

Le champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil en droit des obligations et en matière d'impôts directs

Pierre BAZIER

Assistant et doctorant au Centre de droit privé de la Faculté de droit et de criminologie de l'UCL

L'article 1244, alinéa 2, du Code civil offre un pouvoir remarquable aux cours et tribunaux. Cette disposition les autorise à accorder, avec grande réserve, des délais au débiteur malheureux, afin de lui permettre de payer sa dette. Il tempère ainsi le caractère absolu du droit que possède le créancier à obtenir l'exécution de sa créance.

Le champ d'application de cette mesure fait l'objet de débats dans notre droit positif. En effet, certaines juridictions la cantonnent aux obligations conventionnelles. Elles excluent ainsi parfois son application dans des matières de droit public, régissant les rapports entre l'État et le citoyen. La doctrine, quant à elle, demeure aussi divisée.

L'auteur propose une analyse du champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil. Au terme de son raisonnement, il rejoint la doctrine et la jurisprudence qui admettent que cette disposition possède une portée générale, sauf exception établie explicitement ou implicitement par la loi. Enfin, il concentre son raisonnement sur une matière où l'octroi de termes et délais s'avère particulièrement contestée: le droit fiscal et, en particulier, les impôts directs.

Artikel 1244, lid 2 van het Burgerlijk Wetboek biedt een opmerkelijke bevoegdheid aan de hoven en rechtbanken.

Die bepaling laat hun toe, op voorwaarde van grote omzichtigheid, termijnen te verlenen aan de ongelukkige schuldenaar om hem toe te staan zijn schuld te betalen. Ze matigt zo het absolute karakter van het recht van de schuldeiser om de uitvoering van zijn schuldvordering te bekomen.

Het toepassingsgebied van die maatregel geeft stof tot discussies in ons geldend recht. Sommige recht-

banken beperken immers de maatregel tot verbintenissen uit overeenkomsten. Zo sluiten ze soms zijn toepassing uit op publiekrechtelijke materies, die de betrekkingen tussen de Staat en de burger regelen. De rechtsleer blijft eveneens verdeeld.

De auteur stelt een analyse voor van het toepassingsgebied van artikel 1244, lid 2 van het Burgerlijk Wetboek. Tot slot van zijn redenering sluit hij zich aan bij de rechtsleer en de rechtspraak die aanvaarden dat die bepaling een algemene draagwijdte heeft, behalve wanneer de wet uitdrukkelijk of impliciet uitzonderingen voorziet. Ten slotte concentreert de auteur zich op een materie waar het toekennen van termijnen in het bijzonder wordt betwist: het fiscaal recht en, in het bijzonder, de directe belastingen.

TABLE DES MATIÈRES

Introduction	243
§1. Le droit des obligations	244
A. État des lieux	244
B. Analyse critique du champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil	246
§2. Les impôts directs	251
A. État des lieux	251
B. Analyse critique du champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, en matière d'impôts directs	252
Conclusion	260

Introduction

1. Objet et plan de l'exposé. – La présente étude a pour objet de circonscrire le champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil, qui autorise le juge à octroyer des facilités¹ de paiement au débiteur malheureux et de bonne foi. La matière a toujours connu beaucoup d'incertitude.

1. On fera référence à l'institution du terme de grâce au moyen d'autres expressions telles que les «facilités de paiement», le «délai de grâce» ou encore le «répit». Ces synonymes renvoient, en néerlandais, aux «respijftermijnen» ou «genadeterminen». L'auteur tient aussi à remercier Maîtres

Françoise BALTUS et Antoine DAYEZ pour leurs relectures et leurs précieux commentaires. Les opinions tenues dans la présente étude n'engagent que l'auteur.



La première partie se concentrera sur le droit des obligations (§1). Elle n'aura pas pour objectif d'analyser les rapports entre l'article 1244 et d'autres dispositions permettant d'allouer un délai de grâce dans certaines procédures ou matières spécifiques. Dans ces cas, par définition, le juge peut octroyer des termes et délais; seule la question des rapports qu'entretiennent l'article 1244, alinéa 2, et ces normes spécifiques peut poser problème. L'examen approfondi de cette problématique sort de l'objet de la présente analyse. Dans ce cadre, il conviendra, d'abord, d'exposer les principes régissant le terme de grâce (A.). Ces bases permettront, ensuite, d'analyser les arguments en faveur de son extension (B.).

La seconde partie portera, quant à elle, sur les impôts directs où l'allocation de termes et délais demeure fort contestée (§2). Le schéma restera identique: un état des lieux (A.) suivi d'une analyse critique de la situation (B.).

§1. Le droit des obligations

A. État des lieux

2. Principes. – L'article 1244 du Code civil affirme un principe et l'assortit d'une exception. Son premier alinéa prévoit que «Le débiteur ne peut forcer le créancier à recevoir en partie le paiement d'une dette même divisible». Selon la doctrine, cet alinéa rappelle, en matière contractuelle, la prééminence du principe de la convention-loi, qui prescrit le respect des engagements contractés par le débiteur. À cet effet, ce dernier ne pourrait forcer son créancier à accepter un paiement partiel de la prestation promise.²

Le deuxième alinéa représente une dérogation à cette pierre angulaire du droit des obligations³, lorsqu'il spécifie que «Le juge peut néanmoins, nonobstant toute clause contraire, eu égard à la situation des parties, en usant de ce pouvoir avec grande réserve et en tenant compte des délais dont le débiteur a déjà usé,

accorder des délais modérés pour le paiement et faire surseoir aux poursuites, même si la dette est constatée par un acte authentique, autre qu'un jugement».

On déduit une première condition d'octroi des termes et délais du texte même de l'alinéa 2: le juge ne peut user de son pouvoir qu'avec *grande réserve*. La doctrine et la jurisprudence ont tôt fait d'ajouter que les magistrats peuvent uniquement utiliser cette prérogative à l'encontre d'un débiteur *malheureux et de bonne foi*.⁴ Cette deuxième condition peut, à notre sens, se fonder implicitement sur le texte de la loi. Le juge ne peut effectivement pas se départir d'une analyse minutieuse de la *situation des parties*, selon le texte même de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil. À ce titre, il doit avoir concrètement égard au comportement du débiteur et, en particulier, tenir compte des délais dont ce dernier aurait déjà bénéficié en vue d'apurer sa dette.⁵ Par ailleurs, le magistrat ne peut pas accorder des facilités de paiement qui porteraient atteinte aux intérêts du créancier.⁶

Il convient aussi de remarquer que les cours et tribunaux possèdent un pouvoir d'appréciation souverain.⁷ En conséquence, ils ne peuvent pas être contraints d'allouer des facilités de paiement. Une importante limite s'impose aux magistrats, dans la mesure où ils ne peuvent pas exonérer le débiteur de ses obligations sous prétexte d'un délai de grâce.⁸

3. Une doctrine classique discrète quant à l'étendue de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil. – Les auteurs classiques ne se sont guère intéressés à la question de l'étendue du terme de grâce par rapport à la source d'obligation visée.

Un autre débat animait la doctrine avant la modification du texte légal le 30 juillet 1938: on se demandait si l'article 1244, alinéa 2, pouvait s'appliquer aux actes authentiques revêtus de la formule exécutoire autres qu'un jugement (*infra* n° 8). Une majorité des auteurs abondaient en ce sens⁹, tandis que d'autres soutenaient fermement le contraire.¹⁰

2. Cf. note: P. VAN OMMESSLAGHE, *Les obligations*, vol. III, in *Traité de droit civil*, t. II, Bruxelles, Bruylant, coll. «De Page», 2013, p. 1784, n° 1199.
3. Cass., 15 juin 2006, *Pas.*, 2006, II, p. 1421; *R.G.D.C.*, 2009, p. 40.
4. À la suite de l'expression employée par H. DE PAGE (*Traité élémentaire de droit civil belge*, t. I, 3^e éd., Bruxelles, Bruylant, 1962, pp. 212-213, n° 145, A). Voy. à ce sujet en doctrine: P. VAN OMMESSLAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, pp. 1788-1789, n° 1203; S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. II, Brugge, die Keure, 2009, p. 24, n° 31. Pour ces cas d'application de la notion de bonne foi au sens de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil: Liège, 27 avril 2005, *J.L.M.B.*, 2005, p. 1519 (somm.); Cour Militaire, 25 mai 1999, *R.G.A.R.*, 2001, 13383; Civ. Gand, 20 février 1995, *T. not.*, 1996, p. 213; J.P. Namur, 7 janvier 1994, *J.L.M.B.*, 1994, p. 321; Mons, 18 octobre 1988, *J.T.*, 1989, p. 5.
5. Cf. à ce propos les deux décisions publiées, ci-dessous, dans le présent numéro: Bruxelles, 31 janvier 2013, *R.G.D.C.*, 2014, p. 272; Bruxelles, 28 septembre 2012, *R.G.D.C.*, 2014, p. 273.
6. Sur les intérêts du créancier: H. DE PAGE, *Traité*, t. I, 1962, pp. 213-214, n° 145, A; G. BAUDRY-LACANTINERIE et L. BARDE, *Des obligations*, vol. II, in *Traité théorique et pratique de droit civil*, t. XIII, Paris, Librairie de la société du recueil J.B., Journal du palais, 1907, pp. 588-589, n° 1491; Fr. LAURENT, *Principes de droit civil*, t. XVII, 4^e éd., Bruxelles, Bruylant, Marescq, 1887, pp. 564-565, n° 573.

7. P. VAN OMMESSLAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, p. 1789, n° 1203; G. DE LEVAL, «Délais de grâce», *Rép. not.*, t. XIII, L. IV, 1989, p. 42, n° 49; I. MOREAU-MARGRÈVE, I. MOREAU-MARGRÈVE, «Contribution à l'étude de l'effet du délai de grâce sur l'obligation du débiteur», obs. sous Cass. 21 février 1964, *R.C.J.B.*, 1966, p. 421, note n° 14; H. DE PAGE, *Traité*, t. I, 1962, p. 214, n° 145, A.
8. Cass., 15 juin 2006, *Pas.*, 2006, p. 1421; *R.G.D.C.*, 2009, p. 40; Cass., 25 octobre 1990, *Pas.*, 1991, I, p. 208; Cass., 19 juin 1986, *Pas.*, 1986, I, p. 1295; *R.W.*, 1987-1988, p. 1503, note A. VAN OEVELEN.
9. G. BAUDRY-LACANTINERIE et L. BARDE, *Des obligations*, vol. II, t. XIII, *op. cit.*, 1907, p. 584, n° 1489; Fr. LAURENT, *Principes de droit civil*, t. XVII, *op. cit.*, 1887, pp. 569-570, n° 578; V. MARCADIÉ, *Explication théorique et pratique du Code civil*, t. IV, Paris, Delamotte et fils, 1873, p. 564, n° 695; C. DEMOLOMBE, *Traité des contrats ou des obligations conventionnelles en général*, t. XXV, Paris, Auguste Durand librairie et L. Hachette librairies, 1869, p. 561, n° 594; L. LA-ROMBIÈRE, *Traité théorique et pratique des obligations*, t. II, Bruxelles, Bruylant-Christophe et compagnie, 1863, p. 174, n° 23.
10. DURANTON, *Cours de droit civil, suivant le Code français*, t. VII, 4^e éd., Bruxelles, Société typographique belge, 1841, p. 49, n° 89; M. TOULLIER, *Le droit civil français, suivant l'ordre du Code*, t. III, Bruxelles, Société typographique Belge, 1837, p. 453, n° 660.



Quelques auteurs se sont tout de même prononcés sur la portée des termes et délais. L. LAROMBIÈRE représente un remarquable exemple quand il écrit que «Les dispositions de l'article 1244 s'appliquent, en règle générale, et sauf quelques exceptions particulières, à toute espèce d'obligations¹¹, quels qu'en soient la cause et l'objet». ¹² G. RIPERT et J. BOULANGER reconnaissent aussi que toutes les obligations peuvent être assorties d'un répit, de sorte qu'il «n'y a pas de distinction à faire suivant [leur] source». ¹³ H. DE PAGE retient également cette solution. L'éminent civiliste enseigne que «la nature de la dette» importe peu, tant que les conditions d'application de l'article 1244, alinéa 2, sont réunies. ¹⁴

4. Les arrêts de la Cour de cassation du 13 janvier 1972 et 13 septembre 1977. – La Cour de cassation s'exprima à deux reprises, pendant les années septante, sur la portée de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil.

Dans son premier arrêt, du 13 janvier 1972¹⁵, la Cour a affirmé que «le juge ne peut accorder des délais de grâce que pour autant que la loi ne lui interdise pas (...); Qu'il doit donc nécessairement rechercher s'il n'existe pas d'obstacle légal à ce qu'il soit fait droit à la demande [tendant à l'octroi de délais de grâce]». Si cet attendu semble clair en apparence, sa formulation négative – et restrictive – peut laisser perplexe: la recherche d'un obstacle légal, comme énoncée par la Cour, se borne-t-elle à la matière contractuelle ou s'étend-elle à un autre type d'obligation? Il y a lieu de rappeler que le litige, soumis à l'appréciation de la Haute juridiction, concernait la vente à réméré (articles 1660 et 1661 du Code civil), c'est-à-dire le droit conventionnel. La réponse n'est pas explicite. P. VAN OMMEFLAGHE soutient un autre point de vue. Se fondant sur cette décision, l'auteur estime que «Les délais de grâce peuvent être accordés par le juge *en toutes matières*, à moins que la loi ne les écarte expressément ou implicitement». ¹⁶ La source de l'obligation n'aurait donc pas d'importance. Il s'agirait, à la vérité, de trouver une norme qui interdise explicitement ou implicitement au juge d'accorder des facilités de paiement. ¹⁷

L'arrêt du 13 septembre 1977¹⁸ a quelque peu modifié cette conception. L'espèce prend place dans le cadre extracontractuel et, plus précisément, par rapport à l'article 1386bis du Code civil. Une Cour militaire condamne le demandeur en cassation à indemniser l'État belge, partie civile, d'une somme de deux millions de francs, majorée des intérêts de retard. Afin de s'acquitter de sa dette, le demandeur sollicite l'octroi de facilités de paiement sur la base de l'article 1386bis du Code civil. ¹⁹ La juridiction ne fait pas droit à cette demande, car elle estime que l'article 1244, alinéa 2, du Code civil ne concerne que les obligations conventionnelles. La Cour de cassation casse cette décision. La Haute juridiction confirme que «l'article 1244 du Code civil ne s'applique qu'aux obligations conventionnelles» et que cette disposition «ne peut restreindre le pouvoir accordé par l'article 1386bis». Comme le soutenait le demandeur, la Cour militaire aurait dû statuer sur la question des délais de grâce au départ de l'article 1386bis du Code civil, suivant les conditions que cette mesure prescrit.

Cet arrêt surprend à un double titre.

Tout d'abord, pourquoi limiter explicitement le champ d'application de l'article 1244 aux obligations contractuelles pour indiquer que l'article 1386bis règle l'institution des termes et délais de manière autonome? Cette restriction semble superfétatoire: il suffisait d'affirmer que la seconde règle déroge à la première.

Ensuite, la justification de cette lecture minimaliste de l'article 1244 n'apparaît pas clairement dans l'arrêt même de la Cour de cassation. Seul le sommaire de la décision, tel que publié à la *Pasicrisie*²⁰, fournit une tentative d'explication. Ainsi, l'étendue du pouvoir du juge serait limitée par la place de l'article 1244, qui figure dans la partie du Code civil réservée «aux contrats et aux obligations conventionnelles». ²¹ Cette interprétation n'a jamais convaincu la doctrine belge. ²² À notre connaissance, elle n'a d'ailleurs été soutenue que par R. VAN ROYE dans son *Manuel de*

11. Nous soulignons.
12. L. LAROMBIÈRE, *Traité théorique et pratique des obligations*, t. II, op. cit., 1863, p. 174, n° 22.
13. G. RIPERT et J. BOULANGER, *Traité de droit civil*, t. II, Paris, L.G.D.J., 1957, p. 555, n° 1498.
14. H. DE PAGE, *Traité*, t. I, 1962, p. 214, n° 145, B, p. 221, n° 147.
15. Cass., 13 janvier 1972, *Pas.*, 1972, I, p. 462.
16. P. VAN OMMEFLAGHE, «Examen de jurisprudence (1968-1973) – Les obligations (suite)», *R.C.J.B.*, 1975, pp. 651-652, n° 87. Cf. pour une interprétation similaire de l'arrêt du 13 janvier 1972 en droit de l'exécution: J. VAN COMPERNOLLE, «Examen de jurisprudence (1972-1986) – Droit judiciaire privé. Saisies conservatoires et voies d'exécution», *R.C.J.B.*, 1987, p. 460, n° 52.
17. Suivant ce raisonnement: R. KRUTHOF, «Overzicht van rechtspraak (1974-1980). Verbintenissen», *T.P.R.*, 1983, p. 701, n° 196; A. VAN OEVELEN et E. DIRIX, «Kroniek van het verbintenissenrecht (1976-1977)», *R.W.*, 1977-1978, col. 2303.
18. Cass., 13 septembre 1977, *Pas.*, 1978, I, p. 41, note F. D.
19. L'article 1386bis organise le régime de responsabilité des déments et anormaux. Il prescrit que «Lorsqu'une personne se trouvant en état de démence, ou dans un état grave de déséquilibre mental ou de débilité mentale la

rendant incapable du contrôle de ses actions, cause un dommage à autrui, le juge peut la condamner à tout ou partie de la réparation à laquelle elle serait astreinte si elle avait le contrôle de ses actes. Le juge statue selon l'équité, tenant compte des circonstances et de la situation des parties». Cette disposition permet au juge d'accorder des délais de paiement. Voy. à ce sujet: B. DUBUISSON, V. CALLEWAERT, B. DE CONINCK et G. GATHEM, *Responsabilité civile. Chronique de jurisprudence (1996-2007)*, vol. I, Bruxelles, Larcier, 2009, pp. 77-83, n°s 83-91, spéc. p. 83, n° 91.

20. *Ibidem*.

21. Voy. le Titre III du Code civil: «Des contrats ou des obligations conventionnelles en général».

22. P. VAN OMMEFLAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, p. 1785, n° 1200; W. VAN GERVEN et S. COVEMAEKER, *Verbintenissenrecht*, 3^e éd., Leuven, Acco, 2010, p. 539; B. FERON et M. BERLINGIN, «Le délai de grâce», in *Obligations. Traité théorique et pratique* (ouvrage à feuillets mobiles), Waterloo, Kluwer, 2009, III. 1.4 – 2, p. 24, n° 3; S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. II, 2009, p. 26, n° 33; L. CORNELIS, *Algemene theorie van de verbintenissen*, Antwerpen-Groningen, Intersentia, 2000, p. 190, n° 157; G. DE LEVAL, op. cit., *Rép. not.*, t. XIII, L. IV,

la partie civile.²³ Une majorité d'auteurs pense que cet argument s'avère bien mince compte tenu du fondement général d'équité sur lequel l'article 1244 s'appuie.²⁴⁻²⁵ Les dispositions relatives aux effets et à l'extinction des obligations possèdent normalement une portée générale.²⁶

La jurisprudence de la Cour de cassation n'a pas épuisé la controverse.

5. La réaction des cours et tribunaux. – Les magistrats n'ont pas pris de position unanime par rapport à la jurisprudence de la Cour de cassation. Il convient de remarquer qu'une Cour militaire a admis l'application de l'article 1244, alinéa 2, dans un cadre délictuel, lors d'une espèce fort proche du litige tranché par notre Cour suprême le 13 septembre 1977.²⁷

À l'inverse, le Tribunal de première instance de Bruxelles a adopté, sans ambages, le point de vue restrictif de la Cour de cassation dans un jugement du 7 décembre 1988.²⁸ Selon le Tribunal, si «H. De Page [a affirmé] que l'article 1244, alinéa 2, du Code civil peut en principe être appliqué "en toutes matières" (t. I, n° 147); Qu'il y a toutefois lieu d'entendre: "en toutes matières de droit conventionnel"; Que l'article 1244 précité est en effet intégré dans les dispositions du Code civil relatives aux obligations conventionnelles (titre III du livre III)». D'autres juges partagent le même raisonnement.²⁹

La jurisprudence demeure tout aussi controversée dans les matières qui touchent à l'ordre public (*infra*, n°s 13 et suivants).

B. Analyse critique du champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil

6. Exposé du raisonnement. – Le texte de l'article 1244 du Code civil ne permet pas de déduire définitivement l'étendue de son champ d'application. À notre avis, la place qu'il occupe dans le Code civil ne s'avère pas plus convaincante. Dans ce cadre, il paraît

nécessaire d'analyser en détail sa *ratio legis*, afin de dégager la portée qu'a voulu lui attribuer notre législateur.

7. La *ratio legis* de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil formulée en 1804. – Le principe du terme de grâce a été exposé par M. TREILHARD lors des discussions au Conseil d'État. Il s'agissait initialement de permettre à «un débiteur qui prouvant, par le tableau de sa situation, qu'il est solvable, [de] demande[r] un court délai pour une partie du paiement. Ainsi, «Dans ce cas, d'après l'article, le juge condamne pour la totalité, mais il gradue les termes du paiement».³⁰

Un exemple permet d'étayer le principe initial de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil. Voici un débiteur propriétaire de quatre maisons, qui se trouve subitement contraint de s'acquitter d'une importante dette. Les liquidités lui manquent pour en assurer le paiement à l'échéance; il demeure cependant solvable en raison de ses importants avoirs immobiliers. Si son créancier s'oppose à lui accorder un court délai de paiement, nécessaire afin de vendre une maison, il pourra le solliciter auprès du juge. Il convient ici de permettre à un débiteur solvable de sortir d'une situation momentanée d'embarras, sans porter atteinte aux intérêts de son créancier.

Certains rédacteurs du Code civil n'ont pas bien accueilli cette idée. Ils estimaient que la disposition consacrant le terme de grâce ruinerait le crédit, conférerait un pouvoir arbitraire au juge et, enfin, porterait atteinte au principe de la convention-loi.³¹ Ces critiques témoignent de la difficulté, qu'ont eue les rédacteurs du Code civil, à envisager le régime de l'obligation en dehors du droit des contrats.³² Elles semblent aussi donner raison au point de vue restrictif adopté par la Cour de cassation dans son arrêt du 13 septembre 1977.

Toutefois, M. BIGOT DE PRÉAMENEU insista sur les motifs d'humanité qui ont motivé l'insertion de ce pouvoir au sein du Code civil: «Si néanmoins le débi-

1989, p. 20, n° 12, spéc. note n° 2, pp. 35-36, n° 37; P. VAN OMMEFLAGHE, «Examen de jurisprudence (1974-1982) – Les obligations», *R.C.J.B.*, 1988, pp. 67-68, n° 171.

23. R. VAN ROYE, *Manuel de la partie civile*, Bruxelles, Librairie judiciaire Polydore Pée, 1945, p. 330, n° 303. Voy. aussi, en ce sens, tel que cité par l'auteur: Liège, 29 janvier 1926, *Pas.*, 1926, II, p. 117.

24. Cf. au tout premier chef la note signée F.D. figurant à la *Pasicrisie* (*Pas.*, 1978, I, pp. 41-42). Dans le même sens: P. VAN OMMEFLAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, p. 1785, n° 1200; G. DE LEVAL, *op. cit.*, *Rép. not.*, t. XIII, L. IV, p. 35, n° 37; B. HUBEAU, «Het toepassingsgebied van art. 1244 B.W.», obs. sous Vred. St. Joost-ten-Node, 10 novembre 1987, *R.G.D.C.*, 1989, pp. 235-236, n° 6.

25. Cette observation peut être étendue à d'autres sphères du droit des obligations. On pense notamment à la question des recours contributifs entre codébiteurs tenus *in solidum*. La Cour de cassation n'admet pas que les articles 1213 et 1214 puissent servir de base légale à ces recours eu égard à leur place au sein du Code civil. Cons. quant à cette question: P. VAN OMMEFLAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, pp. 1863-1866, n°s 1276-1277.

26. I. MOREAU-MARGRÈVE enseignait déjà, avec grande clairvoyance, dans son étude de 1966, que la place de l'article 1244 ne devait pas être exagérée. Il a toujours été admis, selon l'auteur, que le Titre III du Code civil s'applique à toutes les obligations, quelle qu'en soit la source. Voy.: I. MOREAU-MARGRÈVE, *op. cit.*, *R.C.J.B.*, 1966, p. 419, spéc. note 9. Cons. également: P. VAN

OMMEFLAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, pp. 1785-1786, n° 1200; S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. I, 2005, pp. 25-26, n° 33; P. VAN OMMEFLAGHE, *op. cit.*, *R.C.J.B.*, 1988, p. 68, n° 171.

27. Cour militaire, 25 mai 1999, *R.G.A.R.*, 2001, 13383. Cependant, la Cour militaire ne fait pas droit à la demande tendant à l'octroi de facilités de paiement, dans la mesure où elle estime que le débiteur ne peut être considéré comme malheureux et de bonne foi *in casu*.

28. Civ. Bruxelles, 7 décembre 1988, *R.G.D.C.*, 1990, p. 493.

29. Corr. Gand, 20 avril 1998, *T.G.R.*, 1998, p. 162; Vred. St. Joost-ten-Node, 10 novembre 1987, *R.G.D.C.*, 1989, p. 229, note B. HUBEAU; Anvers, 25 mars 1983, *R.W.*, 1985-1986, p. 686.

30. J.-G. LOCRÉ, *Législation civile, commerciale et criminelle*, t. VI, Librairie de jurisprudence de H. Tarlier, 1836, p. 91, n° 46; P.A. FENET, *Recueil complet des travaux préparatoires du Code civil*, t. XIII, Paris, Imprimerie du Marchand de Breuil, 1827, p. 77.

31. Cf. les observations de la section de législation du Tribunal: J.-G. LOCRÉ, *Législation civile, commerciale et criminelle*, t. VI, *op. cit.*, 1836, pp. 131-132, n° 40; P.A. FENET, *Recueil complet des travaux préparatoires du Code civil*, t. XIII, *op. cit.*, 1827, pp. 157-158. Dans le même sens: M. TOULLIER, *Le droit civil français, suivant l'ordre du Code*, t. III, *op. cit.*, 1837, p. 450, n° 655.

32. Cf. à ce propos: H. DE PAGE, *Traité*, t. III, 1967, pp. 85-86, n° 64.



teur se trouvait dans des circonstances telles que, par des motifs d'humanité (...), sans porter préjudice [au] créancier, [les juges] feraient un acte d'humanité en accordant des délais modérés pour le paiement, la loi les y autorise». ³³ Selon nous, ce passage donne raison aux auteurs qui insistent sur le fondement à attribuer à l'article 1244, alinéa 2, du Code civil: il repose effectivement bien, depuis son adoption en 1804, sur un profond sentiment d'équité (*supra*, n° 5).

C'est pour cette raison qu'on peut analyser les facilités de paiement comme une application de la «fonction correctrice de l'équité». ^{34,35} Dès lors, il paraît difficile d'interpréter restrictivement l'article 1244, alinéa 2, comme le décide la Cour de cassation. Cette thèse ne s'accorde pas avec l'objectif d'humanité prôné par le législateur depuis plus de deux siècles. ³⁶ Historiquement, H. DE PAGE constate aussi, à travers de nombreux exemples, que le législateur n'a jamais limité le bénéfice de l'équité aux obligations conventionnelles. ³⁷

En ce sens, ne créerait-on pas une discrimination injustifiable en accordant l'équité aux seuls débiteurs contractuels et non aux autres? ³⁸ Cet argument a déjà été invoqué avec succès par le passé dans un autre contexte. L'article 2277, alinéa 4, du Code civil prévoit une prescription libératoire quinquennale, par exception à la prescription décennale, pour «Les intérêts des sommes prêtées, et généralement tout ce qui est payable par année, ou à des termes périodiques plus courts». Une partie de la doctrine et de la jurisprudence estimait que le critère de périodicité de la dette suffisait à rendre cet article applicable; d'autres, afin d'en limiter le champ d'application, pensaient que la dette devait aussi pouvoir s'assimiler à des revenus. Cette seconde condition ne ressortait pas du texte légal. ³⁹ La Cour constitutionnelle fit droit à la lecture extensive de la portée de l'article 2277. ⁴⁰ Au regard des articles 10 et 11 de la Constitution, rien ne

justifie de limiter cette disposition aux bénéficiaires d'une dette assimilable à un revenu, puisque son objectif vise précisément à protéger les débiteurs de toutes dettes à paiements périodiques. ⁴¹ La lecture minimaliste de l'article 1244, alinéa 2, encourt le même reproche. La suite du propos renforce ce constat.

8. La *ratio legis* de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil amplifiée en 1938. – Le législateur belge opéra une réforme de l'article 1244, par une loi du 30 juillet 1938 ⁴², pour mettre un terme à une jurisprudence qui refusait d'accorder des termes et délais aux actes authentiques revêtus de la formule exécutoire. À cet effet, il précisa expressément que le juge peut accorder des délais modérés «même si la dette est contractée par un acte authentique, autre qu'un jugement». ⁴³

La raison de cette intervention est fort simple: la crise des années trente laissa de nombreuses personnes sans ressources, qui ne parvenaient pas toujours à honorer à temps leur emprunt hypothécaire constaté par acte authentique. Le législateur fut sensible à la dureté avec laquelle certains magistrats déniaient le bénéfice de l'article 1244, alinéa 2, aux personnes proches de l'insolvabilité. Le rapporteur du projet de loi, M. KLUYSENS, résuma admirablement la *ratio legis* du texte que le législateur voulait adopter: «Le motif qui se trouve à la base de la loi [est] un sentiment d'humanité, qui se trouve d'ailleurs vérifié, même en dehors de l'état de crise; il peut toujours être vrai». ⁴⁴ Pour arriver à cette fin, le législateur réaffirma et amplifia même nettement les principes déjà énoncés en 1804.

Tout d'abord, la Commission de la justice eut l'occasion d'affirmer que «le nouvel article 1244 (...) est une disposition générale». ⁴⁵ Cet avis fut relayé lors des débats parlementaires: «la disposition de l'article 1244 du Code civil (...) constitue une disposition fondée

33. J.-G. LOCRIÉ, *Législation civile, commerciale et criminelle*, t. VI, op. cit., 1836, p. 169, n° 122; P.A. FENET, *Recueil complet des travaux préparatoires du Code civil*, t. XIII, op. cit., 1827, pp. 266-267.
34. P. WÉRY, «Le contrat, la clause pénale, le juge et l'équité», obs. sous Cass. 28 avril 2011 et 7 septembre 2012, *R.G.D.C.*, 2013, p. 94, n° 12; P. WÉRY, «L'équité et le droit belge des obligations», in *Les sources du droit revisitées*, vol. III, I. HACHEZ, Y. CARTUYVELS, H. DUMONT, Ph. GÉRARD, F. OST et M. VAN DE KERCHOVE (éds.), Limal, Anthemis, 2012, p. 91, n° 20. Voy. aussi H. DE PAGE, qui énonce le principe (*Traité*, t. I, 3^e éd., 1962, pp. 24-25, n° 13, A) et qui l'applique ensuite à l'article 1244, alinéa 2, du Code civil (*Traité*, t. I, 3^e éd., 1962, p. 28, n° 13, C).
35. A côté de la fonction correctrice de l'équité, on trouve aussi la fonction supplétive du concept. Voy. à ce sujet: P. WÉRY, op. cit., *R.G.D.C.*, 2013, pp. 96-97, n°s 15-16; P. WÉRY, op. cit., in *Les sources du droit revisitées*, vol. III, 2013, pp. 85-90, n°s 13-16.
36. Les auteurs du 20^e siècle soulignaient déjà le lien entre l'article 1244, alinéa 2, et le principe d'humanité qui le soutient, précisant souvent qu'il représente une mesure nécessaire pour tempérer la rigueur du droit: G. BAUDRY-LACANTINERIE et L. BARDE, *Des obligations*, t. XIII, vol. II, op. cit., 1907, pp. 579-580, n° 1484; Fr. LAURENT, *Principes de droit civil*, t. XVII, op. cit., 1887, pp. 559-560, n° 570; V. MARCADÉ, *Explication théorique et pratique du Code civil*, t. IV, op. cit., 1873, p. 562, n° 694; C. DEMOLOMBE, *Traité des contrats ou des obligations conventionnelles en général*, t. XXV, op. cit., 1869, p. 558, n° 592; L. LAROMBIÈRE, *Traité théorique et pratique des obligations*, t. II, op. cit., 1863, p. 173, n° 18.
37. H. DE PAGE, *Traité*, t. I, 1962, pp. 27-28, n° 13, C.
38. S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. II, 2009, p. 26, n° 33; S. STIJNS, D. VAN

- GERVEN et P. WÉRY, «Chronique de jurisprudence. Les obligations: le régime général de l'obligation (1985-1995)», *J.T.*, 1999, p. 527, n° 14.
39. Sur cette problématique, voy. not.: C. DELFORGE, «L'application de l'article 2277 du Code civil en matière de fourniture d'énergie et de téléphonie», *J.J.P.*, 2010, pp. 397 à 408; A. DELEU, «La prescription des dettes relatives aux fournitures périodiques: le champ d'application de l'article 2277 revu par la Cour d'arbitrage», obs. sous C.A. 19 janvier 2005, *R.G.D.C.*, 2007, pp. 34-39.
40. C. Const., 6 janvier 2011, *Rev. not. belge*, 2011, p. 583; *R.W.*, 2011-2012, p. 684, note S. BOULY; C.A. 17 janvier 2007, *R.W.*, 2007-2008, p. 1711, note C. LEBON; C.A. 15 janvier 2005, *J.T.*, 2005, p. 396; *R.G.D.C.*, 2007, p. 32, note A. DELEU.
41. Voy. pour les extraits des travaux préparatoires du Code civil: C. DELFORGE, op. cit., *J.J.P.*, 2010, p. 398, n° 4.
42. Loi du 30 juillet 1938 sur les délais de grâce et sursis à exécution et portant modification de la loi du 15 août 1854 sur l'expropriation forcée, *M.B.*, 5 août 1938 (ci-après «loi du 30 juillet 1938»). Concernant le texte de la loi et des discussions y afférentes: Loi du 30 juillet 1938, *Pasin.*, 1938, pp. 218 à 234.
43. Comp. avec l'ancienne rédaction de l'article 1244, alinéa 2, qui se bornait à indiquer que le juge pouvait «faire surseoir aux poursuites». Sur l'utilité de cette intervention législative et des autres modifications, cons.: H. DE PAGE, *Traité*, t. I, 1962, p. 212, n° 144bis, B.
44. Loi du 30 juillet 1938, Discussion à la Chambre, *Pasin.*, 1938, p. 232.
45. Loi du 30 juillet 1938, Rapport de la Commission de la justice de la Chambre, *Pasin.*, 1938, p. 225.

sur l'ordre public⁴⁶, qui pour cette raison, ne peut dépendre de la forme de l'obligation». ⁴⁷ Ces passages rejoignent, ensuite, la principale préoccupation du législateur, qui estime «[qu'il] est équitable que le juge, même lorsqu'il s'agit d'une dette hypothécaire ou d'une autre dette exécutoire, ait toujours le pouvoir d'accorder au débiteur malheureux et de bonne foi des délais de grâce». ⁴⁸ Dans les discussions parlementaires qui suivent, on peut lire que «lorsque le créancier est muni d'un titre exécutoire, l'exécution peut se faire immédiatement, et il est d'autant plus nécessaire que les tribunaux puissent prendre en considération la malheureuse situation du débiteur». ⁴⁹

Ces extraits témoignent, à notre avis, de la volonté de dépasser la problématique initiale des prêts hypothécaires. Le législateur semble conférer une portée plus ample à l'article 1244, alinéa 2, du Code civil à la suite de cet incident. Il insiste effectivement sur le fait que les facilités de paiement ne peuvent jamais dépendre de la forme du titre du créancier. ⁵⁰ Si l'on veut donner un sens à ces desseins, il ne paraît pas raisonnable d'admettre que le législateur ait décidé d'établir une distinction entre différentes catégories d'actes authentiques – excepté les jugements – en modifiant l'article 1244, alinéa 2. Sous cet angle, l'éventail de cette disposition s'avère fort large: elle s'étend de l'acte notarié à la contrainte administrative⁵¹, cette dernière représentant une source d'obligation d'origine légale. Existerait-il encore un obstacle à admettre l'octroi du délai de grâce pour les autres sortes d'obligations extracontractuelles? Pareille opinion se défendrait difficilement compte tenu de l'objectif de protection du débiteur prôné en 1938.

9. La modification de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil par la loi du 10 octobre 1967. – La dernière modification de l'article 1244⁵², survenue par la loi du 10 octobre 1967⁵³, n'infirme pas les principes sou-

nus en 1938. Lors de l'adoption du Code judiciaire, le Commissaire royal Ch. VAN REEPINGHEN a expliqué qu'il a paru opportun de «regrouper les dispositions de procédure relatives aux termes et délais et de ne maintenir dans le Code civil que les textes qui déterminent les règles propres au droit civil». ⁵⁴ Le Code judiciaire consigne ces règles de procédure aux articles 1333 à 1337, sans apporter «aucune modification de fond aux dispositions existantes». ⁵⁵

Le libellé des articles 1333 et 1334 du Code judiciaire se calque sur la position prise par le législateur en 1938. ⁵⁶ Ces dispositions sous-tendent, en substance, que les cours et tribunaux peuvent accorder des délais quand un acte d'exécution ou une saisie a lieu en vertu d'un acte authentique autre qu'un jugement. La doctrine processualiste estime que l'ensemble des titres exécutoires entre dans leur champ d'application⁵⁷.

10. Synthèse: le champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil. – En synthèse, il est permis de penser que l'article 1244, alinéa 2, prenne place dans la théorie générale de l'obligation et non simplement dans celle du contrat. Il paraît sain d'admettre qu'un débiteur solvable ou proche de l'insolvabilité puisse toujours recourir à cette institution, afin sortir d'une situation particulièrement difficile, sans qu'il soit porté atteinte aux intérêts de son créancier.

Les différents arguments que nous avons relevés plaident en ce sens: l'équité pouvant difficilement se limiter aux contrats; l'existence d'une discrimination certaine entre les catégories de débiteurs; le soutien que le législateur de 1938 apporte à une interprétation large du pouvoir reconnu au juge, qui relève de l'intérêt général⁵⁸ et de l'ordre public⁵⁹; enfin, la confirmation de ce dernier point de vue en 1967 par les articles 1333 et 1334 du Code judiciaire.

46. Concernant le caractère d'ordre public de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil, voy. notamment: *Pasin.*, 1938, p. 220 («ce pouvoir est d'ordre public»), p. 223 («l'article 1244 est une disposition d'humanité basée sur l'intérêt général et qu'elle est partant d'ordre public») et p. 229 («l'article 1244 du Code civil (...) constitue une disposition fondée sur l'ordre public»).

47. Loi du 30 juillet 1938, Discussion à la Chambre, *Pasin.*, 1938, p. 228.

48. *Ibidem*, p. 229.

49. *Ibidem*.

50. Pour une lecture similaire: N. PIROTTE, *Le recouvrement fiscal*, Diegem, Kluwer, coll. «Pratique du droit», 2000, p. 54, n° 72.

51. A. BERTHE, «L'octroi de délais de grâce», in *La jurisprudence du Code judiciaire commentée*, vol. IV, 2011, p. 392; M. NIHOUL, *Le privilège du préalable et de l'exécution d'office*, Bruxelles, la Charte, 2001, p. 655, n° 532. Sur la typologie des titres exécutoires, cons.: G. CLOSSET-MARCHAL, «Typologie des titres exécutoires», in *Le droit de l'exécution, en principe(s) et en particulier*, F. Georges (éd.), Bruxelles, Brugge, la Charte/die Keure, 2010, pp. 1 à 23.

52. La nouvelle version de l'article 1244 du Code civil a été amputée des règles de procédure introduites par la loi du 30 juillet 1938. Ces dispositions figurent maintenant dans le Code judiciaire (articles 1333 à 1337). L'alinéa 2 n'a fait l'objet d'aucune modification en tant que tel, en ce qu'il ne concerne pas le droit procédural.

53. Article 102 de la Loi du 10 octobre 1967 contenant le Code judiciaire, *M.B.*, 31 octobre 1967.

54. Ch. VAN REEPINGHEN, *Rapport sur la réforme judiciaire*, *M.B.*, 1964, pp. 438-439. Voy. aussi *Doc. parl.*, Sénat, Sess. ord. 1963-1964, n° 60, p. 285; *Pasin.*, 1967, Annexe, pp. 487-488.

55. *Ibidem*.

56. «Le Code en projet s'est inspiré de ces textes [existants], selon les propos du Commissaire royal, qui n'ont fait l'objet d'aucun débat par la suite: *Doc.*

parl., Sénat, Sess. ord. 1963-1964, n° 60, p. 285; *Pasin.*, 1967, Annexe, p. 488; Ch. VAN REEPINGHEN, *Rapport sur la réforme judiciaire*, *M.B.*, 1964, p. 438.

57. G. DE LEVAL, *Éléments de procédure civile*, 2^e éd., Bruxelles, Larcier, 2005, p. 231, n° 163, A; G. DE LEVAL, *op. cit.*, t. XIII, L. IV, 1989, p. 28, n° 25; G. DE LEVAL, *Traité des saisies*, Liège, Faculté de droit, 1988, p. 477, n° 238, B, et les réf. citées note n° 2072. À la suite de cet enseignement: A. BERTHE, *op. cit.*, in *La jurisprudence du Code judiciaire commentée*, vol. IV, G. DE LEVAL (éd.), Bruxelles, la Charte, 2011, p. 392; D. BLOMMAERT et F. NICHOLS, «Uitsstel van betaling», in *Artikelsgewijze commentaar Gerechtelijk Wetboek* (ouvrage à feuillets mobiles), Waterloo, Kluwer, 1999, art. 1334 – 4, p. 80; J.-L. LEDOUX, *Les saisies – Chronique de jurisprudence (1989-1996)*, Bruxelles, Larcier, coll. «Les dossiers du Journal des tribunaux», 1997, p. 26, n° 11.

58. Loi du 30 juillet 1938, Rapport de la Commission de la justice de la Chambre, *Pasin.*, 1938, p. 223.

59. Il en résulte que les parties ne peuvent exclure l'application de l'article 1244, alinéa 2, comme le rappelle son libellé. Le juge peut également accorder d'office des délais de grâce, même si le débiteur ne les a pas sollicités. Voy. en ce sens: P. VAN OMMESELAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, p. 1785, n° 1199; E. DIRIX et K. BROECKX, *Beslag*, 3^e éd., Mechelen, Kluwer, coll. «A.P.R.», 2010, p. 53, n° 75; W. VAN GERVEN et S. COVEMAEKER, *Verbintenissenrecht*, 2010, p. 538; S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. II, 2009, p. 24, n° 30; L. CORNELIS, *Algemene theorie van de verbintenis*, *op. cit.*, 2000, p. 190, n° 157; G. DE LEVAL, *op. cit.*, t. XIII, L. IV, 1989, p. 16, n° 3; P. VAN OMMESELAGHE, *op. cit.*, t. I, 1975, p. 652, n° 87; H. DE PAGE, *Traité*, t. I, 1962, p. 216, n° 146; G. BAUDRY-LACANTINERIE et L. BARDE, *Des obligations*, t. XIII, vol. II, *op. cit.*, 1907, pp. 581-582, n° 1485; Fr. LAURENT, *Principes de droit civil*, t. XVII, *op. cit.*, 1887, pp. 562-563, n° 571; V. MARCADIÉ, *Explication théorique*



Selon cette interprétation, les facilités de paiement ne doivent pas dépendre de la forme du titre du créancier ni, par conséquent, de la source de la dette en cause. En principe, les obligations conventionnelles, quasi-délictuelles, quasi-contractuelles et légales peuvent être assorties d'une telle modalité de l'obligation, sauf lorsque la loi l'interdit expressément ou implicitement. On rappellera aussi que le terme «paiement» figurant à l'article 1244, alinéa 1^{er}, possède une portée générale. De la sorte, l'alinéa 2 peut s'appliquer à l'exécution de tous types de prestation (donner, faire et ne pas faire).⁶⁰

11. Les délais de grâce: un principe général du droit?

– Une partie de la doctrine écrit que l'article 1244, alinéa 2, du Code civil consacrerait un principe général du droit fondé sur l'équité.⁶¹ Cette thèse fut défendue pour la première fois par le procureur général F. DUMON dans la note qu'il rédigea en 1977 à la *Pasicrisie*.⁶²

La reconnaissance des principes généraux du droit ne fait pas l'objet d'un régime clairement défini en droit positif belge. À la suite de la célèbre mercuriale de W. GANSHOF VAN DER MEERCH⁶³, on emploie, en règle, la méthode dite «inductive-déductive»: le juge induit le principe général de l'une ou plusieurs normes et déduit son application à une série d'autres situations qui ne sont pas visées par ces dispositions.⁶⁴ Un tel raisonnement requiert, par ailleurs, un large consensus – quasi unanime – en doctrine et en jurisprudence.⁶⁵ La Cour de cassation se charge, quant à elle, de consacrer l'existence de la règle de droit au terme de ce raisonnement.⁶⁶

L'institution du délai de grâce semble répondre à ces critères.

Tout d'abord, les facilités de paiement reposent sur l'article 1244, alinéa 2 ainsi que sur une série d'autres dispositions faisant référence à ce pouvoir. Tel est le cas de l'article 43, alinéa 2, de la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises; de l'article 59,

\$1, de la loi du 4 août 1992 sur le crédit hypothécaire; de l'article 38 de la loi du 12 juin 1991 relative au crédit à la consommation; des articles 1333 à 1337 du Code judiciaire; enfin, de l'article 1184, alinéa 3, du Code civil. Ces dispositions modalisent parfois les conditions d'octroi du délai de grâce, en fonction des besoins d'une procédure ou d'une matière spécifique.

La jurisprudence soutient, elle aussi, l'existence d'un principe général du droit. Dans son arrêt du 13 février 2004⁶⁷, la Cour d'appel de Gand a déclaré que «[het] Artikel 1244 B.W. heeft een algemene draagwijdte, is niet beperkt tot het verbintenissenrecht, is zelfs van openbare orde en moet worden aangezien al een algemeen rechtsbeginsel». D'autres magistrats consacrent cette vision⁶⁸, qui n'a pas fait l'objet de critiques, bien que notre Cour suprême ne se soit pas encore prononcée sur cette question.

Enfin, comme mentionné plus haut, la doctrine estime également que l'article 1244, alinéa 2, du Code civil peut consacrer l'existence d'un principe général du droit.⁶⁹

Cependant, existe-t-il un intérêt à reconnaître l'existence d'un tel principe? En théorie, il n'y a pas d'avantage à opter pour cette lecture, si l'on confère un champ d'application général à l'article 1244, alinéa 2, du Code civil. Le principe général se confondrait effectivement avec l'étendue de la norme précitée. En revanche, il subsiste, à notre sens, un réel intérêt pratique: de nombreux auteurs et juridictions éprouvent des difficultés à admettre l'application du droit civil dans des matières spécifiques. Ce constat se renforce quand la branche du droit touche à la puissance publique, comme le droit fiscal (*infra*, n° 13). Par conséquent, il serait heureux de reconnaître une portée générale aux facilités de paiement, par l'entremise d'un principe général du droit, afin de couper court à tout débat, aussi complexe soit-il.

12. Les exceptions à l'octroi d'un délai de grâce. – Le terme de grâce ne peut trouver place dans certaines

et pratique du Code civil, t. IV, op. cit., 1873, p. 562, n° 694; C. DEMOLOMBE, *Traité des contrats ou des obligations conventionnelles en général*, t. XXV, op. cit., 1869, p. 558, n° 592.

60. P. VAN OMMESELAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, p. 1786, n° 1200; B. FERON et M. BERLINGIN, op. cit., in *Obligations. Traité théorique et pratique* (ouvrage à feuillets mobiles), 2009, III, 1. 4 – 2, p. 24, n° 4; S. STIJNS, D. VAN GERVEN et P. WÉRY, op. cit., J.T., 1999, p. 827, n° 14; G. DE LEVAL, op. cit., *Rép. not.*, t. XIII, L. IV, 1989, p. 21, n° 12.

61. E. DIRIX et K. BROECKX, *Beslag*, op. cit., 2010, p. 53, n° 75; W. VAN GERVEN et S. COVEMAEKER, *Verbintenissenrecht*, 2010, p. 539; S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. II, p. 26, n° 33; R. KRUIHOF, H. BOCKEN, F. DE LY et B. DE TEMMERMAN, «Overzicht van rechtspraak (1981-1992). Verbintenissen», *T.P.R.*, 1994, p. 205, n° 22; B. HUBEAU, op. cit., *R.G.D.C.*, 1989, pp. 235-236, n° 6.

62. F. DUMON, «note sous Cass. 13 septembre 1977», *Pas.*, 1978, I, pp. 41-42.

63. W. G. VAN DER MEERSCH, «Propos sur le texte de la loi et les principes généraux du droit», *J.T.*, 1970, pp. 557-573 et pp. 581-596.

64. W. G. VAN DER MEERSCH, op. cit., *J.T.*, 1970, pp. 567-568. À la suite de cet enseignement: P. MARCHAL, v° Principes généraux du droit, *R.P.D.B.*, Bruxelles, Bruylant, 2014, pp. 28-29, n° 22; P. VAN OMMESELAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, pp. 109-111, n° 44; P. VAN OMMESELAGHE, «À propos des principes généraux du droit comme normes de droit positif interne», in *Liber amicorum Jacques Malherbe*, Bruxelles, Bruylant, 2006, p. 1115, n° 7.

65. P. MARCHAL, v° Principes généraux du droit, *R.P.D.B.*, 2014, p. 32, n° 24; P. VAN OMMESELAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, pp. 112-113, n° 45; P. VAN OMMESELAGHE, op. cit., in *Liber amicorum Jacques Malherbe*, 2006, pp. 1116-1117, n° 8.

66. La méthode d'induction-déduction ne permet pas de rendre compte de l'élaboration de l'ensemble des principes généraux du droit belge. En d'autres termes, pour expliquer la consécration de certains principes généraux, il est nécessaire de recourir à d'autres méthodes de raisonnement. Le professeur X. DIEUX l'a mis en lumière. Voy. à ce sujet: X. DIEUX, *Le respect dû aux anticipations légitimes d'autrui*, Bruxelles, Bruylant, 1995, pp. 61-62, n° 21.

67. Gand, 13 février 2004, *R.A.B.G.*, 2006, p. 56.

68. Civ. Gand, 20 février 1995, *T. not.*, 1996, p. 217, note E. VAN HOVE; J.P. Westerloo, 11 janvier 1991, *Turnh. Rechtsl.*, 1991, p. 12.

69. E. DIRIX et K. BROECKX, *Beslag*, op. cit., 2010, p. 53, n° 75; W. VAN GERVEN et S. COVEMAEKER, *Verbintenissenrecht*, 2010, p. 539; S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. II, p. 26, n° 33; R. KRUIHOF, H. BOCKEN, F. DE LY et B. DE TEMMERMAN, op. cit., *T.P.R.*, 1994, p. 205, n° 22; B. HUBEAU, op. cit., *R.G.D.C.*, 1989, pp. 235-236, n° 6.



situations. Ces exceptions résultent explicitement ou implicitement de la loi.

Voici brièvement résumées certaines d'entre elles⁷⁰:

- 1) L'article 1661 du Code civil exclut la prolongation du terme dans le cadre de la vente à réméré.⁷¹ L'interdiction a aussi trait au terme de grâce, ce que confirme l'arrêt de la Cour de cassation du 13 janvier 1972 développé plus haut⁷² (*supra*, n° 4).
- 2) Le Code civil retient la même solution s'il y a résolution de la vente d'un immeuble. L'article 1656 énonce que la vente d'un immeuble sera résolue de plein droit si le prix n'a pas été payé dans le délai convenu; que «l'acquéreur peut néanmoins payer après l'expiration du délai, tant qu'il n'a pas été mis en demeure par sommation; mais après cette sommation, le juge ne peut lui accorder de délai».
- 3) Le débiteur ne peut plus solliciter le bénéfice du délai de grâce, comme le rappelle l'article 1333, alinéa 2, du Code judiciaire, si cette faveur lui a déjà été refusée par une décision de justice.
- 4) L'article 1337 du Code judiciaire prévoit une série de situations où le débiteur ne pourra prétendre au bénéfice de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil. Tel est le cas si ses biens sont vendus à la requête d'autres créanciers; s'il est en faillite ou en déconfiture; s'il est fugitif; s'il n'a pas fourni ou s'il a diminué les sûretés dont il était tenu envers son créancier.
- 5) L'article 1604 du Code judiciaire interdit, en matière de saisie-immobilière, qu'il soit fait grâce d'un délai au fol enchérisseur.⁷³ G. DE LEVAL rappelle que la «folle enchère sanctionne l'attitude de l'adjudicataire qui ne peut payer le prix de l'immeuble» en ce que «Cette défaillance [entraîne] une nouvelle mise en vente de l'immeuble».⁷⁴
- 6) Les articles 74 et 77 des lois coordonnées du 31 décembre 1955 sur la lettre de change et le billet à

ordre⁷⁵ prohibent pareillement l'allocation d'un quelconque sursis de paiement.⁷⁶

- 7) À notre sens, il ne convient pas d'exclure automatiquement le bénéfice de l'article 1244, alinéa 2, pour une condamnation civile prononcée à l'occasion d'un litige pénal.

G. RIPERT et J. BOULANGER⁷⁷ ont défendu cette opinion, qui a été reprise par une partie de la doctrine belge: il n'y a pas lieu de discriminer le sort de l'obligation en réparation issue d'une infraction pénale, étant donné que l'article 1244 n'organise pas de régime spécifique pour cette catégorie de dette.⁷⁸ Le juge pourrait, cependant, refuser l'octroi de facilités après une analyse de la bonne foi du débiteur⁷⁹ et des intérêts du créancier en cause. En d'autres termes, il ne faut pas perdre de vue que l'appréciation du magistrat doit être concrète et, dès lors, tenir compte de la situation des parties (*supra*, n° 2).⁸⁰ Ce point reste débattu dans le cadre de la loi du 12 avril 1965 concernant la protection de la rémunération des travailleurs, sachant que le Code pénal social prévoit des amendes en cas de défaut de paiement de la rémunération à la date fixée.⁸¹

- 8) À la suite des enseignements de H. DE PAGE, il a été soutenu que les dettes d'aliments ne pouvaient être assorties d'un répit. En ce cas, le débiteur aurait toujours un besoin urgent du paiement, surtout pour les dettes d'origine légale.⁸² Toutefois, certains magistrats se sont écartés de cette opinion en présence d'un acte authentique, dressé devant notaire, en raison du libellé des articles 1244 du Code civil et 1334 du Code judiciaire.⁸³ Pour rappel, ces deux dispositions étendent le champ d'application des facilités de paiement à tout acte authentique autre qu'un jugement.

G. DE LEVAL estime, à juste titre, qu'il ne faut pas exclure automatiquement l'article 1244 de ce débat: l'auteur constate que l'urgence ne se vérifie pas

70. Pour d'autres présentations à caractère général, cons. not.: P. VAN OMME-SLAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, pp. 1786-1787, n° 1201; A. BERTHE, *op. cit.*, in *La jurisprudence du Code judiciaire commentée*, vol. IV, 2011, pp. 387-390; E. DIRIX et K. BROECKX, *Beslag*, *op. cit.*, 2010, pp. 53-54, n° 76; W. VAN GERVEN et S. COVEMAER, *Verbintenissenrecht*, 2010, pp. 539-540, spéc. p. 540; B. FERON et M. BERLINGIN, *op. cit.*, in *Obligations. Traité théorique et pratique* (ouvrage à feuillets mobiles), 2009, III.1.4 – 5 et 6, pp. 27-28, n° 5.1.; S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. II, p. 26, n° 34; D. BLOMMAERT et F. NICHOLS, *op. cit.*, in *Artikelsgewijze commentaar Gerechtelijk wetboek* (ouvrage à feuillets mobiles), 1999, Art. 1333 – 3 et 4, pp. 73-74; R. KRUIHOF, H. BOCKEN, F. DE LY et B. DE TEMMERMAN, *op. cit.*, T.P.R., 1994, pp. 205-206, n° 22; G. DE LEVAL, *op. cit.*, *Rép. not.*, t. XIII, L. IV, 1989, pp. 36-42, n°s 38-50; H. DE PAGE, *Traité*, t. I, 1962, pp. 221-222, n° 147.

71. «Le terme fixé est de rigueur, et ne peut être prolongé par le juge».

72. Cass., 13 janvier 1972, *Pas.*, 1972, I, p. 469.

73. «Aucun délai de grâce ne peut être accordé au fol enchérisseur».

74. G. DE LEVAL, *op. cit.*, *Rép. not.*, t. XIII, L. IV, 1989, p. 41, n° 45. Voy. également cet auteur pour une autre hypothèse d'exclusion de sursis de paiement, prévue à l'article 1578, alinéa 1 *in fine*, du Code judiciaire, en matière de consignation.

75. M.B., 19 janvier 1956.

76. L'article 74 disposition, relative à la lettre de change, énonce qu'aucun «jour de grâce, ni légal, ni judiciaire, autre que celui prévu par la présente loi, n'est admis». L'article 77 rend ce principe applicable au billet à ordre.

77. G. RIPERT et J. BOULANGER, *Traité de droit civil*, t. II, *op. cit.*, 1957, p. 555, n° 1498.

78. G. DE LEVAL, *op. cit.*, *Rép. not.*, t. XIII, L. IV, 1989, p. 39, n° 41. En sens contraire: Corr. Gent, 20 avril 1998, T.G.R., 1998, p. 162.

79. G. DE LEVAL, *op. cit.*, *Rép. not.*, t. XIII, L. IV, 1989, p. 39, n° 41.

80. Cf. en ce sens: Cour miliaire, 25 mai 1999, R.G.A.R., 2001, 13383. La Cour ne refuse pas d'appliquer l'article 1244, alinéa 2, du Code civil dans cette occurrence relative à une infraction volontaire; elle n'accorde cependant aucune grâce au débiteur qu'elle ne juge pas malheureux et de bonne foi.

81. Voy. l'article 162, alinéa 1^{er}, 1^{er}, du Code pénal social. Ce débat était déjà présent sous l'empire de l'article 42 de la loi du 12 avril 1965. Pour un exposé de la problématique, voy.: A. BERTHE, *op. cit.*, in *La jurisprudence du Code judiciaire commentée*, vol. IV, 2011, p. 388; B. FERON et M. BERLINGIN, *op. cit.*, in *Obligations. Traité théorique et pratique* (ouvrage à feuillets mobiles), 2009, III.1.4 – 5, p. 27, n° 5.1.; D. BLOMMAERT et F. NICHOLS, *op. cit.*, in *Artikelsgewijze commentaar Gerechtelijk wetboek* (ouvrage à feuillets mobiles), 1999, art. 1333 – 4, p. 74; R. KRUIHOF, H. BOCKEN, F. DE LY et B. DE TEMMERMAN, *op. cit.*, T.P.R., 1994, pp. 205-206, n° 22; G. DE LEVAL, *op. cit.*, t. XIII, L. IV, 1989, pp. 37-38, n° 40.

82. H. DE PAGE, *Traité*, t. I, 1962, pp. 221-222, n° 147, pp. 707-708, n°s 561, 6^e et 561bis. À la suite de cet enseignement: P. VAN OMME-SLAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, p. 1786, n° 1201; B. FERON et M. BERLINGIN, *op. cit.*, in *Obligations. Traité théorique et pratique* (ouvrage à feuillets mobiles), 2009, III.1.4 – 5, p. 27, n° 5.1.; P. VAN OMME-SLAGHE, *op. cit.*, R.C.J.B., 1975, p. 652, n° 87.

83. Civ. Namur (sais.), 16 juin 1989, J.L.M.B., 1989, p. 1280; Civ. Bruxelles, 18 avril 1989, J.J.P., 1991, p. 18; Civ. Liège (sais.), 9 mai 1988, J.L.M.B., 1988, p. 1149; Civ. Bruxelles, 19 mai 1982, R.W., 1982-1983, col. 467; Bruxelles, 22 novembre 1968, Ann. Not., 1969, p. 74. Voy. aussi les références citées par: A. BERTHE, *op. cit.*, in *La jurisprudence du Code judiciaire commentée*, vol. IV, 2011, p. 388.



toujours, notamment lors du paiement d'arriérés de pension alimentaire.⁸⁴ Il convient, à nouveau, d'analyser *in concreto* la situation des parties. Cette solution pourra sans peine justifier un refus sans heurter les principes dégagés quant au champ d'application du terme de grâce.⁸⁵

- 9) Les cours et tribunaux admettent l'application de l'article 1244, alinéa 2, en matière de sécurité sociale, plus fréquemment qu'auparavant.⁸⁶ Ainsi la Cour d'appel de Mons a-t-elle affirmé que «les cotisations de sécurité sociale sont d'ordre public, puisqu'elles doivent permettre la couverture du droit à la sécurité sociale qui est un droit de l'homme. L'article 1244, alinéa 2, du Code civil peut néanmoins s'y appliquer dans le respect des conditions qu'il contient».⁸⁷
- 10) La matière fiscale fait l'objet des plus vifs débats. Le refus prévaut majoritairement. Les arguments avancés à l'appui de cette thèse méritent d'être analysés dans les pages qui suivent. La matière des impôts directs servira de base à notre raisonnement, sans préjudice de la solution qu'on pourra avancer dans d'autres domaines de la fiscalité.

§2. Les impôts directs

A. État des lieux

13. Position des cours et tribunaux et de la doctrine: un refus majoritaire. – Une large partie de la doctrine et de la jurisprudence spécialisées en droit fiscal accueille difficilement l'allocation de termes et délais

en matière d'impôts. Il existe trois arguments qui motivent les tenants de cette conception.

Le Code des impôts sur les revenus (ci-après «C.I.R.») prévoit que les impôts directs doivent être payés dans les deux mois à dater de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle.⁸⁸ Cette disposition est d'ordre public et fixe impérativement les délais de paiement⁸⁹, de sorte que le juge ne serait pas compétent pour allouer un répit au contribuable.⁹⁰ En effet, comme le précise la Cour d'appel de Liège, dans un arrêt du 6 mai 1993⁹¹, «le recouvrement correct de l'impôt, qui conditionne la planification des recettes et des dépenses de l'État, deviendrait impossible si deux ordres distincts, le receveur et le juge, avaient compétence pour statuer sur l'octroi des termes et délais». En d'autres termes, l'intérêt général, c'est-à-dire l'ordre public, s'oppose à tout atermoiement pour l'acquittement de l'impôt.⁹² Le tribunal civil de Louvain parle même d'autonomie du droit fiscal.⁹³

Il a aussi été jugé qu'aucune disposition n'autoriserait les magistrats à accorder des facilités de paiement en droit fiscal⁹⁴; leur compétence ne pourrait, par ailleurs, être fondée sur l'article 569, alinéa 1^{er}, 32^o, du Code judiciaire, qui permet au Tribunal de première instance de statuer sur «les contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt».⁹⁵ Le terme de grâce n'entrerait pas dans le champ d'application de la mesure précitée.

Enfin, une partie de la doctrine⁹⁶ et de la jurisprudence⁹⁷ estime que les cours et tribunaux violeraient

84. G. DE LEVAL, *op. cit.*, t. XIII, L. IV, 1989, p. 36, n° 38; G. DE LEVAL, «obs. sous Civ. Tournai 28 juin 1984», *J.T.*, 1985, p. 152.

85. La situation du débiteur d'aliments peut parfois s'avérer bien délicate lorsque le paiement de la dette s'étend sur une longue période. Un arrêt de la Cour de cassation du 14 octobre 2010 illustre ce propos. En l'espèce, la Cour a fait droit à l'argumentation du juge du fond qui avait constaté que le paiement d'une pension alimentaire, constatée par acte authentique, aurait forcé son débiteur à vivre à la limite du seuil de pauvreté. Il était apparu que la situation financière des deux parties était équivalente, sans tenir compte du paiement de la rente. De la sorte, le juge avait privé le créancier du droit de réclamer l'exécution en nature de sa créance sur la base de l'interdiction de l'abus de droit. *Cf.*: Cass., 14 octobre 2010, *D.A.O.R.*, 2012, p. 17, note J. VAN ZUYLEN; *Rev. dr. fam.*, 2012, p. 156, note A.C. VAN GYSEL.

86. C.T. Mons, 8 décembre 1995, *J.T.*, 1996, p. 66; C.T. Mons, 25 juin 1976, *J.T.*, 1977, p. 26, concl. Ph. GOSSERIE.

87. C.T. Mons, 25 février 2000, *J.L.M.B.*, 2001, p. 746 (somm.).

88. Voy. le texte de l'article 413, alinéa 1^{er}, C.I.R.: «Les impôts directs et le précompte immobilier portés au rôle conformément à l'article 304 sont exigibles à la date à laquelle le rôle a été rendu exécutoire. Ils doivent être payés dans les deux mois de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle». On ne porte pas préjudice aux autres délais spécifiques concernant l'exigibilité des précomptes mobiliers et professionnels. Voy. not. à cet égard: M. MORIS, *Procédure fiscale approfondie en matière d'impôts directs*, Limal, Anthemis, 2014, p. 319; E. VAN BRUSTEM et O. BERTIN, «Le recouvrement de l'impôt», in *Manuel de procédure fiscale*, F. STEVENART MEEÛS (éd.), Limal, Anthemis, 2011, pp. 584-587.

89. *Com.I.R.* n° 413/3: «Les délais de paiement sont d'ordre public et ont, par conséquent, un caractère impératif».

90. La jurisprudence soulève régulièrement ce premier argument avec le deuxième développé plus bas. *Cf.*: Gand, 13 février 2004, *R.A.B.G.*, 2006, p. 56; Civ. Bruxelles, 20 juin 2003, *T.F.R.*, 2004, p. 372, note H. VAN OUTRYVE; Civ. Bruxelles, 7 mars 2003, *Fiscologue*, 2003, n° 910, p. 7; Liège, 5 mai 1994, *J.L.M.B.*, 1995, p. 1063; Bruxelles, 16 juin 1994, *J.L.M.B.*, 1995, p. 11; Bruxelles, 18 octobre 1993, *J.T.*, 1994, p. 250; Liège, 11 mars 1993, *Bull. contr.*, 1995, p. 319; Civ. Anvers (sais.), 17 juin 1991, *Bull. contr.*, 1992, p. 3233.

91. Liège, 6 mai 1993, *F.J.F.*, 1994, n° 94/44.

92. E. DIRIX et K. BROECKX, *Beslag*, *op. cit.*, 2010, p. 54, n° 65; M. LOYENS, «Le

juge fiscal peut-il octroyer des délais de paiement en matière d'impôts directs?», *R.G.C.F.*, 2008, p. 131; M. LOYENS, *De invordering van de directe belastingen*, Bruxelles, Bruylant, 2005, p. 19, n° 29 *in fine*; B. VANERMEN, «Principes inzake invordering van directe belastingen», in *Fiscaal executie-recht*, E. DIRIX et P. Taelman (éds.), Antwerpen – New York – Oxford, Intersentia, 2003, p. 40; M. DASSESE et P. MINNE, *Droit fiscal – Principes généraux et impôts sur les revenus*, 5^e éd., Bruxelles, Bruylant, 2001, pp. 46-47, n° 11.4.

93. Civ. Louvain, 2 février 2004, *Fiscologue*, 2004, n° 938, p. 11.

94. Cet argument a été fréquemment avancé lors de litiges précédant la réforme de la procédure fiscale des 15 et 23 mars 1999. Voy. not.: Mons, 19 janvier 2001, *FiscalNet*, Rôle n° 1989/FI/1539; Civ. Namur (sais.), 9 décembre 1994, *Bull. contr.*, 1996, p. 448; Civ. Dinant 1^{er} septembre 1995, *Bull. contr.*, 1996, p. 1895; Liège, 6 mai 1993, *F.J.F.*, 1994, n° 94/44; Liège, 15 novembre 1991, *J.L.M.B.*, 1992, p. 353; Civ. Bruxelles, 10 avril 1989, *Bull. contr.*, 1990, p. 1889.

95. Civ. Bruxelles, 13 novembre 2008, *FiscalNet*, Rôle n° 2007/10522/A; Civ. Anvers, 14 décembre 2007, *FiscalNet*, Rôle n° 07-6316-A; Civ. Bruxelles, 22 juin 2005, *FiscalNet*, Rôle n° 2001/4435/A et 2001/4334/A; Civ. Bruxelles, 2 septembre 2005, *FiscalNet*, Rôle n° 1999/5188/A; Civ. Bruxelles, 20 juin 2003, *T.F.R.*, 2004, p. 372; Civ. Bruxelles, 7 mars 2003, *Fiscologue*, 2003, n° 910, p. 7; Civ. Bruxelles, 11 septembre 2001, *FiscalNet*, Rôle n° 99/11950/A. *Cf.* dans le même sens en doctrine: M. DELANOTE, *Fiscaal invorderingsrecht*, Mechelen, Kluwer, coll. «A.P.R.», 2012, p. 45, n° 143; B. VANERMEN, *op. cit.*, in *Fiscaal executierecht*, 2003, pp. 39-42, n° 65-66.

96. A. TIBERGHIEN, *Manuel de droit fiscal*, 30^e éd., Waterloo, Kluwer, 2012, p. 31; E. DIRIX et K. BROECKX, *Beslag*, *op. cit.*, 2010, p. 54, n° 65.

97. Civ. Bruxelles, 20 février 2009, *FiscalNet*, Rôle n° 07/8715/A; Civ. Bruxelles, 2 septembre 2005, *FiscalNet*, n° 1999/5188/A; Civ. Bruxelles, 22 juin 2005, *FiscalNet*, Rôle n° 2001/4435/A et 2001/4334/A; Civ. Bruxelles, 1^{er} février 2002, *FiscalNet*, Rôle n° 2000/7609/A; Civ. Bruxelles, 20 juin 2001, *J.D.F.*, 2001, p. 185; Civ. Bruxelles, 11 septembre 2001, *FiscalNet*, Rôle n° 99/11950/A; Liège, 11 mars 1993, *Bull. contr.*, 1995, p. 3119; Liège, 15 novembre 1991, *J.L.M.B.*, 1992, p. 353; Liège, 14 juin 1991, *Cour. fisc.*, 1992, p. 136, note J.-P. BOURS et N. PIROTTE; *Bull. contr.*, 1992, p. 610; *J.T.*, 1991, p. 745.



le principe de la séparation des pouvoirs en faisant droit à une mesure de grâce. À ce sujet, certains pensent que l'article 66 des lois coordonnées sur la comptabilité de l'État⁹⁸ conférerait une compétence discrétionnaire au receveur des contributions directes; d'autres fondent cette compétence sur l'article 153 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus (ci-après «A.R./C.I.R. 92»).⁹⁹

La Cour de cassation s'est déjà prononcée sur une partie de ce plaidoyer.

14. L'arrêt de la Cour de cassation du 24 avril 2008.

– La Cour de cassation a eu l'occasion d'exprimer sa pensée lors d'un arrêt du 24 avril 2008 rendu en matière de TVA.¹⁰⁰

En l'occurrence, la haute juridiction a considéré que «les délais de déclaration et de paiement en matière de taxe sur la valeur ajoutée (...) sont d'ordre public» et «[qu'aucune] disposition légale ne confère au juge ou au receveur comptable le pouvoir de déroger à ces délais en octroyant des délais de paiement supplémentaires pour les dettes échues en matière de taxe sur la valeur ajoutée». Il n'existerait pas de mesure spécifique pour assurer la compétence du juge fiscal ainsi que celle du collecteur de l'impôt.

La Cour ne s'arrête pas là. Elle ajoute que le receveur peut toujours organiser de «manière autonome et à ses risques et périls le recouvrement et les poursuites et de prévoir des facilités de paiement dans cette optique». Il s'agirait d'une simple «tolérance de la part du comptable», mais qui lui «appartient exclusivement», sans qu'il puisse «en aucune façon déroger aux délais de paiement légaux». En somme, le juge ne pourrait se substituer à l'appréciation du receveur, sous peine de violer le principe de la séparation des pouvoirs.

Ces extraits paraissent quelque peu contradictoires. Il semble effectivement étonnant d'affirmer, d'abord, que le receveur ne possède aucune compétence pour accorder des facilités de paiement en tant que telles, quoiqu'il serait le seul à pouvoir en allouer à titre de

simple tolérance. De même, il est étrange de préciser que la décision du comptable de l'État s'impose aux cours et tribunaux, alors qu'il ne peut, en règle, déroger aux délais fixés par les codes fiscaux (*infra*, n° 18).

Ces principes peuvent être transposés, *mutatis mutandis*, à la matière des impôts directs. Les pouvoirs du receveur des contributions directes et de celui de la TVA sont régis par les lois coordonnées du 17 juillet 1991 sur la comptabilité de l'État. Le C.I.R. n'octroie pas plus de pouvoir aux cours et tribunaux que le Code de la taxe sur la valeur ajoutée. On subodore la transposition de ce raisonnement aux impôts sur les revenus si la Cour venait à être saisie d'une affaire similaire. Leur examen se pose ainsi avec une certaine acuité.

B. Analyse critique du champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, en matière d'impôts directs

1) L'ordre public des normes de droit fiscal

15. L'argument tiré de l'ordre public des normes fiscales. – À l'analyse, le caractère d'ordre public de la loi fiscale – et spécialement de l'article 413, alinéa 1^{er}, C.I.R. – ne convainc pas pour plusieurs raisons.

Il échet, en premier lieu, de rappeler que le législateur de 1938 a attribué la même valeur à l'article 1244, alinéa 2, du Code civil.¹⁰¹ La doctrine¹⁰² et la jurisprudence¹⁰³ ont quasi unanimement suivi ce point de vue (*supra*, n° 10).

De même, alléguer le caractère d'ordre public du droit fiscal, pour refuser l'application de l'article 1244, revient à conférer une certaine autonomie à cette matière. Or, il n'en est rien: la Cour de cassation a répété, à maintes reprises, depuis un arrêt du 9 juillet 1931¹⁰⁴, que «les principes de droit civil dominant le droit fiscal tant que ce dernier n'y a pas dérogé». ¹⁰⁵ La doctrine rejoint, en règle, le point de vue de notre Cour suprême.¹⁰⁶

Le problème concerne davantage la mise en balance

98. Lois coordonnées sur la comptabilité de l'État du 17 juillet 1991, *M.B.*, 21 août 1991.

99. La Cour d'appel de Liège a particulièrement développé ce point à propos de l'article 202 A.R./C.I.R. 64, qui est devenu l'actuel article 153 A.R./C.I.R. 92. En ce sens: Liège, 11 mars 1993, *Bull. contr.*, 1995, p. 3119; Liège, 15 novembre 1991, *J.L.M.B.*, 1992, p. 353; Liège, 14 juin 1991, *Cour. fisc.*, 1992, p. 136, note J.-P. BOURS et N. PIROTTE; *Bull. contr.*, 1992, p. 610; *J.T.*, 1991, p. 745.

100. Cass., 24 avril 2008, *Cour. fisc.*, 2008, p. 671, note; *J.L.M.B.*, 2009, p. 832, note A. BERTHE; *R.G.C.F.*, 2008, p. 307, note E. VAN BRUSTEM; *T.F.R.*, 2008, p. 924, note M. LOYENS.

101. Voy. les propos tenus lors de l'exposé des motifs, du Rapport de la Commission de la justice de la Chambre et des discussions parlementaires relatifs à loi du 30 juillet 1938: Loi du 30 juillet 1938, *Pasin.*, 1938, p. 220, p. 223 et p. 229.

102. P. VAN OMMESSLAGHE, *Les obligations*, vol. III, 2013, p. 1785, n° 1199; E. DIRIX et K. BROECKX, *Beslag*, op. cit., 2010, p. 53, n° 75; W. VAN GERVEN et S. COVEMAEKER, *Verbintenissenrecht*, 2010, p. 538; S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. II, p. 24, n° 30; L. CORNELIS, *Algemene theorie van de verbintenissen*, op. cit., 2000, p. 190, n° 157; G. DE LEVAL, op. cit., *Rép. not.*, t. XIII, L. IV, 1989,

p. 16, n° 3; P. VAN OMMESSLAGHE, op. cit., *R.C.J.B.*, 1975, p. 652, n° 87; H. DE PAGE, *Traité*, t. I, 1962, p. 216, n° 146; G. BAUDRY-LACANTINERIE et L. BARDE, *Des obligations*, t. XIII, vol. II, op. cit., 1907, pp. 581-582, n° 1485; Fr. LAURENT, *Principes de droit civil*, t. XVII, op. cit., 1887, pp. 562-563, n° 571; V. MARCADÉ, *Explication théorique et pratique du Code civil*, t. IV, op. cit., 1873, p. 562, n° 694; C. DEMOLOMBE, *Traité des contrats ou des obligations conventionnelles en général*, t. XXV, op. cit., 1869, p. 558, n° 592.

103. Civ. Bruges, 18 décembre 2001, *F.J.F.*, 2002, p. 456; Civ. Gand, 20 février 1995, *T. not.*, 1996, p. 213, note E. VAN HOVE; J. P. Namur, 7 janvier 1994, *J.L.M.B.*, 1994, p. 321; J. P. Westerlo, 11 janvier 1991, *Turn. rechtsl.*, 1991, p. 12; Civ. Namur (sais.), 15 janvier 1988, *J.T.*, 1988, p. 208.

104. Cass., 9 juillet 1931, *Pas.*, 1931, I, p. 218.

105. La Cour rappelle parfois, à juste titre, que la dérogation peut être expresse ou tacite: Cass., 27 avril 2012, R.G. n° F.10.0134.F., <http://www.juridat.be>; Cass., 23 juin 2008, *Pas.*, 2008, p. 1605; Cass., 14 février 2008, R.G. n° 05.0022.N/1, <http://www.juridat.be>; Cass., 23 novembre 1989, *Pas.*, 1990, I, p. 367; Cass., 20 septembre 1978, *Pas.*, 1979, I, p. 106; Cass., 7 juin 1934, *Pas.*, 1934, I, p. 310.

106. Ce principe doit s'accommoder avec les règles de droit comptable qui dominent aussi le droit fiscal. Ces normes peuvent déroger au droit civil et le



des intérêts des parties, cette condition figurant à l'article 1244, alinéa 2, du Code civil (*supra*, n° 2). À cet égard, l'État se trouverait-il dans une situation qui le pousserait à recouvrer à tout prix sa créance sans admettre aucun délai? Juridiquement, il est peu soutenable que l'octroi d'un terme de grâce porte automatiquement atteinte à la continuité du service public.¹⁰⁷ Les cours et tribunaux l'ont démontré dans le domaine de la sécurité sociale: ainsi la Cour d'appel de Mons a-t-elle décidé que l'allocation d'un répit permettrait à un débiteur peu solvable de redresser le tableau de ses finances et, par conséquent, d'apurer sa dette à l'égard de l'O.N.S.S. C'est à juste titre que la Cour précise, dans cette veine, que «la sauvegarde de l'intérêt général est évidemment liée (...) au sort du débiteur».¹⁰⁸ En somme, un point de vue dogmatique pourra s'avérer contreproductif pour les intérêts de l'État lors de certaines occurrences.¹⁰⁹

De même, n'y aurait-il pas place pour une discrimination entre les débiteurs d'une dette sociale et ceux d'une dette fiscale? La différence de traitement surprend compte tenu de leur similitude.

16. L'article 413, alinéa 3, C.I.R. – À notre avis, l'article 413, alinéa 3, C.I.R. n'infirme pas le raisonnement tenu au point précédent. Cette mesure indique que «Les impôts et les précomptes doivent être acquittés sans délai»¹¹⁰ pour leur totalité lorsque les droits du Trésor sont en péril. Elle permet au receveur d'exiger le paiement immédiat de la créance fiscale, avant le délai de deux mois prévu par l'alinéa 1^{er}, lorsque les droits du Trésor sont «en péril». L'article 413, alinéa 3, C.I.R. prescrit là une déchéance du terme prévu en son alinéa 1^{er}.

Pour pouvoir en réclamer l'application, le receveur doit démontrer que «le comportement du contribuable»¹¹¹ compromet le recouvrement des fonds dus au Trésor. Ce pouvoir s'exerce, selon l'article 413, alinéa 4, C.I.R., sous le contrôle du juge des saisies du lieu du bureau où la perception doit être faite. À la lecture de la jurisprudence, cette situation s'avère as-

sez rare. En ce sens, l'échéance imminente de la prescription¹¹² ou la simple déclaration de faillite¹¹³ ne permettent notamment pas à l'Administration d'appliquer l'article 413, alinéa 3, C.I.R.

Il est inutile d'étendre le champ d'application de l'article 413, alinéa 3, C.I.R. au terme de grâce. Les principes qui le gouvernent rejoignent ceux de l'article 1244, alinéa 2, qui oblige les cours et tribunaux à tenir compte de la situation du créancier et de la bonne foi du débiteur. Il n'est effectivement pas envisageable d'allouer un délai, sachant que ce dernier aurait pour effet d'exonérer le débiteur du paiement de sa dette¹¹⁴ ou même de porter atteinte aux intérêts de son créancier¹¹⁵ (*supra*, n° 2). L'article 1337 prévoit d'ailleurs diverses hypothèses qui s'inscrivent dans cette logique (*supra*, n° 10, d).

Il n'existe donc pas de réponse préconçue en matière d'impôts directs: l'examen des conditions prescrites par l'article 1244, alinéa 2, s'impose au cas par cas. Cette disposition ne se heurte à aucun principe «d'ordre public fiscal» et permet, à notre sens, de tenir compte des droits du Trésor dans chaque cas d'espèce.

2) Les pouvoirs et la compétence des cours et tribunaux

17. Le pouvoir d'accorder un délai de grâce en droit matière d'impôts directs. – Le deuxième argument suppose qu'aucune norme légale n'octroie le pouvoir aux magistrats de statuer sur une demande de sursis de paiement en droit fiscal (*supra*, n° 13). Cet obstacle n'est pas absolu. En effet, le pouvoir des cours et tribunaux peut se fonder sur le raisonnement qui suit.¹¹⁶

Le recouvrement des impôts directs s'appuie sur le rôle rendu exécutoire par le dirigeant de l'Administration ou le fonctionnaire qu'il délègue (article 298, alinéa 1^{er}, C.I.R.). Il représente l'unique titre en vertu duquel les comptables du Trésor peuvent collecter l'impôt dû à l'encontre du contribuable; l'Administration ne peut employer un autre moyen, pour arriver

primer. Tel n'est cependant pas le cas pour notre propos. Voy. not. à ce sujet: P. GLINEUR, «La détermination de ce "droit commun" qui domine le droit fiscal», in *L'évolution des principes généraux du droit fiscal*, Bruxelles, Laricr, 2009, pp. 205 à 225, spéc. p. 225, n° 19; J. KIRPATRICK, «L'effet déclaratif du partage des actes équivalents s'impose-t-il en toute matière, et notamment en matière d'impôts sur les revenus», obs. sous Cass. 31 mars 2008, *T.F.R.*, 2009, p. 266, n° 8; D. GARABEDIAN, «Bénéfice imposable et droit comptable», obs. sous Cass. 20 février 1997, *R.C.J.B.*, 2000, p. 535, n° 7; P. VAN OMMESLAGHE, «Droit commun et droit fiscal», *J.D.F.*, 1989, pp. 5-7, n° 1.

107. Sur ce principe général du droit qui exprime «la nécessité de la poursuite et de la permanence des services publics», cons.: P. MARCHAL, v° Principes généraux du droit, *R.P.D.B.*, 2014, pp. 79-85, n°s 53-55; A. BOSSUYT, «Les principes généraux du droit dans la jurisprudence de la Cour de cassation», *J.T.*, 2005, p. 726, n° 8.

108. C.T. Mons, 25 juin 1976, *J.T.*, 1977, p. 26, spéc. p. 76.

109. Comme l'enseignait déjà H. DE PAGE, bien souvent, une «exécution sur-le-champ n'apporterait rien [au créancier]» (*Traité*, t. I, 1962, p. 213, n° 145). On rappellera aussi qu'un délai de grâce a pour unique effet de suspendre l'exigibilité de la dette et qu'il n'exonère nullement le débiteur de son paiement (*supra*, n° 2).

110. Nous soulignons.

111. À la suite des termes employés par le législateur lui-même au sujet de l'article 41 de la loi du 13 mai 1976 qui, selon la doctrine, est à la base de l'expression analysée. Voy. à ce sujet: *Doc. parl.*, Ch. repr., Sess. ord. 1975-1976, n° 879/1, p. 25. Cons. not.: M. DELANOTE, *Fiscaal invorderingsrecht*, op. cit., 2012, p. 40, n° 129; M. LOYENS, *De invordering van de directe belastingen*, op. cit., 2005, p. 14, n° 25.

112. Civ. Bruxelles, 9 mai 1984, *J.T.*, 1984, p. 429.

113. Gand, 19 avril 2005, *R.G.C.F.*, 2006, p. 62.

114. Cass., 15 juin 2006, *Pas.*, 2006, p. 1421; *R.G.D.C.*, 2009, p. 40; Cass., 25 octobre 1990, *Pas.*, 1991, I, p. 208; Cass., 19 juin 1986, *Pas.*, 1986, I, p. 1295; *R.W.*, 1987-1988, p. 1503, note A. VAN OEVELEN.

115. J.-G. LOCRÉ, *Législation civile, commerciale et criminelle*, t. VI, op. cit., 1836, p. 169, n° 122; P.A. FENET, *Recueil complet des travaux préparatoires du Code civil*, t. XIII, op. cit., 1827, pp. 266-267.

116. Spécialement sur cet argument: G. CLOSSET-MARCHAL, *Code judiciaire: droit commun de la procédure et droit transitoire – Commentaire des articles 2 et 3 du Code judiciaire*, op. cit., 2011, pp. 25-26, n° 20; G. CLOSSET-MARCHAL, op. cit., in *Typologie des titres exécutoires*, 2010, pp. 14-15, n° 37; A. BERTHE, «De l'impossibilité pour le pouvoir judiciaire d'accorder des termes et délais en matière de dette de TVA», obs. sous Cass. 24 avril 2008, *J.L.M.B.*, 2009, pp. 837-838; N. PIROTTE, *Le recouvrement fiscal*, op. cit., 2000, pp. 53-55, n°s 72-73.

au même résultat¹¹⁷. Le rôle constitue un acte authentique, comme l'a rappelé la Cour de cassation, notamment dans un arrêt du 17 juin 1929¹¹⁸.

Ainsi, on rappellera que l'article 1244, alinéa 2, du Code civil précise que le juge peut «faire surseoir aux poursuites, même si la dette est constatée par un acte authentique autre qu'un jugement». Le pouvoir modérateur des magistrats s'étend bien à tout acte authentique, sans restriction, hormis les jugements. La lecture des travaux parlementaires de la loi du 30 juillet 1938 appuie ce raisonnement¹¹⁹: «[il] est équitable que le juge (...) ait toujours le pouvoir d'accorder au débiteur malheureux et de bonne foi des délais de grâce»¹²⁰ (*supra*, n^{os} 7 et 10). Cette opinion s'accorde aussi parfaitement avec la position de la Cour de cassation, citée ci-dessus, qui nous apprend que les règles de droit civil s'appliquent en droit fiscal tant que ce dernier n'y a pas dérogé¹²¹.

L'article 2 du Code judiciaire renforce considérablement ce point de vue. Cette disposition prévoit que «Les règles énoncées dans le présent code s'appliquent à toutes les procédures, sauf lorsque celles-ci sont régies par des dispositions légales non expressément abrogées ou par des principes de droit dont l'application n'est pas compatible avec celle des dispositions dudit code».¹²² Partant, en l'absence de disposition légale spécifique, les cours et tribunaux doivent se référer à l'article 1334 du Code judiciaire, qui exige que les demandes de délais, fondées sur l'article 1244, alinéa 2, du Code civil, soient formées dans les quinze jours à partir du commandement ou, à défaut, du premier acte de saisie. Cette mesure vaut pour toutes les poursuites diligentées sur la base d'acte authentique autre qu'un jugement. Pour rappel, la doctrine admet que l'ensemble des titres exécutoires entre dans le champ d'application de l'article 1334 du Code judiciaire.¹²³ Le rôle rendu exécutoire ne peut raisonnablement y faire exception.

Une décision prononcée le 15 janvier 1988, par le juge des saisies du Tribunal civil de Namur¹²⁴, illustre remarquablement ce dernier point. Le receveur des im-

pôts directs poursuivait le recouvrement des deniers publics pour quatre exercices d'imposition (1984-1986). *In casu*, le magistrat a constaté que le contribuable se trouvait «dans l'impossibilité pécuniaire de faire face à ses obligations». Le redevable de l'impôt sollicitait l'allocation d'un délai de grâce pour le paiement de ses contributions de 1986, pour lesquels il avait valablement introduit une demande dans les quinze jours où le commandement de payer lui avait été signifié. Le juge des saisies a alors estimé que «la solution à apporter au présent litige apparaît clairement à la lecture de l'article 1334 du Code judiciaire (qui renvoie expressément à l'art. 1244, C. civ.)». Cette disposition lui confère le pouvoir d'octroyer un sursis si «l'exécution a lieu en vertu d'un acte authentique autre qu'un jugement». Elle vise d'ailleurs «tout acte authentique», étant entendu que «le rôle exécutoire est un acte authentique». Comme la loi n'interdit pas «aux tribunaux d'appliquer l'article 1244 du Code civil en matière d'impôts directs», le juge des saisies fait droit à la demande du contribuable.

Une partie de la doctrine¹²⁵ et de la jurisprudence¹²⁶ souscrit à ce raisonnement.

La reconnaissance d'un principe général de droit, consacré par l'article 1244, alinéa 2, du Code civil, manifesterait son importance pratique à ce stade. Elle aurait pour effet de rappeler le pouvoir des juges en toutes matières, sauf disposition légale contraire (*supra*, n^o 11).

En définitive, la position tenue par la Cour de cassation, dans son arrêt du 24 avril 2008, se comprend difficilement. Pour rappel, la Cour avait notamment estimé que le juge ne pouvait accorder un répit au contribuable, dans la mesure où aucune norme fiscale ne l'habilite expressément à déroger aux délais de paiement prévus par le Code de la T.V.A. Il est permis de penser que l'absence d'une norme fiscale spécifique oblige le juge à épuiser les ressources que lui offre le droit commun de la procédure et non à le rejeter. L'article 2 du Code judiciaire rappelle d'ailleurs ce point de vue.

117. Cf. l'article 138 A.R./C.I.R. 92. Voy. aussi: G. DE LEVAL, «La difficile application du droit des saisies au recouvrement de l'impôt», obs. sous Cass. 8 mars 1990, *J.L.M.B.*, 1990, p. 977.

118. Cass., 17 juin 1929, *Pas.*, 1929, I, p. 246.

119. Cf. en ce sens: N. PIROTTE, *Le recouvrement fiscal*, op. cit., 2000, p. 54, n^o 72.

120. Loi du 30 juillet 1938, Discussion à la Chambre, *Pasin.*, 1938, p. 229.

121. Cass., 27 avril 2012, R.G. n^o F.10.0134.F., <http://www.juridat.be>; Cass., 23 juin 2008, *Pas.*, 2008, p. 1605; Cass., 14 février 2008, R.G. n^o 05.0022.N/1, <http://www.juridat.be>; Cass., 23 novembre 1989, *Pas.*, 1990, I, p. 367; Cass., 20 septembre 1978, *Pas.*, 1979, I, p. 106; Cass., 7 juin 1934, *Pas.*, 1934, I, p. 310; Cass., 9 juillet 1931, *Pas.*, 1931, I, p. 218.

122. Sur cet article et son rapport avec le droit fiscal, voy. not.: G. CLOSSET-MARCHAL, *Code judiciaire: droit commun de la procédure et droit transitoire – Commentaire des articles 2 et 3 du Code judiciaire*, Bruxelles, Larcier, 2011, pp. 25-30, n^o 19-24.

123. G. DE LEVAL, *Eléments de procédure civile*, op. cit., 2005, p. 231, n^o 163, A; G. DE LEVAL, op. cit., *Rép. not.*, t. XIII, L. IV, 1989, p. 28, n^o 25. À la suite de cet enseignement: A. BERTHE, op. cit., in *La jurisprudence du Code judiciaire commentée*, vol. IV, 2011, p. 392; D. BLOMMAERT et F. NICHELS, op. cit., in *Artikelsgewijze commentaar Gerechtelijk Wetboek* (ouvrage à feuillets mobiles), 1999, art. 1334 – 4, p. 80.

124. Civ. Namur (sais.), 15 janvier 1988, *J.T.*, 1988, p. 208.

125. G. CLOSSET-MARCHAL, *Code judiciaire: droit commun de la procédure et droit transitoire – Commentaire des articles 2 et 3 du Code judiciaire*, op. cit., 2011, p. 26, n^o 20; G. CLOSSET-MARCHAL, op. cit., in *Typologie des titres exécutoires*, 2010, pp. 14-15, n^o 37; J.-P. BOURS, «L'exécution forcée en droit fiscal – Controverses et actualités», in *Actualités en droit de l'exécution forcée*, F. GEORGES (éd.), Liège, Anthemis, coll. «C.U.P.», 2009, pp. 275-277, n^o 49; C. LENOIR, «Actualités 2009 en matière de procédure fiscale», in *Le droit fiscal en Belgique – Édition 2010*, P. JAILLOT (éd.), Louvain-la-Neuve, Anthemis, coll. «Ateliers des F.U.C.A.M.», 2010, p. 255; A. BERTHE, op. cit., *J.L.M.B.*, 2009, pp. 838-839; E. VAN BRUSTEM, «L'article 1244 du Code civil est-il vraiment incompatible avec les Codes fiscaux?», obs. sous Cass. 24 avril 2008, *R.G.C.F.*, 2008, pp. 312-313; N. PIROTTE, *Le recouvrement fiscal*, op. cit., 2000, pp. 53-55, n^{os} 72-73; J.-P. BOURS et N. PIROTTE, «Le titre exécutoire en droit fiscal», in *L'exécution en question – De executie ter discussie*, J. LINSMEAU (éd.), Bruxelles, Bruylant, 1993, pp. 90-91.

126. Gand, 15 mars 2005, *F.J.F.*, 2006, p. 96; Civ. Gand, 6 février 2003, *Fiscologue*, 2003, p. 1; Civ. Bruges, 18 décembre 2001, *F.J.F.*, 2002, n^o 2002/155, p. 460; Civ. Gand, 13 février 2000, *Fiscologue*, 2004, n^o 945, p. 5; Liège, 9 novembre 1990, *J.L.M.B.*, 1991, p. 83.



18. La compétence d'accorder un délai de grâce en matière d'impôts directs. – En plus d'être dénuées de tout pouvoir, certaines juridictions ont jugé qu'elles ne pouvaient même pas avoir égard à la demande de délai de grâce formulée par le contribuable. Le législateur ne leur aurait conféré aucune compétence spéciale à ce propos¹²⁷.

Les lois des 15 et 23 mars 1999 ont profondément modifié la procédure fiscale. Lors de cette réforme, le législateur a voulu attribuer le contentieux des impôts sur les revenus aux juridictions de l'ordre judiciaire. Ainsi a-t-il affirmé qu'il «appartiendra dès le départ au juge de l'ordre judiciaire de connaître des litiges en matière fiscale, avec application en principe du droit commun de la procédure, à savoir le Code judiciaire, à moins que ne soient prévues des règles particulières».¹²⁸ En ce sens, l'article 569, alinéa 1^{er}, 32^o, du Code judiciaire prévoit que le tribunal de première instance possède la compétence spécifique pour connaître des «contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt». À la lecture des travaux préparatoires des lois précitées, il apparaît que «la notion de "contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt" a (...) pour conséquence que le pouvoir judiciaire pourra statuer sur la légalité de toute application individuelle d'une norme fiscale [dont] l'octroi ou le non octroi d'un sursis de paiement (article 10 de la loi du 15 mai 1846, actuel article 66 des lois coordonnées sur la comptabilité nationale) (...) l'octroi ou le non octroi de sursis de paiement de "l'impôt incontestablement dû" (article 410, alinéa 3, du C.I.R. 1992)».¹²⁹ Le législateur précise que le contrôle des décisions rendues par l'Administration, concernant le délai de grâce, relève de la compétence des cours et tribunaux.¹³⁰

De façon assez étonnante, ces extraits n'ont visiblement pas emporté la conviction. Cependant, d'autres arguments permettent de fonder la compétence de l'ordre judiciaire.

En effet, conformément à l'analyse développée au point précédent, il apparaît que le contribuable possède le droit, en vertu des dispositions de droit commun, de requérir le ministère du juge afin que ce dernier statue sur sa demande de répit. En d'autres

termes, le débiteur de l'impôt a un droit d'action, qui se manifeste concrètement à travers la demande qu'il formule en justice.¹³¹

Cette précision renvoie au prescrit des articles 144 et 145 de la Constitution, qui définissent les attributions de l'ordre judiciaire. L'article 144 prévoit que les prérogatives du juge ne souffrent pas d'exception en présence d'un droit civil; de son côté, l'article 145 indique que seule la loi peut restreindre le contentieux des droits politiques.¹³² La détermination de la nature du droit d'action du contribuable peut poser problème. On notera, cependant, que les conflits relatifs aux droits subjectifs ressortissent, en principe, des attributions du pouvoir judiciaire. En matière fiscale, le législateur a clairement opté pour cette analyse lors de la réforme des 15 et 23 mars 1999. L'article 556 du Code judiciaire confirme ce raisonnement au sujet des demandes que les juridictions peuvent connaître. Cette disposition prévoit que «Les cours et tribunaux connaissent de toutes les demandes sauf celles qui sont soustraites par la loi à leur juridiction».¹³³ On n'aperçoit pas la disposition légale qui soustrait au juge la compétence de statuer sur une demande de répit qui lui serait soumise par le contribuable.

Dans cet ordre d'idées, l'article 568, alinéa 1^{er}, du Code judiciaire prescrit que «Le tribunal de première instance connaît de toutes demandes hormis celles qui sont directement dévolues à la cour d'appel et la Cour de cassation». Cette mesure consacre la compétence ordinaire du tribunal de première instance. Elle permet à ce dernier de connaître toutes les demandes non expressément attribuées à d'autres juridictions; elle l'autorise aussi, dans certaines limites, à connaître des compétences spécialement dévolues aux juridictions d'exception.¹³⁴ En vertu de cette analyse, le juge du tribunal de première instance semble naturellement compétent pour statuer sur la demande de répit sollicitée par le redevable de l'impôt.

En somme, le droit d'action du contribuable n'oblige pas le juge à accorder des facilités de paiement à ce débiteur, mais il le contraint certainement à statuer sur le fondement de cette prétention.¹³⁵ Par ailleurs, la compétence ordinaire ou spécifique du tribunal de première instance doit cohabiter avec celle du juge des

127. Selon ce point de vue, l'article 569, alinéa 1^{er}, 32^o, du Code judiciaire ne confère aucune compétence au cours et tribunaux (*supra*, n° 13). Cf.: Civ. Bruxelles, 13 novembre 2008, *FiscalNet*, Rôle n° 2007/10522/A; Civ. Anvers, 14 décembre 2007, *FiscalNet*, Rôle n° 07-6316-A; Civ. Bruxelles, 22 juin 2005, *FiscalNet*, Rôle n° 2001/4435/A et 2001/4334/A; Civ. Bruxelles, 2 septembre 2005, *FiscalNet*, Rôle n° 1999/5188/A; Civ. Bruxelles, 20 juin 2003, *T.F.R.*, 2004, p. 372; Civ. Bruxelles, 7 mars 2003, *Fiscologue*, 2003, n° 910, p. 7; Civ. Bruxelles, 11 septembre 2001, *FiscalNet*, Rôle n° 99/11950/A.

128. *Doc. parl.*, Ch. repr., Sess. ord. 1997-1998, n° 49-1341/1, p. 2.

129. *Doc. parl.*, Ch. repr., Sess. ord. 1997-1998, n° 49-1341/1, p. 35.

130. Trib. trav. Verviers, 10 janvier 2012, *Rev. not.*, 2012, p. 476, spéc. p. 479.

131. Concernant le rapport entre le droit d'action et la demande: G. CLOSSET-MARCHAL, *La compétence en droit judiciaire privé*, Bruxelles, Larcier, 2009, p. 14, n° 9.

132. Cf. au sujet des droits civils et politiques: M. LEROY, *Contentieux administratif*, 5^e éd., Bruxelles, Anthemis, 2011, pp. 75-78; A. ALEN et K. MUYLLE,

Handboek van het Belgisch Staatsrecht, Waterloo, Kluwer, 2011, pp. 641-48, n°s 570-577; B. BLÉRO, «Compétence liée et droit subjectif, compétence discrétionnaire et droit objectif: les nuances d'une double équation», in *Actualité en droit public*, M. LEROY (éd.), Bruxelles, Bruylant, 2010, pp. 43-113; P. LEWALLE et L. DONNAY, *Contentieux administratif*, 3^e éd., Bruxelles, Larcier, 2008, pp. 349-353, n° 281; M. PÂQUES et L. DONNAY, *op. cit.*, C.D.P.K., 2007, pp. 76-77, n° 2; J. KIRKPATRICK, «La règle "le criminel tient le civil en l'état" ne s'applique pas au juge fiscal», *J.T.*, 2004, pp. 572-573, spéc. p. 572, n° 2.

133. Sur l'article 556 du Code judiciaire: G. CLOSSET-MARCHAL, *La compétence en droit judiciaire privé*, *op. cit.*, 2009, pp. 11-14, n°s 2-8.

134. G. CLOSSET-MARCHAL, *La compétence en droit judiciaire privé*, *op. cit.*, 2009, p. 116, n° 182.

135. L'action en justice représente bien un droit subjectif distinct de la prétention que le demandeur revendique contre l'autre partie au procès. Cf. à ce sujet: G. DE LEVAL, *Éléments de procédure civile*, *op. cit.*, 2005, p. 15, n° 3, spéc. note n° 1; J. DABIN, *Le droit subjectif*, Paris, Dalloz, 1952, pp. 101-102.

saisies. L'article 1395 du Code judiciaire indique que ce magistrat connaît de manière exclusive¹³⁶ de «toutes les demandes qui ont trait aux saisies conservatoires et aux voies d'exécution».

3) La séparation des pouvoirs

19. L'argument tiré de la violation de la séparation des pouvoirs. – Il reste à déterminer les occurrences où le législateur aurait expressément ou tacitement chargé l'Administration de statuer sur une demande de répit à la place des magistrats de l'ordre judiciaire. En ce cas, le juge ne peut interférer dans l'appréciation des organes du pouvoir exécutif. Il s'agit du délicat problème de la séparation des pouvoirs.

Le principe général du droit de la séparation des pouvoirs¹³⁷ implique que les juridictions ne peuvent priver l'Administration de son pouvoir d'appréciation, ou se substituer à elle, lorsqu'elle possède une compétence discrétionnaire.¹³⁸ Pareille compétence suppose, selon l'avocat général Th. WERQUIN, que l'autorité ait un pouvoir «qui n'est ni absolu ni inconditionné et qui ne peut certes être arbitraire, mais qui [lui] laisse la faculté de choisir, dans le cadre de la loi, la solution qui paraît préférable pour la satisfaction des intérêts public dont elle a la charge».¹³⁹ Le pouvoir discrétionnaire se déduit donc de la liberté d'appréciation, qui doit s'exercer dans le respect de la loi.¹⁴⁰

20. L'argument tiré de la violation de la séparation des pouvoirs (suite): l'article 66 des lois coordonnées du 17 juillet 1991 sur la comptabilité de l'État. – Selon l'opinion traditionnelle, le législateur aurait doté le receveur des contributions directes et indirectes du pouvoir d'appréciation discrétionnaire d'accorder des facilités de paiement par le biais de l'article 66 des lois coordonnées du 17 juillet 1991 relative à la comptabilité de l'État¹⁴¹. La Cour de cassation s'inscrirait dans ce courant, par son arrêt du 24 avril 2008¹⁴², en affirmant que la décision du receveur "s'impose au

juge", même si son raisonnement n'apparaît pas clairement (*supra*, n° 14).

La disposition en question indique que «Tout comptable est responsable du recouvrement des capitaux, revenus, droits et impôts dont la perception lui est confiée. Avant d'obtenir décharge des articles non recouvrés, il doit faire constater que le non-recouvrement ne provient pas de sa négligence, et qu'il a fait en temps opportun toutes les diligences et poursuites nécessaires. Quand un comptable a été forcé en recette, et qu'il a payé de ses deniers les sommes dues et non renseignées, il est subrogé de plein droit dans les créances et privilèges de l'État à la charge des débiteurs». Le pouvoir discrétionnaire ne résulte pas expressément du texte de l'article 66. Il n'est nullement fait référence à l'institution du délai de grâce. Une lecture implicite permettrait d'arriver à ce résultat. La responsabilité personnelle du receveur lui laisserait une certaine latitude pour organiser le recouvrement de l'impôt pour, de la sorte, prévoir un répit en faveur du contribuable.¹⁴³

Cette interprétation laisse perplexe. En effet, la Cour de cassation a pu rappeler «[qu'en] prévoyant des facilités de paiement le comptable ne peut en aucune façon déroger aux délais de paiement légaux».¹⁴⁴ Selon ce raisonnement, l'article 66 ne peut pas autoriser le comptable à postposer les délais prévus par les codes fiscaux. Ce point semble logique, car on peut raisonnablement estimer que la responsabilité personnelle du receveur a pour objet de s'assurer de la bonne exécution de la loi par l'Administration. En d'autres termes, le receveur doit veiller au paiement de l'impôt dans les délais prescrits par la loi fiscale. Or, l'octroi d'un terme de grâce a incontestablement pour effet de décaler le moment du paiement de l'obligation, parfois sur plusieurs années. Il existe donc un vice de logique: quel serait effectivement l'intérêt de solliciter un délai auprès du receveur pour devoir nécessairement s'exécuter dans les temps impartis?

136. CLOSSET-MARCHAL, *La compétence en droit judiciaire privé*, op. cit., 2009, p. 148, n° 223.
 137. Cf. à ce propos: P. MARCHAL, v° Principes généraux du droit, *R.P.D.B.*, 2014, pp. 85-88, n° 56-57.
 138. La Cour de cassation a régulièrement rappelé ce principe dans des litiges où les pouvoirs du juge des référés étaient contestés. En règle, la Cour s'exprime de manière générale, sans limiter son appréciation à ce juge en particulier. Voy. en ce sens: Cass., 3 janvier 2008, *J.T.*, 2008, p. 106; Cass., 4 mars 2004, *Pas.*, 2004, p. 374, concl. av. gén. G. DUBRULLE; Cass., 12 décembre 2003, *Pas.*, 2003, p. 2003.
 139. Concl. préc. Cass. 20 décembre 2007, n° 4.4., <http://www.juridat.be>. Pour une définition similaire: Cass., 4 mars 2004, *Pas.*, 2004, p. 374, concl. av. gén. G. DUBRULLE.
 140. Cf. not. au sujet de la notion de compétence discrétionnaire: M. LEROY, *Contentieux administratif*, 5^e éd., 2011, p. 338; D. DÉOM, «Le pouvoir discrétionnaire: vieillard chancelant ou force vive du droit administratif», in *Liber amicorum Robert Andersen*, Bruxelles, Bruylant, 2009, p. 212; B. BLÉRO, «La théorie de l'objet véritable du recours n'est-elle pas véritablement devenue sans objet?», obs. sous Cass. 20 décembre 2007, *R.C.J.B.*, 2009, pp. 440-443; M. PÂQUES et L. DONNAY, «Juridiction ordinaire et juridiction administrative en droit belge», *C.P.D.K.*, 2007, pp. 85-86, n° 11.
 141. Lors de la réforme de l'organisation judiciaire en matière fiscale du 23 mars 1999, le ministre des Finances a rapproché l'article 66 du sursis de paiement en affirmant que «la notion de "contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt" a (...) pour conséquence que le pouvoir judiciaire pourra statuer sur (...) l'octroi ou le non octroi d'un sursis de paiement (ar-

ticle 10 de la loi du 15 mai 1846, actuel article 66 des lois coordonnées sur la comptabilité nationale)». Cependant, le ministre ne précise pas l'étendue des pouvoirs du receveur, dont on ne peut dire s'il possède une compétence discrétionnaire ou si son pouvoir se limite à une simple tolérance administrative. Ces extraits ont uniquement trait à la compétence du juge. Voy. à ce propos: *Doc. parl.*, Ch. repr., Sess. ord. 1997-1998, n° 49-1341/1, p. 35. Cf. aussi: 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'État en matière fiscale», in *En quête de Fiscalité et autres propos... Mélanges offerts à Jean-Pierre Bours*, Bruxelles, Larcier, 2011, pp. 556-557, n° 2.
 142. Cass., 24 avril 2008, *Cour. fisc.*, 2008, p. 671, note; *J.L.M.B.*, 2009, p. 832, note A. BERTHE; *R.G.C.F.*, 2008, p. 307, note E. VAN BRUSTEM; *T.F.R.*, 2008, p. 924, note M. LOYENS.
 143. Voy. not. en doctrine: M. DELANOTE, *Fiscaal invorderingsrecht*, op. cit., 2012, pp. 43-44, n° 136-141; M. DELANOTE, *Schuld en executie*, Brugge, die Keure, 2010, pp. 323-325, n° 345; M. LOYENS, op. cit., *R.G.C.F.*, 2008, pp. 130-131; M. LOYENS, *De invordering van de directe belastingen*, op. cit., 2005, pp. 16-17, n° 27. Cf. pour la jurisprudence: Civ. Anvers, 14 décembre 2007, *FiscalNet*, Rôle n° 07/6316/A; Civ. Bruxelles, 1^{er} février 2002, *FiscalNet*, Rôle n° 2000/7609/A; Civ. Bruxelles, 11 septembre 2001, *FiscalNet*, Rôle n° 99/11950/A; Civ. Bruxelles, 20 juin 2001, *J.D.F.*, 2001, p. 185.
 144. Cass., 24 avril 2008, *Cour. fisc.*, 2008, p. 671, note; *J.L.M.B.*, 2009, p. 832, note A. BERTHE; *R.G.C.F.*, 2008, p. 307, note E. VAN BRUSTEM; *T.F.R.*, 2008, p. 924, note M. LOYENS.



L'exégèse de l'article 66 ne paraît donc pas convaincante. Le fonctionnaire chargé du recouvrement posséderait le pouvoir souverain d'allouer un terme de grâce au contribuable, alors qu'il ne peut déroger au paiement de l'impôt dans les temps convenus. Sa responsabilité personnelle lui rappelle par ailleurs cette interdiction. En somme, on peut se demander si l'article 66 des lois coordonnées du 17 juillet 1991 confère réellement une compétence discrétionnaire au collecteur de l'impôt. Ce dernier dispose effectivement d'une marge d'appréciation assez fictive, s'il veut agir dans le respect de la législation fiscale comme le requiert la notion même de ce type de compétence. Il est intéressant de relever que le ministre des Finances a lui-même précisé, en réponse à une ancienne question parlementaire, que «Lorsqu'il accorde des termes et délais à des contribuables en difficulté, le receveur s'écarte de la stricte application d'une législation d'ordre public»; le responsable de l'Administration a alors indiqué qu'il n'était pas exact de soutenir que le receveur «dispose légalement d'un large pouvoir d'appréciation en la matière».¹⁴⁵

La lecture de l'article 393bis C.I.R. ainsi que celle de l'article 153, alinéa 1^{er}, A.R./C.I.R. 92 nuance quelque peu cette analyse.

L'article 393bis C.I.R. prévoit «[qu'aucune] mise en demeure de payer ne peut être envoyée au conjoint sur les revenus duquel l'impôt a été établi aussi longtemps qu'il respecte les obligations du plan d'apurement qui lui a, le cas échéant, été consenti». En vertu de cet article, le receveur dispose du pouvoir d'accorder un plan d'apurement au conjoint sur les revenus duquel l'impôt est mis en recouvrement. Pour ce cas spécifique, le juge ne peut se substituer à l'appréciation du comptable de l'État, qui possède la capacité de déroger aux délais prévus par le Code des impôts sur les revenus.

De son côté, l'article 153, alinéa 1^{er}, A.R./C.I.R. 92 organise la manière dont le receveur peut diligenter les poursuites dans le cadre de la saisie-exécution mobilière. Cette norme réglementaire nous apprend «qu'il est procédé à la saisie-exécution mobilière, nonobstant toute opposition à commandement, à moins que l'huissier instrumentant ne juge utile d'en référer au receveur qui ordonne, selon le cas, de surseoir ou de passer outre aux poursuites ultérieures». La finale de l'alinéa 1^{er} pourrait s'interpréter comme conférant un pouvoir d'appréciation au receveur¹⁴⁶, même s'il paraît parfois délicat d'en déterminer parfaitement la portée.¹⁴⁷ Ce point mérite d'ailleurs d'être précisé: l'article 153, alinéa 1^{er}, ne peut faire l'objet d'une interprétation extensive, qui permettrait sa généralisation à l'ensemble du droit de l'exécution.¹⁴⁸ Son texte le limite explicitement au cadre de la saisie-exécution mobilière. De leur côté, les articles 157 (saisie-brandon), 158 (saisie sur navires) et 159 A.R./C.I.R. 92 (saisie-exécution immobilière) prévoient que les poursuites s'opèrent de la manière établie par le Code judiciaire. Ils n'accordent pas le même pouvoir au receveur. Les champs d'application des différentes procédures d'exécution s'avèrent circonscrits.

En définitive, il n'est pas aisé de déceler la disposition légale qui octroierait une compétence discrétionnaire et générale au receveur des contributions directes pour allouer des facilités de paiement. Tout au plus pourrait-on admettre, sauf dans le cas des articles 393bis C.I.R. et 153 A.R./C.I.R. 92¹⁴⁹, que le pouvoir du receveur se borne à une simple tolérance admise par l'Administration qui peut difficilement porter préjudice à l'application des dispositions légales conférant aux juridictions le *devoir* de statuer sur une demande de répit.¹⁵⁰

21. L'argument tiré de la violation de la séparation des pouvoirs (suite): l'article 410, alinéa 3, C.I.R. –

145. Question n° 126 du Représentant de Clippele du 15 juin 1992, *Bull. Q.R.*, Ch. repr., 48^e législature, n° 112, p. 11727. La question de M. de Clippele portait sur l'application de la loi du 29 juillet 1991 lorsque le receveur statue sur une demande de sursis de paiement. Voyez la réponse complémentaire du ministre des Finances: «Si le seul fait d'engager sa responsabilité n'attribue effectivement pas une qualité particulière à la décision du receveur en matière de facilités de paiement, force est de constater que les délais dans lesquels l'impôt doit être payée sont fixés légalement aux articles 412 et 413 du Code des impôts sur les revenus 1992 et qu'aucun autre texte de loi n'attribue au receveur la compétence d'y déroger. Il n'est donc pas exact que ce dernier dispose légalement d'un large pouvoir d'appréciation en la matière. Au contraire, la simple référence aux articles 412 et 413 du Code précité suffirait à justifier le refus de tout délai supplémentaire. Lorsqu'il accorde des termes et délais à des contribuables en difficulté, le receveur s'écarte de la stricte application de la loi; il le fait à titre personnel, en plus des missions qui lui sont dévolues par la loi». Le ministre des Finances paraît confirmer qu'aucune norme ne permet au receveur des contributions directes de déroger aux délais de paiement prévu par le C.I.R. et que le comptable s'écarte, en conséquence, de la stricte application de la législation fiscale en faisant droit à une demande de répit (Cf. aussi en ce sens: Question n° 1235 du Représentant Demotte du 6 février 1998, *Bull. Q.R.*, Ch. repr., 49^e législature, n° 125, p. 17309). À la suite de ces propos, on en revient au problème déjà évoqué: il semble délicat de fonder une compétence discrétionnaire depuis une interprétation implicite de l'article 66 de la loi du 17 juillet 1991, car cette exégèse mène à une application incorrecte de la loi fiscale. Il serait plus raisonnable d'admettre que le receveur agit en dehors de ses attributions légales, quand il accorde des délais, ce que tolère l'Administration. Rien n'empêche alors les cours et tribunaux de statuer sur

une demande de répit en raison du principe de la séparation des pouvoirs, puisqu'il ne peut pas être question de compétence discrétionnaire dans le chef du collecteur de l'impôt.

146. M. DELANOTE, *Fiscaal invorderingsrecht*, op. cit., 2012, p. 43, n° 137; M. DELANOTE, *Schuld en executie*, op. cit., 2010, pp. 323-324, n° 345.

147. Le Tribunal de première instance de Bruxelles estime que cet article ne fait que rappeler «ses attributions de comptable public», ce qui renverrait l'interprète aux lois coordonnées du 17 juillet 1991. Voy.: Civ. Bruxelles, 20 juin 2001, *J.D.F.*, 2001, p. 185, spéc. pp. 190-191.

148. Cf. en ce sens: Liège, 11 mars 1993, *Bull. contr.*, 1995, p. 3119; Liège, 15 novembre 1991, *J.L.M.B.*, 1992, p. 353; Liège, 14 juin 1991, *Cour. fisc.*, 1992, p. 136, note J.-P. BOURS et N. PIROTTE; *Bull. contr.*, 1992, p. 610; *J.T.*, 1991, p. 745.

149. La relation existant entre l'article 153 A.R./C.I.R. 92 – norme réglementaire – et les pouvoirs du juge n'a jamais été vraiment étudiée en doctrine. Les cours et tribunaux tirent leur pouvoir d'accorder des termes et délais directement de la loi. En toute logique, seule une autre loi pourrait exclure expressément ou implicitement le droit subjectif du contribuable à solliciter le ministère du juge. Les articles 2 et 556 du Code judiciaire confirment ce point de vue (*supra*, n° 17-18). Dès lors, pourrait-on soutenir sans équivoque que le roi a bien reçu l'habilitation légale pour exclure le pouvoir du juge, sachant qu'il a dû déterminer, pour le recouvrement des impôts directs, en vertu de l'article 300, §1, 1^o, C.I.R., «le mode à suivre pour les déclarations, la formation et la notification des rôles, les paiements, les quittances et les poursuites»?

150. On soulignera le mérite de nombreux receveurs qui allouent quotidiennement des facilités de paiement en dehors de toute réglementation légale claire. À ce titre, il ne pourrait être allégué que le juge doive refuser d'al-

Selon l'article 410, alinéa 3, C.I.R., en cas de réclamation, de demande de dégrèvement visée à l'article 376 C.I.R. ou d'action en justice, le contribuable peut introduire une demande auprès du directeur des contributions directes afin que ce dernier fasse «surseoir au recouvrement de l'impôt dans la mesure et les conditions qu'il détermine». Ce pouvoir concerne uniquement la partie «incontestablement due»¹⁵¹ des impôts contestés.¹⁵²⁻¹⁵³

Le redevable de l'impôt doit se trouver dans «un cas spécial». Le C.I.R. ne définit pas cette notion. Dans un arrêt du 18 novembre 1989¹⁵⁴, le Conseil d'État a déclaré qu'il fallait entendre ce terme dans «son sens usuel [qui] ne peut, comme le soutient la partie adverse, être limité aux seules circonstances qui affectent le recouvrement de l'impôt, telles que celles qui découlent de l'état de fortune du redevable ou d'autres situations malheureuses».¹⁵⁵

Le juge ne peut se substituer à l'appréciation du directeur pour définir ce que représente un cas spécial au sens de l'article 410, alinéa 3, C.I.R. Il violerait par là le principe de la séparation des pouvoirs: le haut fonctionnaire possède un pouvoir d'appréciation discrétionnaire qui ne confère aucun droit subjectif au contribuable.¹⁵⁶ Le législateur aurait admis un certain contrôle judiciaire lors de l'élaboration de la loi du 23 mars 1999 relative à la réforme de l'organisation judiciaire en matière fiscale.¹⁵⁷ Le pouvoir du magistrat se bornerait alors à un contrôle de légalité et non de plein contentieux.¹⁵⁸

En revanche, l'article 410, alinéa 3, C.I.R. n'interdit pas d'introduire une demande de termes et délais, sur la base de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil, lorsque contribuable se trouve en dehors de son champ application.

22. L'argument tiré de la violation de la séparation des pouvoirs (suite): la surséance indéfinie au recouvrement de l'impôt. – En vertu des articles 413bis à 413octies C.I.R., une personne physique peut demander au directeur des contributions directes de faire surséoir définitivement au recouvrement de ses impôts sur les revenus. Le receveur chargé du recouvrement peut aussi proposer d'office l'application de cette faveur au directeur (article 413bis, §3, C.I.R.).

Cette procédure a été introduite par l'article 332 de loi-programme du 27 décembre 2004.¹⁵⁹ Elle a pour objectif «d'autoriser, dans certaines circonstances, le directeur des contributions à octroyer, au redevable ou à son conjoint, une mesure exceptionnelle par laquelle il sursoit indéfiniment au recouvrement des impôts établis à charge du redevable dans la mesure et aux conditions qu'il détermine»¹⁶⁰. L'article 413bis, §1^{er}, alinéa 2, prévoit ainsi que le directeur peut accorder la surséance indéfinie, totale ou partielle, du recouvrement des impôts directs pour une ou plusieurs cotisations.

À cet effet, le directeur peut uniquement recevoir la demande du contribuable si ce dernier remplit deux conditions. D'abord, il doit démontrer qu'il n'est pas en état, de manière durable, de s'acquitter de ses dettes fiscales. Il ne peut aussi réclamer cette mesure s'il en a déjà bénéficié dans les cinq ans qui précèdent sa demande (article 413bis, §2, 1^o et 2^o, C.I.R.)¹⁶¹.

Les articles 413bis à 413octies C.I.R. permettent-ils au directeur d'accorder des facilités de paiement au départ d'une demande tendant à la surséance indéfinie? Les dispositions légales précitées sont muettes à ce sujet. Ce pouvoir ne ressort pas plus de l'exposé des motifs de la loi-programme du 27 décembre 2004.¹⁶² Une partie de la doctrine se montre défavorable à une telle interprétation: aussi M. DELANOTE écrit-il que

louer des termes et délais afin de ne pas engager la responsabilité du receveur. Ce dernier peut refuser de faire droit à la demande du contribuable. La décision du juge représentera un cas de force majeure, qui aura pour effet de l'exonérer de la responsabilité prévue à l'article 66 des lois coordonnées du 17 juillet 1991. Le jugement du magistrat, s'il s'avère favorable au débiteur de l'impôt, constituera un événement insurmontable, imprévisible et indépendant de la volonté du comptable de l'État. Voy. en ce sens: Civ. Mons (sais.), 17 novembre 1994, *J.L.M.B.*, 1996, p. 646. Sur les conditions de la force majeure: P. BAZIER, «La force majeure dans les contrats multipartites», in *Meerpartijovereenkomsten/contrats multipartites*, I. SAMOY et P. WÉRY (éds.), Bruxelles, la charte/die Keure, 2013, pp. 70-72, n^{os} 10-12.

151. Voy. les propos du ministre des Finances lors de l'exposé des motifs de la loi du 23 mars 1999: «la notion de "contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt" a (...) pour conséquence que le pouvoir judiciaire pourra statuer sur (...) l'octroi ou le non octroi de sursis de paiement de "l'impôt incontestablement dû" (article 410, alinéa 3, du C.I.R. 1992)» (*Doc. parl.*, Ch. repr., Sess. ord. 1997-1998, n^o 49-1341/1, p. 35). Cf. aussi en ce sens: N. PIROTTE, «Le recouvrement des impôts et droit à un contrôle judiciaire effectif», in *Le point sur le droit fiscal*, J.-P. BOURS (éd.), coll. «C.U.P.», vol. 40, Liège, Formation permanente de la C.U.P., 2000, p. 119, n^o 20.
152. M. DELANOTE, *Schuld & executie*, op. cit., 2010, p. 322, n^o 343. Cf. également: *Com.I.R.*, n^o 410/8.
153. Lors d'un litige, les articles 409 et 410 C.I.R. divisent l'impôt contesté en deux catégories. «L'incontestablement dû» vise la partie qui correspond aux revenus déclarés par le contribuable ou, à défaut de déclaration, à ceux résultant d'une taxation d'office, dans la mesure où la taxation n'excède pas la dernière imposition définitivement établie à la charge du débiteur de l'impôt. Le C.I.R. assimile aussi les revenus sur lesquels le contribuable a marqué son accord aux revenus déclarés. Cette première partie de l'impôt peut

faire l'objet de mesures d'exécution, même après la naissance d'un conflit avec l'Administration (*Com.I.R.*, n^o 410/3). Le «véritablement contesté» se rapporte à la partie de l'imposition contestée par le contribuable. Elle peut seulement faire l'objet de mesures conservatoires destinées à sauvegarder les intérêts du Trésor. Cf. à ce propos: M. MORIS, *Procédure fiscale approfondie en matière d'impôts directs*, op. cit., 2014, pp. 321-322; J.-P. BOURS, op. cit., in *Actualités en droit de l'exécution forcée*, 2009, pp. 281-283, n^o 52; N. PIROTTE, op. cit., in *Le point sur le droit fiscal*, 2000, p. 117, n^o 17.

154. C.E., 18 novembre 1987, *J.L.M.B.*, p. 391, note C. BARTHOLMÉ.
155. Le commentaire administratif rejoint cette interprétation de l'article 410, alinéa 3, C.I.R.: *Com.I.R.*, n^o 410/9.
156. C.E., 18 novembre 1987, *J.L.M.B.*, p. 391, note C. BARTHOLMÉ.
157. Voy., à nouveau, les propos tenus par le ministre des Finances lors de l'exposé des motifs de la loi du 23 mars 1999: «la notion de "contestations relatives à l'application d'une loi d'impôt" a (...) pour conséquence que le pouvoir judiciaire pourra statuer sur (...) l'octroi ou le non octroi de sursis de paiement de "l'impôt incontestablement dû" (article 410, alinéa 3, du C.I.R. 1992)» (*Doc. parl.*, Ch. repr., Sess. ord. 1997-1998, n^o 49-1341/1, p. 35).
158. E. VAN BRUSTEM et O. BERTIN, op. cit., in *Manuel de procédure fiscale*, 2011, p. 540.
159. Loi-programme du 27 décembre 2004, *M.B.*, 31 décembre 2004.
160. *Doc. parl.*, Ch. repr., Sess. ord. 2004-2005, n^o 51/1437/001, p. 206.
161. Sur ces conditions, cons.: M. MORIS, *Procédure fiscale approfondie en matière d'impôts directs*, op. cit., 2014, pp. 319-321; M. DELANOTE, *Fiscaal invorderingsrecht*, op. cit., 2012, pp. 158-165, n^{os} 536-562; E. VAN BRUSTEM et O. BERTIN, op. cit., in *Manuel de procédure fiscale*, 2011, pp. 590-593.
162. Cf. pour la lecture de l'exposé des motifs: *Doc. parl.*, Ch. repr., Sess. ord. 2004-2005, n^o 51/1437/001, pp. 205-210.



«*Spijts de bewoording in die zin kan het onbeperkt uitstel van invordering bezwaarlijk aangemerkt worden als een aan de belastingschuld toegevoegd modaliteit waarbij uitstel van betaling wordt verleend. Het onbeperkt uitstel komt daarentegen neer op een daadwerkelijk kwijtschelding*». ¹⁶³ La surséance indéfinie se rapproche d'une remise de dette, étant donné que le Trésor ne recouvrera jamais une partie de l'impôt dû, sauf en cas de déchéance de la mesure (article 413septies C.I.R. 92). De son côté, l'allocation d'un terme de grâce ne peut en aucun cas avoir pour effet d'exonérer le débiteur du paiement de sa dette et des intérêts, fût-ce partiellement. ¹⁶⁴ Les deux institutions diffèrent fondamentalement quant à leur objet.

En conséquence, il paraîtrait délicat de soutenir que les cours et tribunaux doivent refuser de statuer sur une demande de termes et délais afin de renvoyer le contribuable à la procédure de la surséance indéfinie. Ils ne se substituent pas théoriquement à la décision du directeur. Ce dernier doit simplement ordonner, comme condition préalable, le paiement immédiat ou échelonné d'une somme destinée à être imputée sur l'impôt dû (article 413bis, §1, alinéa 2, C.I.R.). Le juge ne peut contrôler la décision du directeur des contributions sur cet aspect: le contribuable doit effectivement introduire tout recours relatif à la surséance indéfinie auprès d'une commission composée de directeurs des contributions directes (article 413quinquies, §2, C.I.R.).

Finalement, il convient de préciser que les juridictions ne pourront jamais remettre en cause leur pouvoir lorsque le redevable de l'impôt se trouve en dehors du champ d'application des articles 413bis à 413octies C.I.R. En effet, l'article 413bis, §1, alinéa 1^{er}, C.I.R. indique que seules les personnes physiques peuvent se prévaloir des articles précités et non les personnes morales. Cette même disposition exclut les précomptes du champ d'application de la surséance indéfinie. Pareillement, cette dernière ne peut être oc-

troyée en cas de réclamation, d'action devant les cours et tribunaux ¹⁶⁵ et de situation de concours (article 413bis, §4, C.I.R.). Enfin, le contribuable doit démontrer qu'il n'est plus en mesure de payer ses dettes fiscales de manière durable (413bis, §1, alinéa 1^{er}, C.I.R.); l'article 1244, alinéa 2, du Code civil possède, quant à lui, un champ d'application bien plus vaste. Les travaux préparatoires du Code civil soulignent que la situation d'embarras du débiteur peut simplement être passagère ¹⁶⁶ (*supra*, n° 7).

23. Le recours à la figure de l'abus de droit? – À titre subsidiaire, le principe général du droit prohibant l'abus de droit pourra toujours être allégué par le redevable de l'impôt ¹⁶⁷. Cette observation vaut également pour le droit privé en général: ce mécanisme juridique, applicable à toutes matières ¹⁶⁸, permet aux cours et tribunaux de vérifier, au regard de toutes les circonstances de l'espèce ¹⁶⁹, si un droit a été mis en œuvre *manifestement* au-delà de son exercice normal, même si l'existence de ce droit ne peut être contestée. ¹⁷⁰

La sanction de l'abus de droit consiste, selon la Cour de cassation, «[en] la réduction [du droit] à son usage normal ou [en] la réparation du dommage [qu'il] a causé». ¹⁷¹ La réduction implique que le juge puisse replacer le droit dans les limites normales qui seraient les siennes s'il était exercé par un homme prudent et diligent. Elle permet d'empêcher, en amont, la survenance des conséquences préjudiciables qu'engendrerait l'abus. La réparation a pour objectif, en aval, de réparer le dommage déjà causé par l'exercice excessif du droit. ¹⁷²

À notre sens, l'interdiction de l'abus de droit permettra parfois de contourner les difficultés liées à l'application de l'article 1244, généralement lors de situations extrêmes. Ces cas peuvent concerner les impôts directs: un receveur prudent et diligent ne peut effectivement abuser de son droit de recouvrer l'impôt dû. ¹⁷³

163. M. DELANOTE, *Fiscaal invorderingsrecht*, op. cit., 2012, p. 159, n° 537.

164. Cass., 15 juin 2006, *Pas.*, 2006, p. 1421; R.G.D.C., 2009, p. 40; Cass., 25 octobre 1990, *Pas.*, 1991, I, p. 208; Cass., 19 juin 1986, *Pas.*, 1986, I, p. 1295; R.W., 1987-1988, p. 1503, note A. VAN OEVELEN.

165. On rappellera que le directeur des contributions directes peut, en vertu de l'article 410, alinéa 3, C.I.R., faire surseoir au recouvrement de l'impôt incontestablement dû lors de l'introduction d'une réclamation, d'une demande de dégrèvement visée à l'article 376 C.I.R., ou d'une action en justice (*supra*, n° 21).

166. J.-G. LOCRIÉ, *Législation civile, commerciale et criminelle*, t. VI, op. cit., 1836, p. 91, n° 46; P.A. FENET, *Recueil complet des travaux préparatoires du Code civil*, t. XIII, op. cit., 1827, p. 77.

167. Cf. pour les principes généraux de l'interdiction de l'abus de droit: S. STIJNS, "Het verbod op misbruik van contractuele rechten: lees de bijsluiters voor gebruik!", in *Le juge et le contrat/De rol van de rechter in het contract*, S. STIJNS et P. WÉRY (éds.), Bruxelles, la Charte, 2014, pp. 75-143; P. VAN OMMESELAGHE, *Les obligations*, vol. I, in *Traité de droit civil*, t. II, Bruxelles, Bruylant, coll. «De Page», 2013, pp. 61-95, n°s 21-37; P. WÉRY, *Droit des obligations*, vol. I, 2^e éd., Bruxelles, Larcier, 2011, pp. 137-141, n°s 114-116, pp. 462-472, n°s 485-490. Il n'est pas fait référence à la mesure anti-abus, telle que consignée au nouvel article 344, §1, C.I.R. Cette disposition obéit à un régime spécifique, certainement distinct du principe général précité, qui trouve place lors de l'établissement de l'impôt. Cf. à ce propos: Th. AFSCRIFT, *L'abus fiscal*, Bruxelles, Larcier, 2013, pp. 41-68, n°s 46-91.

168. L'interdiction de l'abus de droit représente bien un principe général du droit

pour la Cour de cassation. Il revêt, en conséquence, une portée générale et peut être appliqué à toutes les branches du droit. Voy. en ce sens: Cass. 6 janvier 2011, R.G.D.C., 2012, p. 388, note P. BAZIER; Cass., 14 octobre 2010, D.A.O.R., 2012, p. 17, note J. VAN ZUYLEN; *Rev. dr. fam.*, 2012, p. 156, note A.C. VAN GYSEL; Cass., 22 septembre 2008, *Pas.*, 2008, p. 1999; Cass., 24 septembre 1992, *Pas.*, 1992, I, p. 1049; Cass., 5 mars 1984, *Pas.*, 1984, I, p. 768.

169. Cass., 21 février 1992, J.L.M.B., 1992, p. 1460, note M. E. STORME; Cass., 15 mars 2002, J.T., 2002, p. 814; Cass., 19 octobre 1989, *Pas.*, 1990, I, p. 212; Cass., 17 mai 2002, J.T., 2002, p. 694.

170. S. STIJNS, *Verbintenissenrecht*, vol. I, 2005, p. 66 n° 89; S. STIJNS, «Abus, mais de quel(s) droit(s)?», J.T., 1990, pp. 39-40, n° 3.2.3; B. HUBEAU et W. RAUWS, «De toepassing van de leer van het rechtsmisbruik in het huurrecht», obs. sous Cass. 16 janvier 1986, R.G.D.C., 1987, p. 117, n° 6.

171. Cass., 16 décembre 1982, *Pas.*, 1983, I, p. 472. *Adde* dans le même sens: Cass., 8 février 2001, *Pas.*, 2001, I, p. 244; J.T., 2002, p. 475 (sommaire); T. Not., 2001, p. 477, note C. DE WULF; Cass., 11 juin 1992, *Pas.*, 1992, I, p. 898.

172. Sous une apparence simplifiée, le régime des sanctions de l'abus de droit fait l'objet de controverses assez complexes. Voy. notre étude à ce sujet: P. BAZIER, «Abus de droit, *rechtsverwerking* et sanctions de l'abus de droit», obs. sous Cass. 1^{er} octobre 2010 et 6 janvier 2011, R.G.D.C., 2012, pp. 396-402, n°s 8-19.

173. Sur la prohibition de l'abus de droit en droit de l'exécution: E. DIRIX et K. BROECKX, *Beslag*, op. cit., 2010, p. 31, n° 43, pp. 305-307, n° 441; G. DE LEVAL, *Éléments de procédure civile*, op. cit., 2005, pp. 363-364, n° 264; G. DE LEVAL, *Traité des saisies*, op. cit., 1988, pp. 13-16, n° 7.

Le juge des saisies du Tribunal de première instance de Liège a confirmé ce raisonnement lors d'une ordonnance du 2 mai 2007.¹⁷⁴ En l'espèce, le receveur des contributions directes avait accordé un délai de grâce aux requérants, afin de permettre d'étaler le paiement de leurs impôts, sans pour autant le reconduire une seconde fois. Le comptable doubla même les versements mensuels, alors que les revenus des redevables avaient diminué. Dans ce cadre, le juge des saisies a estimé que «le pouvoir judiciaire ne peut accorder les termes et délais en matière fiscale», mais «il a toutefois compétence pour vérifier qu'un créancier n'abuse pas de son droit». Le comptable de l'État commet un abus quand il décide de «doubler le montant de leur versement mensuel alors que (...) le demandeur travaille de nuit; [qu'il] n'est pas raisonnable d'exiger de lui qu'il trouve un travail complémentaire; [que] la demanderesse a des revenus sporadiques mais que force est de constater que cette dernière, sans réelle qualification et vu son âge, n'est pas le profil recherché par les employeurs potentiels». En définitive, «à défaut de pouvoir octroyer des termes et délais, le juge des saisies lorsqu'il constate un abus dans la poursuite d'une exécution par l'État belge, ne peut qu'ordonner la mainlevée de la saisie».

Par cette décision, le magistrat prive temporairement l'État de son droit à recouvrer l'impôt.¹⁷⁵ Le receveur pourra l'exercer, à bon droit, lorsque les contribuables seront revenus à meilleure fortune. Cette analyse revient à accorder un répit de paiement de manière concrète. Elle mérite l'approbation, même s'il demeure préférable de fonder directement l'allocation de délais de grâce sur la base de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil.

Conclusion

24. Le champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil: une portée générale. – Il est permis de défendre une interprétation large du champ d'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil.

En effet, on peut adresser de nombreux griefs à l'encontre de l'interprétation minimaliste de l'étendue de cette disposition. D'abord, l'équité, qui soutient entièrement l'article 1244, alinéa 2, ne peut se limiter au bénéfice du débiteur contractuel. Il s'agit là d'une discrimination assez difficilement justifiable. Ensuite, la réforme de cette disposition par la loi du 30 juillet 1938 autorise à penser que le terme de grâce doit s'émanciper de la forme du titre du créancier et, par conséquent, de la source de l'obligation. Cette lecture n'a pas été modifiée lors de la réforme du Code

judiciaire du 10 octobre 1967 (*supra*, n° 10). Elle correspond à l'opinion d'une partie de la doctrine, qui admet même l'existence d'un principe général du droit consacré par l'article 1244, alinéa 2, du Code civil (*supra*, n° 11).

25. L'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil aux impôts directs: une exclusion relative. – La loi peut exclure explicitement ou implicitement l'octroi d'un délai de grâce, souvent au sein de législations particulières (*supra*, n° 12). Selon une opinion classique, la matière fiscale illustrerait un cas de dérogation à la portée générale du délai de grâce. La Cour de cassation a confirmé ce point de vue, en droit de la T.V.A., dans un important arrêt du 24 avril 2008.

Appliqué aux impôts directs, le raisonnement tenu par la Cour n'emporte pas totalement l'adhésion. Le C.I.R. ne contient, à l'instar du Code de la T.V.A., aucune norme qui interdise au juge d'octroyer un répit au contribuable. À l'inverse, il est vrai qu'il n'existe pas de disposition qui l'habilite expressément à statuer sur pareille demande en matière d'impôts directs. Cette lacune ne peut porter préjudice à l'application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil, et de l'article 2 du Code judiciaire: les magistrats doivent fonder leur pouvoir sur les ressources que leur offre le droit commun de la procédure, au lieu d'en rejeter l'application. La saisine du tribunal de première instance peut, dans un sens similaire, se fonder sur sa compétence ordinaire, prévue à l'article 568 du Code judiciaire, à défaut de juger que l'article 569 du même Code puisse représenter une base suffisante (*supra*, n°s 17 et 18).

Le caractère d'ordre public de la législation fiscale ne peut raisonnablement apporter une dérogation implicite à l'article 1244, alinéa 2, qui est lui-même d'ordre public. Les juridictions l'ont démontré en droit de la sécurité sociale, dont la similitude avec l'impôt n'est pas contestable (*supra*, n° 15). De même, la violation de la séparation des pouvoirs ne ressort pas de l'évidence, en ce qu'on peine à trouver une norme qui conférerait au receveur le pouvoir discrétionnaire et général pour accorder des facilités de paiement (*supra*, n° 20). En réalité, les cours et tribunaux se partagent ce pouvoir avec l'Administration (*supra*, n°s 20-21). Le recours à la figure de l'interdiction de l'abus de droit de recouvrer l'impôt dû ne doit aussi jamais être perdu de vue. Le principe général du droit précité permet effectivement au juge d'arriver concrètement au même résultat que celui auquel l'article 1244, alinéa 2, du Code civil peut le mener (*supra*, n° 23).

En somme, n'y aurait-il pas lieu d'admettre que l'interdiction d'accorder des termes et délais pour les impôts directs se fonde sur un usage plus fort que la loi?

174. Civ. Liège (sais.), 2 mai 2007, *FiscalNet*, Rôle n° 06/3596/A.

175. Les juridictions ne peuvent déchoir le créancier de son droit en sanctionnant l'abus. Elles peuvent uniquement empêcher son exercice dans la cause

qui leur est soumise. A cet égard, voy. not.: P. BAZIER, *op. cit.*, R.G.D.C., 2012, p. 398, n° 12; P. WÉRY, *Droit des obligations*, vol. I, 2011, pp. 467-468, n° 489.

