

R. Andersen et J. Malherbe (dir.), *Protection des droits fondamentaux du contribuable*, Bruxelles, Bruylant, 1993, VI, 296 p.

Le 12 mars 1993, les départements de droit public et de droit économique et social de l'U.C.L. ainsi que l'École supérieure des sciences fiscales de l'ICHEC organisaient à Louvain-la-Neuve la journée d'études dont les travaux viennent de donner lieu à la publication de l'ouvrage sous revue. La coordination scientifique en est assurée par B. Dhaeyer, chargé de cours à l'ICHEC et chargé d'enseignement à l'U.C.L., sous la direction des professeurs R. Andersen et J. Malherbe, alors présidents des deux départements organisateurs.

L'ambition de l'ouvrage est, selon son intitulé, d'analyser les modes de « protection des droits fondamentaux du contribuable ». En réalité, quatre thèmes sont privilégiés : l'égalité en matière fiscale ; la coordination des textes législatifs en ce domaine ; l'élaboration et l'application du principe de bonne administration, principalement à propos des circulaires ministérielles et des accords fiscaux préalables (technique du « ruling ») ; enfin les limites de la rétroactivité éventuelle des dispositions de droit fiscal.

L'apport le plus original des études ainsi rassemblées est sans doute celui qu'ont fait « des spécialistes du droit administratif et du droit judiciaire (à) des professionnels expérimentés de la fiscalité » — nous citons les propos introductifs de B. Dhaeyer. Nul ne contestera en effet que toutes ces questions s'inscrivent dans une théorie générale du droit public à laquelle la Cour européenne des droits de l'homme, la Cour de justice des Communautés européennes, la Cour de cassation et le Conseil d'État confèrent aujourd'hui une nouvelle jeunesse en approfondissant toujours davantage les exigences de l'État de droit.

Le thème de l'égalité en procure une bonne illustration. L'exposé relatif à la jurisprudence de la Cour de cassation, celui qui retrace la jurisprudence du Conseil d'État et peut-être aussi celui qui évoque la jurisprudence de la Cour de justice de Luxembourg montrent l'influence de la Cour de Strasbourg et de la Cour d'arbitrage sur la conception générale que se font ces hautes juridictions des règles d'égalité et de non-discrimination en matière fiscale. Les rapports établis respectivement par le procureur général E. Krings et par R. Andersen, J. Malherbe (avec l'aide, si l'on en croit le sommaire figurant en tête de l'ouvrage, de M. De Wolf et G. Tixier), A. Rasson et H. Simonart, constatent l'« inévitable prudence » (p. 39) dont font montre les juges dans l'utilisation des instruments de mesure de la discrimination en ce domaine, de sorte que le contrôle juridictionnel peut sembler « marginal » (p. 61).

Il est permis de regretter que des exposés aussi documentés ne soient pas suivis d'un rapport comparatif, de sorte que l'on abandonne au lecteur le soin de relever lui-même les points de convergence ou de divergence entre les jurisprudences des hautes juridictions. La vérité oblige d'ailleurs à dire que, dans la trame de l'ouvrage, il y a comme une perpétuelle hésitation entre la simple juxtaposition d'études approfondies mais autonomes et la synthèse qui devrait couronner des analyses convergentes.

Ce manque de coordination apparaît également dans les autres parties de l'ouvrage. Ainsi, les substantiels développements que P. Nihoul consacre à la nature et à la portée des autorisations de coordonner et des arrêtés de coordination auraient

dû logiquement précéder l'examen de la coordination spécifique du « Code des impôts sur les revenus 1992 », réalisée par l'arrêté royal du 10 avril 1992 et confirmée par la loi du 12 juin 1992. Les problèmes liés à cette opération (rectifications ultérieures, possibilités de recours, etc.) s'inscrivent en effet tout naturellement dans ce cadre ; ils sont détaillés par M. Marlière dans les pages précédentes.

Des réflexions semblables viennent à l'esprit à propos du principe de bonne administration, des circulaires et des accords fiscaux. Dans une excellente synthèse qui aurait dû coiffer l'étude du principe de bonne administration et de l'usage des circulaires en matière fiscale (due à J. Autenne et X. Clarebout), D. Déom examine comment le pouvoir d'appréciation de l'administration peut être canalisé soit par sa volonté unilatérale (les circulaires), soit par des procédés contractuels ou quasi contractuels, soit encore par les principes généraux de bonne administration dégagés par la jurisprudence. La description du système — critiqué — des accords fiscaux préalables (de la plume de M. Cherpion) clôt cette partie de l'ouvrage.

L'analyse du principe de non-rétroactivité appelle les mêmes commentaires. Le regretté G. van Frayenhoven s'y interroge en effet sur la notion de rétroactivité en droit fiscal et sur les moyens d'échapper aux inconvénients qu'elle comporte, *avant* que Fr. Leurquin-De Visscher n'ait rappelé à quelles conditions les législateurs et l'administration sont en droit de conférer un effet rétroactif aux normes qu'ils édictent.

L'intention était louable de faire dialoguer des techniciens de la fiscalité, des publicistes et des spécialistes du droit judiciaire. C'était une entreprise difficile. Les résultats ne paraissent malheureusement pas à la hauteur des espoirs qu'elle pouvait inspirer. Le lecteur reste sur sa faim. Certes, la qualité des rapports individuels n'est pas en cause ; mais les chemins des rapporteurs se côtoient ou s'écartent au lieu de converger vers la forteresse qui protégera efficacement les droits fondamentaux du contribuable.

Yves Lejeune

L'exécution en question — De executie ter discussie, Actes du colloque tenu à l'Université libre de Bruxelles le 12 décembre 1991, Bruxelles, Bruylant, 1993, 155 p.

Le 12 décembre 1991, le Centre interuniversitaire de droit judiciaire tenait à l'Université libre de Bruxelles une journée d'étude consacrée au titre exécutoire non judiciaire, notamment l'acte notarié et les diverses formes de contraintes en droit fiscal et en droit social. Un arrêt de la Cour de cassation du 23 mai 1991 (*Pas.*, 1991, I, 824) et l'entrée en vigueur de l'arrêté royal du 5 août 1991 (*Mon. b.*, 10 septembre 1991, p. 19.787) avaient largement motivé le choix du thème étudié. Le présent ouvrage, sous la coordination de M^{me} J. Linsmeau, avocat et professeur à l'Université libre de Bruxelles, contient les contributions à cette journée.

Dans leurs études consacrées à la force exécutoire de l'acte notarié, M^{me} K. Broeckx, assistante à l'Université d'Anvers, avocat, et M^{me} C. Remon, notaire, retracent l'historique de la question et montrent la portée exceptionnelle — et controversée — de l'arrêt de cassation du 23 mai 1991. Les articles 19 et 25 de la