout, Biblio, 1999, n° 411) De l'autre côté, l'administration estimait quant à elle (à rebours de sa propre circulaire n° Ci.RH 863/530.827 du 18 septembre 2000, où elle reconnaissait explicitement que le contribuable peut agir immédiatement devant le juge judiciaire compétent si le litige ne porte pas sur la cotisation d'impôt en tant que telle), que ces actes étaient trop "intrinsèquement liés" à la cotisation d'impôt établie (à la suite de ces actes d'investigation), de sorte que la légalité de ces actes ne pouvait pas être examinée par un juge judiciaire avant que n'ait été exercée la réclamation administrative prévue par la loi à l'encontre de la cotisation d'impôt elle-même

Cette position administrative avait pu être suivie par une partie de la jurisprudence (notamment. Civ. Bruges, 24 juin 2003, *F.J.F.*, 2004, 308, *Fiscologue*, 2003, n° 930, 10 et *T.F.R.*, 2004, n° 263 et note de L. VANHEESWICK, "Minder pretaxatiegeschillen voor de rechtbank van eerste aanleg?", *Gand*, 15 mai 2007, *F.J.F.*, 2008, 2-3; *Gand*, 13 janvier 2009, *Fiscologue*, 2009, n° 1174, 14), mais démentie par une autre partie

de la jurisprudence considérant que le tribunal de première instance est bien compétent pour connaître de la légalité d'actes d'investigation précédant l'établissement d'une imposition, et partant, l'introduction d'un recours administratif (voy notamment Bruxelles, 2 juin 2005, *FJF*, 2006, 485 et *R.G.C.F.*, 2005, 401 et note de B. BEELDENS, "Contester les actes d'investigation avant l'enrôlement de l'impôt: controverse sur la recevabilité de l'action"; Civ. Louvain, 4 novembre 2011, *Fiscologue*, 2012, n° 1291, 13, Civ. Namur, 19 octobre 2011, *Fiscologue*, 2012, n° 1291, 14; Civ. Bruxelles, 21 mars 2011, *R.A.B.G.*, 2011, 688 et note J. VANDEN BRANDEN, "Belastingplichtige kan ook pre-taxatie-geschil voorleggen aan de rechter", *R.A.B.G.*, 2011, 693-695; Civ. Louvain, 9 février 2011, *Fiscologue*, 2011, n° 1256, 3; Civ. Louvain, 12 novembre 2010, *T.F.R.*, 2011, n° 510 et note A. MISSAL, "Pre-taxatiegeschillen, artikel 333, 3e lid WIB, onderwaardering actief en inzagerecht van de belastingplichtige een blijvende bron van discussie", *T.F.R.*, 2011, 513-518; Civ. Mons, 19 octobre 2009, *Fiscologue*, 2009, n° 1182, 6; Civ. Anvers, 10 mai 2006, *Fiscologue*, 2006, n° 1048, 12, Civ. Louvain, 14 juin 2002, *Fiscologue*, 2002, n° 851, 8, Civ. Bruxelles, 7 juin 2002, *FJF*, 2003, 232; Civ. Mons, 2 mai 2002, *FJF*, 2003, 710, *Fiscologue*, 2002, n° 846, 5 et *T.F.R.*, 2003, 23 et note L. VANHEESWICK, "Rechtbank van Eerste Aanleg is bevoegd voor pre-taxatiegeschillen die rechtsgevolgen hebben", Civ. Mons, 18 octobre 2001, *Fiscologue*, 2001, n° 819, 1 et *J.L.M.B.*, 2002, 207)

La Cour constitutionnelle a, par deux arrêts rendus en 2013, tranché la controverse en faveur de la recevabilité de telles actions judiciaires "prétaxation" (C.C., 14 février 2013, n° 6/2013, *Fiscologue*, 2013, n° 1329, 9 et C.C., 14 mars 2013, n° 39/2013, *Fiscologue*, 2013, n° 1333, 1) Saisies de questions préjudicielles à propos de la procédure échelonnée de levée du secret bancaire, la Cour constitutionnelle a répondu que, pendant le délai de réponse qui doit être laissé à l'établissement bancaire dans le cadre de la demande de renseignements qui peut lui être adressée sur pied de l'article 322, § 1er CIR, à la suite de la levée du secret bancaire en application de l'article 322, § 2 CIR, le contribuable doit être en mesure de "réagir et contester la légalité de cette demande selon le droit commun, devant un juge qui pourra notamment vérifier la pertinence et la suffisance des indices de fraude fiscale [...], et qui pourra s'assurer que la demande de renseignements ne va pas au-delà de ce qui est utile à l'établissement de la juste imposition, compte tenu, entre autres, des réponses qui ont éventuellement déjà été fournies par le contribuable lui-même" (C.C., 14 mars 2013, n° 39/2013, B 10.4)

C'est ainsi que, suivant les enseignements de ces arrêts du juge constitutionnel, les juges du fond, et notamment la cour d'appel d'Anvers en 2016 (Anvers,

31 mai 2016, R.G. n° 2015/AR/141, *Fiscologue*, 2016, n° 1479, 11), ont pu admettre la recevabilité des actions prétaxation introduites contre des actes d'investigation du fisc, au regard des articles 569, al. 1er, 2° et 1385undecies, al. 1er du Code judiciaire, dès lors qu'il est bien question de l'application de textes fiscaux et qu'aucun recours administratif n'est organisé à l'encontre de ces actes d'investigation préalables à l'enrôlement de l'impôt.

L'avantage de ces actions est qu'elles sont introduites devant un juge spécialisé en matière fiscale (à la différence du juge qui serait saisi d'une action classique "en référé" pour ne lui demander que des mesures provisoires), mais leur inconvénient reste qu'elles ne suspendent pas l'investigation entreprise et qu'avec leur délai ordinaire de traitement, elles n'empêcheraient pas que des informations puissent être obtenues irrégulièrement avant que le juge n'ait pu se prononcer sur la légalité de l'acte d'investigation contesté (voy. notamment sur ces actions prétaxation G. VAELE et S. PIERREE, "Les actions judiciaires en droit fiscal avant l'établissement de l'impôt", *R.G.F.C.P.*, 2023/6, 4 et s.). Or il faut remarquer qu'en application de la jurisprudence "Antigone" telle que transposée du droit pénal au droit fiscal par la Cour de cassation (voy. notamment. Cass. 22 mai 2015, R.G. n° F.13 0077.N; Cass. 19 juin 2025, R.G. n° F.23.0037.F), de telles preuves recueillies illégalement ne devraient pas être automatiquement écartées par les juges saisis ultérieurement de la contestation de l'imposition.

Enfin, à côté de ces litiges prétaxation initiés par le contribuable, il faut aussi remarquer ici que la loi du 20 novembre 2022 a introduit en matière d'impôts sur les revenus (art. 381 CIR) et en matière de TVA (art. 92ter du Code de la taxe sur la valeur ajoutée) une disposition permettant désormais à l'administration fiscale de demander en justice la condamnation à une astreinte du contribuable ou du tiers refusant d'exécuter l'une de ses obligations de collaboration aux contrôles de l'administration dans le cadre de ses pouvoirs d'investigation prévus par la loi (art. 315 et suivants dans le CIR) Il est prévu que cette action doit être introduite par l'administration devant le juge compétent en matière fiscale (tribunal de première instance) siégeant "comme en référé". Pareille action qui serait introduite par l'administration à l'encontre d'un contribuable récalcitrant à collaborer à ses mesures d'investigation donne aussi indirectement à ce dernier la possibilité de faire valoir devant un juge "ex ante", en temps utile – avant que les informations ou documents demandés ne soient transmis au fisc, entrés en sa possession ou sa connaissance ... – toutes ses objections de droit liées par exemple au fait que les informations ou documents demandés seraient d'ordre purement privé et/ou non nécessaires à l'établissement de son imposition, ou encore au fait que l'injonction faite sous la contrainte

(menace de sanctions) de les donner heurterait son "droit de se taire" parce que la procédure administrative fiscale risquerait de déboucher sur l'application de sanctions à caractère "pénal" ... (voy. à ce sujet, notamment. A. NOLLET, "Pouvoirs et délais d'investigation du fisc en matière d'impôts sur les revenus: état des lieux et nouveautés suite à la loi du 20 novembre 2022", *R.G.C.F.*, n° 2023/2, 123-147, spéc. 134-138; A. NOLLET, G. DELOBBE et C. VERSCHURE, "Les pouvoirs d'investigation de l'administration en matière d'impôts sur les revenus", in *Manuel de procédure fiscale*, F. STEVENART-MEUS (dir.), Limal, Anthemis, 2024, 4e éd., vol. 1, 135-334, spéc. 320-334). □

3. PRECISIONS RELATIVES A LA MATIERE DES IMPOTS DIRECTS ET DES TAXES LOCALES

□ Comm.: — Remarque préliminaire

Lorsqu'il est question de contester l'imposition (une fois établie ou enrôlée), quel que soit le type d'impôt, et même lorsqu'il y a un recours administratif organisé par la loi qui a dû être préalablement exercé, c'est bien l'imposition, telle qu'elle aura le cas échéant dû être contestée dans le cadre du recours administratif préalable, qui forme l'objet de la contestation et non l'éventuelle décision (administrative) rendue sur le recours administratif préalablement exercé.

Il en est donc ainsi aussi en matière d'impôts sur les revenus, depuis l'entrée en vigueur des lois des 15 et 23 mars 1999: c'est bien la cotisation d'impôt enrôlée dont le contribuable a pu prendre connaissance par la voie de l'avertissement-extrait de rôle, qui forme non seulement l'objet de la réclamation administrative préalablement exercée, mais aussi l'objet du recours judiciaire ultérieurement introduit, et non plus la décision administrative (jadis du directeur régional, désormais du conseiller général) de rejet du recours administratif comme c'était le cas sous l'empire de l'ancienne procédure. On en veut pour preuve le fait, comme déjà indiqué *supra*, que depuis cette réforme de 1999, le contribuable qui a préalablement introduit sa réclamation (de façon recevable et effective ...), peut porter sa contestation de l'impôt en justice sans devoir attendre indéfiniment la décision administrative, si celle-ci n'a pas été rendue dans un certain délai à compter de la réception de cette réclamation par l'administration.

Jur.: — Depuis les lois précitées de 1999, en matière d'impôt sur les revenus, ce n'est plus la décision du directeur (entre-temps devenu le conseiller général) qui fait l'objet de l'action devant le tribunal de première instance, mais bien la créance de l'Etat (l'imposition) si celle-ci subsiste en tout ou en partie après cette décision. En cas de dégrèvement intégral d'une imposition par le directeur, le tribunal de première instance ne peut donc connaître d'une contestation portant sur

les motifs de cette décision directoriale. L'action en justice a dorénavant pour objet l'appréciation de la légalité de l'imposition. Dans le cadre de la nouvelle procédure fiscale contentieuse, l'annulation éventuelle de la décision directoriale n'entraîne pas, en soi, le dégrèvement des impositions litigieuses.

Cass., 31 janvier 2014, *Pas.*, 2014, liv. 1, 319, concl. A. HENKES, *FJF*, 2014, liv. 6, 652, *R.G.C.F.*, 2014, liv. 5, 349, *J.L.M.B.*, 2014, liv. 24, 1120 et *Fiscologue*, 2014, n° 1385, 11.

Obs. Voy., dans le même sens, Liège (9e ch. D), 28 juin 2019, R.G. n° 2016/1131/A; Civ. Mons, 6 septembre 2001, *J.L.M.B.*, 2002, 205; Civ. Namur, 19 novembre 2008 (deux décisions du même jour), *R.G.C.F.*, 2009, 159 et 163; Civ. Mons, 14 mars 2003, *Cour fisc.*, 2003, 432 et note M. DERUYCKE; Civ. Mons, 17 janvier 2002, R.G. n° 2000/215/A; Civ. Bruxelles, 13 décembre 2001, R.G. n° 00/13558/A; Civ. Mons 31 mai 2001, deux jugements (reflet J. MAGREMANNE), *Act. fisc.*, 2001, liv. 24bis, 2. Le tribunal de première instance de Namur avait pourtant déjà décidé par le passé que, dans le cadre de la nouvelle procédure fiscale, l'action vise tant la décision directoriale que la cotisation contestée (Civ. Namur, 4 décembre 2002, *FJF*, 2003, 348). Pour une autre décision ayant mis en évidence le lien existant entre la cotisation et la décision, voy. Civ. Bruxelles, 4 janvier 2002, R.G. n° 00/5862/A. Enfin, également sur cette question, le tribunal de première instance de Marche-en-Famenne conclut à l'absence d'intérêt né et actuel du requérant à postuler l'annulation de la décision du conseiller général (Civ. Luxembourg, 15 janvier 2020, R.G. n° 17/440/A). Sur ce sujet, voy. l'examen de A. DOOLAEGE, "Aanslag en beslissing van de directeur: een twee-eenheid?", *T.F.R.*, 2005, liv. 274, 43-53.

— En matière de taxes locales, la doctrine majoritaire considèrerait que c'était la décision et non l'imposition qui devait faire l'objet de l'action devant le tribunal de première instance. Selon cette doctrine, cette interprétation découlait du prescrit de l'article 10, alinéa 1er de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales qui dispose que "la décision prise par une des autorités visées à l'article 9 peut faire l'objet d'un recours devant le tribunal de première instance [...]". (J.-P. MAGREMANNE et F. VAN DE GEUCHTE, *La procédure en matière de taxes locales*, Bruxelles, De Boeck & Larquier, 2004, 330 et s.). La Cour de cassation a toutefois décidé que le recours devant le tribunal de première instance peut être introduit contre la taxe elle-même, même en l'absence de toute demande formulée à l'encontre de la décision rendue par le collège communal. Ce n'est donc pas la décision administrative éventuellement rendue sur la réclamation qui fait l'objet de l'action en justice mais bien la taxe établie en application du règlement-taxe.

Cass., 17 juin 2016, R.G. n° F.15.0148.F, *R.F.R.L.*, 2016/4, 331-332 et note L. ORBAN.

— La décision directoriale d'annulation ne fait pas disparaître la cotisation primitive de manière définitive, dès sa notification. Cette cotisation est encore susceptible de recours devant le tribunal, dans le délai prévu par l'article 1385undecies du Code judiciaire. La décision d'annulation dont question n'épuise pas toute possibilité de contestation. Le requérant peut soumettre au tribunal tous les griefs de fond que la décision n'a pas abordés. Il ne peut être imposé au requérant d'attendre la réimposition pour faire valoir des moyens dirigés contre la cotisation primitive. Le requérant dispose, par ailleurs, d'un intérêt né et actuel au sens des articles 17 et 18 du Code judiciaire à agir devant le tribunal dans le but de se prémunir contre une application ultérieure de l'article 355 CIR, et donc, contre l'enrôlement d'une cotisation nouvelle.

Civ. Liège, 25 mars 2008, *F.J.F.*, 2009, 84, confirmé par Liège, 25 février 2011, R.G. n° 2008/1436. Voy. aussi Civ. Liège, 22 avril 2021, R.G. n° 04/4817/A, 05/1134/A, 07/3776/A. Voy. aussi *contra*: Civ. Bruxelles, 2 septembre 2002, *R.G.C.F.*, 2003, 62 et note R. FORESTINI. □

4 ACTIONS EN RESPONSABILITE CIVILE DE L'ETAT POUR FAUTE DE L'ADMINISTRATION FISCALE

□ **Comm.:** — *Remarque préliminaire*

La mise en cause de la responsabilité civile (extra-contractuelle) de l'Etat pour une faute de l'administration fiscale, pouvant notamment consister dans la violation de la loi fiscale, relève de l'application d'une loi civile (obéissant aux conditions de l'article 1382 de l'ancien Code civil, et étant régie par ailleurs par une loi du 22 mai 2003 portant organisation du budget et de la comptabilité de l'Etat fédéral, notamment pour son délai de prescription) plutôt que d'une "loi d'impôt". Cette mise en cause peut se faire de trois manières par le contribuable: soit en intentant directement une action civile en responsabilité de l'Etat sur la base de l'article 1382 de l'ancien Code civil, soit en joignant une telle demande à l'objet principal de sa demande consistant à contester l'imposition, soit encore en introduisant en cours de procédure une demande incidente pour ajouter ce nouvel objet à sa demande initiale (voy. sur ce sujet, notamment: A. THELMANY, *La responsabilité des pouvoirs publics en matière fiscale*, Bruxelles, Larcier, 2022, 236 p., spéc. 51 et s.).

Jur.: — Interrogée sur question préjudicielle à propos de l'incidence que produit l'absence d'exercice d'un recours administratif contre la décision de retrait d'une autorisation délivrée conformément à l'article 31 de l'arrêté royal du 28 juin 2015 concernant la taxation

des produits énergétiques et de l'électricité sur le jugement de l'action civile en recouvrement des droits éludés exercée par l'administration des douanes et accises, la Cour constitutionnelle a considéré que l'exigence d'un recours administratif préalable prévu par l'article 1385undecies du Code judiciaire ne s'applique pas à l'action civile susmentionnée et que cette disposition ne saurait davantage être interprétée comme limitant la possibilité du prévenu acquitté de faire valoir ses moyens de défenses dans le cadre du jugement de cette action civile, conformément aux règles prévues par le Code judiciaire.

C.C., 30 septembre 2021, n° 121/2021.

— La Cour de cassation considère généralement que la recevabilité de l'action en responsabilité civile de l'Etat en matière fiscale n'est pas conditionnée à l'exercice préalable d'un recours administratif pour contester la légalité d'un acte de l'administration fiscale, mais que l'absence d'un tel recours préalablement exercé peut néanmoins suffire à conclure à l'inexistence d'un lien causal entre une faute de l'Etat et le dommage qui s'en serait suivi pour le contribuable.

Cass., 30 mars 2017, *Pas.*, 2017, 786.

Obs. Voy. contra Gand, 19 octobre 2010, *Fiscologue*, 2011, n° 1248, 10 (reflet): La cour d'appel de Gand avait jugé quant à elle (antérieurement à l'arrêt de la Cour de cassation susvisé) que la demande fondée sur les articles 1382 et 1383 du Code civil (ancien) invoquant les fautes commises par l'administration fiscale dans l'établissement de l'impôt était irrecevable, considérant que la loi particulière, qui prévoit les recours spécifiques de la réclamation (art. 366 CIR) et de la demande de dégrèvement d'office (art. 376 CIR), par lesquels le contribuable pourrait faire état de telles fautes (afin de récupérer le montant des impôts excédentaires qu'il estime avoir payé par la suite de ces fautes), prime le droit commun, et qu'il découle de l'article 1385undecies du Code judiciaire que seule l'action judiciaire qui fait suite au recours administratif organisé par ou en vertu de la loi est recevable. □

III. TITULAIRES DU DROIT D'AGIR

□ **Comm.:** — *Remarque préliminaire*

Compte tenu de la formulation des articles 1385undecies et 1385undecies — "Contre l'administration fiscale [...] —, la doctrine majoritaire estime que seul le contribuable/redevable est titulaire du droit d'agir (ou, en matière de contributions directes, son conjoint, même séparé de fait, sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, à la condition, pour ce dernier, d'avoir introduit au préalable un recours administratif régulier). Par conséquent, lorsqu'une décision est prise par l'administration et est portée à la connaissance du réclamant, elle lie l'administration et seul le réclamant a la possibilité de l'attaquer en justice.

Voy. J.-P. BOURS, "La réforme de la procédure fiscale Synthèse", in *La Nouvelle procédure fiscale*, CUP, vol. XXX, mars 1999, t. I, 223-290, spéc. 277, n° 86; A. DECROIX, "La procédure judiciaire fiscale", *J.D.F.*, 2000, 262-268, R. FORESTINI, "Le régime du contentieux et de l'organisation judiciaire en matière d'impôts sur les revenus", *C&FP*, 2004, 139-140; O. QUERINJEAN et R. EVRRARD, "Les recours judiciaires", in *Manuel de procédure fiscale*, F. STÉVENART-MEEÛS (dir.), 4e éd., vol. 1, Limal, Anthemis, 2025, 796-797; Circulaire n° Ci RH.863/530 827 du 18 septembre 2000, points 109 et 110, *Cass.*, 8 juin 1938, *Pas.*, 1938, 197; Liège, 18 février 2022, R.G. n° 2020/RG/991; Gand, 10 décembre 2019, R.G. n° 2017/AR/2057. Quand bien même l'action judiciaire serait l'apanage du contribuable, il est toutefois reconnu que l'administration fiscale peut invoquer de nouveaux arguments devant le juge pour justifier son imposition et ce, même si ces derniers n'ont pas été soulevés au stade administratif (*Cass.*, 11 mai 2018, R.G. n° F.16.0139.F). Cette faculté est également reconnue au contribuable (*Anvers*, 28 juin 2022, *F.J.F.*, 2024, 250-251).

Certains estiment toutefois que l'administration dispose également du droit d'agir. Ils s'appuient notamment sur le fait que les articles 1385undecies et 1385undecies du Code judiciaire renvoient à l'article 569, al. 1er, 32° du même code qui vise les "contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt". En effet, certaines dispositions fiscales peuvent donner naissance à une contestation et il pourrait arriver que l'administration doive se positionner, devant les tribunaux, en qualité de demanderesse, sans qu'il ne s'agisse de contester sa propre décision. L'on songe notamment aux dispositions relatives aux pouvoirs d'investigation (le cas échéant pour une demande d'astreinte, *cf. supra* point II, 2). Dans ce cas, toutefois, à la différence des demandes introduites contre l'administration, et qui peuvent être introduites par requête contradictoire, la demande introduite par l'administration contre le contribuable devra l'être par citation ou par comparution volontaire. Voy., en ce sens, F. KONING, "La réforme de la procédure fiscale contentieuse", *Rev. not. belge*, 1999, 330; J. LINSMEAU, "Les conséquences et effets pratiques de l'application du Code judiciaire à la nouvelle procédure fiscale", in *La nouvelle procédure fiscale et sa pratique*, Editions du Jeune Barreau de Bruxelles, 1999, 124-125, M. LEVAUX et M. GUSTIN, "Dix ans d'application de la réforme de la procédure judiciaire fiscale – L'impôt sur les revenus", in M. BOURGEOIS et J.-P. BOURS (dir.), *Actualités en droit fiscal*, CUP, vol. CXI, septembre 2009, 117-167, spéc. 123), *Civ. Arlon*, 16 février 2011, *F.J.F.*, 2011, 707.

Jur.: — L'article 1385undecies du Code judiciaire, déroge au droit commun et est dès lors de stricte interprétation. Il ne s'applique qu'à la contestation portée

devant le tribunal de première instance par le redevable de l'impôt mais non à la tierce opposition formée par une personne qui, fût-elle redevable de l'impôt, n'a pas été dûment appelée et n'est pas intervenue à cette contestation.

Cass., 17 septembre 2020, R.G. n° F.20.0003 F, *F.J.F.*, 2020, 271.

— La clôture de la faillite d'une société entraîne la clôture de sa liquidation. La société perd ainsi son droit d'ester en justice puisque sa personnalité juridique disparaît. Par conséquent, la requête introduite par la société, même à un moment où elle n'était pas encore en liquidation, est irrecevable.

Civ. Anvers, 21 décembre 2018 et 23 février 2018, disponible sur www.taxwin.be. □

IV. CONDITIONS LIEES A LA RECEVABILITE

1 EXERCICE DU RECOURS ADMINISTRATIF PREALABLE OBLIGATOIRE

A. Qu'entend-on par "recours administratif préalable [...] organisé par ou en vertu de la loi"?

□ **Comm.:** — *Remarque préliminaire*

En matière fiscale, il existe de nombreux recours administratifs préalables qui sont organisés par ou en vertu de la loi.

En matière d'impôts sur les revenus, on retrouve la réclamation, telle qu'organisée par les articles 366 à 375 CIR, la demande de dégrèvement, telle que visée à l'article 376 CIR et la réclamation contre un revenu cadastral, telle qu'organisée par les articles 497 à 503 CIR (concernant la procédure contentieuse particulière en matière de contestations relatives à la détermination du montant du revenu cadastral et ses conséquences sur la compétence du tribunal de première instance, voy. *Cass.*, 6 mars 2015, R.G. n° F.14.0021.N, *F.J.F.*, 2016, liv. 1, 31).

Les différents législateurs régionaux ont également prévu un recours administratif préalable relatif aux taxes régionales et aux impôts dont elles assurent le service conformément à l'article 5, § 3 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions (*M.B.*, 17 janvier 1989). Dans ce cadre, la Région wallonne a adopté un décret du 6 mai 1999 relatif à l'établissement, au recouvrement et au contentieux en matière de taxes régionales wallonnes (*M.B.*, 1er juillet 1999) qui organise une procédure de réclamation aux articles 25 et suivants. Par une ordonnance du 6 mars 2019 relative au Code bruxellois de procédure fiscale (*M.B.*, 19 mars 2019), la Région Bruxelles-Capitale a aussi organisé un recours administratif préalable aux articles 100 à 106 de ladite ordonnance. Enfin, la Région flamande prévoit également une procédure de réclamation dont le

siège de la matière se trouve aux articles 3.5.1.0.1 à 3.5.9.0.1 du Code flamand de la fiscalité (*M.B.*, 23 décembre 2013).

En matière de taxes locales et provinciales, on retrouve également, au sein de chaque région, un recours administratif préalable organisé. Pour ce qui concerne la Région wallonne, le Code de la démocratie locale ("C.D.L.D.") organise une procédure de réclamation administrative contre une taxe provinciale ou communale respectivement auprès du collège provincial ou du collège communal qui agit en tant qu'autorité administrative (art. L.3321-9 du C.D.L.D.). Les dix-neuf communes bruxelloises sont soumises à l'Ordonnance du 3 avril 2014 relative à l'établissement, au recouvrement et au contentieux en matière de taxes communales qui prévoit une procédure de réclamation en son article 9 (*M.B.*, 7 mai 2014). Enfin, la Région flamande a adopté un décret du 30 mai 2008 relatif à l'établissement, au recouvrement et à la procédure contentieuse des taxes provinciales et communales (*M.B.*, 4 juillet 2008) qui organise, à son tour, une procédure de réclamation (art. 9).

En matière de taxes assimilées aux impôts sur les revenus, le législateur a également une procédure de réclamation et une demande de dégrèvement (l'article 2 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus renvoyant aux articles 366 à 379 CIR).

En matière d'impôts indirects (taxe sur la valeur ajoutée, droits d'enregistrement, droits de succession, etc.), il n'existe pas systématiquement de recours administratif préalable obligatoire organisé par ou en vertu de la loi (voy. M. MAUS, "Geschillenprocedure", in M. DE JONCKHEERE (dir.), *De fiscale procedure*, Bruges, die Keure, 2010, 434 p., 301-346, spéc. 340; J.-P. BOURS, "La réforme de la procédure fiscale Synthèse", *op. cit.*, 272, n° 75). Ainsi, par exemple, en matière de TVA, une action peut être intentée devant le tribunal compétent à l'encontre d'un procès-verbal de régularisation, et ce, même si le procès-verbal n'a pas été suivi d'une contrainte (voy., en ce sens, Civ. Bruxelles, 5 mars 2004, *F.J.F.*, 2005, 813) ou en vue d'obtenir l'annulation d'une contrainte, sans démarche administrative préalable. Par le passé, l'administration a tenté de se prévaloir de l'article 84 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, pour imposer à l'assujéti de s'adresser préalablement à l'administration avant d'entreprendre une action devant le tribunal de première instance. Toutefois, la Cour de cassation a estimé que cette disposition n'organisait pas un recours administratif préalable visé par la règle de l'épuisement des voies de recours (Cass., 13 avril 2012, *Pas.*, I, 779, *R.G.C.F.*, 2012, 301, *F.J.F.*, 2013, 4, *Cour.fisc.*, 2012, 583, note L. KELL et *Fisc.*, 2012, 1307, 13). En matière de contrainte, certaines dispositions légales prévoient expressément que "L'exécution de la contrainte ne peut être interrompue que par une action en justice".

Voy. ainsi l'article 89, alinéas 2 et 3 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (remplacé par l'article 59 de la loi du 15 mars 1999). A noter que lorsqu'une partie s'oppose à une telle contrainte, le juge est saisi de la cause à la date du dépôt de la requête et l'interruption de l'exécution de la contrainte au sens de l'article 89, alinéa 2 du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, devient effective à cette date, sans que la notification de l'acte interruptif à la partie adverse soit requise (Cass., 21 novembre 2014, R.G. n° F.12.0033 N, *Pas.*, 2014, liv. 11, 2631 et *F.J.F.*, 2015, liv. 7, 228; Cass., 20 décembre 2013, R.G. n° F.12.0136.F, *Pas.*, 2013, liv. 12, 2672 et *F.J.F.*, 2014, liv. 6, 664). Voy. également l'article 221 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (remplacé par l'article 67 de la loi du 15 mars 1999). Une règle de ce type a également été insérée à l'article 202/6 du Code des droits et taxes divers. Enfin, certaines exceptions existent quant à cette absence de recours administratif préalable organisé en matière d'impôts indirects. Ainsi, un recours administratif est organisé par l'article 219 de la loi générale sur les douanes et accises (introduit par la loi du 30 juin 2000 modifiant la loi générale sur les douanes et accises et instaurant un droit de recours administratif (*M.B.*, 12 août 2000). Voy. pour un commentaire. L. GHEYSSENS, *Accountancy & Tax*, 2000/4, 11) Un recours administratif préalable était également organisé par l'article 60bis, § 13 du Code des droits de succession, tel qu'applicable en Région flamande pour les décès jusqu'au 31 décembre 2011 (voy. Anvers, 30 octobre 2012, R.G. n° 2011/AR/2404, inédit).

Jur. — Si un rôle déclaré exécutoire ne peut en principe être exécuté qu'à l'encontre du ou des contribuable(s) mentionné(s) dans ce rôle, l'exécution du rôle à l'encontre d'autres personnes est possible si cela est prévu par la loi. L'opposition à contrainte formée par des personnes qui ne sont pas reprises au rôle ne crée pas de contestation relative à l'application d'une loi d'impôt, comme prévu à l'article 569, alinéa 1er, 32° du Code judiciaire, mais concerne le recouvrement de la dette d'impôt. Par conséquent, la règle de l'épuisement des voies de recours ne doit pas être observée.

Cass., 3 avril 2014, R.G. n° F.12.0205.N, *Pas.*, 2014, liv. 4, 894, concl. D. THUS, *F.J.F.*, 2015, liv. 2, 40; P. LAUWERS, "Recouvrement auprès d'un associé d'une SCRI", *Fiscologue*, 2014, n° 1385, 10.

— Les litiges relatifs à l'application d'une loi d'impôt comprennent les litiges relatifs à la détermination de l'imposition, mais également les litiges qui concernent d'autres actes juridiques fiscaux individuels avant et après l'établissement de l'impôt (sans préjudice de la compétence du juge des saisies). L'enregistrement d'un immeuble dans l'inventaire prévu aux articles 5 et suivants du Décret flamand sur les sites d'activité éco-

nomique désaffectés ou abandonnés est un prérequis à l'établissement de la taxe. Le législateur flamand a prévu un recours administratif préalable tant à l'égard de l'enregistrement qu'à l'égard de la taxe. Partant, un litige en lien avec la légitimité de cet enregistrement est un litige relatif à l'application d'une loi d'impôt et le juge qui est compétent pour un litige sur la taxe ne peut contrôler la légalité de l'enregistrement si le propriétaire n'a pas utilisé préalablement la possibilité de contester l'enregistrement.

Cass., 5 mai 2017, R.G. n° F.15.0181.N, *L.R.B.*, 2017, liv. 2, 71

— Selon la Cour, il ne ressort pas des articles 366 et 371 du CIR qu'en matière d'impôts sur les revenus, l'enrôlement d'une cotisation ou l'existence d'un acte administratif emportant la perception définitive d'un impôt perçu autrement que par rôle serait un préalable nécessaire à toute réclamation. N'est dès lors pas légalement justifié la décision selon laquelle l'action en justice est recevable nonobstant l'absence d'introduction d'un recours administratif préalable.

Cass., 9 février 2018, R.G. n° F.15.0141.F, *F.J.F.*, 2018, liv. 6, 225 et *Fiscologue*, 2018, n° 1559, 13

— La procédure amiable prévue au sein d'une Convention préventive de double imposition constitue une procédure indépendante des recours prévus par le droit interne et ne constitue dès lors pas un recours administratif préalable, organisé par ou en vertu de la loi, au sens de l'article 1385undecies du Code judiciaire. **Liège**, 10 décembre 2021, R.G. n° 2021/RG/485, *F.J.F.*, 2022, liv. 5, 621.

— La demande de restitution des droits d'enregistrement perçus à concurrence de ce qui excède le montant réduit de droits d'enregistrement, telle que visée à l'article 58 du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, constitue bien un recours administratif, qui doit nécessairement précéder le recours judiciaire. En effet, seul le refus de l'autorité administrative saisie de la demande de réduction des droits d'enregistrement crée une "contestations relative à l'application d'une loi d'impôt".

Civ. Liège, 30 juin 2005, *R.G.C.F.*, 2006, 403, *F.J.F.*, 2008, 665, *Rev. gén. enr. not.*, 2006, 222 et *T.F.R.*, 2006, 863.

— Dans l'hypothèse où durant quatre exercices d'imposition consécutifs, l'administration n'a enrôlé aucun impôt en raison de l'absence totale de base imposable positive dans le chef du contribuable, l'action en justice n'en demeure pas moins recevable et ne peut être subordonnée à l'introduction préalable d'un recours administratif puisqu'il n'existe pas de recours organisé par ou en vertu de la loi.

Civ. Bruxelles, 1er février 2011, *F.J.F.*, 2012, 132

— La loi du 24 décembre 2002 modifiant le régime des sociétés en matière d'impôts sur les revenus et instituant un système de décision anticipée en matière

fiscale (*M.B.*, 31 décembre 2002) ne prévoit pas de procédure administrative spécifique en cas de décision anticipée négative. Un contribuable qui est confronté à une décision anticipée "négative" dispose de l'intérêt requis pour introduire un recours judiciaire à l'encontre de celle-ci.

Civ. Bruxelles, 3 février 2020, R.G. n° 2018/2426/A, *Cour.fisc.*, 2020, 92

Obs. · Voy. également: Gand, 14 janvier 2020, R.G. n° 2018/AR/1269, *Fiscologue*, 2020, n° 1642, 6 □

B. Le recours administratif préalable obligatoire doit être recevable

□ **Comm.** — *Remarque préliminaire*

Pour rappel, la réclamation administrative en matière fiscale d'impôts, quand pareil recours est organisé par la loi, est un filtre préalable à la contestation judiciaire de la cotisation d'impôt. La recevabilité de ce recours administratif préalable conditionnera alors la recevabilité du recours judiciaire éventuellement exercé ultérieurement. Il importe donc de bien respecter les conditions d'introduction de cette réclamation en termes de titulaire du droit de réclamer (a), d'objet de la réclamation (b), de délai (c), de forme (d), de destinataire (e) et de motivation (f). Les divers développements présentés ci-après se concentrent principalement sur la matière des impôts sur les revenus. Toutefois, les différentes conditions d'introduction d'une réclamation recevable en matière d'impôts sur les revenus peuvent être étendues aux différents recours évoqués *supra* en matière de fiscalité régionale et locale. Il convient toutefois d'apporter une attention particulière aux règles relatives au délai endéans lequel le contribuable est tenu d'introduire son recours qui peuvent varier au gré des législations.

Jur. — Le recours du contribuable devant le tribunal ne remet pas en question la recevabilité de la réclamation admise par la décision administrative et saisit la juridiction uniquement du fondement de cette réclamation.

Cass., 20 janvier 2006, *Pas.*, I, 196, concl. A. HENKES, *F.J.F.*, 2007, 481, *J.L.M.B.*, 2007, 123 (somm.) et *R.G.C.F.*, 2006, 87; **Cass.**, 31 janvier 2014, R.G. n° F.12.0088.F, *R.G.C.F.*, 2014, liv. 5, 348.

Obs. · Voy. également, en ce sens, Cass., 19 mars 2009, *R.G.C.F.*, 2010, 177, note N. PIOTTE, "Principe dispositif et lois d'impôts", *R.G.C.F.*, 2010, 159-167 et *Fiscologue*, 2011, n° 1246, 10, Bruxelles, 8 septembre 2010, R.G. n° 2005/AR/3058, disponible sur www.taxwin.be; Gand, 5 décembre 2017, *F.J.F.*, 2018, liv. 3, 105. Voy. cependant: Civ. Liège, 5 mars 2014, *F.J.F.*, 2015, liv. 4, 121; Civ. Mons, 26 avril 2001, *J.D.F.*, 2002, 167, note A. DECROËS, "Pouvoirs du tribu-

nal de première instance et aggravation de la situation du contribuable". □

a) Titulaire(s) du droit de réclamation

□ **Comm.** — *Remarque préliminaire*

En matière d'impôts sur les revenus, l'article 366 CIR permet donc au "redevable, ainsi [qu'à] son conjoint [...] ou [au] codébiteur visé à l'article 2 du Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales" ("CRAF") d'introduire une réclamation. Suivant cette disposition, peuvent donc introduire une réclamation à l'encontre du montant de l'imposition établie, y compris tous additionnels, accroissements et amendes: le redevable, à savoir toute personne qui peut être tenue au paiement de l'impôt; son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement; et, la personne qui n'est pas reprise au rôle ou au registre de perception et recouvrement, et dans la mesure où elle est tenue au paiement des créances fiscales et non fiscales en vertu du présent code, des lois fiscales, des dispositions légales ou réglementaires afférentes aux créances non fiscales ou du droit commun (art. 2 CRAF). Le titulaire du droit de réclamation peut également faire appel à un mandataire afin que ce dernier introduise, pour son compte, une réclamation

Jur. — Le codébiteur solidaire doit pouvoir exercer les mêmes voies de recours que le redevable de l'impôt. A cet égard, il y a lieu d'observer que la modification de l'article 366 CIR par la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale a attribué le droit d'introduire une réclamation à tout redevable soumis au CIR, c'est-à-dire à toute personne qui peut être tenue au paiement de l'impôt

C.C., 18 juin 2009, n° 99/2009 (B 7 2).

— L'article 366 CIR (tel qu'il était applicable avant sa modification par la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale) viole les articles 10 et 11 de la Constitution s'il est interprété en ce sens qu'il ne confère la possibilité d'introduire une réclamation contre une imposition fiscale qu'au redevable à charge duquel l'imposition a été établie, à l'exclusion des personnes qui, comme auteur, coauteur ou complice de l'infraction de fraude fiscale, sont solidairement tenues, en vertu de la loi, au paiement de l'impôt des sociétés écludé.

C.C., 9 juillet 2009, n° 112/2009.

— Etant tenu personnellement de payer l'imposition établie au nom d'une société coopérative, l'associé est redevable de l'impôt au sens de l'article 366 CIR, et a, partant, le droit d'introduire une réclamation contre la taxation enrôlée au nom de cette société

Cass., 16 septembre 2004, R.G.C.F., 2005/1, 55

— Une réclamation fiscale peut être introduite par le délégué à la gestion journalière d'une société dans la

mesure où le litige peut être considéré comme relevant de cette gestion

Cass., 26 février 2009, R.G. n° F 07.0043 F, R.G.C.F., 2010/19, 156. Voy. également J.P. MAGREMANNE et A. SCHEYVAERTS, "Actualités 2009 en matière de taxes provinciales et communales", in *Le droit fiscal en Belgique*, Limal, Anthemis, 2010, 337-340.

— En cas de ratification du mandat, celle-ci doit intervenir avant l'expiration du délai de réclamation.

Cass., 18 septembre 2014, R.G. n° C.13.0445.F. Voy. notamment, la jurisprudence citée par M. MARLIÈRE et A. SCHEYVAERTS, "Les recours administratifs", in *Manuel de procédure fiscale*, 4e éd., Limal, Anthemis, 2025, 617.

— La réclamation étant irrecevable en raison de l'absence de qualité de son auteur — en l'espèce, la réclamation avait été signée par l'administrateur-délégué de la société anonyme contribuable alors que la demande excédait les limites de la gestion journalière — le recours judiciaire subséquent est également irrecevable. **Civ. Bruxelles**, 19 avril 2002, R.G. n° 01/2805/A, cité par H. LOUVEAUX et P. VANDERMOTTEN, "La nouvelle procédure judiciaire devant les juges du fond en matière de 'contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt' (examen de jurisprudence)", R.G.C.F., 2002, 19.

— Un mandat peut être verbal et même tacite.

Civ. Hasselt, 14 février 2007, R.G. n° 02.0890.A, disponible sur <https://taxwin.be>

— La réclamation étant irrecevable en raison du fait qu'elle a été signée par une personne dont le mandat n'est pas prouvé, le recours judiciaire subséquent est également irrecevable.

Civ. Namur, 31 octobre 2007, R.G.C.F., 2008, 252

Obs. Le défaut de procuration d'un bureau comptable au moment où le fonctionnaire délégué prend sa décision (et l'irrecevabilité de la réclamation qui en découle) ne peut pas être corrigé *a posteriori* (c'est-à-dire après la décision directoriale) par le biais d'une confirmation. En ne démontrant pas l'existence de la procuration avant la décision directoriale, le contribuable empêche que le fonctionnaire délégué puisse instruire la réclamation au fond et que l'épuisement préalable du recours administratif, tel que voulu par le législateur, puisse avoir lieu (Gand, 17 février 2015, F.J.F., 2015, liv. 9, 292 et *Fiscologue*, 2015, n° 1432, 13). Voy. toutefois *Cass.*, 4 septembre 2015 qui s'est prononcée quant à la recevabilité d'une requête et la ratification des actes que le mandataire a accomplis en dehors de son mandat, mais qui pourrait être transposé en matière de réclamation (*Fiscologue*, 2015, n° 1449, 2) □

b) Objet de la réclamation

□ **Comm.** — *Remarque préliminaire*

L'objet de la réclamation administrative est bien la ou les cotisation(s) d'impôt enrôlée(s) dont le contribuable a pu prendre connaissance par la voie de l'avertissement-extrait de rôle. Depuis la grande réforme de la procédure judiciaire fiscale intervenue en 1999, c'est également la/les cotisation(s) d'impôt, telle qu'elle(s) aura/auront dû être contestée(s) dans le cadre du recours administratif préalable, qui formera/ formeront l'objet du recours judiciaire ultérieur, et non pas/plus la décision administrative (jadis du directeur régional, désormais du conseiller général) de rejet du recours administratif comme cela prévalait sous l'empire de l'ancienne procédure (voy. notamment à ce sujet. M. LEVAUX, "La procédure judiciaire fiscale", in *La Nouvelle procédure fiscale*, CUP, vol. 30, mars et septembre 1999, t. I et t. II, spéc. t. II, 27-69; H. LOUVEAUX et P. VANDERMOTTE, "La nouvelle procédure judiciaire devant les juges du fond en matière de 'contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt' (examen de jurisprudence)", R.G.C.F., 2002/1, 5-30). On en veut pour preuve le fait que depuis cette même réforme de 1999, le contribuable qui a préalablement introduit sa réclamation (de façon recevable), peut porter sa contestation de l'impôt en justice sans attendre la décision administrative si celle-ci n'a pas été rendue dans un certain délai à compter de l'introduction de cette réclamation. L'objet de la réclamation peut porter sur tout ou partie de la cotisation et viser outre le montant de celle-ci, son illégalité ou tout vice de procédure qui entraînerait la nullité ou la prescription de celle-ci (R. HAYOIT DE THERMICOULT, "Les réclamations en matière d'impôts sur les revenus", *Mercuriale* du 1er septembre 1958, J.T., 1958, 469). La réclamation peut également viser uniquement les accroissements ou amendes enrôlés, sans porter sur l'impôt au principal, ou encore uniquement sur les additionnels.

En matière d'impôts sur les revenus, l'article 367 CIR dispose que "la réclamation dirigée contre une imposition établie sur des éléments contestés, vaut d'office pour les autres impositions établies sur les mêmes éléments, ou en supplément avant décision du [conseiller général de l'admin. en charge de l'établissement des IR] ou du fonctionnaire délégué par lui, alors même que seraient expirés les délais de réclamation contre ces autres impositions" (on retrouve une disposition analogue à l'article 25bis du décret du 6 mai 1999 relatif à l'établissement, au recouvrement et au contentieux en matière de taxe régionale wallonne, à l'article 104 de l'ordonnance du 6 mars 2019 relative au Code bruxellois de procédure fiscale) Le mécanisme de l'"extension d'office" d'une réclamation, tel qu'il est prévu par cet article vise deux hypothèses distinctes: soit l'extension à une autre cotisation (pri-

mitive) établie sur les mêmes éléments contestés (en tout ou partie) de la réclamation introduite contre une imposition supplémentaire, soit l'extension à une cotisation supplémentaire de la réclamation introduite contre une imposition primitive, tant que la décision n'a pas été rendue sur cette réclamation. Par "mêmes éléments", il faut entendre, d'après la jurisprudence de la Cour de cassation, les "éléments matériels, positifs ou négatifs, concourant à la formation de la base imposable", mais cela ne requiert pas nécessairement que les cotisations soient relatives au même exercice (voy. notamment sur cette question: *Cass.*, 19 novembre 2004, R.G. n° F.02.0076.N, F.J.F., 2008, 168; *Cass.*, 17 janvier 2019, R.G. n° F.18 0102.F).

Jur. — La réclamation dirigée contre une cotisation supplémentaire, étant basée sur des revenus distincts, ne vaut pas contre la cotisation originaire lorsque le délai de réclamation contre cette cotisation originaire est dépassé

Cass., 11 mai 1965, *Pas.*, 1965, I, 972. Voy. aussi en ce sens: Liège, 15 janvier 2020, R.G. n° 2013/RG/60 et commentaire A. NOLLET, "La Cour d'appel de Liège rappelle quand une réclamation introduite contre une cotisation d'impôt (supplémentaire) peut valoir à l'égard d'une autre (primitive)" (commentaire de l'arrêt de la cour d'appel de Liège du 15 janvier 2020), *T.F.R.*, 2021, n° 601, 432-435.

— En matière de taxes communales, le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi, au sens de l'article 1385undecies, alinéa 1er du Code judiciaire est la réclamation formée contre la taxe enrôlée au nom du redevable devant le collège échevinal. Seul un tel recours constitue le préalable qui rend admissible l'action portée devant le tribunal de première instance. La demande tendant à obtenir l'annulation du règlement-taxe de la ville formulée devant le collège échevinal, incompétent à cet égard, ne constitue pas une réclamation valable et le recours judiciaire subséquent est donc irrecevable.

Cass., 30 mai 2008, *Pas.*, I, 1378, R.G.C.F., 2009, 81 et F.J.F., 2009, 358.

— Aussi longtemps que le délai de réclamation court, le contribuable a le droit de rectifier dans sa déclaration des erreurs qui ont conduit à l'établissement d'un impôt qui n'est pas légalement dû, alors même que ces erreurs résulteraient d'une décision sciemment prise. **Cass.**, 10 mars 2016, R.G. n° C.14 0399.N

— Si une décision a été rendue à la suite de l'introduction d'une réclamation et que cette décision n'a pas fait l'objet d'un recours judiciaire dans le délai légal, elle rend la taxation définitive et plus aucun autre recours administratif n'est envisageable, pas même une demande de dégrèvement fondée sur l'article 376 du CIR.

Bruxelles, 10 novembre 2016, *Act. fisc.*, 2017, n° 17, 4-7. □

c) Délai de réclamation

□ **Comm.:** — *Remarque préliminaire*

En matière d'impôt sur les revenus, à la suite de l'entrée en vigueur de la loi du 22 novembre 2022 (*M.B.*, 30 novembre 2022, p. 88.145, err., 5 décembre 2022, p. 89.221), le délai endéans lequel le contribuable est tenu d'introduire sa réclamation est d'un an à compter du troisième jour ouvrable qui suit la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle (art. 371 CIR). Ce nouveau délai est applicable à partir du 1er janvier 2023. Toutefois, l'administration a confirmé que ce nouveau délai d'un an s'applique également dans tous les cas où le délai de six mois antérieurement en vigueur n'était pas encore expiré au 1er janvier 2023 (Circulaire n° 2023/C/23 du 2 mars 2023). Pour le calcul des trois jours ouvrables, le samedi n'est pas considéré comme étant un jour ouvrable, de même que les dimanches et jours fériés (*Com. IR*, n° 371/12). Le point de départ du délai de réclamation diffère également lorsque le contribuable a opté de manière explicite pour la réception des avertissements-extraits de rôle exclusivement au moyen d'une procédure utilisant des techniques informatiques. Depuis la loi du 17 juin 2013 portant des dispositions fiscales et financières et des dispositions relatives au développement durable (*M.B.*, 28 juin 2013), le contribuable peut, moyennant une déclaration explicite dans ce sens, opter pour une réception des avertissements-extraits de rôle exclusivement au moyen d'une procédure utilisant des techniques informatiques. Dans ce cas, la mise à disposition via une telle procédure vaut valablement notification de l'avertissement-extrait de rôle (art. 302 CIR). Le contribuable reçoit alors son avertissement-extrait de rôle via son e-Box et sur My Minfin. Dans ce cas, le délai de réclamation "commence à courir à la date à laquelle l'avertissement-extrait de rôle est mis à disposition du contribuable au moyen d'une procédure utilisant des techniques informatiques" (art. 371, al. 3 CIR).

Jur.: — Un envoi qui n'est pas régulier ne peut faire courir le délai de réclamation prévu par l'article 371 du CIR. L'envoi d'un avertissement-extrait de rôle à une adresse inexacte n'est pas régulier.

Cass., 20 mai 2016, R.G. n° F.15.0069 F, *F.J.F.*, 2016, liv. 9, 314

— La signification d'une contrainte vaut notification de la cotisation et fait courir le délai de réclamation si le document contient toutes les informations nécessaires pour établir l'existence d'un titre exécutoire et placer le redevable de l'impôt en état d'introduire une réclamation.

Cass., 23 décembre 2016, R.G. n° F.15.0117 N, disponible sur www.taxwin.be et note F. LEDAIN, "Une contrainte signifiée par l'administration fiscale doit contenir suffisamment d'éléments pour pouvoir faire valablement courir le délai de réclamation".

Obs. Voy. également, en ce sens, **Cass.**, 14 juin 2002, R.G. n° F.01.0034.F, disponible sur www.taxwin.be

— Il ne suffit pas que la réclamation soit envoyée dans les délais impartis. En effet, il faut que le conseiller général puisse en disposer le dernier jour du délai sous peine de voir la déclaration jugée irrecevable.

Anvers, 14 décembre 1992, *Bull. contr.*, 1994, n° 739, 1275; **Anvers, 31 mars 1998**, *F.J.F.*, 1999, 23; **Mons, 23 mai 2007**, *www.taxwin.be*, cités par M. MARLIÈRE et A. SCHEYVAERTS, "Les recours administratifs", in *Manuel de procédure fiscale*, 4e éd., Limal, Anthemis, 2025, 637.

Obs. La loi n'impose aucun formalisme quant au mode d'envoi de la réclamation. Cette jurisprudence vise notamment les cas, de plus en plus marginaux, où le contribuable envoie sa réclamation par pli ordinaire ou la dépose auprès du conseiller général compétent. Dans ces hypothèses, il est requis que le conseiller général puisse disposer de la réclamation le dernier jour du délai. Notons cependant que ces situations ont tendance à se raréfier. En effet, par une loi du 25 avril 2014, le législateur a prévu que, lorsque la réclamation est introduite par lettre recommandée, la date du cachet de la poste figurant sur la preuve d'envoi vaut comme date d'introduction (art. 371, al. 3 CIR). En outre, le contribuable ou son conseil dispose également de la faculté d'introduire sa déclaration via MyMinFin ou par e-mail (Circulaire AGFisc 5/2016, Ci.704.063, du 3 février 2016).

— La réclamation étant irrecevable en raison de sa tardiveté, sauf cas de force majeure, le recours judiciaire subséquent est également irrecevable.

Civ. Mons, 8 février 2001, *F.J.F.*, 2001, 768.

Obs. Voy. notamment, dans le même sens: Liège, 24 novembre 2012, *R.G.C.F.*, 2013, 118; **Anvers, 17 février 2015**, R.G. n° 1998/FR/449, disponible sur www.taxwin.be; **Anvers, 12 juin 2012**, R.G. n° 2010/AR/2008, disponible sur www.taxwin.be; **Bruxelles, 18 novembre 2009**, R.G. n° 2007/AR/2358, disponible sur www.taxwin.be; Liège, 4 novembre 2009, R.G. n° 2008/287, disponible sur www.taxwin.be; **Civ. Mons, 7 septembre 2010**, *F.J.F.*, 2011, 646; **Civ. Mons, 6 septembre 2001**, *Act. fisc.*, 2001, liv. 39, 11; **Civ. Mons, 21 mars 2001**, R.G. n° 99/2273/A, cité par J.-P. MAGREMANNE, "Le recours est irrecevable si la réclamation est irrecevable", *Act. fisc.*, 2001, liv. 19, 3; **Civ. Bruxelles, 11 avril 2018**, disponible sur www.taxwin.be. Pour un exemple de recevabilité d'une réclamation introduite tardivement pour cause de force majeure, voy. **Civ. Bruxelles, 11 mars 2011**, *F.J.F.*,

2012, 813 ou **Anvers, 5 novembre 2013**, *F.J.F.*, 2015, liv. 4, 129.

Obs. A la suite d'un arrêt de la Cour constitutionnelle du 19 décembre 2007 (C.C., 19 avril 2007, n° 162/2007), l'article 371 du CIR a été modifié en 2010 comme suit. "Les réclamations doivent être motivées et introduites, sous peine de déchéance, dans un délai de six mois à compter du troisième jour ouvrable qui suit la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle". Pour ce qui est du point de départ du délai de réclamation concernant la période antérieure à cette loi réparatrice, il existe une controverse au sein même de la Cour de cassation. En effet, certaines décisions estiment qu'il ne peut être fait usage du point de départ suggéré par la Cour constitutionnelle dans son arrêt de 2007, à savoir le 3ème jour ouvrable qui suit la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle (par renvoi à l'article 53bis du Code judiciaire) (**Cass.**, 23 novembre 2012, R.G. n° F.11.0050.N; **Cass.**, 4 septembre 2015, R.G. n° F.14.0128 F et R.G. n° F.14.0035.F, **Cass.**, 23 mars 2018, R.G. n° F.17.0065.F) tandis que d'autres estiment le contraire (**Cass.**, 16 novembre 2017, R.G. n° F.15.0034.N; **Cass.**, 14 décembre 2018, R.G. n° F.16.0115 N). Pour une analyse détaillée voy. O. BERTIN, "Le juge peut-il remédier à l'inconstitutionnalité temporaire du délai de réclamation? Le 'oui' et le 'non' de la Cour de cassation", *R.G.C.F.*, 2018, liv. 3, 268-271 et L. VANHEESWICK, *Cour. fisc.*, 2019/05, 268-272.

— La simple contestation de la réception de l'avertissement-extrait de rôle par le contribuable n'a pas pour effet que l'administration, qui soutient que l'envoi a été fait dans les formes et délais, doit apporter la preuve de l'envoi effectif. La date d'envoi inscrite sur l'avertissement-extrait de rôle est présumée être cette date d'envoi. Le contribuable ne peut pas se contenter d'affirmer qu'il n'a pas reçu son avertissement-extrait de rôle pour faire reposer la charge de la preuve de l'envoi dudit avertissement-extrait de rôle sur l'administration. Il lui appartient de démontrer, par un faisceau d'éléments, qu'il ne l'a pas reçu. mauvaise adresse, grève de la poste, vol, détournement de courrier.

Civ. Bruxelles., 8 mai 2024, R.G. n° 22/3192/A, *F.J.F.*, 2024, 405 □

d) Conditions de forme de la réclamation

□ **Comm.:** — *Remarque préliminaire*

En matière d'impôts sur les revenus, l'article 366 CIR dispose uniquement que la réclamation soit écrite. Aucun autre formalisme particulier n'est requis.

Jur.: — La réclamation (comme le recours judiciaire subséquent) est en principe irrecevable si elle n'a pas été signée. Toutefois, une réclamation écrite et motivée introduite dans le délai légal est régulière, quand

bien même elle ne porte pas la signature de celui qui l'a introduite, dès lors qu'à la lumière des éléments dont disposait l'administration au moment où elle a décidé de la recevabilité de la réclamation, il apparaissait certain que la réclamation émanait bel et bien de celui qui l'a déposée.

Cass., 5 juin 2014, *F.J.F.*, 2015, liv. 3, 88 et *R.G.C.F.*, 2014, liv. 6, 422. Voy. aussi en ce sens **Civ. Hasselt**, 28 janvier 2010, *Cour. fisc.*, 2010, 363, **Gand**, 16 février 2010, *F.J.F.*, 2011, 598, **Anvers**, 5 janvier 2010, *Fiscologue*, 2010, n° 1193, 5.

Obs. Selon certains, la Cour a "confirmé explicitement que la réclamation écrite, motivée et introduite dans le délai légal est régulière, même si elle ne porte pas la signature de celui qui a introduit la réclamation, pourvu que, sur la base des éléments dont dispose l'administration au moment où elle prend sa décision quant à l'admissibilité de la réclamation, il soit établi que la réclamation émane de son auteur" (M. MARLIÈRE et A. SCHEYVAERTS, "Les recours administratifs", in *Manuel de procédure fiscale*, 4e éd., Limal, Anthemis, 2025, 620). Cependant, d'autres prêtent à cet arrêt une portée limitée, en estimant qu'"il ne faut toutefois pas voir dans cet arrêt une décision de principe revenant sur la jurisprudence de la Cour de cassation suivant laquelle la signature constitue une condition de recevabilité de la réclamation" (M. MORIS, *Procédure fiscale approfondie en matière d'impôts directs*, 3e éd., Limal, Anthemis, 2020, 482). L'administration semble quant à elle admettre de son côté que "pour être valable, la réclamation introduite par le contribuable auprès du directeur des contributions ne doit pas nécessairement être signée, pour autant qu'il ressorte avec certitude de la réclamation que celle-ci émane bien du contribuable" (*Com. IR*, n° 371/1).

L'administration fiscale a adopté la circulaire AGFisc n° 5/2016 (n° Ci.704.063) du 3 février 2016 dans laquelle elle se rallie à l'enseignement de la Cour de cassation (arrêt du 5 juin 2014). La circulaire en déduit par ailleurs qu'une réclamation peut désormais aussi être introduite par fax ou par e-mail. Pour un commentaire voy. J. VAN DYCK, "Introduire une réclamation: désormais aussi par télécopie ou par courrier", *Fiscologue*, 2016, n° 1466, 1.

— En matière de douanes et accises, la réclamation étant irrecevable en raison du fait qu'elle n'a pas été introduite de manière régulière (absence de lettre recommandée), le recours judiciaire subséquent est également irrecevable.

Anvers, 18 mars 2008, *Fiscologue*, 2008, n° 1125, 11.

— Une réclamation rédigée en anglais est nulle mais n'entraîne pas son irrecevabilité et partant, n'entraîne pas l'irrecevabilité du recours judiciaire subséquent.

Anvers, 7 septembre 2010, *F.J.F.*, 2011, 125.

Obs : *Contra* Gand, 6 septembre 2016, disponible sur www.taxwin.be et note F. LEDAN, "Quelle langue utiliser en matière fiscale?" La cour d'appel de Gand estime qu'une réclamation administrative rédigée en anglais n'est pas recevable et ce même si l'administration fiscale a préalablement correspondu en anglais avec le contribuable. □

e) Destinataire de la réclamation

□ **Comm. — Remarque préliminaire**
D'après l'article 366 CIR précité, la réclamation doit être introduite "auprès du conseiller général de l'administration en charge de l'établissement des impôts sur les revenus dans le ressort duquel l'imposition, l'accroissement et l'amende ont été établis". L'alinéa 2 de l'article 366 CIR prévoit expressément que lorsque la réclamation est adressée à un fonctionnaire de l'administration chargé de l'établissement des impôts sur les revenus autre que le conseiller général, à un agent de l'administration chargé de la perception et du recouvrement des impôts sur les revenus, ou au service de conciliation, la réclamation reste valablement introduite, pourvu qu'elle ait bien été introduite auprès du premier fonctionnaire en question dans le délai légal de réclamation.

Jur. — Il ne s'agit pas de la disposition relative à la procédure de dégrèvement d'office (art. 376 CIR) que la demande de dégrèvement d'office doit, sous peine d'irrecevabilité, être adressée au conseiller général.
Cass., 29 juin 2018, Fiscolegue, 2018, n° 1580, 14. □

f) Motivation de la réclamation

□ **Comm. — Remarque préliminaire**
L'article 371 CIR, qui prévoit le délai dans lequel les réclamations doivent être introduites, énonce aussi que ces réclamations "doivent être motivées". Ainsi, la motivation d'une réclamation introduite sur la base de l'article 366 CIR est bien une condition de recevabilité de celle-ci, au même titre que son introduction dans le délai visé à l'article 371 CIR (et que son expression par écrit et sa signature, comme on l'a vu également ci-dessus)

Jur. — L'exigence de motivation requiert que la réclamation contienne, par écrit, la formulation claire et précise des "griefs", arguments de droit ou de fait, soulevés par le réclamant à l'appui de ses prétentions (et donc à l'encontre de la cotisation en question) (*Com IR*, n° 371/2).

Mons, 21 novembre 2003, R.G. n° 1998/FI/2, Anvers, 24 février 2009, R.G. n° 2005/AR/2248, www.taxwin.be

— Une réclamation est considérée comme n'étant pas motivée lorsqu'elle ne contient aucun argument pour contester une imposition vis-à-vis de laquelle le réclamant exprime son désaccord, de même que celle qui n'est basée que sur des motifs incompréhensibles ou fantaisistes.

Liège, 7 juin 2006, R.G. n° 2005/RG/1237, disponible sur www.taxwin.be.

Obs : Une réclamation n'est pas suffisamment motivée lorsque le réclamant se contente de se plaindre du caractère arbitraire ou illégal d'une imposition (sans préciser en quoi elle serait arbitraire ou illégale) ou de son effet dévastateur sur son propre budget, ou encore celle qu'il serait impossible de rattacher avec l'un ou l'autre exercice d'imposition (*Com IR*, n° 371/3)

— Une réclamation dans laquelle le contribuable renvoie à un arrêt d'une cour d'appel, qui reconnaît au contribuable le droit de bénéficier de l'exonération sollicitée, ne peut être assimilée à une réclamation *pro forma* par laquelle le contribuable se serait abstenu de vouloir ouvrir le débat.

Gand, 12 septembre 2017, F.J.F., 2017, liv. 9, 303

— Une réclamation est irrecevable pour défaut de motivation lorsque le contribuable se contente de préciser qu'il n'était "pas imposable", tandis qu'il n'était pas non plus venu compléter sa réclamation en temps utile avant le prononcé de la décision du conseiller général.

Bruxelles, 27 mai 2021, R.G. n° 2015/AF/320.

— La réclamation étant irrecevable en raison de son absence de motivation, le recours judiciaire subséquent est également irrecevable.

Civ. Bruxelles, 2 janvier 2004, R.A.B.G., 2005, 810, note P. VANLERSBERGHE, "Het georganiseerd administratief beroep als toelaatbaarheidsvoorwaarde van de rechtsvordering".

Obs : Voy. également Civ. Namur, 10 janvier 2013, *F.J.F.*, 2013, 515; Civ. Bruxelles, 17 mai 2002, *F.J.F.*, 2002, 680, Anvers, 22 décembre 2015, *F.J.F.*, 2016, 8, 274.

— Le réclamant doit exprimer son désaccord d'une façon un minimum circonscrite et argumentée, mais la motivation peut très bien être succincte et ne reposer le cas échéant que sur un seul grief pourvu qu'il soit précisément formulé.

Civ. Louvain, 9 mars 2018, R.G. n° 17/238/A, Anvers, 23 mars 1999, F.J.F., n° 99/205.

— Toute réclamation doit être motivée sans quoi elle sera déclarée irrecevable. Il faut, mais il suffit qu'un grief, en droit ou en fait, soit formulé. Ce grief doit être suffisamment précis. Par conséquent, est insuffisant le grief qui se limite à dire qu'il y a des irrégularités, que le calcul de l'impôt est erroné ou que la cotisation a été établie sur une base erronée, et qu'à l'occasion de la réclamation, la société produirait tous les documents permettant d'établir le revenu imposable exact, ce qu'elle ne fait finalement pas.

Civ. Mons, 12 mai 2020, R.G. n° 18/64/A, F.J.F., n° 2020/263. □

C. Le recours administratif préalable obligatoire doit être effectif

□ **Comm. — Remarque préliminaire**

Selon certains, le recours administratif ne peut être purement formel, mais doit avoir effectivement été exercé (O. QUERINJEAN et E. EVRARD, "Les recours judiciaires", in F. STEVENART MIEUS (dir.), *Manuel de procédure fiscale*, Limal, Anthemis, 2024, 4e éd., vol. 1, 804). Une jurisprudence divergente s'est construite au fil des ans autour de cette question. Cette obligation découlerait de l'article 1385undecies du Code judiciaire, dont la raison d'être est d'éviter la saisine abusive des tribunaux par des contribuables qui omettent ou négligent d'utiliser sérieusement la possibilité que la loi leur offre de résoudre avec l'administration elle-même les conflits qui les opposent aux services de taxation (voy. notamment: Civ. Namur, 21 mars 2012, R.G. n° 936/08/A).

Jur. — Lorsqu'une société s'est régulièrement et inconditionnellement désistée de sa réclamation sans démontrer une erreur de droit entachant ce désistement, il convient de conclure à l'irrecevabilité du recours judiciaire à défaut de recours administratif préalable régulièrement introduit

Bruxelles, 14 avril 2016, R.G.C.F., 2017, liv. 1, 54.

— Une réclamation introduite dans le respect des formes et délais doit être reconnue recevable. Elle ne devient pas irrecevable par la suite, au prétexte que le réclamant n'aurait pas fourni par la suite des documents demandés par l'inspecteur du contentieux pour compléter son instruction. L'article 1385undecies du Code judiciaire exige que le "recours administratif organisé" soit introduit; il ne contient aucune exigence quant à l'instruction de la réclamation qui suit cette introduction. Le fait que l'instruction est étrangère à l'admission du recours judiciaire est d'autant plus évident que l'article 1385undecies, alinéa 2 prévoit que le recours judiciaire peut, moyennant le respect d'un certain délai, être introduit en l'absence d'une décision directoriale ce qui implique l'absence d'instruction de la réclamation.

Bruxelles, 4 mars 2021, R.G. n° 2016/1F/63.

Obs. Voy., dans le même sens, un jugement rendu le 17 mars 2011, le tribunal de première instance de Namur a déclaré que la question de la régularité du recours administratif préalable doit être examinée au moment de l'introduction dudit recours. Il n'est pas question de considérer, en application d'une théorie du "caractère effectif de la procédure ou du recours administratif préalable", qu'un recours serait irrecevable pour le seul motif que le contribuable se serait abstenu

de donner une suite "pleine et entière" à la demande du fonctionnaire instructeur invitant à produire tous les éléments concluants (Civ. Namur, 17 mars 2011, *F.J.F.*, 2011, 777). Voy. également un jugement du tribunal de première instance de Liège selon lequel, le fait pour un contribuable de ne pas avoir collaboré à la charge de la preuve en cours de procédure de réclamation ne permet pas de considérer qu'il n'a pas introduit une réclamation en bonne et due forme et partant, conclut à la recevabilité du recours judiciaire (Civ. Liège, 8 octobre 2009, *R.G.C.F.*, 2011, 534). S'appuyant sur un arrêt de la Cour de cassation antérieur à la grande réforme de 1999 (Cass., 1er décembre 1953, en cause Albert, *Pas.*, 1954, I, 264), la cour d'appel de Gand a également estimé que l'absence de réponse à une demande de renseignements au stade de la réclamation n'entraîne pas l'irrecevabilité de celle-ci (voy. à ce sujet: Gand, 17 mai 2022, *Cour fisc.*, 2022, 364 et Gand, 4 avril 2023, R.G. n° 2021/RG/1924; S. VAN CROMBRUGGE, "Demande de réduction du Pr.i. et condition d'épuisement des voies de recours", *Fiscolegue*, 2023, n° 1811, 14). On retrouve toutefois quelques décisions en sens contraire qui ont jugé que, lorsque le contribuable rend impossible l'instruction de la réclamation qu'il a introduite, en ne produisant pas les annexes à sa déclaration telles que sollicitées par le fonctionnaire instructeur, le recours administratif ne peut être considéré comme ayant été effectivement exercé. Le recours judiciaire subséquent est donc irrecevable (Civ. Namur, 20 décembre 2006, *F.J.F.*, 2008, 214 et *R.G.C.F.*, 2007, 113, voy. dans ce sens également: Civ. Namur, 18 avril 2012, *R.G.C.F.*, 2012, 277 et Civ. Louvain, 11 mars 2011, *Fiscolegue*, 2011, n° 1255, 3). De même, le contribuable qui introduit une contestation extrêmement vague, se contente d'affirmer que des éléments n'ont pas été pris en compte puis, en réponse à un courrier demandant de fournir les éléments nécessaires à l'instruction, se limite à solliciter un délai complémentaire après l'expiration du délai de réponse, agit de manière particulièrement négligente rendant l'instruction de la réclamation impossible. En ce sens, il n'a pas été satisfait à l'obligation de recours administratif effectif préalable (Civ. Liège, 7 janvier 2019, R.G. n° 18/619/A, *F.J.F.*, 2020/74) □

2 DELAI D'INTRODUCTION DU RECOURS
JUDICIAIRE

□ **Comm. — Remarque préliminaire**
L'article 1385undecies du Code judiciaire prévoit que l'action doit être introduite, à peine de déchéance, au plus tard dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif et au plus tôt six mois après la date de réception du recours administratif au cas où ce recours n'a pas fait l'objet d'une décision (alinéa 2). Le délai de six mois

précité est prolongé de trois mois lorsque l'imposition contestée a été établie d'office par l'Administration (alinéa 3). Ce délai d'attente de six ou neuf mois est par ailleurs prolongé de quatre mois lorsqu'une demande en conciliation est introduite par le contribuable et déclarée recevable (alinéa 4). A noter qu'il existe également un délai particulier dans le cas spécifique où une demande de rectification aurait été introduite au stade administratif (alinéa 5).

Les dispositions de l'article 1385undecies du Code judiciaire ne sont applicables que lorsqu'un recours administratif préalable obligatoire est organisé. En l'absence de recours administratif préalable obligatoire, le contribuable n'est pas limité dans le temps pour contester devant le tribunal de première instance l'impôt dont on lui réclamerait le paiement (voy. M. MAUS, "Geschillenprocedure", in *De fiscale procedure*, op cit., 340, J.-P. BOURS, "La réforme de la procédure fiscale. Synthèse", op cit., 276, n° 82; O. QUERINJEAN et R. EVRARD, "Les recours judiciaires", op cit., 814; en matière de recouvrement d'impôt aux contributions directes: Civ. Mons, 2 novembre 2004, *F.J.F.*, 2005, 809).

L'article 1385undecies, alinéa 2 du Code judiciaire prévoit qu'une action doit être introduite au plus tard dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif.

Une controverse a surgi quant à la question de savoir si la "notification", point de départ du délai de recours, correspondait à l'expédition de la décision par l'Administration (théorie de l'expédition) (voy. Cass, 9 décembre 1996, *Pas.*, 1996, I, 1253) ou à la présentation de cette décision à son destinataire (théorie de la réception) (voy. C.C., 17 décembre 2003, n° 170/2003, *MB*, I.III.2003 (extrait), revirement Cass, 23 juin 2006, *Pas.*, I, 1497). L'entrée en vigueur, le 31 décembre 2005, du nouvel article 53bis du Code judiciaire, a mis un terme à cette controverse. Par application de cet article, dès lors que la décision directoriale est expédiée par lettre recommandée sans accusé de réception, le délai de recours judiciaire ne commence à courir que dès le troisième jour ouvrable qui suit celui de l'envoi de la décision. Le contribuable est présumé, sauf preuve contraire, avoir eu connaissance de la décision à compter du troisième jour ouvrable qui suit celui où le pli lui notifiant cette décision a été remis aux services de la poste et une connaissance effective de la décision n'est pas requise (Cass, 12 décembre 2014, R.G. n° F.13.0122 N). L'article 53bis du Code judiciaire ne s'applique pas aux délais de recours déjà écoulés avant son entrée en vigueur (en application de l'article 2 du Code judiciaire). Dans une affaire où le recours fiscal avait été introduit avant l'entrée en vigueur de l'article 53bis précité, la Cour constitutionnelle a déclaré que "l'article 1385undecies du Code judiciaire, interprété comme présumant que la réception

d'une décision directoriale a lieu le jour ouvrable qui suit celui de son envoi, ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution" (C.C., 5 mai 2011, n° 59/2011). Il a été jugé que le délai ne commence à courir que pour autant que la notification de la décision soit régulière (voy. Cass., 17 novembre 2023, R.G. n° F.22.0058 F). Pour une jurisprudence relative au mode de calcul de ce délai, voy. Gand, 22 mai 2012, *T.F.R.*, 2012, liv. 430, 948. Pour des observations doctrinales quant à ce calcul, voy. O. BERTIN, "La procédure fiscale et le droit judiciaire", in *Liber amicorum Jacques Autenne Promenades sous les portiques de la fiscalité*, Bruxelles, Bruylant, 2010, 563 p., 415-438, spéc. 416-421, commentant notamment la Circulaire n° C1 RH 861/596.560 (AFER 3/2009) du 30 janvier 2009, ou encore M. MAUS, "Geschillenprocedure", in *De fiscale procedure*, op. cit., spéc. 338-339. Sur le point de départ du délai de recours judiciaire en présence d'une décision directoriale, voy. également. G. GOOSSENS, "Vanaf... tot... de 'kenningsgeving' als vertrekpunt voor de termijn van de vordering in rechte. De gekende principes inzake de termijn voor de vordering in rechte", *T.F.R.*, 2004, 975-977; M. GUSTIN, "La réorganisation des voies de recours ouvertes au contribuable et la question de la date de la notification de la décision directoriale", *Act. dr.*, 2003, 344-348; C. LEMAIRE, "Le point de départ du délai de recours judiciaire sur décision directoriale: le calme après la tempête", *Pacioli*, 2007, liv. 223, 3-7, et du même auteur, "Le délai de recours judiciaire sur décision du directeur régional des contributions", *R.G.C.F.*, 2006, 119-137, spéc. 121-129.

Concernant la date d'échéance, il est considéré que lorsque la requête contradictoire est déposée au greffe, la date du dépôt au greffe est celle de l'introduction du recours. Ce dépôt peut également être fait via le portail web e-Deposit (article 32ter du Code judiciaire). Lorsque la requête contradictoire est envoyée au greffe par courrier recommandé, la date à prendre en considération est celle de la remise de la lettre aux services de la poste (voy. Circulaire n° C1.RH 863/530 827 du 18 septembre 2000, n° 122 et exposé des motifs du projet de loi portant des dispositions diverses relatives aux délais, à la requête contradictoire et à la procédure en règlement collectif de dettes du 28 juillet 2004, *Doc. parl.*, Ch. (sess. ord.), 2003-2004, n° 1309/001, 8; en ce sens, voy. également: M. MAUS, "Geschillenprocedure", in *De fiscale procedure*, op. cit., spéc. 339). A noter que pour déterminer si une requête a été déposée dans les délais, il faut avoir égard au moment du dépôt de la requête et non à celui de son inscription au rôle (Civ. Anvers, 9 février 2018, disponible sur www.taxwin.be).

Les délais dont il est question ci-dessus sont des délais "prefix"; ils ne sont donc pas susceptibles d'être suspendus, interrompus ou encore prorogés, même de

l'accord des parties, sauf en cas de force majeure dûment prouvée (voy. Cass., 25 juin 1956, *Pas.*, 1956, I, 1176, Cass., 9 octobre 1986, *Pas.*, 1987, I, 153, J.-P. MAGREMANNE et F. VAN DE GEHUCHTE, *La procédure en matière de taxes locales*, Bruxelles, De Boeck & Larcier, 2004, 379 p., spéc. 316; J.-P. MAGREMANNE, M. MARLIÈRE, D. LAMBOT et B. DE CLIPPEL, *Le contentieux de l'impôt sur les revenus*, Bruxelles, Kluwer, 2000, 786 p., spéc. 512). Pour des cas de force majeure ayant permis que le recours judiciaire introduit, même tardivement, soit considéré comme étant recevable, voy., dans le cadre de l'ancienne procédure, les exemples cités par C. CARDYN, H. R. DEPRET et M. LOOCKX, *Procédure fiscale contentieuse*, 3e éd., Bruxelles, Bruylant, 1992, t. II, 552 p., spéc. 233. Ces auteurs évoquent également des hypothèses où les circonstances invoquées par les contribuables n'ont pas été considérées comme constitutives de force majeure. Voy. notamment en ce sens la sévérité dont a fait preuve le tribunal de première instance de Namur dans un jugement de 2013 (Civ. Namur, 10 janvier 2013, *F.J.F.*, 2013, 523).

En cas de recours tardif, la sanction est donc la déchéance, sans possibilité d'appliquer les articles 860, 861 et 864 du Code judiciaire (cf. la théorie des nullités) (voy. Civ. Bruxelles, 2 novembre 2001, R.G. n° 01/2046/A, cité par H. LOUVEAUX et P. VANDERMOTTEN, "La nouvelle procédure judiciaire devant les juges du fond en matière de 'contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt'" (examen de jurisprudence), *R.G.C.F.*, 2002, liv. 1, 19).

En cas de recours prématurés (c'est-à-dire introduit avant l'échéance du délai d'attente de six ou neuf mois prévus aux alinéas 2 et 3 de l'article 1385undecies du Code judiciaire), le non-respect de ce délai rend l'action en justice irrecevable (voy. Liège, 19 septembre 2018, R.G. n° 2015/RG/589 et Liège, 26 mai 2010, *F.J.F.*, 2011, 98). La Cour de cassation a toutefois admis que le contribuable peut encore valablement tenter une action contre cette cotisation après l'expiration du délai d'attente de six mois (Cass, 6 septembre 2024, R.G. n° F.23.0079.N, *Fiscologue*, n° 1865, 14 (voy. également Bruxelles, 1er décembre 2015, *F.J.F.*, 2018, liv. 7, 255).

Jur. — En vertu de l'article 1385undecies, alinéa 2 du Code judiciaire, une action contre une décision administrative est introduite au plus tard dans un délai de trois mois à partir de la notification de la décision relative au recours administratif. Le contribuable est présumé avoir pris connaissance de la décision le troisième jour ouvrable qui suit celui où la décision a été remise, pour envoi recommandé, aux services de la poste, sauf preuve contraire du destinataire. Une note des services de la poste "présenté à nouveau le..." ne démontre pas que le contribuable n'aurait pas pris

connaissance de la décision pour la première fois avant cette nouvelle date.

Cass., 12 décembre 2014, F.J.F., 2015, liv. 7, 222 — Le fait que l'administration ait omis, malgré ses instructions, d'informer l'avocat du contribuable de la décision directoriale statuant sur la réclamation ne dispense pas le contribuable, qui s'est vu valablement notifier ladite décision à son domicile, de respecter les délais légaux pour introduire son recours judiciaire. **Cass., 31 janvier 2020, R.G. n° F.18 0025.F.**

— L'article 55 du Code judiciaire qui octroie un délai complémentaire par rapport aux délais impartis aux parties qui n'ont ni domicile, ni résidence, ni domicile élu en Belgique ne trouve pas à s'appliquer pour les litiges fiscaux

Anvers, 20 octobre 2015, Fiscologue, 2016, n° 1460. *Obs.* Interrogée sur la question de savoir si l'article 1385undecies du Code judiciaire viole les articles 10 et 11 de la Constitution, en ce qu'il prévoit un délai de déchéance qui n'est pas susceptible de prolongation pour cause de distance en application de l'article 55 du Code judiciaire, alors que les délais d'opposition et d'appel de droit commun sont, quant à eux, susceptibles de prolongation pour cause de distance, en application des articles 1048 et 1051, combinés avec l'article 55 du Code judiciaire, la Cour constitutionnelle a considéré que les droits du contribuable ne sont pas limités de manière disproportionnée (C.C., 7 novembre 2019, n° 168/2019)

— Lorsque le redevable a été induit en erreur par la notification de l'Administration quant au délai dans lequel il devait introduire un recours fiscal, certaines juridictions estiment qu'il n'est pas tenu au respect du délai de trois mois prévu à l'article 1385undecies du Code judiciaire.

Civ. Bruxelles, 30 mars 2007, F.J.F., 2008, 197. *Obs.* Voy., dans le même sens Civ. Bruxelles, 17 mars 2006, *F.J.F.*, 2007, 288; Civ. Liège, 20 décembre 2000, R.G. n° 00/46/A et Civ. Louvain, 12 octobre 2001, R.G. n° 00/1516/A, cités par H. LOUVEAUX et P. VANDERMOTTEN, "La nouvelle procédure judiciaire devant les juges du fond en matière de 'contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt'" (examen de jurisprudence)", op cit., 20. Le tribunal de première instance de Namur a même considéré que le fait pour un contribuable d'avoir été induit en erreur par la notification de l'Administration quant au délai à respecter pour l'introduction d'un recours était constitutif de force majeure (Civ. Namur, 10 novembre 2000, *F.J.F.*, 2001, 133). En revanche, le tribunal de première instance de Bruges a considéré que lorsqu'une décision du ministre concernant une réclamation en matière de redevance sur l'occupation ne mentionnait pas les possibilités de recours visées aux articles 1385decies et 1385undecies du Code judiciaire, il en résultait une violation des principes de bonne administration, mais

que le recours judiciaire introduit après l'écoulement du délai de forclusion, d'ordre public, n'en était pas moins irrecevable (Civ Bruges, 10 janvier 2005, *T.F.R.*, 2006, 292 et note C LAUREYS; voy. également en ce sens : Bruxelles, 16 février 2012, *Cour. fisc.*, 2012, 339 et note F JACOBS, et Civ. Bruxelles, 9 juin 2004, *T.F.R.*, 2004, 973 et note G. GOOSSENS) Enfin, dès lors que la décision directoriale renseigne le tribunal compétent, il n'est pas requis, pour que le délai de recours puisse prendre court, qu'elle mentionne l'adresse dudit tribunal ou encore l'indication que la requête doit être déposée ou envoyée par lettre recommandée au greffe de ce tribunal (Gand, 15 mars 2011, disponible sur www.taxwin.be). Pour une décision qui a admis la recevabilité d'un recours introduit tardivement contre la décision relative au recours administratif qui contenait une information lacunaire relativement aux possibilités de recours, voy. Bruxelles, 13 octobre 2011, *F.J.F.*, 2013, 716. □

3. MODALITES D'INTRODUCTION DU RECOURS JUDICIAIRE

□ **Comm.** : — *Remarque préliminaire*

Pour les contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt, le législateur a dérogé au mode normal d'introduction qui est en principe la citation. Ainsi, l'article 1385decies du Code judiciaire prévoit que la demande est introduite par requête contradictoire (régie par les articles 1034bis et 1034sexies du Code judiciaire à l'exception des articles 1034ter, 3° et 1034quater. Voy. le commentaire de A. Fry, consacré aux dispositions reprises sous ce titre, dans la présente collection, vol. II A, consacré à "L'instance", p. 791) L'article 1385decies du Code judiciaire ajoute que la décision attaquée doit être jointe à la requête ou, lorsque l'administration n'a pas encore statué, une copie de la réclamation et de son accusé de réception. Il convient de noter que les mentions obligatoires de la requête et l'obligation de joindre à celle-ci une copie de la décision attaquée sont prescrites à peine de nullité. Conformément à la théorie des nullités, l'exception de nullité n'aboutira favorablement que si elle est soulevée avant tout autre moyen (article 864 du Code judiciaire) et si la partie qui s'en prévaut démontre le préjudice que l'irrégularité lui a causé (article 861, alinéa 1er du Code judiciaire, voy. à titre d'exemple du défaut de préjudice : Bruxelles, 11 mai 2021, *F.J.F.*, 2023, 61) Même en cas de préjudice, si le juge constate que le grief peut être réparé, il subordonne le rejet de l'exception de nullité à l'accomplissement de mesures dont il détermine le contenu et le délai au-delà duquel la nullité sera acquise (article 861, alinéa 1er du Code judiciaire)

Jur. : — Si la demande principale peut être portée devant le juge par requête contradictoire, une demande connexe (il s'agissait d'une demande en réparation) à cette demande principale peut aussi être portée devant le juge par requête, même si cette demande devait en principe être introduite par citation.

Cass., 15 avril 2010, *J.T.*, 2011, liv. 6419, 10, *R.A.B.G.*, 2010, 1159, note M. BAETENS-SPETSCHINSKY, "De vorm van instelling van de met de hoofdvordering samenhangende vordering" et *Fiscologue*, 2010, n° 1229, 13.

— L'article 1034ter, 6° du Code judiciaire, auquel renvoie l'article 1385decies du Code judiciaire, prévoit que la requête contient à peine de nullité la signature du requérant ou de son avocat. Cette dernière disposition n'interdit pas qu'un litige puisse être introduit par une requête contradictoire signée par une personne, autre qu'un avocat, spécialement mandatée pour ce faire par le requérant, à la condition toutefois que cette personne précise qu'elle agit en qualité de mandataire du requérant et indique l'identité de celui-ci.

Cass., 21 octobre 2010, *F.J.F.*, 2011, 138, *J.T.*, 2011, liv. 6432, 284, note A. BERTHE, "De la signature de la requête contradictoire – Mandat 'pre litem' versus mandat 'ad litem'", *J.L.M.B.*, 2011, 599, *R.G.C.F.*, 2011, 67 et *Fiscologue*, 2010, n° 1227, 1

Obs Le mandat consenti pour la signature de la requête contradictoire doit être un mandat "spécial et express" (Cass., 6 octobre 1962, *Pas.*, 1963, I, 178; Mons, 6 mai 2015, *F.J.F.*, 2015, liv. 9, 293).

Pour une approche plus souple de la question, voy. Anvers, 4 octobre 2011, *F.J.F.*, 2012, 70 et Anvers, 15 février 2011, *F.J.F.*, 2011, 714 Dans son arrêt de février 2011, la cour d'appel d'Anvers a estimé qu'une requête non signée ne peut être frappée de nullité si le contribuable a clairement exprimé sa volonté de faire trancher son contentieux fiscal par le tribunal La Cour de cassation a par ailleurs décidé qu'en vertu de l'article 1998, alinéa 2 de l'ancien Code civil, en l'absence de mandat régulier, le requérant peut, avant l'expiration du délai préfix ou du délai de prescription auquel est sujette l'action, ratifier l'initiative d'agir prise par son mandataire incompetent. Sous réserve de ne pas préjudicier aux droits acquis par les tiers, la ratification rétroagit au moment de l'introduction de la demande, qu'elle rend recevable (Cass., 4 septembre 2015, *F.J.F.*, 2016, liv. 1, 5)

— L'omission de joindre la décision attaquée (ici rendue par le collège des bourgmestre et échevins) à la requête contradictoire déposée au greffe du tribunal n'entraîne pas son irrecevabilité sur la base de l'article 1385decies du Code judiciaire, lorsqu'il est établi que la commune (ici), ayant reçu une copie de la réclamation originaire annexée à la requête, a pu prendre connaissance de la date de la décision critiquée avec l'exercice fiscal et les articles du rôle concernés. En

effet, dans ce cas, la requête a ainsi réalisé le but que la loi lui assigne.

Bruxelles, 27 mai 2004, *J.D.F.*, 2004, 289.

Obs : Voy. en ce sens, dans une hypothèse où l'Etat n'a subi aucun dommage du fait de l'omission de joindre une copie de la décision à la requête, Civ. Anvers, 6 novembre 2000, *Act. fisc.*, 2001, liv. 33, 10 Dans le même sens également, voy. Civ. Bruxelles, 9 février 2001 (R.G. n° 00/211/A), 2 novembre 2001 (R.G. n° 01/2046/A) et 24 mai 2002 (R.G. n° 01/2577/A), cités par H LOUVEAUX et P VANDERMOTTEN, "La nouvelle procédure judiciaire devant les juges du fond en matière de 'contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt' (examen de jurisprudence)", *op. cit.*, 21 ou encore M LEVAUX et M. GUSTIN, "Dix ans d'application de la réforme de la procédure judiciaire fiscale – L'impôt sur les revenus", *op. cit.*, spéc. 124. Dans un autre sens, voy. Civ. Mons, 22 février 2001 (R.G. n° 2000/1199/A) et Civ. Bruxelles, 31 juillet 2001 (R.G. n° 01/2532/A), cités par H LOUVEAUX et P VANDERMOTTEN, "La nouvelle procédure judiciaire devant les juges du fond en matière de 'contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt' (examen de jurisprudence)", *op. cit.*, 21

— Conformément à l'article 1034ter, 4° du Code judiciaire, la requête introductive d'instance doit être motivée, c'est-à-dire contenir l'exposé de l'objet et des arguments de la demande. A été jugé recevable, la requête contradictoire qui se réfère, à titre de motivation, aux motifs de la réclamation dont une copie est jointe à la requête pour en faire partie intégrante quand bien même cette réclamation se réfère elle-même à titre de motivation, à l'intégralité de l'argumentation de la réponse à l'avis de rectification de la déclaration Le défaut de motivation de la requête contradictoire entraîne la nullité de la requête à condition que la méconnaissance de cette formalité ait nuit aux droits de la défense de la partie adverse, en l'occurrence l'Etat belge, ce qui n'est pas le cas en l'espèce puisque les motifs développés dans la réponse à l'avis de rectification figuraient dans le dossier administratif au moment de l'introduction de l'instance devant le premier juge. **Bruxelles**, 28 février 2019, *F.J.F.*, 2019, 202.

Obs. : A noter qu'il a été jugé que la motivation d'une requête par renvoi à un autre document peut être tolérée lorsque celui-ci est intégré dans le corps de la requête elle-même mais ne suffit toutefois pas lorsque le document en question est simplement annexé à la requête (Civ. Namur, 25 mars 2011, *F.J.F.*, 2012, 19 et *Fiscologue*, 2012, n° 1292, 14). La doctrine recommande donc la plus grande prudence en l'espèce (O QUERINJEAN et R. EVRARD, "Les recours judiciaires", *op. cit.*, 853; N. THÉMELIN, "De l'importance des dispositions du Code judiciaire en matière fiscale", *R.G.C.F.*, 2022/3-4, 289-291).

Il est reconnu que tant l'administration fiscale que le contribuable peuvent invoquer de nouveaux arguments devant le juge alors même que ces derniers n'ont pas été soulevés au stade administratif (Cass., 11 mai 2018, R.G. n° F.16 0139.F; Anvers, 28 juin 2022, *F.J.F.*, 2024, 250-251).

— Malgré le fait que l'article 1385decies du Code judiciaire dispose qu'en ce qui concerne les contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt la demande est introduite à l'encontre de l'administration par requête contradictoire, le contribuable conserve la possibilité d'introduire son recours par citation Il doit cependant, alors, et quelle que soit l'issue du litige, supporter les coûts supplémentaires résultant du recours à la citation

Civ. Bruges, 28 avril 2003, *R.G.C.F.*, 2004, 31, note B BEELDENS, "Citer l'administration fiscale à comparaître : la voie la plus onéreuse".

Obs : Cette jurisprudence constitue une application de Cass., 30 avril 1990, *Pas.*, 1990, I, 1003 et Cass., 1er octobre 1990, *Pas.*, 1991, I, 102 et *J.T.*, 1992, 475, note J ROMAIN Voy également, en ce sens, Civ. Mons, 7 décembre 2000, *Act. fisc.*, 2001, liv. 32, 4 et *Rev. gén. enr. not.*, 2001, 438.

— Lorsque l'action judiciaire relative à l'application d'une loi d'impôt est intentée par l'administration, elle doit être introduite par citation ou, le cas échéant, par procès-verbal de comparution volontaire (remplacé depuis par la requête conjointe).

Civ. Arlon, 16 février 2011, *F.J.F.*, 2011, 707

— L'opposition contre un jugement rendu par défaut en matière fiscale semble devoir quant à elle être intentée par exploit d'huissier de justice contenant citation à comparaître devant le juge qui a rendu le jugement par défaut (ou, de l'accord des parties, par comparution volontaire) (article 1047 du Code judiciaire). Il semble que le contribuable ne puisse donc pas faire opposition par voie de requête contradictoire.

Civ. Anvers, 24 juin 2015, *Fiscologue*, 2015, n° 1448, 11. □

V. SUITE DE LA PROCEDURE D'INSTANCE

1 LA COTISATION SUBSIDIAIRE

□ **Comm.** : — *Remarque préliminaire*

Lorsque le juge prononce la nullité totale ou partielle d'une imposition pour une cause autre que la prescription, la cause reste inscrite au rôle durant un délai de six mois à dater de la décision judiciaire Durant ce délai, l'administration dispose de la faculté de soumettre, par voie de conclusions, une cotisation subsidiaire à charge du même redevable en raison de tout ou partie des mêmes éléments d'imposition que la cotisation primitive.

Il se déduit du texte de l'article 356 CIR que l'administration ne dispose pas de cette faculté lorsque le contribuable a saisi le tribunal, conformément à l'article 1385undecies du Code judiciaire en l'absence de décision administrative.

Jur.: — L'article 356 CIR ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il établit une différence de traitement entre deux catégories de contribuables, dès lors que ceux qui sont passibles de l'impôt sur les revenus et ont introduit un recours devant le tribunal en présence d'une décision directoriale en application de l'article 1385decies du Code judiciaire peuvent voir établir une cotisation subsidiaire à leur charge après annulation par le tribunal de la cotisation contestée, tandis que les contribuables passibles de l'impôt sur les revenus qui ont introduit un recours devant le tribunal en vertu de l'article 1385undecies du Code judiciaire en l'absence de décision directoriale dans les délais (six mois ou neuf mois en cas de taxation d'office) ne pourront voir établir à leur charge une cotisation subsidiaire après annulation par le tribunal de la cotisation contestée, la mesure n'est, en effet, pas dénuée de justification raisonnable

C.A., 8 mars 2005, n° 53/2005, *Arr. C.A.*, 2005, 617 et *R.G.C.F.*, 2005, 135 (somm.).

Obs. Voy. également Civ. Liège, 23 octobre 2003, *F.J.F.*, 2004, 1013 et *T.F.R.*, 2004, 432, note A. KLEKENS, "Gebrek aan kennisgeving van beslissing tot taxatie leidt tot nietigheid van de aanslag – geen subsidiaire aanslag mogelijk zonder directoriale beslissing".

— L'administration ne peut soumettre une cotisation subsidiaire lorsqu'elle a volontairement établi une cotisation irrégulière dans le seul but d'éviter la forclusion et de se créer un délai supplémentaire.

Cass., 12 janvier 1989, *Pas.*, 1989, I, 513

Obs. Voy. à cet égard la jurisprudence fournie citée par O. Querinjean et E. Evrard dont notamment, Gand, 12 septembre 2001, *Fiscologue*, 2001, n° 822, 12, Anvers, 26 juin 2001, *A.F.T.*, 2001, 435; Anvers, 6 mars 2001, *Cour. fisc.*, 2001, 266; Anvers, 11 mai 1999, *F.J.F.*, 1999, 99/204 (O. QUERINJEAN et E. EVRARD, "Les recours judiciaires", in F. STEVENART MEEUS (dir.), *Manuel de procédure fiscale*, vol. 1, 4e éd., Limal, Anthemis, 2024, 893).

— La circonstance que, statuant sur cette contestation, le juge annule la décision administrative est sans effet sur l'application de l'article 356, alinéa 1er CIR.

Cass., 28 février 2019, *R.G.* n° F.17.0057.F.

Obs. Cet arrêt contredit une jurisprudence développée par certaines cours d'appel qui ont estimé qu'en cas d'annulation ultérieure de la décision administrative (par exemple, en cas de violation de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs), aucune cotisation subsidiaire ne pouvait être soumise puisqu'il faudrait considérer qu'il

n'y aurait pas eu de décision sur réclamation (voy. à cet égard notamment. Bruxelles, 12 décembre 1984, *F.J.F.*, n° 85/97; Mons, 20 décembre 2017, *R.G.C.F.*, 2018, liv. 1, 82) □

[CHAPITRE XXV

[DES RECOURS RELATIFS A LA MODIFICATION DE L'ENREGISTREMENT DU SEXE D'UNE PERSONNE]]

□ **Lég.:** — Chapitre XXV inséré par art. 4 L. 10 mai 2007 (M.B. 11.VII.2007), vig. le 1er septembre 2007 et intitulé remplacé par art. 6 L. 20 juillet 2023 (M.B. 21.IX.2023).

Bibl.: — BRIBOSIA, E., GALLUS, N. et RORIVE, I., "Une nouvelle loi pour les personnes transgenres en Belgique", *J.T.*, 2018, 261-266; CANNOOT, P., "Hervorming van de geslachtsregistratie: de wetgever zet met de wet van 20 juli 2023 opnieuw een stap vooruit", *T. Fam.*, 2024, 91-99; CAP, S., "La loi du 10 mai 2007 relative à la transsexualité", *Rev. trim. dr. fam.*, 2009, liv. 1, 59-117 (et les nombreuses références citées); GALLUS, N., "L'enregistrement du nouveau sexe de la personne transgenre. L'évolution en droit belge: entre l'exigence du respect de la vie privée et la sécurité juridique de l'organisation de l'état civil", *Rev. trim. D.H.*, 2023, 247-264; HIERNIAUX, G., "Approche de la transsexualité en droit belge", in *Droit des familles, genre et sexualité*, Anthemis, 2012, 35-62; LEFNOIS, C. et VAN GYSEL, A., "L'état des personnes, les officiers d'état civil et le droit administratif", *Act. dr. fam.*, 2009, liv. 1, 1-13 et *Rev. dr. commun.*, 2009, liv. 1, 3-14; MORBE, E., *De wet betreffende de transsexualiteit*, Courtrai-Heule, UGA, 2008, 88 p.; RENCHON, J., "Le nouveau régime juridique du changement de sexe", *Rev. trim. dr. fam.*, 2018, 229-275; SENAËVE, P. et UYTTERHOEVEN, K. (dir.), *De rechtspositie van de transseksueel Commentaar op de wetten van 9 en 10 mei 2007 en van 15 mei 2007*, Actes de l'après-midi d'étude du 19 septembre 2007 à Louvain, Anvers, Intersentia, 2008, 307 p.; VERSCHELDEN, G., "Vernietigingsberoepen tegen de Transgenderwet: aanloop naar of valkuil voor de non-binaire genderoptie?", *T. Fam.*, 2018, 66-68; VERSTRAETE, K., "Wet betreffende de transsexualiteit", *T.V.W.*, 2007, liv. 4, 426-431.

Comm.: — Au travers de plusieurs lois, le législateur a souhaité faciliter la reconnaissance juridique d'une réassignation sexuelle.

La loi du 10 mai 2007 relative à la transsexualité a tout d'abord reconnu la possibilité pour les personnes concernées d'obtenir une rectification de leur acte de naissance au terme d'une procédure alléguée et administrative. Cette loi a également modifié la loi du 15 mai 1987 relative aux noms et prénoms. Auparavant, les

personnes ayant fait l'objet d'un changement de sexe devaient s'adresser au pouvoir judiciaire – par le biais d'une procédure en changement d'état ou en rectification d'état civil (procédures souvent longues) – pour pouvoir obtenir une reconnaissance juridique de leur réalité physique et psychique. La loi du 10 mai 2007 a mis en place une procédure administrative devant l'officier de l'état civil de la commune dans laquelle la personne est inscrite aux registres de la population, comparable à une déclaration de naissance, pour acter ledit changement de sexe sur la base de constatations médicales requises (*Doc. parl.*, Ch., 51-903/001, 7). Le contrôle de l'officier de l'état civil lors de la déclaration est devenu un contrôle formel des conditions légales en matière de réassignation sexuelle et non un contrôle d'opportunité (circulaire du 1er février 2008 précitée, article M2, point 2)

La modification de l'état d'une personne relevant de l'ordre public, le législateur a prévu un contrôle judiciaire en la matière (article 1385duodécies à 1385quaterdecies du Code judiciaire).

Voyez notamment Anvers (3e ch.), 8 octobre 2014, *Rev. trim. dr. fam.*, 2016, 220, *R.W.*, 2015-16, 65, note A. VAN THIENEN et *R.D.J.P.*, 2015, 204.

Une nouvelle étape fut franchie avec la loi du 25 juin 2017 "réformant des régimes relatifs aux personnes transgenres en ce qui concerne la mention d'une modification de l'enregistrement du sexe dans les actes de l'état civil et ses effets".

Cette loi vise à mettre la loi du 10 mai 2007 relative à la transsexualité en conformité avec les obligations internationales en matière de droits de l'homme. Notamment, les critères médicaux pour un changement officiel de l'enregistrement du sexe sont supprimés. La nouvelle procédure prévoit une déclaration aisée de la conviction que le sexe mentionné dans l'acte de naissance ne correspond pas à l'identité de genre vécue intimement (*Doc. parl.*, Ch., 54-2403/001, 3).

Enfin, par la loi du 20 juillet 2023 "modifiant des dispositions diverses concernant la modification de l'enregistrement du sexe", le législateur a supprimé l'irrévocabilité de principe de la procédure en modification de l'enregistrement du sexe, afin de permettre aux personnes dont l'identité de genre est fluide de modifier plusieurs fois l'enregistrement de leur sexe dans leur acte de naissance (*Doc. parl.*, Ch., 55-3356/001, 5-6). Cette modification législative vise à répondre (à tout le moins partiellement) aux considérations émises par la Cour Constitutionnelle, dans son arrêt du 19 juin 2019, qui a annulé les dispositions de l'article 62bis de l'ancien Code civil relatives à l'irrévocabilité de principe de la modification de l'enregistrement du sexe (C.C., 19 juin 2019, n° 99/2019, *Act. dr. fam.*, 2024, 54, note S. WATTIER, *R.G.D.C.*, 2020, 354, note M. PETERS, *T. Fam.*, 2020, 14, note P. CANNOOT et *T.J.K.*, 2019, 276, note A. D'ESPALLIER. Voy. également Trib. fam. Namur,

div. Namur, 21 décembre 2022, *J.T.*, 2023, 141, note Y.-H. LELEU)

Voyez les articles 135/1 et 135/2 de l'ancien Code civil.

Les articles 1385duodécies à 1385quaterdecies ont été modifiés à plusieurs reprises pour être mis en conformité avec les nouvelles dispositions en la matière. Ils ont également été adaptés suite à la loi du 18 juin 2018 ayant modernisé l'état civil – cf. loi du 18 juin 2018 portant dispositions diverses en matière de droit civil et des dispositions en vue de promouvoir des formes alternatives de résolution des litiges □

[Art. 1385duodécies. [Le recours de l'intéressé contre le refus de l'officier de l'état civil de modifier l'enregistrement du sexe visé à l'article 135/1, § 7, de l'ancien Code civil est introduit devant le tribunal de la famille par requête signée par le requérant ou son avocat.

Le recours est introduit dans les soixante jours à compter du jour de la notification par l'officier de l'état civil du refus d'établir cet acte.

Le greffier informe sans délai l'officier de l'état civil de la procédure de recours.]]

□ **Lég.:** — Inséré par art. 5 L. 10 mai 2007 (M.B. 11.VII.2007), vig. le 1er septembre 2007 (art. 15) et remplacé par art. 7 L. 20 juillet 2023 (M.B. 21.IX.2023). □

[Art. 1385terdecies. Le président de la chambre à laquelle l'affaire a été distribuée ordonne la communication de la requête au ministère public et commet un juge pour faire rapport à un jour indiqué.

Le requérant est invité par le greffier, par pli judiciaire, à comparaître à cette audience pour y être entendu en ses explications.]]

□ **Lég.:** — Inséré par art. 6 L. 10 mai 2007 (M.B. 11.VII.2007), vig. le 1er septembre 2007. □

[Art. 1385quaterdecies. [§ 1er. Tout exploit de signification d'un jugement ou arrêt relatif à une modification d'enregistrement du sexe d'une personne est immédiatement communiqué, en copie, au greffier.

§ 2. A l'expiration du délai d'appel ou de pourvoi en cassation ou, le cas échéant, après le prononcé de l'arrêt rejetant le pourvoi, le greffier transmet immédiatement les données nécessaires à la rédaction de l'acte de modification de l'enregistrement du sexe à l'officier de l'état civil du lieu de la déclaration via la BAEC ou l'informe de la décision de refus.

Le greffier en avertit les parties.