

Cour de cassation de Belgique

Arrêt

178/11.59

N° C.23.0459.F

J. C.,

demandeur en cassation,

représenté par Maître Johan Verbist, avocat à la Cour de cassation, dont le cabinet est établi à Anvers, Amerikalei, 187/302, où il est fait élection de domicile,

contre

ÉTAT BELGE, représenté par le ministre des Finances, dont le cabinet est établi à Bruxelles, rue de la Loi, 12,

défendeur en cassation,

représenté par Maître Geoffroy de Foestraets, avocat à la Cour de cassation, dont le cabinet est établi à Watermael-Boitsfort, chaussée de La Hulpe, 177 (b^{te} 3), où il est fait élection de domicile,

en présence de

1. **BELFIUS BANQUE**, société anonyme, dont le siège est établi à Saint-Josse-ten-Noode, place Charles Rogier, 11, inscrite à la banque-carrefour des entreprises sous le numéro 0403.201.185,
2. **BGL BNP PARIBAS**, société de droit luxembourgeois, dont le siège est établi à 2951 Luxembourg (Grand-Duché de Luxembourg), avenue John F. Kennedy, 50,
3. **J. P. A.**,

parties appelées en déclaration d'arrêt commun.

N° C.23.0467.F

BELFIUS BANQUE, société anonyme, dont le siège est établi à Saint-Josse-ten-Noode, place Charles Rogier, 11, inscrite à la banque-carrefour des entreprises sous le numéro 0403.201.185,

demanderesse en cassation,

représentée par Maître Ann Frédérique Belle, avocat à la Cour de cassation, dont le cabinet est établi à Bruxelles, avenue Louise, 250 (b^{te} 10), où il est fait élection de domicile,

contre

ÉTAT BELGE, représenté par le ministre des Finances, dont le cabinet est établi à Bruxelles, rue de la Loi, 12,

défendeur en cassation,

représenté par Maître Geoffroy de Foestraets, avocat à la Cour de cassation, dont le cabinet est établi à Watermael-Boitsfort, chaussée de La Hulpe, 177 (b^{te} 3), où il est fait élection de domicile,

en présence de

1. **BGL BNP PARIBAS**, société de droit luxembourgeois, dont le siège est établi à 2951 Luxembourg (Grand-Duché de Luxembourg), avenue John F. Kennedy, 50,
2. **J. C.**,
3. **J. P. A.**,

parties appelées en déclaration d'arrêt commun.

N° C.23.0480.F

BGL BNP PARIBAS, société de droit luxembourgeois, dont le siège est établi à 2951 Luxembourg (Grand-Duché de Luxembourg), avenue John F. Kennedy, 50, demanderesse en cassation,

représentée par Maître Michèle Grégoire, avocat à la Cour de cassation, dont le cabinet est établi à Bruxelles, rue de la Régence, 4, où il est fait élection de domicile,

contre

ÉTAT BELGE, représenté par le ministre des Finances, dont le cabinet est établi à Bruxelles, rue de la Loi, 12,

défendeur en cassation,

représenté par Maître Geoffroy de Foestraets, avocat à la Cour de cassation, dont le cabinet est établi à Watermael-Boitsfort, chaussée de La Hulpe, 177 (b^{te} 3), où il est fait élection de domicile,

en présence de

1. **BELFIUS BANQUE**, société anonyme, dont le siège est établi à Saint-Josse-ten-Noode, place Charles Rogier, 11, inscrite à la banque-carrefour des entreprises sous le numéro 0403.201.185,
2. **J. C.**,
3. **J. P. A.**,

parties appelées en déclaration d'arrêt commun.

I. La procédure devant la Cour

Les pourvois en cassation sont dirigés contre l'arrêt rendu le 17 mai 2023 par la cour d'appel de Liège, statuant comme juridiction de renvoi ensuite de l'arrêt de la Cour du 20 septembre 2018.

Par ordonnances des 20 et 21 mai 2026, le premier président a renvoyé les causes devant la troisième chambre.

Le 21 mai 2026, l'avocat général Hugo Mormont a déposé des conclusions au greffe.

Le président de section Marie-Claire Ernotte a fait rapport et l'avocat général Hugo Mormont a été entendu en ses conclusions.

II. Les moyens de cassation

À l'appui du pourvoi inscrit au rôle général sous le numéro C.23.0459.F, dans la requête en cassation, jointe au présent arrêt en copie certifiée conforme, le demandeur présente cinq moyens.

À l'appui du pourvoi inscrit au rôle général sous le numéro C.23.0467.F, dans la requête en cassation, jointe au présent arrêt en copie certifiée conforme, la demanderesse présente trois moyens.

À l'appui du pourvoi inscrit au rôle général sous le numéro C.23.0480.F, dans la requête en cassation, jointe au présent arrêt en copie certifiée conforme, la demanderesse présente deux moyens.

III. La décision de la Cour

Les pourvois sont dirigés contre le même arrêt ; il y a lieu de les joindre.

Sur le pourvoi inscrit au rôle général sous le numéro C.23.0459.F :

Sur le premier moyen :

Aux termes de l'article 159 de la Constitution, les cours et tribunaux n'appliqueront les arrêtés et règlements généraux, provinciaux et locaux, qu'autant qu'ils seront conformes aux lois.

Toute juridiction contentieuse a ainsi le pouvoir et le devoir de contrôler la légalité interne et externe de tout acte administratif sur lequel se fonde une action, une défense ou une exception.

En vertu des articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil, celui qui, par sa faute, sa négligence ou son imprudence, cause à autrui un dommage est tenu de le réparer.

Le dommage au sens de ces dispositions consiste en l'atteinte à tout intérêt ou en la perte de tout avantage légitime ; il suppose que la victime du fait illicite se trouve après celui-ci dans une situation moins favorable qu'avant.

Lorsque l'État belge introduit contre un tiers une action en responsabilité pour obtenir la réparation du dommage consistant dans l'impossibilité de recouvrer, en raison de la faute de ce tiers, l'impôt définitivement dû par le contribuable, il n'exerce pas une action en paiement de l'impôt lui-même, mais une action visant à la réparation d'un dommage distinct, lors même que le montant réclamé est égal au montant de cet impôt.

Il s'ensuit que le juge ne doit pas examiner l'exception d'illégalité invoquée par le tiers contre l'acte administratif d'enrôlement devenu définitif à l'égard du contribuable, sur lequel l'action de l'État belge ne se fonde pas.

Pour le surplus, l'intérêt n'est illégitime que lorsque l'action tend au maintien d'une situation contraire à l'ordre public ou à l'obtention d'un avantage illicite.

L'État belge a un intérêt légitime à obtenir du contribuable le paiement de l'impôt définitivement dû.

Il s'ensuit que l'action en responsabilité de l'État belge pour le dommage consistant en l'impossibilité de recouvrer l'impôt définitivement dû par le contribuable, en raison de la faute d'un tiers, ne tend pas au maintien d'une situation contraire à l'ordre public ou à l'obtention d'un avantage illicite, quelle que soit l'illégalité dénoncée par ce tiers de l'impôt lui-même.

Le moyen, qui repose sur chacun des soutènements contraires, manque en droit.

Sur le deuxième moyen :

En vertu des articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil, celui qui, par sa faute, sa négligence ou son imprudence, cause à autrui un dommage est tenu de le réparer.

Aux termes de l'article 442*quinquies* du Code des impôts sur les revenus 1992, les dispositions de ce code ne font pas obstacle au droit pour l'État de demander la réparation du dommage pouvant consister dans le non-paiement des impôts et des précomptes, des intérêts, des amendes fiscales, des accroissements et des accessoires, par la constitution de partie civile ou par l'action en responsabilité.

Conformément aux articles 298, § 1^{er}, et 300, § 1^{er}, du même code, les rôles sont formés et rendus exécutoires par le dirigeant de l'administration en charge de l'établissement des impôts sur les revenus ou par le fonctionnaire délégué par lui.

L'administration fiscale, qui peut se délivrer un titre exécutoire à charge du redevable de l'impôt lui conférant une possibilité propre de recouvrer l'impôt,

ne peut mettre en cause la responsabilité civile de ce redevable pour obtenir la réparation du dommage consistant dans l'impossibilité de recouvrer l'impôt.

En vertu de l'article 458 de ce code, ceux qui auront été condamnés comme auteurs ou complices d'infractions visées aux articles 449 à 452 du même code seront solidairement tenus au paiement de l'impôt éludé et des intérêts dus par le redevable au nom duquel l'impôt a été enrôlé et ceux qui sont prévenus comme auteurs ou complices de ces infractions seront de même solidairement tenus au paiement de l'impôt éludé et des intérêts, lorsque les faits constitutifs de préventions sont déclarés établis, mais que les prévenus auront bénéficié de l'une des mesures visées.

Cette disposition, qui rend un tiers solidairement tenu à la dette d'impôt du redevable, exclut que l'administration fiscale puisse réclamer à ce tiers dont la culpabilité pour les infractions fiscales visées est reconnue la réparation du dommage consistant dans l'impossibilité de recouvrer l'impôt.

Aucune des dispositions précitées ne fait en revanche obstacle à ce que, lorsque, par sa faute autre que celle résultant d'une telle infraction fiscale, un tiers cause à l'administration fiscale un dommage consistant dans l'impossibilité de recouvrer l'impôt enrôlé au nom du redevable, celle-ci puisse réclamer la réparation d'un tel dommage, lors même que ce dommage est équivalent au montant de cet impôt.

Le moyen, qui repose tout entier sur les soutènements contraires, manque en droit.

Sur le troisième moyen :

Quant à la première branche :

L'arrêt énonce qu' « en septembre 1993, [le demandeur] a démissionné de ses fonctions au sein de [la première partie appelée en déclaration d'arrêt commun] » alors qu'il « travaillait au sein de la cellule patrimoniale [...] qui a réalisé la vente de plusieurs sociétés de liquidités » et « a été engagé en tant

qu'employé de la société Vanguard », que, « le 15 mars 1994, il a été nommé en qualité d'administrateur de cette société », qu'il « a démissionné de [ce] mandat [...] le 1^{er} mai 1995 [et qu']à cette même date, a été nommé administrateur délégué de cette société, la société Criton Consult & Investment, dont [le demandeur] était le gérant ».

Il relève, d'une part, que « les pourparlers et les négociations préalables à la cession des actions de la société Immo Victoria ont été initiées par l'offre écrite de la société Vanguard du 13 février 1996 adressée à [la première partie appelée en déclaration d'arrêt commun], cette proposition ét[ant] signée de la main [du demandeur] en sa qualité de 'C.C.I. Director' », d'autre part, que le demandeur « avait connaissance du caractère litigieux de ce type d'opérations » et que, « dès lors qu'il avait été administrateur de la société Vanguard, [il] ne pouvait ignorer, lors de la signature de l'offre du 13 février 1996, que les sociétés du groupe Vanguard n'auraient pas la capacité financière de payer le prix des titres avec leurs propres deniers [et] que la seule manière pour [celles-ci] de financer l'acquisition des titres était de vider de leurs liquidités les sociétés 'cibles' » en sorte que, « en signant l'offre d'achat » dans de telles circonstances, le demandeur « est intervenu de manière active dans l'opération de cessions des actions de la société Immo Victoria et a commis une faute ».

Par ces énonciations, l'arrêt répond, en leur opposant sa propre appréciation, aux conclusions du demandeur qui soutenait que, n'étant plus personnellement administrateur de la société Vanguard au moment de la remise de l'offre, sa responsabilité personnelle ne pouvait être engagée.

Le moyen, en cette branche, manque en fait.

Quant à la seconde branche :

Il ressort des énonciations reproduites dans la réponse à la première branche du moyen que l'arrêt considère que la responsabilité personnelle du demandeur est engagée, non en tant qu'administrateur de la société Vanguard ou comme gérant de l'un des administrateurs de celle-ci, mais parce qu'il est intervenu personnellement de manière active dans l'opération.

Le moyen, qui procède d'une lecture inexacte de l'arrêt, manque en fait.

Sur le quatrième moyen :

Pour les motifs énoncés dans la réponse au premier moyen, le moyen, similaire à celui-là, manque en droit.

Sur le cinquième moyen :

Quant à la première branche :

L'arrêt relève que :

- « la société Immo Victoria était une société dont l'actif était essentiellement composé d'un immeuble de prestige situé [...], et d'une créance » à l'égard de l'un de ses administrateurs ;

- « le 7 août 1996, [cette société] a vendu [l'immeuble] pour un prix de 432 600 000 francs [payé] le même jour sur le compte 552-xxxxxxx-55 ouvert [auprès de la première partie appelée en déclaration d'arrêt commun] » ;

- « le 13 août 1996, ledit compte a été clôturé et son solde s'élevant à 343 095 644 francs a été transféré sur le compte n° 3xxx8 ouvert au nom de la société Immo Victoria dans les livres de la banque [luxembourgeoise, deuxième partie appelée en déclaration d'arrêt commun] ; durant la journée du 14 août 1996, ce compte a été crédité d'un montant global de 447 864 570 francs, correspondant [à] 343 095 644 francs provenant du transfert [précité et à] 104 768 926 francs provenant d'un virement effectué par [l'administrateur précité] pour rembourser sa dette envers la société Immo Victoria » ;

- le 14 août 1996, « la société Immo Victoria, représentée par [la troisième partie appelée en déclaration d'arrêt commun], a acheté à la société Delta Holding, représentée par [cette même partie], diverses actions [du groupe

Vanguard] pour un montant total de 419 997 730 francs » et « cette même journée, [le compte n° 3xxx8] a été débité d'un montant de 419 997 730 francs [...] au profit de la société Delta Holding » ;

- les actions rachetées par la société Immo Victoria étaient celles de « sociétés contrôlées par [la troisième partie en déclaration d'arrêt commun, qui] avaient déjà été utilisées par [elle] comme instruments lui permettant de réaliser des activités délictueuses en Belgique » ; « il n'apparaît pas [...] que les prix d'acquisition [de ces] actions [...] correspondaient à une réelle valeur économique mobilisable par la société Immo Victoria » et ces sociétés « ont été déclarées ultérieurement en faillite, la cessation de paiement de la société Finoro datant d'ailleurs du 23 mars 1994 et la société Vanguard se trouvant en état de faillite à partir du 1^{er} mars 1997 ».

Par ces énonciations et celles reproduites dans la réponse à la première branche du troisième moyen, d'où il suit, aux yeux de la cour d'appel, que le montage mis en place visait uniquement à vider la société Immo Victoria de ses liquidités provenant de la vente de son seul actif et du remboursement de la dette de son administrateur, et qu'il s'est concrétisé par l'acquisition de titres qui n'avaient en réalité aucune valeur économique, l'arrêt, qui considère qu'il est certain que, si la société Immo Victoria n'avait pas affecté ses liquidités à l'achat de titres sans valeur, le défendeur aurait pu effectivement récupérer auprès de cette dernière l'impôt dû, répond, en les contredisant, aux conclusions du demandeur qui soutenait le contraire.

Le moyen, en cette branche, manque en fait.

Quant à la seconde branche :

L'arrêt condamne *in solidum* le demandeur, [la première et la deuxième partie appelée en déclaration d'arrêt commun] à payer [au défendeur], au titre de dommages et intérêts, la somme de 6 179 520,07 euros.

L'arrêt ne constate pas que cette somme inclut un supplément d'impôt justifié par l'absence de réclamation du contribuable et cela ne ressort pas des pièces auxquelles la Cour peut avoir égard.

Le moyen, qui, en cette branche, invite la Cour à rechercher des faits, est irrecevable.

Et le rejet du pourvoi prive d'intérêt la demande en déclaration d'arrêt commun.

Sur le pourvoi inscrit au rôle général sous le numéro C.23.0467.F :

Sur le premier moyen :

Quant aux deux branches réunies :

Pour les motifs énoncés en réponse au premier moyen en la cause inscrite sous le numéro C.23.0459.F, le moyen, en ses branches, similaire à celui-là, manque en droit.

Sur le deuxième moyen :

Dans la mesure où le moyen est similaire au deuxième moyen en la cause inscrite sous le numéro C.23.0459.F, pour les motifs énoncés en réponse à ce moyen, le moyen manque en droit.

Pour le surplus, l'arrêt considère que le défendeur « ne disposait pas de la possibilité de solliciter la mise en œuvre du mécanisme de solidarité prévu par l'article 458 précité » au motif qu'« aucune condamnation pénale n'a été prononcée à l'endroit de [la demanderesse et des deux premières parties appelées

en déclaration d'arrêt commun] les identifiant comme co-auteurs ou complices d'une infraction à la loi fiscale ».

L'arrêt ne constate pas que le défendeur a négligé ou échoué à obtenir la condamnation pénale de la demanderesse et cela ne ressort pas des éléments auxquels la Cour peut avoir égard.

Le moyen, qui repose sur l'existence de cette circonstance, invite la Cour à rechercher des faits, ce qui n'est pas en son pouvoir, partant, est irrecevable.

Sur le troisième moyen :

Quant à la première branche :

Il suit de la réponse au deuxième moyen en la cause inscrite sous le numéro C.23.0459.F que l'action en responsabilité du défendeur contre un tiers pour le dommage résultant de l'impossibilité de recouvrer l'impôt définitivement dû par le redevable porte sur un dommage distinct que les dispositions propres à la législation fiscale ne permettent pas de réparer.

Dans cette mesure, le moyen, en cette branche, manque en droit.

Pour le surplus, l'arrêt, qui relève que « le dommage dont se prévaut [le défendeur] n'est [...] pas l'impôt, lui-même, mais bien l'absence de paiement de celui-ci par la société Immo Victoria découlant de l'organisation de l'insolvabilité de cette société à laquelle il reproche [à la demanderesse et aux parties appelées en déclaration d'arrêt commun] d'avoir pris part », que le défendeur a « le droit d'introduire une action civile du chef d'un dommage pour lequel la législation fiscale ne prévoit pas une possibilité de réparation qui lui est propre » et décide que tel est le cas en l'espèce, constate que le dommage revendiqué par le défendeur constitue un dommage distinct de l'impôt et que les dispositions propres à la législation fiscale ne permettent pas de récupérer.

Enfin, l'arrêt relève que, « si [la demanderesse] n'avait pas présenté [à l'administrateur de la société Immo Victoria] l'offre d'une société du groupe

Vanguard se présentant comme acquéreur, si elle n'avait pas donné sa caution morale au sujet du sérieux de cet acquéreur et si elle n'avait pas émis une garantie bancaire à première demande de 15 000 000 francs, [cet administrateur] n'aurait pas conclu la convention de cession avec la société Alu-Invest et [la troisième partie appelée en déclaration d'arrêt commun] n'aurait pas pu prendre indirectement, au travers de ses sociétés, le contrôle de la société Immo Victoria » et que « c'est parce qu'il a pu prendre le contrôle de la société Immo Victoria que [cette partie appelée en déclaration d'arrêt commun] a pu détourner les liquidités de celle-ci ».

Il considère qu' « en l'absence de cette prise de contrôle, les liquidités de la société Immo Victoria seraient restées dans le patrimoine de cette société et [le défendeur] aurait pu obtenir de cette dernière le paiement volontaire ou forcé de sa créance consistant en la cotisation enrôlée dans le chef de la société Immo Victoria [...] et découlant de la taxation de la plus-value issue de la cession immobilière ».

Par ces énonciations, l'arrêt constate que les fautes reprochées à la demanderesse sont la cause du dommage distinct invoqué par le défendeur.

Le moyen, en cette branche, manque en fait.

Quant à la deuxième branche :

L'arrêt énonce que la demanderesse « a présenté [à l'administrateur] une solution alternative à la liquidation de la société Immo Victoria, soit une opération de cession de l'immeuble suivie d'une opération de cession des parts de la société, une fois celle-ci devenue liquide », que « ce type d'opération a un but fiscal, soit celui d'éviter l'impôt, mais cet objectif n'est cependant pas, en soi, illicite », que, cependant, la demanderesse « savait que les opérations de 'sociétés de liquidités' étaient potentiellement risquées et parfois litigieuses », qu' « elle avait d'ailleurs pris la décision d'arrêter ce type d'opération » mais que l'opération en cause « a encore été réalisée après [cette] décision ».

Il relève que « c'est [la demanderesse] qui a présenté [à l'administrateur] le groupe Vanguard en vue de la réalisation, par ce dernier, d'une telle opération » en le décrivant comme suit : « ce groupe appartient à un consortium scandinave réputé ; il est installé en Belgique depuis de nombreuses années et nous entretenons avec ce groupe des relations d'affaires depuis plusieurs années également ; nous avons toujours pu apprécier leur correction et leur compétence ; nous croyons pouvoir affirmer que ce groupe jouit d'une excellente réputation » et que l'administrateur « a considéré que cette lettre lui avait donné 'tout apaisement quant à la qualité de Vanguard' ».

Il considère que « les mesures prises par [la demanderesse] pour s'enquérir de la correction de ce groupe, ici déclinée en sa possibilité de payer les parts de la société Immo Victoria afin notamment de permettre que l'opération ultérieure permettant la taxation étalée de la plus-value intervienne, une telle opération étant directement liée au prix des actions cédées, étaient très limitées » ainsi que cela résulte de l'audition d'un membre du département *private banking* de la demanderesse, qui déclarait que les « sociétés [du groupe Vanguard] n'avaient [...] pas de comptes importants ; [...] nous avons un feu vert de l'audit et c'est tout ce qu'il nous fallait » et qu'« il ignorait 'la provenance exacte des fonds amenés par [la troisième partie appelée en déclaration d'arrêt commun] lors de l'acquisition d'une société' ». Il ajoute que, « si [la demanderesse], via son service d'audit, avait consulté attentivement les bilans comptables de l'une ou l'autre des sociétés du groupe Vanguard, elle aurait pu se rendre compte du caractère douteux de la proposition de rachat d'autres sociétés liquides » alors qu'au contraire, elle a endossé un « rôle actif [...] dans la réalisation de cette opération » pour laquelle elle a perçu une commission de 1 540 000 francs.

L'arrêt conclut qu'« alors qu'elle savait que la réalisation d'opérations de ventes de sociétés de liquidités pouvait présenter des risques sur le plan fiscal [...] et qu'elle avait dès lors décidé d'arrêter ce type d'opération, [la demanderesse] a présenté [à l'administrateur] l'offre d'une personne se présentant comme acquéreur, sans avoir suffisamment de garanties quant au fait que la société en question disposait des liquidités pour réaliser l'opération d'achat ou sans s'être suffisamment renseignée sur ses possibilités de prêt ou de mettre en œuvre des opérations destinées à rendre liquides ses avoirs ».

En considérant que, « si [la demanderesse] n'avait pas présenté [à l'administrateur] l'offre d'une société du groupe Vanguard se présentant comme acquéreur, si elle n'avait pas donné sa caution morale au sujet du sérieux de cet acquéreur et si elle n'avait pas émis une garantie bancaire à première demande de 15 000 000 francs, [l'administrateur] n'aurait pas conclu la convention de cession avec la société Alu-Invest et [la troisième partie appelée en déclaration d'arrêt commun] n'aurait pas pu prendre indirectement, au travers de ses sociétés, le contrôle de la société Immo Victoria » et que, « c'est parce qu'[elle] a pu prendre le contrôle de la société Immo Victoria que [cette partie appelée en déclaration d'arrêt commun] a pu détourner les liquidités de celle-ci », l'arrêt, qui donne à connaître que, si la demanderesse n'avait pas manqué à son devoir de vigilance, elle aurait mis à jour le caractère frauduleux de l'offre émise par la troisième partie appelée en déclaration d'arrêt commun, justifie légalement sa décision que, sans les fautes de la demanderesse, la fraude n'aurait pas été commise et le dommage du défendeur ne se serait pas réalisé tel qu'il s'est réalisé.

Le moyen, en cette branche, ne peut être accueilli.

Quant à la troisième branche :

L'arrêt considère, d'une part, que la demanderesse a manqué à son devoir de vigilance en présentant à l'administrateur « l'offre d'une personne se présentant comme acquéreur, sans avoir suffisamment de garanties quant au fait que la société en question disposait des liquidités pour réaliser l'opération d'achat ou sans s'être suffisamment renseignée sur ses possibilités de prêt ou de mettre en œuvre des opérations destinées à rendre liquides ses avoirs », en donnant « sa caution morale au sujet de cet acquéreur » et en accordant une garantie bancaire, d'autre part, qu'en l'absence de ces fautes, l'administrateur « n'aurait pas conclu la convention de cession avec la société Alu-Invest et [la troisième partie en déclaration d'arrêt commun] n'aurait pas pu prendre indirectement, au travers de ses sociétés, le contrôle de la société Immo Victoria » et qu'« en l'absence de [cette] prise de contrôle [...], les liquidités de la société Immo Victoria seraient restées dans le patrimoine de cette société ».

Il en déduit que, « du fait de l'état d'insolvabilité dans lequel s'est trouvée la société Immo Victoria, [le défendeur] n'a pas obtenu le paiement de la cotisation à l'impôt des sociétés enrôlées dans le chef de [cette dernière] pour l'exercice d'imposition [2001] dont il a été démontré [...] qu'elle lui était définitivement due par cette société, quand bien même elle aurait été établie en violation de l'article 47 du Code des impôts sur les revenus 1992 », que « le montant enrôlé [s'élève] à 4 917 409,55 euros, soit 3 278 273,03 euros en principal et 1 639 136,52 euros à titre d'accroissement » et que, « dès lors que le dommage [du défendeur] consiste à ne pas avoir obtenu de la société Immo Victoria le paiement d'une créance, il convient de se référer au montant que cette société devait payer [au défendeur] pour définir le montant du dommage subi par celui-ci ».

Il précise qu'« il est inexact de prétendre que [le défendeur] ne pourrait, par principe, réclamer à [la demanderesse] un montant correspondant à celui des accroissements repris dans la cotisation [...] au motif qu'[elle n'est] pas responsable de l'infraction commise à la loi fiscale à l'origine des accroissements et vu le principe de la personnalité des peines » dès lors que « ce n'est pas le paiement des accroissements litigieux qui constituent certes la sanction à caractère pénal, que sollicite [le défendeur], mais bien celui d'un montant correspondant aux accroissements inclus dans la cotisation [...], laquelle est demeurée impayée par la société dans le chef de qui elle avait été enrôlée et par qui elle était définitivement due ».

Par ces énonciations, l'arrêt répond, en leur opposant son appréciation, aux conclusions de la demanderesse invoquant l'absence de lien causal entre sa faute et les accroissements d'impôt et les intérêts réclamés par le défendeur.

Pour le surplus, le moyen, en cette branche, invite la Cour à substituer son appréciation à celle précitée de l'arrêt, ce qui excède son pouvoir.

Le moyen, en cette branche, ne peut être accueilli.

Et le rejet du pourvoi prive d'intérêt la demande en déclaration d'arrêt commun.

Sur le pourvoi inscrit au rôle général sous le numéro C.23.0480.F :

Sur le premier moyen :

Pour les motifs énoncés en réponse au premier moyen en la cause inscrite sous le numéro C.23.0459.F, le moyen, similaire à celui-là, manque en droit.

Sur le second moyen :

Quant à la première branche :

Dans la mesure où le moyen, en cette branche, est similaire au deuxième moyen en la cause inscrite sous le numéro C.23.0459.F, pour les motifs énoncés en réponse à ce moyen, le moyen, en cette branche, manque en droit.

Dans la mesure où le moyen, en cette branche, est similaire au deuxième moyen en la cause inscrite sous le numéro C.23.0467.F, pour les motifs énoncés en réponse à ce moyen, le moyen, en cette branche, est irrecevable.

Quant à la deuxième branche :

Celui qui, par sa faute, a causé un dommage à autrui est tenu de le réparer et la victime a droit, en règle, à la réparation intégrale de son dommage.

La victime n'a pas l'obligation de restreindre le dommage dans la mesure du possible. Elle doit uniquement prendre les mesures raisonnables pour limiter le préjudice si tel eût été le comportement d'un homme raisonnable et prudent.

Le moyen, qui, en cette branche, repose sur le soutènement que la victime a l'obligation de prendre les mesures propres à diminuer son dommage, manque en droit.

Quant à la troisième branche :

L'arrêt considère que le défendeur « a subi un dommage matériel puisqu'il a été privé d'un enrichissement du fait de l'état d'insolvabilité dans lequel s'est trouvé la société Immo Victoria » dès lors qu' « il n'a pas obtenu le paiement de la cotisation à l'impôt des sociétés enrôlée au nom [de cette dernière] » et que, puisque « le dommage [du défendeur] consiste à ne pas avoir obtenu de la société Immo Victoria le paiement d'une créance, il convient de se référer au montant que cette société devait payer [au défendeur] pour définir le montant du dommage subi par celui-ci ». Il relève que « ce montant s'élevait, au jour de la citation, à 6 179 520,07 euros, soit, à 4 917 409,55 euros (3 278 273,03 euros en principal et 1 639 136,52 euros à titre d'accroissements) correspondant au montant enrôlé et 1 262 110,52 euros à titre d'intérêts de retard ».

Il considère qu' « il est inexact de prétendre que [le défendeur] ne pourrait, par principe, réclamer [à la demanderesse et aux deux premières parties appelées en déclaration d'arrêt commun] un montant correspondant aux accroissements repris dans la cotisation susvisée au motif qu'[elles] ne sont pas responsables de l'infraction commise à la loi fiscale à l'origine des accroissements et vu le principe de la personnalité des peines » dès lors que « ce n'est pas le paiement des accroissements litigieux qui constituent certes une sanction à caractère pénal que sollicite [le défendeur], mais bien celui d'un montant correspondant aux accroissements inclus dans la cotisations susvisée, laquelle est demeurée impayée par la société dans le chef de qui elle avait été enrôlée et par qui elle était définitivement due ».

Par ces énonciations, l'arrêt répond, en leur opposant sa propre appréciation, aux conclusions de la demanderesse qui soutenait que le supplément d'impôt imputable à la seule faute du contribuable ne pouvait lui être réclamé.

Le moyen, en cette branche, manque en fait.

Et le rejet du pourvoi prive d'intérêt la demande en déclaration d'arrêt commun.

Par ces motifs,

La Cour

Joint les pourvois inscrits au rôle général sous les numéros de rôle C.23.0459.F, C.23.0467.F et C.23.0480.F ;

Rejette les pourvois et les demandes en déclaration d'arrêt commun ;

Condamne les demandeurs aux dépens.

Dans la cause C.23.0459.F, les dépens taxés à la somme de quatre cent septante-quatre euros soixante-huit centimes envers la partie demanderesse, y compris la somme de vingt-quatre euros au profit du fonds budgétaire relatif à l'aide juridique de deuxième ligne, et à la somme de six cent cinquante euros due à l'État au titre de mise au rôle.

Dans la cause C.23.0467.F, les dépens taxés à la somme de mille cent septante-cinq euros sept centimes envers la partie demanderesse, y compris la somme de vingt-quatre euros au profit du fonds budgétaire relatif à l'aide juridique de deuxième ligne, et à la somme de six cent cinquante euros due à l'État au titre de mise au rôle.

Dans la cause C.23.0480.F, les dépens taxés à la somme de mille deux cent vingt-deux euros nonante-trois centimes envers la partie demanderesse, y compris la somme de vingt-quatre euros au profit du fonds budgétaire relatif à l'aide juridique de deuxième ligne, et à la somme de six cent cinquante euros due à l'État au titre de mise au rôle.

Ainsi jugé par la Cour de cassation, troisième chambre, à Bruxelles, où siégeaient le président de section Mireille Delange, président, les présidents de section Michel Lemal et Marie-Claire Ernotte, les conseillers Marielle Moris et Marie-Noëlle Borlée, et prononcé en audience publique du huit juin deux mille vingt-six par le président de section Mireille Delange, en présence de l'avocat général Hugo Mormont, avec l'assistance du greffier Lutgarde Body.

8 JUIN 2026

C.23.0459.F-C.23.0467.F-
C.23.0480.F /20

L. Body

M.-N. Borlée

M. Moris

M.-Cl. Ernotte

M. Lemal

M. Delange

Requête C.23.0459.F

POURVOI EN CASSATION

5 POUR:Monsieur J. C.,

demandeur en cassation,

assisté et représenté par Me Johan Verbist, avocat à la Cour de cassation, dont les
10 bureaux sont établis Amerikalei 187/302 à 2000 Anvers chez qui il est fait
élection de domicile,

CONTRE: **ETAT BELGE, S.P.F. Finances**, représenté par le Ministre des
15 finances, dont le cabinet est établi à 1000 Bruxelles, rue de la Loi, 12, faisant
élection de domicile pour les besoins de la présente procédure au bureau du chef
de service juridique du Centre Spécial de Recouvrement, dont les bureaux sont
établis en Belgique, à 1000 Bruxelles, Boulevard du jardin botanique 50bte 3146,

20 défendeur en cassation,

EN PRESENCE DE:

25 1. **BANQUE BELFIUS S.A.**, inscrite à la B.C.E. sous le numéro
0403.201.185 et dont le siège social est établi à 1210 Saint-Josse-
Ten-Noode, place Charles Rogier, 11,

2. **BGL BNP PARIBAS S.A. de droit luxembourgeois**, inscrite au
30 R.C.S. de Luxembourg sous le numéro B 6481 (société ayant absorbé par fusion
la société BNP PARIBAS Luxembourg) et dont le siège social est établi à 2951
Luxembourg, avenue J.F. Kennedy, 50, Grand-Duché de Luxembourg,

3. **Monsieur J.-P. A.**, domicilié à 1050 Bruxelles, rue Châtelain, 38,
35 inscrit au registre national sous le numéro 60.03.03.297.21,

parties appelées en déclaration d'arrêt commun,

COPIE NON CORRIGÉE

40 A Madame le Premier Président et Monsieur le Président, Mesdames et Messieurs
les Conseillers composant la Cour de cassation de Belgique,

Messieurs, Mesdames,

45

Le demandeur a l'honneur de déférer à votre censure l'arrêt rendu
contradictoirement entre parties le 17 mai 2023 par la neuvième chambre civile A
de la Cour d'appel de Liège (RG 2019/RG/180).

50

FAITS DE LA CAUSE ET ANTECEDENTS DE LA PROCEDURE

55 Cette procédure oppose le demandeur, monsieur J. C., à l'État belge, SPF
Finances, représenté par le Ministre des finances, actuel défendeur en cassation.

La S.A. Immo Victoria était une société dont l'actif consistait essentiellement
d'un immeuble situé à [...].

60 Le 27 février 1996, les actionnaires de la S.A. Immo Victoria ont conclu une
convention de cession portant sur 870 des 1510 actions représentatives du capital
social de la S.A. Immo Victoria, qu'ils détenaient à 100%, avec la S.A. Alu-
Invest, représentée par Monsieur A., Cette cession avait été conclue sous les
conditions suspensives que l'immeuble de la société soit vendu et que l'acquéreur
65 puisse acheter le solde des actions.

Le 7 août 1996 la S.A. Immo Victoria a vendu l'immeuble en question pour un
prix de 432.600.000 BEF.

70 Le 14 août 1996 plusieurs opérations ont été réalisées.

Les autres 640 actions représentatives du capital social de la société S.A. Immo Victoria ont été vendues à la S.A. Alu-Invest. La conséquence était donc que la S.A. Alu- Invest est ainsi devenue propriétaire de la totalité des actions
75 représentatives du capital social de la S.A. Immo Victoria pour un prix global de 415.248.739 BEF.

Le même jour – le 14 août 1996 - la S.A. Delta Holdings, la S.A. Alu-Invest et Monsieur A. ont été désignés comme nouveaux administrateurs de la S.A. Immo
80 Victoria. Cette dernière société a acheté à la S.A. Delta Holdings diverses actions pour un montant total de 419.997.730 BEF.

Le 31 octobre 1997 la S.A. Immo Victoria a déposé sa déclaration fiscale relative à l'exercice d'imposition 1997 par laquelle elle entendait obtenir la taxation étalée
85 de la plus- value réalisée lors de la vente de son immeuble en 1996.

Le 29 avril 1999 l'Inspection spéciale des Impôts a informé le ministère public de l'existence d'un montage financier et fiscal visant à permettre aux actionnaires de la S.A. Immo Victoria, de la transférer en vendant leurs parts sociales sans payer
90 des impôts.

Le 8 octobre 2003 un impôt des sociétés a été enrôlé à charge de la S.A. Immo Victoria pour un montant de 4.917.409,55 €. Cet impôt concernait le solde encore non imposé de la plus-value réalisée par la S.A. Immo Victoria lors de la vente de son immeuble à [...]. Cet impôt n'a pas été payé par la S.A. Immo Victoria.
95

Par citation signifiée en mars 2006 le défendeur a introduit une action devant le tribunal de première instance de Bruxelles pour obtenir la condamnation solidaire du demandeur et des autres parties à lui payer la somme de 6.284.870,21 € au titre
100 de dommage matériel et la somme de 50.000 € au titre de dommage moral, sommes à majorer des intérêts de retard à partir du 1er avril 2006.

Cette action était fondée sur les articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil.

105 Par jugement rendu le 27 janvier 2011 la demande introduite a été déclarée irrecevable pour cause de prescription.

110 Par requête déposée au greffe de la Cour d'appel de Bruxelles le 13 avril 2011, l'actuel défendeur a interjeté appel et a sollicité la réformation du jugement et la condamnation des parties intimées, dont le demandeur, au paiement de la somme principale de 6.284.870,21 €. Cette somme a été diminuée ultérieurement à 6.179.542,07 € à majorer des intérêts judiciaires à compter du 1^{er} avril 2006.

115 Par arrêt rendu le 23 février 2016 la Cour d'appel de Bruxelles a confirmé que la demande originaire du défendeur était irrecevable pour cause de prescription en ce qu'elle était dirigée contre le demandeur, C., la S. A. Belfius Banque et la S.A. BGL BNP Paribas.

120 Par un arrêt rendu le 20 septembre 2018 Votre Cour a cassé l'arrêt de la Cour d'appel de Bruxelles et a renvoyé la cause devant la Cour d'appel de Liège. Votre Cour a décidé que l'arrêt qui considère que le défendeur a eu connaissance du dommage résultant du non- paiement de l'impôt par la société Immo Victoria avant que cet impôt ait été enrôlé viole l'article 2262bis, § 1, alinéa 2 de l'ancien Code civil.

125 À l'audience de la Cour d'appel de Liège du 4 octobre 2019 les héritiers [de C.] ont déposé un acte sollicitant que soit actée la reprise de l'instance en ce qu'elle était mue par le C.

130 Par arrêt rendu le 17 mai 2023, la Cour d'appel de Liège, neuvième chambre civile, reçoit les appels principaux et incidents, dit l'appel principal du défendeur fondé et l'appel incident d'entre autres le demandeur non fondé.

135 La Cour d'appel de Liège réforme le jugement entrepris, reçoit l'action du défendeur en ce qu'elle est dirigée contre le demandeur, la S.A. Belfius Banque et la S.A. BGL BNP Paribas et la dit fondée.

140 Le demandeur, la S.A. Belfius Banque et la S.A. BGL BNP Paribas sont condamnés in solidum à payer au défendeur la somme de 6.179.528,07 euro à majorer des intérêts compensatoires fixés au taux légal à partir de la date de la citation jusqu'au jour de l'arrêt, ainsi que des intérêts moratoires fixés au taux légal à partir du prononcé de la décision jusqu'au jour du paiement intégral.

145 La Cour d'appel dit pour droit que dans le cadre de la contribution à la dette, le demandeur est tenu à concurrence de 10 % du dommage subi par le défendeur et la S.A . Belfius Banque et la S.A. BGL BNP Paribas chacune à concurrence de 30 % de ce dommage.

150 Le demandeur est condamné à payer à l'État belge une indemnité de procédure d'instance d'un montant de 15.000 € et une indemnité de procédure d'appel d'un montant de 19.500 €.

155 *

* *

160 A l'appui du pourvoi qu'il forme contre l'arrêt attaqué, le demandeur croit pouvoir invoquer les moyens de cassation ci-après libellés.

COPIE NON CORRIGÉE

165 **PREMIER MOYEN DE CASSATION****Dispositions légales violées**

- 170 - Article 159 de la Constitution ;
- Article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992 tant dans sa version applicable avant sa modification par la loi-programme du 20 juillet 2006 que dans sa version actuelle telle qu'issue de la loi du 20 novembre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses ;
- 175 - Article 375 du Code des impôts sur les revenus 1992 tant dans sa version antérieure à la loi du 13 avril 2019 introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales que dans sa version actuelle après sa modification par cette loi ;
- 180 - Article 1385*undecies* du Code judiciaire dans sa version antérieure à sa modification par la loi du 10 juillet 2017 renforçant le rôle du service de conciliation fiscale que dans sa version actuelle issue de la loi du 15 avril 2018 modifiant l'article 375 du Code des impôts sur les revenus 1992 ;
- 185 - Principe général du droit interdisant au juge d'appliquer une norme contraire à une disposition supérieure ;
- Articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil ;
- Les articles 17 et 23 du Code judiciaire.

190

Décision critiquée

L'arrêt attaqué décide quant à l'intérêt à agir du défendeur et plus précisément le caractère légitime ou illégitime de l'intérêt à agir que l'article 159 de la

195 Constitution octroie le pouvoir au juge d'écarter les actes administratifs à portée réglementaire ou individuels illégaux, que l'administration fiscale poursuit la responsabilité du demandeur sur base des articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil et que le dommage dont se prévaut l'administration fiscale n'est pas l'impôt

200 enrôlé à charge de la SA Immo Victoria lui-même mais l'absence de paiement de celui-ci par cette société.

205 Les juges d'appel disposent que l'État belge, qui sollicite le paiement d'un dédommagement correspondant au montant de l'impôt enrôlé dans le chef de cette société à qui il pouvait légitimement le réclamer mais qu'il ne peut obtenir de sa part, ne poursuit pas le maintien d'une situation illicite et dispose d'un intérêt légitime à agir.

« La décision des juges d'appel sur l'intérêt à agir de la défenderesse repose sur les motifs suivants :

210

« 39. *La S.A. BELFIUS BANQUE, la S.A. BGL BNP PARIBAS et J. C. considèrent que l'Etat belge ne dispose pas d'un intérêt légitime à formuler la demande qu'il soumet à la Cour car l'impôt à la base de cette demande, soit la cotisation à l'impôt des sociétés enrôlée dans le chef de la S.A. IMMO VICTORIA pour l'exercice d'imposition 2001 sous l'article de rôle n°833.603.70231, serait illégal.*

220 *Selon la S.A. BGL BNP PARIBAS, si les parties intimées ne peuvent agir par voie d'action pour contester l'impôt mis à la charge de la S.A. IMMO VICTORIA, il leur serait possible, via l'exception d'illégalité, de demander au juge de constater l'illégalité dudit impôt.*

225 40. *Alors que l'impôt susvisé a été enrôlé pour l'exercice d'imposition 2001, les parties intimées considèrent qu'il aurait dû l'être pour l'exercice d'imposition 1999 et qu'il a été établi en violation de l'article 47 du Code des impôts sur les revenus 1992.*

230 *L'article 47 de ce Code prévoit une immunisation temporaire de la plus-value réalisée. Son montant est incorporé dans les bénéfices imposables de la société de l'exercice social au cours duquel le emploi est effectué et de chacune des périodes imposables suivantes, proportionnellement aux amortissements des biens acquis en emploi.*

Tel qu'applicable, les paragraphes 3, 4, 5 et 6 de cet article précisaient ceci :

235

« §3. Le emploi doit être effectué au plus tard à la cessation de l'activité professionnelle et dans un délai :

1° expirant 3 ans après la fin de la période imposable de perception de l'indemnité s'il s'agit de plus-values visées au § 1^{er}, 1° ;

240 2° de 3 ans prenant cours le premier jour de la période imposable de réalisation des plus-values visées au § 1^{er}, 2°.

§ 4. Par dérogation au § 3, 2°, lorsque le emploi revêt la forme d'un immeuble bâti, d'un navire ou d'un aéronef, le délai de emploi est porté à 5 ans prenant cours le premier jour de la période imposable de la réalisation de la plus-value
245 ou le premier jour de la pénultième période imposable précédant celle de réalisation de la plus-value.

Par dérogation au § 1^{er}, dans les cas visés à l'alinéa 1^{er}, la plus-value est considérée, proportionnellement au montant des amortissements déjà admis sur l'élément acquis en emploi au moment de la réalisation de la plus-value, comme
250 un bénéfice ou profit de la période imposable de réalisation de la plus-value.

§ 5. Pour justifier du régime de taxation visé au § 1^{er}, le contribuable est tenu de joindre un relevé conforme au modèle arrêté par le Ministre des finances ou son délégué, à la déclaration aux impôts sur les revenus de l'exercice d'imposition afférent à la période imposable de réalisation de la plus-value et de chaque
255 exercice d'imposition ultérieur jusqu'à imposition complète tje la plus-value réalisée.

§ 6. À défaut de emploi dans les formes et délais prévus aux §§ 2 à 4, la plus value réalisée, ou la partie non encore imposée de celle-ci, est considérée comme un revenu de la période imposable pendant laquelle le délai de emploi est venu à
260 expiration ».

Dans sa notification d'imposition d'office du 14 juillet 2003 précédent l'enrôlement de la cotisation susvisée, l'administration fiscale a fait valoir que le délai de emploi du prix de vente réalisé en 1996 lors de la vente du « 33 » venait
265 à expiration au 31 mars 2001 et que, dans la mesure où il n'y avait pas eu de emploi, la plus-value réalisée en 1996 serait imposable pour l'exercice d'imposition 2001.

Les parties BELFIUS BANQUE, BGP BNP PARIBAS et C. relèvent que la S.A.
270 IMMO VICTORIA a déposé régulièrement sa déclaration fiscale relative à l'exercice d'imposition 1997 par laquelle elle entendait obtenir la taxation étalée

de la plus-value réalisée lors de la vente de son immeuble en 1996 et qu'elle a joint un relevé 276 K à cet effet à cette déclaration. Elles notent également que cette société a également régulièrement déposé sa déclaration fiscale relative à l'exercice d'imposition 1998 par laquelle elle entendait aussi obtenir la taxation étalée de cette plus-value, un relevé 276 K étant joint à cette déclaration.

Pour l'exercice d'imposition 1999, la S.A. IMMO VICTORIA s'est toutefois abstenue de déposer une déclaration à l'impôt des sociétés et, a fortiori, un relevé 276 K, et de revendiquer l'exonération de la plus-value.

Ces parties intimées mentionnent que l'administration savait, depuis la date ultime pour le dépôt de la déclaration de l'exercice d'imposition 1999, soit depuis le 30 septembre 1999, que la S.A. IMMO VICTORIA ne remplissait plus les conditions d'exonération figurant dans l'article 47 puisqu'elle n'avait pas renoncé de formulaire 276 K.

Elles relèvent également que le délai de remploi n'a, selon elles, pas expiré le 31 mars 2001.

Le délai de remploi est, en règle, un délai de trois ans qui est exceptionnellement porté à cinq ans dans l'hypothèse où le remploi revêt la forme d'un immeuble bâti, d'un navire ou d'un aéronef.

D'après le numéro 47/52 du Commentaire administratif, lorsque le contribuable prend, dans le relevé-276 K relatif à la période imposable d'expiration du délai général, l'engagement d'investir dans les deux périodes imposables suivantes, d'un immeuble bâti, navire, ou aéronef, l'exonération est maintenue.

Or, relèvent ces parties intimées, les formulaires 276 K déposées par la S.A. IMMO VICTORIA pour les exercices 1997 et 1998 n'ont pas été complétés, ni signés en ce qui concerne le cadre III relatif à l'« [engagement] d'investir », prévoyant expressément l'engagement d'« investir le prix de vente des éléments d'actifs mentionnés [...], en immeubles bâtis, navires ou aéronefs dans les deux ans qui suivent l'expiration du délai général de remploi de trois ans ».

Selon elles, en l'absence de formulaire 276 K renoncé pour l'exercice d'imposition 1999 et dès lors que la S.A. IMMO VICTORIA n'aurait pas revendiqué le délai

310 *prolongé de emploi, ce délai ne pouvait s'appliquer et la plus value devait être imposée et faire l'objet d'un enrôlement pour l'exercice d'imposition 1999.*

Il n'est par ailleurs pas contesté que la S.A. IMMO VICTORIA n'a pas procédé aux réinvestissements requis ni dans le délai de emploi de trois ans, ni dans celui de cinq ans prévus par l'article 47 du C.I.R./92.

315

41. *La Cour rappelle que, certes, l'article 17 du Code judiciaire prévoit en effet qu'une action en justice ne peut être déclarée recevable que si son titulaire justifie d'un intérêt à agir.*

320 *L'intérêt consiste en tout avantage, matériel ou moral, effectif. Mais non théorique, que le demandeur peut retirer de la demande au moment où il la forme.*

42. *L'intérêt doit notamment être légitime et celui qui ne poursuit que le maintien d'une situation contraire à l'ordre public ou un avantage illicite n'a pas un intérêt légitime.*

330

A cet égard, concernant l'acte assujéti au contrôle du juge, il faut entendre non seulement l'acte administratif unilatéral de portée réglementaire mais également l'acte administratif unilatéral de portée individuelle.

44. *L'Etat belge poursuit, en l'espèce, sur pied des articles 1382 et suivants du Code civil, la responsabilité extracontractuelle des parties intimées à qui il reproche, en substance, d'avoir permis, via la mise en place d'une structure d'optimisation fiscale, un détournement des actifs de la S.A. IMMO VICTORIA, qui aurait directement eu pour conséquence le non-paiement par cette dernière de l'impôt des sociétés sur la plus-value réalisée lors de la vente du « 33 » repris sous la cotisation à l'impôt des sociétés enrôlée dans le chef de la S.A. IMMO VICTORIA pour l'exercice d'imposition 2001 sous l'article de rôle n°833.603.702 ce, au détriment de l'Etat belge. Il sollicite, à ce titre, la condamnation des intimés à lui payer la somme de 6.284.870,21 €, en principal.*

340

345 45. *Le dommage dont se prévaut l'Etat belge n'est donc pas l'impôt, lui-même, mais bien l'absence de paiement de celui-ci par la S.A. IMMO VICTORIA découlant de l'organisation de l'insolvabilité de cette société à laquelle il reproche aux parties intimées d'avoir pris part.*

350 46. *Pour démontrer l'intérêt légitime dans son chef, l'Etat belge doit donc démontrer qu'il aurait été légitime pour lui d'obtenir de la S.A. IMMO VICTORIA le paiement de l'impôt enrôlé au nom de cette dernière.*

355 47. *Se pose ainsi la question de savoir si la S.A. IMMO VICTORIA devait bien payer l'impôt en cause à l'Etat belge.*

360 48. *Certes, les règles fiscales, qui relèvent de l'ordre public, contiennent notamment l'article 47 du C.I.R./92 qui prévoit les conditions dans lesquelles l'immunisation des plus-values peut être accordée ou levée, lesquelles ont été pré-*
exposées.

365 49. *Le droit fiscal comprend également des règles relatives au contentieux fiscal et, notamment les articles 371 et 375 du C.I.R./92 ou encore les articles 1385decies et 1385undecies du Code judiciaire, lesquelles relèvent également de*
l'ordre public.

370 50. *L'article 371 du C.I.R./92 oblige ainsi le contribuable qui souhaite contester l'impôt établi à sa charge à introduire une réclamation dans un certain délai. A défaut d'agir dans ce délai, le contribuable ne peut plus contester*
l'impôt.

375 *Conformément aux articles 375 de ce Code et 1385decies du Code judiciaire, le contribuable qui souhaite poursuivre sa contestation de l'imposition mise à sa charge et la position prise par la décision rejetant sa réclamation, peut introduire*
un recours judiciaire dans un certain délai. A défaut d'agir dans ce délai, le contribuable ne peut plus contester la cotisation.

380 *Il résulte de ces dispositions qu'en l'absence de réclamation ou de recours judiciaire en cas de décision administrative de rejet, l'imposition devient*
définitive à l'égard du redevable, en ce sens que l'impôt est légalement présumé
dû et que le redevable est forclo du droit de réclamer contre cette cotisation.

385 *A l'expiration du délai de réclamation, l'impôt est légalement présumé dû alors même que l'enrôlement ne serait pas régulier⁴⁴ et même si l'imposition était, elle-même, tardive.*

51. *En l'espèce, aucune réclamation n'a été introduite par la S.A. IMMO VICTORIA à l'encontre de l'impôt enrôlé à sa charge.*

390 *Certes, J. C. a introduit une réclamation à l'encontre de cet impôt, mais elle a été déclarée irrecevable par décision administrative et ce dernier n'a pas saisi le tribunal de la contestation.*

395 52. *A défaut de réclamation valablement introduite à l'encontre de la cotisation reprise sous l'article n°833.603.702, cet impôt est devenu légalement dû et définitif à l'égard de la S.A. IMMO VICTORIA et il n'y a dès lors pas lieu d'écarter cette cotisation sur la base de l'exception d'illégalité.*

400 53. *L'Etat belge, qui sollicite des parties intimées le paiement d'un dédommagement correspondant au montant de l'impôt enrôlé dans le chef de cette société sous l'article n°833.603.702, à qui il pouvait légitimement le réclamer mais qu'il ne peut obtenir de sa part, ne poursuit pas le maintien d'une situation illicite et dispose d'un intérêt légitime à agir.*

405 54. *Considérer que, puisque l'impôt est devenu définitif à l'égard de la S.A. IMMO VICTORIA, le débat sur la légalité de l'établissement de cet impôt est dépourvu d'intérêt pour la solution du litige, n'entraîne aucune violation des règles d'un Etat de droit, du principe de l'égalité des armes et du droit au procès équitable garanti par l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de*
410 *l'homme et des libertés fondamentales, comme le soutient à tort la S.A. BGL BNP PARIBAS.*

415 *En effet, les parties intimées peuvent se défendre quant à l'existence d'une faute dans leur chef, du dommage allégué et du lien causal entre la faute et le dommage et si elles considéraient que l'impôt enrôlé dans le chef de la S.A. IMMO VICTORIA pour l'exercice d'imposition 2001 avait été illégalement établi, elles pouvaient agir en garantie à l'encontre de cette société en lui reprochant une faute consistant en l'absence d'introduction d'un recours administratif et puis, le*

420 *cas échéant, judiciaire à l'encontre de cette cotisation alors qu'elle aurait eu, le cas échéant, des chances d'obtenir l'annulation de cet impôt.*

425 55. *Enfin, dès lors que, lorsqu'il a lancé citation à l'encontre des intimés, l'Etat belge aurait pu légitimement réclamer le paiement de l'impôt litigieux dans le chef de la S.A. IMMO VICTORIA, quand bien même cet impôt aurait été établi de façon illégale, rien ne permet de considérer qu'il faudrait déclarer l'action de ce dernier irrecevable en application de l'adage « Nemo auditur propriam turpitudinem allegans ». »*

(arrêt attaqué, pages 16 à 21, numéros 39 à 55)

430

Quant au fond, l'arrêt attaqué déclare fondé l'appel principal du défendeur (p. 52).

435 Il fonde notamment cette décision sur les motifs repris en ses pages 42 à 44 et plus particulièrement sur les considérations suivantes :

440 « 116. [Le défendeur] a subi un dommage matériel puisqu'il a été privé d'un enrichissement du fait de l'état d'insolvabilité dans lequel s'est trouvée la S.A. IMMO VICTORIA : il n'a pas obtenu le paiement de la cotisation à l'impôt des sociétés enrôlée dans le chef de la SA. IMMO VICTORIA pour l'exercice d'imposition sous l'article n°833.603.702, cotisation dont il a été démontré ci-avant qu'elle lui était définitivement due par cette société, quand bien même elle aurait été établie en violation de l'article 47 du C.I.R./92.

445 [...]

119. Par ailleurs, certes, les articles 1382 et 1383 du Code civil obligent l'auteur d'un acte fautif à réparer le dommage causé par cet acte dès lors que ce dommage est certain et qu'il ne consiste pas en la privation d'un avantage illicite.

450

Le dommage est illégitime si la situation dans laquelle la victime se trouvait en l'absence de la faute était contraire à une règle de droit et donc illicite. Or, il découle des développements repris aux points 39 à 53 du présent arrêt que la situation dans laquelle se serait trouvé [le défendeur] en l'absence des fautes

455 *commises par J. C., par [la demanderesse] et par la banque Paribas Luxembourg, l'actuelle S.A. BGL BNP PARIBAS, aurait été conforme au droit puisqu'il aurait été en droit de réclamer à la S.A. IMMO VICTORIA le paiement d'une cotisation devenue définitivement due par elle.*

460 *120. Il n'y a pas lieu de tenir compte de l'existence d'une réclamation qui aurait pu être introduite par la SA. IMMO VICTORIA à l'encontre de la cotisation en cause et des conséquences qu'un tel recours aurait pu emporter, puisque cette société n'a pas introduit une telle réclamation et qu'il convient d'apprécier le dommage in concreto.*

465

121. Le dommage dont se prévaut [le défendeur] est donc légitime.

[...]

470 *123. Enfin, comme cela découle de ce qui précède, quand bien même l'impôt enrôlé dans le chef de la SA. IMMO VICTORIA pour l'exercice d'imposition 1999 aurait été établi en violation des règles du C.I.R./92, dès lors qu'il n'a pas été valablement contesté dans le délai légal d'ordre public prévu pour ce faire, il est définitivement dû par le redevable de l'impôt.*

475 *Aussi, dans la mesure où le débat sur la légalité de l'établissement de cet impôt ne présente pas d'intérêt pour la solution du présent litige, il ne sera pas fait droit à la demande de J. C. tendant à la réalisation d'une expertise simplifiée pour apprécier la légalité de l'établissement de cette cotisation et tendant à obtenir que [le défendeur] verse au dossier de [la cour d'appel] l'ensemble des pièces du dossier administratif fiscal de la S.A. IMMO VICTORIA permettant d'apprécier*
 480 *cette question »*

Griefs

485 L'article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992, dans sa version applicable avant sa modification par la loi-programme du 20 juillet 2006, dispose que :

490 *« Les réclamations doivent être motivées et introduites, sous peine de déchéance, dans un délai de trois mois à partir de la date d'envoi de l'avertissement-extrait*

de rôle mentionnant le délai de réclamation ou de l'avis de cotisation ou de celle de la perception des impôts perçus autrement que par rôle »¹.

495 L'article 375 du Code des impôts sur les revenus 1992, dans sa version
antérieure à la loi du 27 avril 2016 adaptant les dispositions attributives de titres et
de grades dans les codes fiscaux et les dispositions légales relatives aux douanes
et accises et portant diverses autres dispositions, ajoute que :

500 « § 1^{er}. Le directeur des contributions ou le fonctionnaire délégué par lui, statue,
en tant qu'autorité administrative, par décision motivée sur les griefs formulés
par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en
recouvrement.

505 *La décision est notifiée par lettre recommandée à la poste. Cette décision est
irrévocable à défaut d'intentement d'une action auprès du tribunal de première
instance, dans le délai fixé par l'article 1385undecies du code judiciaire.*

510 « § 2. Il ne lui est pas permis d'établir, par sa décision, un supplément d'imposition
ou de réaliser la compensation entre un dégrèvement reconnu justifié et une
insuffisance d'imposition qui aurait été constatée »².

¹ Voy. la version actuelle de cette disposition issue de sa modification par la loi-programme du 20 juillet 2006 et par la loi du 20 novembre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses :

« Les réclamations doivent être motivées et introduites, sous peine de déchéance, dans un délai d'un an à compter du troisième jour ouvrable qui suit la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle mentionnant le délai de réclamation, telle qu'elle figure sur ledit avertissement-extrait de rôle, ou qui suit la date de l'avis de cotisation ou de la perception des impôts perçus autrement que par rôle ».

² Voy. pour la version actuelle de cette disposition issue de sa modification par la loi du 27 avril 2016 adaptant les dispositions attributives de titres et de grades dans les codes fiscaux et les dispositions légales relatives aux douanes et accises et portant diverses autres dispositions, par la loi 15 avril 2018 modifiant l'article 375 du Code des impôts sur les revenus 1992 et par la loi du 13 avril 2019 introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales :

« §1. Le conseiller général de l'administration en charge de l'établissement des impôts sur les revenus ou le fonctionnaire délégué par lui, statue, en tant qu'autorité administrative, par décision motivée sur les griefs formulés par le redevable, par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement ou par le codébitéur visé à l'article 2 du Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales.

Il peut toutefois annuler la cotisation ou accorder le dégrèvement qui résulte de l'accueil total ou partiel des griefs formulés par le redevable, par le conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement ou par le codébitéur visé à l'article 2 du Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales, par la voie de l'inscription, au nom du contribuable intéressé, du montant dégrévé ou annulé dans un rôle rendu exécutoire.

Dans tous les cas, sa décision est notifiée par lettre recommandée à la poste. Cette décision est irrévocable à défaut d'intenter une action auprès du tribunal de première instance, dans le délai fixé par l'article 1385undecies du Code judiciaire.

Enfin, l'article 1385undecies du Code judiciaire, dans sa version applicable avant sa modification par la loi du 10 juillet 2017 renforçant le rôle du service de conciliation fiscale, énonce que :

515

« Contre l'Administration fiscale, et dans les contestations visées à l'article 569, alinéa 1^{er}, 32^o, l'action n'est admise que si le demandeur a introduit préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi.

520

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

525

Le délai de six mois visé à l'alinéa 2 est prolongé de trois mois lorsque l'imposition contestée a été établie d'office par l'administration »³.

§ 1/1. Par dérogation au paragraphe 1^{er}, le redevable, son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement ou par le codébiteur visé à l'article 2 du Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales, peut faire la demande écrite et motivée au conseiller général de l'administration qui a l'établissement de l'impôt sur les revenus dans ses attributions ou au fonctionnaire délégué par lui de rectifier sa décision. La demande doit être introduite dans un délai de trois mois à compter du troisième jour ouvrable suivant l'envoi de la notification de la décision relative à la réclamation. La demande est irrecevable lorsque le redevable a introduit une action auprès du tribunal de première instance préalablement à la demande de rectification.

Le conseiller général ou son délégué peut rectifier en tout ou en partie la décision visée au paragraphe 1^{er}. Il statue également par décision motivée sur les griefs formulés contre la décision visée au paragraphe 1^{er}.

La décision motivée prise en application de l'alinéa 2 est notifiée par lettre recommandée à la poste. Cette décision est irrévocable à défaut d'intentement d'une action auprès du tribunal de première instance, dans le délai fixé par l'article 1385undecies, alinéa 5, du Code judiciaire.

§ 2. Il ne lui est pas permis d'établir, par sa décision, un supplément d'imposition ou de réaliser la compensation entre un dégrèvement reconnu justifié et une insuffisance d'imposition qui aurait été constatée ».

³ Voy. pour la version actuelle de cette disposition issue de sa modification par la loi du 10 juillet 2017 renforçant le rôle du service de conciliation fiscale, par la loi du 29 mars 2018 visant à élargir les missions et à renforcer le rôle du service de conciliation fiscale et par la loi du 15 avril 2018 modifiant l'article 375 du Code des impôts sur les revenus 1992 :

« Contre l'Administration fiscale, et dans les contestations visées à l'article 569, alinéa 1^{er}, 32^o, l'action n'est admise que si le demandeur a introduit préalablement le recours administratif organisé par ou en vertu de la loi.

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

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

Le délai de six mois visé à l'alinéa 2, éventuellement prolongé comme prévu à l'alinéa 3, est prolongé de quatre mois, lorsqu'une demande de conciliation introduite par le contribuable est déclarée recevable dans les délais mentionnés aux alinéas 2 et 3 par le service de conciliation fiscale visé à l'article 116 de

COPIE NON CORRIGÉE

la loi du 25 avril 2007 portant des dispositions diverses (IV).

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

530

L'article 159 de la Constitution confère au juge le pouvoir et le devoir de vérifier la légalité interne et externe d'un acte administratif sur lequel une action, une défense ou une exception se fonde. Cette exception d'illégalité peut être invoquée par toute partie au litige.

535

Il en découle qu'un tiers, autre que le destinataire de l'acte administratif à portée individuelle est en droit d'invoquer l'exception d'illégalité devant le juge lorsque l'administration fiscale se prévaut des effets de cet acte contre ce tiers pour fonder une action à son encontre.

540

Dans ses conclusions d'appel le demandeur a exposé sous les numéros 24 à 34 que le caractère illégal de l'impôt enrôlé le 8 octobre 2003 entraîne l'absence d'un intérêt légitime à agir dans le chef de la défenderesse, l'État belge.

545

En effet, cet impôt n'a pas été établi selon les règles légales applicables.

550

Le demandeur a fait valoir que le délai de emploi en application de l'article 47 du Code des impôts sur les revenus 1992 n'a pas expiré le 31 mars 2001 mais le 31 mars 1999, c'est-à-dire trois ans prenant court le premier jour de la période imposable de la réalisation de la plus-value. Les revenus de l'exercice comptable clôturé le 31 mars 1999 sont relatifs à l'exercice d'imposition 1999 et donc pas à l'exercice d'imposition 2001.

555

Il en découle incontestablement que l'impôt dont le montant constitue le dommage réclamé par le défendeur au demandeur, enrôlé le 8 octobre 2003 n'a pas été enrôlé dans le délai légal imparti. Dans la mesure où l'administration fiscale n'a pas procédé à l'enrôlement dans le délai légal elle est forclosée de réclamer cet impôt illégalement enrôlé.

560

Les juges d'appel décident qu'il résulte des articles 371 et 375 du Code des impôts sur les revenus 1992 qu'en l'absence de réclamation ou de recours judiciaires en cas de décision administrative de rejet, l'imposition devient définitive à l'égard du redevable, en ce sens que l'impôt est légalement présumé dû et que le redevable est forclos du droit de réclamer contre cette cotisation.

565 L'impôt est donc légalement présumé dû alors même que l'enrôlement ne serait pas régulier et même si l'imposition était, elle-même, tardive.

Les juges d'appel constatent également qu'aucune réclamation n'a été introduite par la SA Immo Victoria à l'encontre de l'impôt enrôlé à sa charge et que donc
570 puisque l'impôt est devenu définitif à l'égard de cette société, le débat sur la légalité de l'établissement de cet impôt est dépourvu d'intérêt pour la solution du litige (arrêt attaqué, numéro 54)..

Cette situation n'entraîne selon les juges d'appel aucune violation des règles d'un
575 État de droit, du principe de l'égalité des armes et du droit au procès équitable garanti par l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

Si un impôt est légalement présumé dû alors même que l'enrôlement ne serait pas
580 régulier lorsque le redevable de cet impôt n'introduit pas de réclamation ou introduit une réclamation tardive à l'encontre de la cotisation, la présomption de légalité instaurée par les articles 371 et 375 du Code sur l'impôt des revenus 1992 ne peut s'imposer aux tiers autres que le redevable de l'impôt.

585 Les articles 371 et 375 du Code des impôts sur les revenus 1992 règlent les relations entre l'administration fiscale et le redevable de l'impôt sans qu'il en découle que la présomption de légalité de l'enrôlement s'applique également aux tiers comme le demandeur, contre lesquels l'administration fiscale fonde une action en paiement d'une somme qui est égale à l'impôt enrôlé.

590 Le devoir du juge de vérifier la légalité du rôle lorsque l'administration fiscale se prévaut à l'égard d'un tiers autre que le recevable de l'impôt, comme le demandeur, puisque ces personnes n'ont pas eu l'occasion de contester la légalité de la cotisation par une réclamation conformément aux articles 371 et 375 du
595 Code des impôts sur les revenus.

Il ne résulte nullement de la combinaison de ces dispositions que la forclusion du droit pour le redevable d'introduire une réclamation contre une cotisation, enrôlée à son nom et devenue définitive à son égard, implique que les différents éléments
600 ayant concouru à la détermination de cette cotisation ont pour autant acquis un

caractère d'exactitude irrévocable, c'est-à-dire un caractère d'exactitude valant erga omnes.

605 Un tiers est en effet étranger à la cotisation enrôlée au nom du redevable et, par définition, ne peut dès lors pas contester les éléments ayant concouru à sa détermination par voie de réclamation.

610 L'affirmation que le demandeur ne serait pas autorisé à contester la légalité de l'impôt dès lors qu'il n'a pas introduit préalablement un recours administratif après avoir introduit une réclamation contre l'imposition litigieuse le 22 juillet 2010 est absurde, vu que cette réclamation a été rejetée au motif que le demandeur n'aurait pas la qualité pour agir en réclamation.

615 Il ne fait donc pas de doute que le demandeur doit avoir l'occasion devant le juge du fond de laisser vérifier la légalité de l'enrôlement de l'impôt vu que l'administration fiscale a introduit une demande de paiement d'une somme égale à l'impôt en question et que le demandeur n'a pas eu l'occasion de contester la légalité de l'impôt avant l'introduction de cette demande.

620 L'affirmation par les juges d'appel que le débat sur la légalité de l'établissement de cet impôt est dépourvu d'intérêt pour la solution du litige et que les parties intimées peuvent se défendre quant à l'existence d'une faute dans leur chef, du dommage allégué et du lien causal entre la faute et le dommage n'équivaut évidemment pas à un contrôle de légalité conformément à l'article 159 de la
625 Constitution.

L'absence de contrôle du juge sur un acte administratif, comme l'enrôlement de l'impôt lorsque l'administration fiscale exige le paiement de cet impôt d'un tiers, comme le demandeur est contraire à l'objectif et le texte de l'article 159 de la
630 Constitution qui garantit le droit d'une tierce personne contre laquelle l'administration fiscale demande le paiement d'une somme équivalente d'un impôt enrôlé d'obtenir du juge en question un contrôle de légalité conformément à l'article 159 de la Constitution.

635 Une juridiction contentieuse ne peut dès lors s'abstenir d'un tel contrôle et en cas d'illégalité de la cotisation devenue définitive à l'égard du contribuable, tenir compte ni en fait ni en droit de celle-ci à l'encontre du tiers envers lequel

l'Administration des contributions directes s'en prévaudrait pour lui réclamer
l'impôt dû par le redevable, même en le qualifiant de montant équivalent à cette
640 cotisation qu'elle ne parvient pas à récupérer à l'égard de ce redevable.

En ce que les juges d'appel refusent ce contrôle l'arrêt attaqué viole l'article 159
de la Constitution.

En ce que l'arrêt attaqué décide que la présomption de légalité qui découle des
645 articles 371 et 375 du Code des impôts sur les revenus 1992 s'applique non
seulement au redevable de l'impôt mais également aux tiers, qui n'ont pas la
qualité pour agir en réclamation contre l'administration fiscale, l'arrêt attaqué
viole les articles 371 et 375 du Code des impôts sur les revenus et les articles 17,
23 et 1385*undecies* du Code judiciaire.

650

En ce que les juges d'appel décident que le défendeur dispose d'un intérêt
légitime et ne poursuit pas le maintien d'une situation illicite, l'arrêt attaqué viole
l'article 17 du Code judiciaire.

655

*

* *

660

665 **DEUXIEME MOYEN DE CASSATION****Dispositions légales violées**

- 670 - Article 298, §1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 ;
- Article 300 du Code des impôts sur les revenus 1992 tant dans sa version applicable avant sa modification par la loi-programme du 1^{er} juillet 2016 que dans sa version actuelle issue de la loi du 13 avril 2019 introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances
- 675 fiscales et non fiscales que dans sa version actuelle issue de cette dernière loi ;
- Article 442*quinquies* du Code des impôts sur les revenus 1992 avant son abrogation par la loi du 13 avril 2019 introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales ;
- 680 - Article 458 du Code des impôts sur les revenus 1992 tant dans sa version applicable avant sa modification par la loi du 26 mars 2018 relative au renforcement de la croissance économique et de la cohésion sociale que dans sa version actuelle issue de cette loi ;
- Articles 128 à 136 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts
- 685 sur les revenus 1992, dont pour l'article 133 tant dans sa version antérieure à l'arrêté royal du 12 décembre 2021 modifiant l'article 133 A.R./C.I.R.92 que dans sa version actuelle issue de cet arrêté royal ;
- Article 17 du Code judiciaire ;
- Articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil.

690

Décision critiquée

695 Quant à la recevabilité d'une action en responsabilité civile de l'administration fiscale, la S.A. Belfius a fait valoir que la défenderesse, l'État belge, n'avait pas d'intérêt à agir à l'égard du demandeur car elle ne produisait aucune pièce permettant de prouver qu'elle avait poursuivi le paiement de l'impôt auprès de Monsieur A., qu'elle avait également négligé de faire usage de l'article 458 du Code des impôts sur les revenus 1992 et qu'elle ne pouvait en toute hypothèse pas

700 réclamer réparation pour un montant équivalent à celui d'un impôt non payé par la
SA Immo Victoria.

L'arrêt attaqué décide que l'article 458 du Code des impôts sur les revenus 1992
n'existe en tout état de cause que pour le montant de l'impôt éludé alors qu'en
705 l'espèce le montant du dommage invoqué par l'État belge correspond au montant
de l'impôt mais également à celui des accroissements qui n'ont pu être payés par
la SA Immo Victoria.

La décision des juges d'appel sur ce point repose sur les motifs suivants :

710

« 56. La S.A. BELFIUS BANQUE et la S.A. BGL BNP PARIBAS demandent également, pour rappel, à la Cour d'ordonner à l'Etat belge, sur pied de l'article 877 du Code judiciaire, de produire tout document permettant de justifier de l'exécution du jugement a quo à l'égard de J. A.

715

A défaut pour l'Etat belge de démontrer avoir entrepris des démarches à cette fin ou dans l'hypothèse où l'Etat belge aurait été désintéressé, ces banques considèrent qu'il serait dépourvu d'intérêt légitime à agir devant la Cour de céans.

720

57. En l'espèce, au stade de la procédure d'appel après cassation, l'Etat belge affirme qu'il n'a pas obtenu le paiement de la somme au paiement de laquelle il demande que les parties qu'il intime soient condamnées et rien ne permet de considérer que tel ne serait pas le cas, J. A. étant domicilié en Suède, ne disposant pas de biens en Belgique, ni de biens immobiliers en Suède, à la connaissance de
725 *l'Etat belge.*

L'Etat belge invoque la responsabilité in solidum de plusieurs débiteurs potentiels. S'il dispose certes d'une décision d'instance, soit le jugement dont
730 *appel, qui a décidé que l'action en responsabilité de l'Etat belge était fondée à l'encontre de J. A., il dispose d'un intérêt légitime à poursuivre son action, via l'appel dirigé contre les consorts C., contre la S.A. BELFIUS BANQUE et contre la S.A. BGL BNP PARIBAS et contre J. C., dès lors qu'en cas de condamnation de ces derniers et en cas d'insolvabilité de J. A., l'Etat belge pourrait poursuivre le*
735 *recouvrement de sa créance envers les parties ici intimées par lui.*

3.1.3. Quant à l'incidence de l'article 458 du C.I.R./92

740 58. *La S.A. BELFIUS BANQUE soutient que l'Etat belge n'est recevable à agir en responsabilité civile sur le fondement d'une infraction fiscale que s'il poursuit la réparation d'un préjudice pour lequel la législation fiscale ne prévoit aucune possibilité de réparation propre.*

745 *Selon la S.A. BELFIUS BANQUE, l'Etat belge reproche aux parties intimées de s'être rendues complices d'une fraude fiscale et le préjudice allégué s'identifierait à l'impôt non recouvré à charge de la S.A. IMMO VICTORIA.*

750 *Disposant d'une possibilité d'agir offerte par l'article 458 du C.I.R./92, l'Etat belge ne serait donc pas recevable à agir sur la base de l'article 1382 du Code civil en vue d'obtenir la condamnation in solidum des parties intimées au paiement d'une somme correspondant à l'impôt enrôlé dans le chef de la S.A. IMMO VICTORIA sous l'article n°833.603.702 qu'elle reste en défaut de payer.*

755 59. *L'Etat belge, administration des contributions directes, a, comme toute personne préjudiciée, le droit d'introduire une action civile du chef d'un dommage pour lequel la législation fiscale ne prévoit pas une possibilité de réparation qui lui est propre.*

760 *En vertu de l'article 458, alinéa 1^{er}, du C.I.R./92, l'administration dispose, pour le paiement de l'impôt éludé, d'une possibilité de réparation qui lui est propre qui, outre l'enrôlement, consiste en la solidarité résultant d'une condamnation en tant qu'auteur ou complice du chef des infractions visées aux articles 449 à 453 du même Code.*

765 *Certes, cette possibilité de réparer, existant pour l'administration en vertu de la législation fiscale, empêche que l'administration introduise, à charge de l'auteur ou du complice d'une des infractions visées aux articles 449 à 453 du C.I.R./92, une action civile tendant à l'indemnisation du dommage consistant en l'équivalent de l'impôt éludé.*

770

Il appartient toutefois au juge saisi d'une telle action civile de vérifier si les conditions d'application de l'article 458, alinéa 1^{er}, du C.I.R./92 sont remplies dans le cas qui lui est soumis.

775 60. *En l'espèce, l'Etat belge, administration des contributions directes, ne disposait pas de la possibilité de solliciter la mise en œuvre du mécanisme de solidarité prévu par l'article 458 précité.*

780 *En effet, aucune condamnation pénale n'a été prononcée à l'endroit des parties intimées BELFIUS BANQUE, BGL BNP PARIBAS et C. les identifiant comme co-auteurs ou complices d'une infraction à la loi fiscale.*

785 *Certes, J. C. a été poursuivi pénalement mais pour des infractions non fiscales et il a été acquitté par un arrêt rendu le 28 mai 2013 par la Cour d'appel de Bruxelles.*

790 61. *L'article 458 du C.I.R./92 ne permet, en tout état de cause, pas à l'Etat d'obtenir la réparation d'un dommage causé par une infraction de droit commun ou par une faute qui ne constitue pas une infraction pénale.*

795 *A ce sujet, la S.A. BELFIUS BANQUE ne peut être suivie lorsqu'elle affirme que « les manquements reprochés consistent en une opération fiscalement frauduleuse constituée de plusieurs infractions (à la fois fiscales et de droit commun) et fautes concurrentes, qui forment un tout indissociable».*

800 *En effet, dans un arrêt du 2 juin 2021, la Cour de cassation a en effet considéré que cet article n'empêche pas le fisc de se constituer partie civile pour le dommage résultant de l'absence de paiement de l'impôt enrôlé mais causé par des infractions de droit commun qui s'intègrent dans un mécanisme de fraude fiscale imputé au prévenu.*

Or, en l'espèce, l'Etat belge reproche à chacune des parties intimées certaines fautes qui ne constituent pas des infractions à la législation fiscale.

805 62. *A titre surabondant, la Cour ajoute que la responsabilité solidaire des auteurs et complices prévue par l'article 458 du C.I.R./92 n'existe, en tout état de cause, que pour le montant de l'« impôt éludé.*

810 *Le terme « impôt », utilisé sans autre précision par la loi fiscale, ne comprend en effet pas l'accroissement.*

815 *Or, en l'espèce, le montant du dommage invoqué par l'Etat belge correspond au montant de l'impôt mais également à celui des accroissements qui n'ont pu être payés par la S.A. IMMO VICTORIA en raison de la situation d'insolvabilité dans laquelle elle s'est trouvée.*

820 63. *Il est encore mentionné, également à titre surabondant, que par une disposition légale nouvelle, soit l'article 442quinquies du C.I.R./92, le législateur a d'ailleurs cru bon de préciser que « les dispositions du présent Code ne font pas obstacle au droit pour l'État de demander la réparation du dommage pouvant consister dans le non-paiement des impôts et des précomptes, des intérêts, des amendes fiscale, des accroissements et des accessoires, par la constitution de partie civile ou par l'action en responsabilité ».*

825 *Or, les dispositions du C.I.R./92 incluent bien l'article 458 précité.*

830 64. *Dans ces conditions, l'action introduite par l'Etat belge dans la présente espèce ne peut être considérée comme irrecevable au motif qu'il aurait disposé de la possibilité de mettre en œuvre le mécanisme de solidarité prévu par l'article 458 du C.I.R./92. »*

(Arrêt attaqué, page 22 à 24, numéro 56 à 64)

Griefs

835

Les articles 298, §1er et 300, §1er, du Code des impôts sur les revenus 1992 et 128 à 136 de l'arrêté royal d'exécution du même code impliquent que l'Administration des contributions directes dispose d'une possibilité propre pour recouvrer l'impôt qui est dû par son redevable, qui consiste dans le fait de se
840 délivrer un titre immédiatement exécutoire à l'égard de ce redevable. Ce titre permet au trésor de recouvrer l'impôt en principal, additionnels et accroissements sans recourir préalablement à un juge.

845 l'article 458 du Code des impôts sur les revenus 1992 permet à l'Administration
des contributions directes de récupérer l'impôt enrôlé à l'égard d'un redevable
auprès de la personne condamnée en tant coauteur ou de complice d'infractions
aux articles 449 à 452 du Codes impôts sur les revenus 1992 ou pour laquelle une
juridiction a reconnu les faits constitutifs d'infractions aux articles 449 à 452 du
Code des impôts sur les revenus comme étant établis. Cette disposition de droit
850 fiscal implique que le trésor dispose d'une autre possibilité propre pour récupérer
un impôt direct éludé et ses intérêts, dus par le redevable au nom duquel l'impôt a
été enrôlé, à charge du coauteur ou du complice d'une infraction fiscale
solidairement tenu à leur paiement avec ce redevable.

855 Les juges d'appel constatent en effet que le demandeur n'a fait l'objet d'aucune
condamnation pénale.

La circonstance que l'administration fiscale ne puisse récupérer l'impôt dû sur la
base de l'article 458 du Code des impôts sur les revenus 1992 ne signifie pas pour
860 autant qu'elle puisse agir en responsabilité civile à l'égard d'un tiers autre que les
personnes qui rentrent dans l'application de l'article 458 du Code des impôts sur
les revenus pour lui réclamer un montant équivalent à celui de l'impôt enrôlé.

Il en découle que l'article 458 du code des impôts sur les revenus 1992 ne
865 s'applique pas en cas d'infraction de droit commun. Ceci ne signifie pas pour
autant qu'il découle de la non-application de cet article en cas d'infraction de droit
commun ou en cas d'une faute qui ne constitue pas une infraction pénale que
l'administration fiscale aurait le droit de demander la réparation du dommage sur
la base de l'article 1382 de l'ancien Code civil.

870

Le trésor peut dès lors introduire une action en responsabilité civile pour
obtenir la réparation d'un dommage spécifique que le rôle rendu exécutoire et que
l'article 458 du code précité ne lui permettent pas de récupérer, tel que par
exemple, le surcroît de travail lié au suivi du déroulement d'une instruction pénale
875 à charge du contribuable ou la perte d'une chance de recouvrer l'impôt enrôlé au
nom de son redevable.

En revanche, il ne résulte pas de la combinaison de l'ensemble de ces dispositions
que l'Administration des contributions directes est recevable à introduire une
880 action en responsabilité civile, à charge du redevable de l'impôt mentionné au
rôle, à charge de son coauteur ou complice d'une infraction aux articles 449 à 452

du Code des impôts sur les revenus ou à charge de tout autre tiers, afin de leur demander la réparation d'un dommage équivalent à l'impôt direct dû en principal, additionnels et accroissements.

885

Les dispositions de droit fiscal, à savoir les dispositions relatives aux rôles rendus exécutoires et l'article 458 du code précité, octroient en effet à l'Administration précitée la possibilité propre de récupérer ces montants.

890 L'arrêt attaqué constate que le défendeur réclame non seulement l'impôt enrôlé à la S.A. Immo Victoria et les accroissements, alors que l'administration fiscale ne peut obtenir que la réparation d'un préjudice spécifique.

895 En considérant qu'il n'y a pas d'obstacle à ce que l'administration fiscale introduise une action en responsabilité à l'égard du demandeur l'arrêt attaqué viole les dispositions reprises au moyen..

*

900

* *

TROISIEME MOYEN DE CASSATION

905

Dispositions légales violées

- L'article 149 de la Constitution;
- Les articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil.

910

Décision critiquée

915 L'arrêt attaqué décide que le demandeur a commis une faute en relation causale avec le dommage subi par le défendeur en signant le 13 février 1996 l'offre d'achat des titres de la

S.A. Immo Victoria, émanant de la société anonyme Vanguard.

920 Les juges d'appel décident que le demandeur est intervenu de manière active dans l'opération de cession des actions de la S.A. Immo Victoria et a commis une faute.

925 Le demandeur aurait su que l'opération était douteuse et que le groupe Vanguard n'avait pas la possibilité de payer le prix avec ses propres liquidités et ne pourrait ignorer que la seule manière pour les sociétés de ce groupe de financer l'acquisition des titres était de vider la S.A. Immo Victoria de ses liquidités.

930 Aux pages 32 à 35 de l'arrêt attaqué les juges d'appel décident sur l'existence d'une faute dans le chef du demandeur.

La décision des juges d'appel sur cette mise en cause de la responsabilité du demandeur repose sur les motifs suivants:

935 « 4.1.2. Quant a la notion de faute

84. *La faute aquilienne consiste en une abstention ou un acte commis librement et consciemment par lequel soit une disposition légale ou réglementaire est transgressée, soit une règle de comportement est méconnue.*

940 85. *S'agissant des banques, la Cour précise que leur devoir de vigilance comprend le devoir pour le banquier de surveiller les intérêts de ses clients ou de ceux des tiers dont il a la charge.*

945 *Le banquier doit découvrir, parmi les opérations qu'on lui demande de traiter, celles qui présentent une anomalie apparente et, lorsque tel est le cas, tout mettre en œuvre pour qu'aucun préjudice ne soit subi, ni par son cocontractant, ni par les tiers. Dans certains cas, le banquier doit procéder à des investigations supplémentaires - se renseigner ou investiguer - pour réagir adéquatement a une situation spécifique.*

950

Une réaction adéquate peut consister en un refus d'exécuter l'opération. A cet égard, une simple information ou un conseil peut suffire mais à défaut d'une telle initiative, la banque peut engager sa responsabilité.

955 4.1.3. Quant a l'existence d'une/de faute(s) dans le chef du [demandeur]

86. *[Le demandeur] travaillait au sein de la cellule patrimoniale de la banque Paribas Belgique, l'actuelle S.A. BELFIUS BANQUE, qui a réalisé la vente de plusieurs sociétés de liquidités.*

960

87. *Dès 1993, J. A. est entré en contact avec cette banque pour l'informer de son intention d'acheter des sociétés disposant soit de liquidités importantes, soit d'immeubles. Or, il apparait des déclarations de messieurs A. et L., qui était alors un employé de la cellule patrimoniale de la banque Paribas Belgique, l'actuelle S.A. BELFIUS BANQUE, que [le demandeur] était l'intermédiaire de J. A. auprès de cette banque.*

965

88. *J. A. a été poursuivi pour avoir, a plusieurs reprises, violé l'article 52ter des L.C.S.C. comme administrateur d'une société anonyme, en dehors des cas autorisés par la loi, d'avoir fait avancer des fonds à la société, d'avoir accordé des prêts, ou d'avoir fait donner des suretés, en vue de l'obtention de ses actions par des tiers et, notamment, le 14 aout 1996, d'avoir mis une somme de 419.997.730 BEF appartenant à la S.A. IMMO VICTORIA à la disposition de la S.A. ALU-INVEST pour financer l'acquisition des actions de la S.A. IMMO VICTORIA (prévention G.5).*

970

975

Par son arrêt du 28 mai 2013, la Cour d'appel de Bruxelles a considéré que la prévention G.5 était établie à charge de J. A. et l'a condamné, notamment, à une peine d'emprisonnement et d'amende.

980

89. *En septembre 1993, [le demandeur] a démissionné de ses fonctions au sein de la banque Paribas Belgique, l'actuelle S.A. BELFIUS BANQUE, et a été engagé en tant qu'employé de la S.A. VANGUARD. Le 15 mars 1994, il a été nommé en qualité d'administrateur de cette société.*

985

[Le demandeur] a démissionné de son mandat d'administrateur de la S.A. VANGUARD, le 1er mai 1995. A cette même date, a été nommé administrateur-délégué de cette société, la B.V.B.A. C., dont [le demandeur] était le gérant.

990 90. *Les pourparlers et les négociations préalables à la cession des actions de la S.A. IMMO VICTORIA ont été initiées par l'offre écrite de la S.A. VANGUARD du 13 février 1996 adressée à la banque Paribas Belgique, l'actuelle S.A. BELFIUS BANQUE.*

995 *Cette proposition était signée de la main [du demandeur] en sa qualité de «C.C.I. Director» (C.C.I. pour « C.»). Elle était assortie des trois conditions suivantes:*

1° au moment de la cession, les seuls actifs de la société cible devaient être des liquidités en BEF, immédiatement disponibles;

1000

2° la S.A. VANGUARD indiquait présumer que la plus-value en capital pourrait bénéficier de la taxation étalée des plus-values si les investissements requis étaient effectués ;

1005 *3° la proposition était uniquement valable si 100% des actions de la société cible pouvaient être acquises.*

1010 *La première et troisième condition n'étaient pas nécessaires pour réaliser la cession des actions mais permettaient de faciliter le détournement et l'usage illégal des liquidités.*

1015 91. *[Le demandeur] avait connaissance du caractère litigieux de ce type d'opérations puisqu'il en avait informé la banque Paribas Belgique, l'actuelle S.A. BELFIUS BANQUE, comme cela résulte de l'audition de D. L. du 11 août 2004, lequel a déclaré ce suit : « Ces opérations [soit, la vente de sociétés de liquidités, c'est la Cour qui précise] ont été vite arrêtées car [le demandeur] nous avait dit, en 1994-1995, qu'il avait l'ISI. Ces opérations, apparemment, n'étaient pas appréciées par le Fisc. [Le demandeur]ne nous a pas expliqué les motifs. Les opérations ont été*

1020 *arrêtées à cette époque ».*

1025 92. *Dès lors qu'il avait été administrateur de la S.A. VANGUARD, [le demandeur] ne pouvait ignorer, lors de la signature de l'offre du 13 février 1996, que les sociétés du groupe VANGUARD n'auraient pas la capacité financière de payer le prix des titres avec leurs propres deniers. Il ne pouvait ignorer que la seule manière pour les sociétés de ce groupe de financer l'acquisition des titres était de vider de leurs liquidités les sociétés « cibles ».*

1030 93. *Des lors, en signant l'offre d'achat des titres de la S.A. IMMO VICTORIA du 13 février 1996 alors qu'il savait que l'opération était douteuse et qu'il devait savoir que le groupe VANGUARD n'avait pas la possibilité de payer le prix avec ses propres liquidités et qu'il ne pouvait ignorer que la seule manière pour .les sociétés de ce groupe de financer l'acquisition*
 1035 *des titres était de vider la S.A. IMMO VICTORIA de ses liquidités, [le demandeur] est intervenu de manière active dans l'opération de cessions des actions de la S.A. IMMO VICTORIA et a commis une faute. »*

(arrêt attaqué, pages 32 à 35)

1040

Griefs

Première branche

1045 À partir de la page 28 de l'arrêt attaqué les juges d'appel examinent l'existence éventuelle d'une faute éventuelle dans le chef du demandeur et les autres parties intimées et le fondement de la demande du défendeur.

1050 Préalablement ils examinent les flux financiers qui ont eu lieu en 1996 et qui ont eu pour résultat le montage financier dont il est question dans ce dossier (arrêt attaqué, pages 28 à 33).

Les juges d'appel constatent entre autres que:

1055 - le 3 juillet 1996 la S.A. Alu-Invest a vendu à la S.A. Delta Holdings des titres des sociétés Dacal Netherlands, Vanguard, P. promotion et Finiro pour un montant total de 419.917.730 BEF ;

- 1060 - à l'issue du closing, le 14 août 1996, la S.A. Alu-Invest, société dont les actions étaient détenues par Monsieur A., est devenue propriétaire des titres de la S.A. Immo Victoria moyennant le paiement d'un prix global de 415.248.739 BEF ;
- 1065 - le même jour la S.A. Immo Victoria a acheté à la S.A. Delta Holdings, représentée par Monsieur A., diverses actions des sociétés Dacal Netherlands, Vanguard, P. promotion et Finiro pour un montant total de 419.917.730 BEF ;
- 1070 - il en découle que la S.A. Alu-Invest devait payer un montant de 415.248.739 BEF aux actionnaires initiaux de la S.A. Immo Victoria, que cette dernière société devait verser un montant de 419.997.730 BEF à la S.A. Delta Holdings et que la S.A. Delta Holdings devait verser le même montant à la S.A. Alu-Invest ;
- le 7 août 1996 la somme de 432.600.000 BEF a été versée sur le compte ouvert au nom de la S.A. Immo Victoria ;
- 1075 - il est inexact de prétendre que la S.A. Alu-Invest avait des liquidités suffisantes pour payer le prix des titres de la S.A. Immo Victoria. La S.A. Alu-Invest n'a pas payé le prix des titres de la S.A. Immo Victoria après avoir reçu le paiement des titres qu'elle avait achetés chez S.A. Delta Holdings puisqu'il est matériellement impossible que la S.A. Alu-Invest ait pu payer le prix des titres en utilisant des fonds qui lui ont été transférés par la
- 1080 société Delta Holdings ;
- le solde du compte bancaire de la S.A. Immo Victoria présentait le 14 août 1996 un montant insuffisant pour payer le prix de 419.997.730 BEF à la S.A. Delta Holdings ;
- 1085 - l'ordre de transférer la somme précitée du compte de la S.A. Immo Victoria à celui de S.A. Delta Holdings a été donné par les nouveaux administrateurs de la
- S.A. Immo Victoria, nommés le 14 août 1996. Cet ordre n'a donc pu être donné que postérieurement à l'assemblée générale de la S.A. Immo Victoria désignant les nouveaux administrateurs de la société. Cette assemblée générale ne s'est
- 1090 tenue qu'après que le prix des titres de cette société ait été payé par la S.A. Alu-Invest ;
- la S.A. Alu-Invest a donc payé le prix des titres de la S.A. Immo Victoria avant de recevoir les fonds qui lui ont été transférés par la S.A. Delta Holdings.

1095

Les juges d'appel examinent l'existence d'une faute dans le chef du demandeur aux pages 34 et 38 de l'arrêt attaqué.

1100 La responsabilité du demandeur trouverait son fondement dans la rédaction d'une offre écrite émanant de la société anonyme Vanguard et adressée le 13 février 1996 à la banque Paribas Belgique, actuellement la S.A. Belfius Banque.

1105 Les juges d'appel constatent à la page 34 de l'arrêt attaqué que cette proposition était signée de la main du demandeur en sa qualité de « C.C.I. director » (C.C.I. pour C.). Cette proposition écrite de cession des actions de la S.A. Immo Victoria à la S.A. Vanguard était assortie, comme les juges d'appel le remarquent, de trois conditions, dont la première et la troisième condition n'étaient pas nécessaires pour réaliser la cession des actions mais permettaient bien de faciliter le
1110 détournement et l'usage illégal des liquidités de cette société.

La première condition était que, au moment de la cession, les seuls actifs de la société 'cible' devaient être des liquidités en francs belges, immédiatement disponibles tandis que la troisième condition était que la proposition était
1115 uniquement valable si 100 % des actions de la société 'cible' pouvaient être acquises.

La deuxième condition était que la S.A. Vanguard indiquait présumer que la plus-value en capital pourrait bénéficier de la taxation étalée des plus-values si les
1120 investissements requis étaient effectués. Cette deuxième condition était en effet, comme les juges d'appel le décident, nécessaire pour réaliser la cession des actions mais était neutre en ce qui concerne la facilité du détournement et l'usage illégal des liquidités.

1125 La responsabilité du demandeur, comme examinée par les juges d'appel aux pages 33 et 34 de l'arrêt attaqué, repose sur quelques éléments de fait qui sont énumérés par les juges d'appel.

Les juges d'appel décident notamment que :

1130

- la proposition contenant l'offre écrite de la S.A. Vanguard du 13 février 1996 était signée de la main du demandeur ;
- le demandeur se présentait comme C.C.I director, ce qui signifie qu'il se présentait en sa qualité de directeur pour C. ;
- 1135 - le demandeur avait connaissance du caractère litigieux de ce type d'opération puisqu'il en avait informé la banque Paribas Belgique, ce qui est confirmé par l'audition de D. L. le 11 août 2004 ;
- le demandeur avait été administrateur de la S.A. Vanguard et ne pouvait ignorer lors de la signature de l'offre du 13 février 1996 que les sociétés de ce groupe n'auraient pas la capacité financière de payer le prix des titres avec leurs propres deniers. La seule manière pour les sociétés de ce groupe de financer l'acquisition des titres était de vider de leurs liquidités les sociétés cibles ;
- 1140 - il en découle que le demandeur est intervenu de manière active dans l'opération de cession des actions de la S.A. Immo Victoria et a commis une faute.
- 1145

1150 Dans ses conclusions d'appel (secondes conclusion additionnelles et de synthèse d'appel après cassation) le demandeur a clairement indiqué aux pages 14 et 15 qu'il a démissionné comme administrateur et administrateur délégué de la S.A. Vanguard à compter du 1er mai 1995, donc presque une année avant la signature de l'offre de rachat des actions de la S.A. Immo Victoria, qui date du 13 février 1996. Les juges d'appel le constatent d'ailleurs à la page 33, avant-dernier alinéa

1155 de leur arrêt.

À cette date – le 1er mai 1995 - le conseil d'administration a désigné en tant qu'administrateur de la S.A. Vanguard la S.A. Delta Holding représentée par Monsieur A., Monsieur A. lui-même et la SPRL C., représentée par son gérant, le

1160 demandeur.

Il en résulte donc clairement que c'est en sa qualité de gérant de la SPRL C. que le demandeur a signé l'offre de rachat des actions de la S.A. Immo Victoria du 13 février 1996.

1165

Aux pages 36 et 37 de ses conclusions d'appel le demandeur a fait valoir que c'est inexorablement en sa qualité de gérant de la SPRL C., elle-même administrateur

de la S.A. Vanguard qu'il a signé le 13 février 1996 l'offre de rachat de la S.A. Immo Victoria.

1170

Le demandeur a dès lors soulevé que le fait d'avoir signé cette offre n'est nullement constitutif d'une faute au sens de l'article 1382 de l'ancien Code civil et qu'en tout état de cause ce fait n'est pas de nature à engager la responsabilité civile *personnelle* du demandeur sur base de l'article 1382 de l'ancien Code civil.

1175

En ce qui concerne ce dernier point, le demandeur a soulevé clairement à la page 40 et 41 de ses conclusions sous le numéro 48 que le défendeur ne peut formuler pareil reproche au demandeur qui n'était pas personnellement administrateur de la S.A. Vanguard au moment de la signature de l'offre du 13 février 1996 et ne pouvait dès lors pas être tenu à ce titre.

1180

À partir du 1er mai 1995 la S.A. Vanguard fut administrée entre autres par la SPRL C.C.I, d'où il suit que la responsabilité du demandeur sur la base de l'article 1382 de l'ancien Code civil ne peut être retenue en application de la théorie de l'organe. Le demandeur n'a jamais engagé sa responsabilité personnelle pour des actes qu'il aurait commis en tant que représentant d'une société, à savoir en l'espèce la S.A. Vanguard. Le défendeur aurait dû se retourner contre la SPRL C.

1185

Même si les juges d'appel énoncent à la page 34 de l'arrêt attaqué que le demandeur avait personnellement connaissance du caractère litigieux de ce type d'opération et qu'il *a été* administrateur de la S.A. Vanguard, il n'en reste pas moins que les juges d'appel ne répondent pas au moyen soulevé par le demandeur aux pages 40 et 41 de ses conclusions d'appel sous le point 48 que le demandeur n'était pas personnellement administrateur de la S.A. Vanguard et ne peut dès lors pas être tenu à ce titre.

1195

Ce moyen de défense a été développé par le demandeur aux pages 14, 15, 40 et 41 de ses conclusions d'appel comme suit:

1200

« 18.

1205 *L'intervention [du demandeur] dans le présent litige remonte à l'année 1992 durant laquelle il travaillait dans les services fusions et acquisitions de la BANQUE PARIBAS BELGIQUE et qu'il fit la connaissance de Monsieur A.*

Celui-ci était un client de la BANQUE PARIBAS BELGIQUE que Monsieur A. avait mandatée pour trouver des sociétés de liquidités avec obligation de emploi (article 47 CIR).

1210

19.

1215 *A la fin du mois de septembre 1993, après avoir quitté le service de la BANQUE PARIBAS BELGIQUE (voy. à cet égard le jugement du 19 février 2010 du Tribunal correctionnel de Bruxelles, pièce 142 de [le défendeur], p. 12, n°8: « [Le demandeur] was tot 30 september 1993 in dienst van Paribas België »), [le demandeur] fut engagé, en tant qu'employé, par la société VANGUARD exerçant essentiellement une mission d'intermédiaire dans la recherche des sociétés de liquidités pour le compte de Monsieur A.*

1220

Les fonctions remplies par [le demandeur], pour le compte de la société VANGUARD, étaient donc d'assister Monsieur A. dans les aspects administratifs des reprises, à savoir assister aux négociations, relire les contrats, assister aux audits et aux opérations de closing.

1225

Parallèlement à cela, [le demandeur] exerçait le suivi journalier de la société (comptabilité, administration, etc...).

20.

1230

Par décision du conseil d'administration du 15 mars 1994, [le demandeur] fut nommé en tant qu'administrateur-délégué de la S.A. VANGUARD (MB., 31 mars 1994 ; pièce 132 de [le défendeur]).

1235 *Le 28 avril 1995, le conseil d'administration de al S.A. VANGUARD acta la démission de [le demandeur] comme administrateur (et administrateur-délégué) à compter du 1^{er} mai 1995 (MB., 20 juin 1995 ; pièce 132 de [le défendeur]).*

1240 *A partir de cette date, le conseil d'administration désigna en tant qu'administrateurs de la S.A. VANGUARD :*

- *la S.P.R.L. C., représentée par son gérant, [le demandeur],*
- *la S.A. DELTA HOLDING, représentée par son administrateur-délégué, Monsieur A.,*
- 1245 – *Monsieur A. lui-même (pièce 130 de [le défendeur]).*

C'est dès lors en sa qualité de gérant de la S.P.R.L. C., administrateur de la S.A. VANGUARD, que [le demandeur] signa l'offre de rachat des actions de la S.A. IMMO VICTORIA du 13 février 1996 (pièce 20 [du défendeur]).

1250

21.

A compter du 1er mai 1996, la S.P.R.L. C. (représentée par son gérant, [le demandeur]) démissionna de sa fonction d'administrateur et d'administrateur-délégué de la S.A. VANGUARD (MB., 24 mai 1996; pièce 132 de [le défendeur]; voy. également à cet égard le jugement du 18 novembre 2010 du Tribunal correctionnel de Bruxelles, pièce 144 [du défendeur], p. 23, n°7: « De feiten die aan [le demandeur] ten laste gelegd worden dateren van 15 en 22 januari 1994, zijnde meer dan zestien jaar geleden. [Le demandeur] heeft zijn samenwerking met beklaagde A. verbroken sinds 1 mei 1996, met name meer dan veertien jaar geleden ») traduction libre : “Les faits mis à charge du demandeur datent du 15 et 22 janvier 1994, il y a plus que 16 années. Le demandeur a rompu sa collaboration avec le p révenu A. depuis le 1er mai 1996, il y plusque 14 années”,

1255

1260

1265 *La S.A. ALU-INVEST représentée par son administrateur-délégué, Monsieur A., fut nommée en remplacement de la S.P.R.L. C.*

A partir du 1er mai 1996, la S.A. VANGUARD était donc administrée par:

- *Monsieur A. en sa qualité d'administrateur-délégué;*
- *la S.A. ALU-INVEST représentée par Monsieur A. (MB., 24 mai 1996; pièce 132 de [le défendeur]);*
- 1270 - *la S.A. DELTA HOLDING représentée par Monsieur A.*

1275 *La S.P.R.L. C. ([le demandeur]) cessa quant à elle d'exercer toute fonction généralement quelconque au sein de la S.A. VANGUARD, celle-ci étant, en fait, administrée exclusivement par Monsieur A. et ce, directement ou indirectement.*

1280 *[Le demandeur] n'est donc nullement concerné ni par l'opération de closing du 14 août 1996, ni par les nominations/démissions de ce même jour, ni encore par les transferts de liquidités qui auraient été effectués à cette époque-là.*

1285 *Pour le surplus, [le demandeur] (directement ou indirectement) n'a jamais exercé de fonction au sein de la S.A. ALU-INVEST et/ou de la S.A. IMMO VICTORIA et/ou de la S.A. DELTA HOLDING et/ou de la société SALCOTT RESOURCES Ltd.*

1285 *Nonobstant ce qui précède, [le défendeur] lança en définitive citation (notamment) contre [le demandeur] en date du 28 mars 2006, soit près de dix ans après la réalisation de l'opération que [le défendeur] considère comme étant frauduleuse et près de onze ans après que [le demandeur], ait cessé d'exercer*

1290 *personnellement toute fonction au sein de la S.A. VANGUARD.*

(conclusions d'appel, pages 14 et 15)

Et :

1295 « Quant à l'absence de faute susceptible d'engager la responsabilité personnelle [du demandeur]

48.

1300 *Attendu que [le défendeur] recherche apparemment la responsabilité de Monsieur C. sur la base de l'article 1382 du Code civil, en application de la théorie de l'organe, à savoir que [le demandeur] engagerait sa responsabilité personnelle pour des actes qu'il aurait commis en tant que représentant d'une société, à savoir en l'espèce la S.A. VANGUARD.*

1305

Que [le défendeur] ne peut toutefois formuler pareil reproche [au demandeur], celui-ci n'étant pas personnellement administrateur de la S.A. VANGUARD au

moment de la signature de cette offre du 13 février 1996 (cfr supra) et ne pouvant dès lors pas être tenu à ce titre.

1310 *Qu'en effet, [le demandeur] n'était plus personnellement administrateur de la S.A. VANGUARD depuis le 1er mai 1995.*

Qu'à partir de cette date, la S.A. VANGUARD fut administrée par la S.A. DELTA HOLDING, par la S.P.R.L. C. et par Monsieur A.

1315

Que par la suite, la S.P.R.L. C. démissionna de son poste d'administrateur avec effet au 1er mai 1996 (cfr supra). »

(conclusions d'appel, pages 40 et 41)

1320

Les juges d'appel décident notamment que la proposition contenant l'offre écrite de la S.A. Vanguard du 13 février 1996 était signée de la main du demandeur, qu'il avait été administrateur de la S.A. Vanguard et ne pouvait ignorer lors de la signature de l'offre du 13 février 1996 que les sociétés de ce groupe n'auraient pas la capacité financière de payer le prix des titres avec leurs propres deniers.

1325

L'arrêt attaqué conclut qu'il en découle que le demandeur est intervenu de manière active dans l'opération de cession des actions de la S.A. Immo Victoria et a donc commis une faute.

1330

Les juges d'appel ne répondent pas au moyen soulevé par le demandeur dans ses conclusions d'appel qu'il a démissionné comme administrateur et administrateur délégué de la S.A. Vanguard à compter du 1er mai 1995, donc presque une année avant la signature de l'offre de rachat des actions de la S.A. Immo Victoria, qui date du 13 février 1996 et qu'il en résulte donc clairement que c'est en sa qualité de gérant de la SPRL C. que le demandeur a signé l'offre de rachat des actions de la S.A. Immo Victoria du 13 février 1996 et que sa responsabilité personnelle n'est pas engagé.

1335

1340 En ne répondant pas à ces moyens de défense l'arrêt attaqué a donc violé l'article 149 de la Constitution.

Seconde branche

1345

Il résulte de constatations de l'arrêt que l'offre émanant de l'intermédiaire Vanguard, du 13 février 1996, a été signée par son administrateur la S.P.R.L. C.

1350

Le demandeur n'était pas personnellement administrateur de la S.A. Vanguard au moment de la signature de cette offre du 13 février 1996 et ne peut dès lors pas être tenu à ce titre.

1355

Le demandeur a signé l'offre en question en sa qualité de gérant de la S.P.R.L. C., qui était avec la S.A. Delta Holding et Monsieur A., un des trois administrateurs de la S.A. Vanguard.

Il en résulte que la responsabilité pour la signature de cette offre repose chez la S.P.R.L. C., administrateur de la S.A. Vanguard.

1360

Le demandeur n'a à aucun moment engagé sa responsabilité personnelle par sa signature de cette offre en sa qualité de gérant d'un des administrateurs de la S.A. Vanguard.

1365

En retenant la responsabilité personnelle du demandeur sur la base de l'article 1382 de l'ancien Code civil, la Cour d'appel viole l'article 1382 de l'ancien Code civil.

1370 **QUATRIEME MOYEN DE CASSATION****Dispositions légales violées**

- 1375 - L'article 159 de la Constitution;
- Les articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil ;
- Article 371 du Code des impôts sur les revenus 1992 tant dans sa version applicable avant sa modification par la loi-programme du 20 juillet 2006 que dans sa version actuelle telle qu'issue de la loi du 20 novembre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses ;
- 1380 - Article 375 du Code des impôts sur les revenus 1992 tant dans sa version antérieure à la loi du 13 avril 2019 introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non
- 1385 fiscales que dans sa version actuelle après sa modification par cette loi ;
- Article 1385*undecies* du Code judiciaire dans sa version antérieure à sa modification par la loi du 10 juillet 2017 renforçant le rôle du service de conciliation fiscale que dans sa version actuelle issue de la
- 1390 loi du 15 avril 2018 modifiant l'article 375 du Code des impôts sur les revenus 1992 ;

Décision critiquée

- 1395
- Quant à l'existence d'un dommage réparable dans le chef du défendeur, les juges d'appel décident que le défendeur peut récupérer un montant équivalent à l'impôt dû, en plus des accroissements sur celui-ci, à charge d'un tiers autre que le redevable de la taxe. Selon les juges d'appel ce n'est pas le paiement des
- 1400 accroissements litigieux, qui constituent certes une sanction à caractère pénal, que sollicite l'État belge mais bien celui d'un montant correspondant aux accroissements inclus dans la cotisation susvisée, laquelle est demeurée impayée par la société dans le chef de qui elle avait enrôlé et par qui elle était définitivement dû.

1405

La décision des juges d'appel sur l'existence d'un dommage réparable dans le chef de la défenderesse repose sur les motifs suivants :

1410

« 116. L'Etat belge a subi un dommage matériel puisqu'il a été privé d'un enrichissement du fait de l'état d'insolvabilité dans lequel s'est trouvée la S.A. IMMO VICTORIA : il n'a pas obtenu le paiement de la cotisation à l'impôt des sociétés enrôlée dans le chef de la S.A. IMMO VICTORIA pour l'exercice d'imposition sous l'article n°833.603.702, cotisation dont il a été démontré ci avant qu'elle lui était définitivement due par cette société, quand bien même elle aurait été établie en violation de l'article 47 du C.I.R./92.

1415

1420

117. Dès lors que le dommage de l'Etat belge consiste à ne pas avoir obtenu de la S.A. IMMO VICTORIA le paiement d'une créance, il convient de se référer au montant que cette société devait payer à l'Etat belge pour définir le montant du dommage subi par celui-ci.

1425

Ce montant s'élevait, au jour de la citation, à 6.179.520,07 €, soit, à 4.917.409,55€ (soit, 3.278.273,03 €, en principal, et 1.639.136,52 €, à titre d'accroissements) correspondant au montant enrôlé, et 1.262.110,52 € à titre d'intérêts de retard.

Le montant correspondant aux intérêts de retard est chiffré comme suit.

1430

Conformément à l'article 415 du C.I.R./92, l'intérêt de retard grevant l'article 833.603.702 est en effet dû à partir du 1er juillet 2002. Les sommes dues sont productives, pour la durée du retard, de l'intérêt légal calculé par mois civil en application de l'article 414, §1er, alinéa 1er, du même Code. Selon l'article 2, § 2, de la loi du 5 mai 1865 relative au prêt à l'intérêt, le taux d'intérêt légal en matière fiscale est fixé à 7%.

1435

La base de calcul des intérêts de retard est de 4.917.409,55 € et elle est arrondie au multiple inférieur de 10 € en application de l'article 414, §1er, alinéa 2, du C.I.R./92, à savoir, 4.917.400 €.

1440 *Le montant de l'intérêt mensuel doit être déterminé comme suit: 4.917.400 € x 0,07 / 12 = 28.684 ,8333 €. Ce résultat est arrondi à l'eurocent, à savoir, à un montant de 28.684,83 €.*

1445 *La durée du retard correspond aux 44 mois qui séparent le 1er juillet 2002, soit la date à partir de laquelle les intérêts courent, et le 28 février 2006, soit, le mois précédent la citation.*

le montant des intérêts de retard dus par la S.A. IMMO VICTORIA au moment de la citation s'élevait à 44 x 28.684,33 €, soit à un montant de 1.262.110,52 €.

1450

118. *Il est inexact de prétendre que l'Etat belge ne pourrait, par principe, réclamer à J. C., à la S.A. BELFIUS BANQUE et à la S.A. BGL BNP PARIBAS un montant correspondant à celui des accroissements repris dans la cotisation susvisée au- motif qu'ils ne sont pas responsables de l'infraction commise à la loi fiscale à l'origine des accroissements et vu le principe de la personnalité des peines.*

1455

En effet, ce n'est pas le paiement des accroissements litigieux, qui constituent certes une sanction à caractère pénal, que sollicite l'Etat belge mais bien celui d'un montant correspondant aux accroissements inclus dans la cotisation susvisée, laquelle est demeurée impayée par la société dans le chef de qui elle avait été enrôlée et par qui elle était définitivement due.

1460

Or, l'Etat belge aurait droit à la réparation intégrale de son dommage si le lien causal était établi, ce qui sera examiné dans les lignes qui suivent.

1465

119. *Par ailleurs, certes, les articles 1382 et 1383 du Code civil obligent l'auteur d'un acte fautif à réparer le dommage causé par cet acte dès lors que ce dommage est certain et qu'il ne consiste pas en la privation d'un avantage illicite.*

1470

Le dommage est illégitime si la situation dans laquelle la victime se trouvait en l'absence de la faute était contraire à une règle de droit et donc illicite. Or, il découle des développements repris aux points 39 à 53. du présent arrêt que la situation dans laquelle se serait trouvé l'Etat belge en l'absence des fautes commises par J. C., par la banque Paribas Belgique, l'actuelle S.A. BELFIUS BANQUE, et par la banque Paribas Luxembourg, l'actuelle S.A. BGL BNP

1475

PARIBAS, aurait été conforme au droit puisqu'il aurait été en droit de réclamer à la S.A. IMMO VICTORIA le paiement d'une cotisation devenue définitivement due par elle.

1480

120. Il n'y a pas lieu de tenir compte de l'existence d'une réclamation qui aurait pu être introduite par la S.A. IMMO VICTORIA à l'encontre de la cotisation en cause et des conséquences qu'un tel recours aurait pu emporter, puisque cette société n'a pas introduit une telle réclamation et qu'il convient d'apprécier le dommage in concreto.

1485

121. Le dommage dont se prévaut l'Etat belge est donc légitime.

1490

122. Rien ne permet, en outre, de considérer que l'Etat belge n'aurait pas agi telle une victime normalement prudente au motif qu'il n'aurait pas limité son dommage alors qu'il aurait disposé de tous les moyens pour éviter le dommage dont il se plaint et à tout le moins pour en éviter l'aggravation, notamment, en enrôlant l'impôt relatif à la plus-value litigieuse pour l'exercice d'imposition 1999 et non pour l'exercice d'imposition 2001.

1495

En effet, que l'Etat belge ait taxé la plus-value litigieuse pour le premier exercice ou pour le second, cette taxation serait intervenue à un moment où la S.A. IMMO VICTORIA avait déjà été dépouillée de ses liquidités et n'aurait pas été en mesure de payer ledit impôt.

1500

123. Enfin, comme cela découle de ce qui précède, quand bien même l'impôt enrôlé dans le chef de la S.A. IMMO VICTORIA pour l'exercice d'imposition 1999 aurait été établi en violation des règles du C.I.R./92, dès lors qu'il n'a pas été valablement contesté dans le délai légal d'ordre public prévu pour ce faire, il est définitivement dû par le redevable de l'impôt.

1505

1510

Aussi, dans la mesure où le débat sur la légalité de l'établissement de cet impôt ne présente pas d'intérêt pour la solution du présent litige, il ne sera pas fait droit à la demande de J. C. tendant à la réalisation d'une expertise simplifiée pour apprécier la légalité de l'établissement de cette cotisation et tendant à obtenir que l'Etat belge verse au dossier de la Cour l'ensemble des pièces du dossier administratif fiscal de la S.A. IMMO VICTORIA permettant d'apprécier cette question. »

(Arrêt attaqué, pages 42 à 44, numéros 116 à 123)

1515

Griefs

1520 Les juges d'appel décident que le dommage est illégitime si la situation dans laquelle la victime se trouvait en l'absence de la faute était contraire à une règle de droit et donc illicite. Les juges d'appel constatent cependant que la situation dans laquelle se serait trouvé l'État belge en l'absence des fautes commises par le demandeur aurait été conforme au droit puisqu'il aurait été en droit de réclamer à la SA Immo Victoria le paiement d'une cotisation devenue définitivement dû par elle.

1525

1530 En ce que les juges d'appel refusent une fois de plus de contrôler la légalité de la cotisation puisque la société en question n'a pas introduit de réclamation, les juges d'appel ne constatent pas légalement la légitimité du dommage postulé par le trésor contre un tiers qui n'a pas pu introduire une réclamation contre l'impôt en question. Le demandeur renvoie au premier moyen de cassation.

En ce sens, les juges d'appel violent l'article 159 de la Constitution.

1535 En considérant que le dommage invoqué par le défendeur est légitime aux motifs que la SA Immo Victoria n'a pas contesté la cotisation de 6.284.870,21 EUR enrôlée à son nom, que cet impôt est légalement présumé dû par cette dernière et qu'il n'y a dès lors pas lieu de débattre de la légalité de cette cotisation pour statuer sur la demande du défendeur, l'arrêt attaqué viole l'ensemble des dispositions reprises au moyen, dont l'application combinée n'implique pas que la
1540 forclusion du redevable du droit de contester une cotisation a pour effet de lui conférer un caractère d'exactitude irrévocable à l'égard des tiers, que ceux-ci soient privés de leur droit constitutionnel de demander à une juridiction contentieuse de constater l'illégalité de cette cotisation et ne dispense pas une telle juridiction de son obligation de vérifier la légalité d'un acte administratif sur
1545 lequel son auteur fonde une demande à l'égard d'un tiers.

Partant, l'arrêt attaqué ne justifie pas légalement sa décision de considérer que le dommage invoqué par le défendeur à l'égard du demandeur revêt un caractère légitime justifiant le fondement de la mise en cause de la responsabilité

1550 extracontractuelle du demandeur (violation des articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil).

COPIE NON CORRIGÉE

1555 **CINQUIEME MOYEN DE CASSATION****Dispositions légales violées**

- 1560
- L'article 149 de la Constitution ;
 - Les articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil ;
 - La notion légale de relation causale.
 - Article 298, §1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992 ;
 - Article 300 du Code des impôts sur les revenus 1992 tant dans sa
- 1565
- version applicable avant sa modification par la loi-programme du 1^{er} juillet 2016 que dans sa version actuelle issue de la loi du 13 avril 2019 introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales que dans sa version actuelle issue de cette dernière loi ;
- 1570
- Article 442*quinquies* du Code des impôts sur les revenus 1992 avant son abrogation par la loi du 13 avril 2019 introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales ;
 - Article 458 du Code des impôts sur les revenus 1992 tant dans sa
- 1575
- version applicable avant sa modification par la loi du 26 mars 2018 relative au renforcement de la croissance économique et de la cohésion sociale que dans sa version actuelle issue de cette loi ;
- Articles 128 à 136 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992, dont pour l'article 133 tant dans sa version
- 1580
- antérieure à l'arrêté royal du 12 décembre 2021 modifiant l'article 133 A.R./C.I.R.92 que dans sa version actuelle issue de cet arrêté royal ;
- Article 17 du Code judiciaire ;

1585 **Décision critiquée**

L'arrêt attaqué décide que le demandeur a commis une faute en relation causale avec le dommage subi par le défendeur en signant l'offre d'achat des titres de la

1590 S.A. IMMO Victoria du 13 février 1996, émanant de la société anonyme Vanguard.

Les juges d'appel décident que le demandeur est intervenu de manière active dans l'opération de cessions des actions de la S.A. Immo Victoria et a commis une faute.

1595

Le demandeur aurait su que l'opération était douteuse et que le groupe Vanguard n'avait pas la possibilité de payer le prix avec ses propres liquidités et ne pouvait ignorer que la seule manière pour les sociétés de ce groupe de financer l'acquisition des titres était de vider la S.A. Immo Victoria de ses liquidités.

1600

Aux pages 32 à 35 de l'arrêt attaqué les juges d'appel décident sur l'existence d'une faute dans le chef du demandeur.

1605 Quant au lien causal entre la faute du demandeur et le dommage subi par le défendeur l'arrêt attaqué dispose :

« 124. Le lien de causalité existe lorsqu'il est établi que le dommage tel qu'il s'est produit ne se serait pas réalisé si la faute n'avait pas été commise.

1610 *125. Si les fautes de plusieurs personnes ont contribué à causer le dommage - il s'agit alors de fautes concurrentes -, chacune d'elles est réputée avoir causé seule le dommage, dès lors qu'il est permis de considérer que, sans cette faute, le dommage, tel qu'il s'est présenté in concreto, ne se serait pas produit.*

1615

126. J. A., via les sociétés du groupe VANGUARD dont il a notamment été l'administrateur, a participé à l'opération ici frauduleuse de société de liquidités relative à la S.A. IMMO VICTORIA, de l'acquisition de ses parts, par le biais de la S.A. ALU-INVEST, au détournement des liquidités de celle-ci.

1620

-

127. Par ailleurs, si [le demandeur] n'avait pas fait l'offre d'achat des titres de la

1625 *S.A. IMMO VICTORIA du 13 février 1996 au nom de la S.A. VANGUARD, J. A. n'aurait pas pu prendre indirectement, au travers des sociétés du groupe VANGUARD, le contrôle de la S.A. IMMO VICTORIA.*

1630 *128. Si la banque Paribas Belgique, l'actuelle S.A. BELFIUS BANQUE, n'avait pas présenté [à C.] l'offre d'une société du groupe VANGUARD se présentant comme acquéreur, si elle n'avait pas donné sa caution morale au sujet du sérieux de cet acquéreur et si elle n'avait pas émis une garantie bancaire à première demande de*

1635 *15.000.000 BEF, C. n'aurait pas conclu la convention de cession avec la S.A. ALU-INVEST et J. A. n'aurait pas pu prendre indirectement, au travers de ses sociétés, le contrôle de la S.A. IMMO VICTORIA.*

Le fait que C. aurait pu choisir de mettre fin à ces négociations n'est pas de nature à ébranler ce qui précède.

1640 *Certes, par ailleurs, C. avait reçu des offres émanant d'autres sociétés dirigées par J. A. C'est cependant en raison de la confiance placée par la banque Paribas Belgique, l'actuelle S.A. BELFIUS BANQUE, en les sociétés du groupe VANGUARD manifestée auprès [de C.] que celui-ci s'est lancé dans l'opération finalement conclue avec la S.A. ALU-INVEST, faisant partie de ce dernier groupe de sociétés.*

1645 *129. Si la banque Paribas Luxembourg, l'actuelle S.A. BGL BNP PARIBAS, n'avait pas préfinancé l'opération, la S.A. ALU-INVEST n'aurait pu faire l'acquisition des parts de la S.A. IMMO VICTORIA et, partant, J.A. n'aurait pas pu prendre indirectement, au travers de ses sociétés, le*

1650 *contrôle de la S.A. IMMO VICTORIA.*

130. C'est parce qu'il a pu prendre le contrôle. de la S.A. IMMO VICTORIA que J. A. a pu détourner les liquidités de celle-ci.

1655 *En l'absence de cette prise de contrôle, les liquidités de la S.A. IMMO VICTORIA seraient restées dans le patrimoine de cette société et l'Etat belge aurait pu obtenir de cette dernière le paiement volontaire ou forcé de sa créance consistant en la cotisation enrôlée dans le chef de la S.A. IMMO VICTORIA sous l'article*

1660 n°833.603.702 et découlant de la taxation de la plus-value issue de la cession immobilière.

131. *Le fait que l'Etat belge se soit désisté de son action en responsabilité à l'encontre des consorts C. n'est pas de nature à faire disparaître les fautes susvisées et leur incidence sur son dommage.*

1665

132. *Certes, dans un arrêt prononcé le 25 mai 2011, la Cour de cassation a dit que la dette d'impôt ne résultait pas de la fraude, qu'elle naissait de l'opération imposable que la fraude avait tenté de dissimuler. Elle a ajouté que celle-ci ne pouvait donc être la cause, au sens de l'article 1382 du code civil, d'un dommage consistant dans le montant de l'impôt éludé.*

1670

1675 *Certes, également, dans un arrêt du 13 novembre 2019, la Cour de cassation a considéré que la dette d'impôt ne résultait pas de la fraude mais de l'activité économique soumise à la taxation et a précisé que les infractions constitutives de la fraude n'étaient pas la cause de cette dette au sens de l'article 1382 du Code civil.*

1680

Ces décisions ne sont toutefois pas transposables en l'espèce et n'emportent aucune conséquence quant au lien causal entre les fautes reprochées [au demandeur], à la S.A. BELFIUS BANQUE et à la S.A. BGL BNP PARIBAS et le dommage dont se prévaut l'Etat belge.

1685

En effet, la Cour de cassation vise la fraude qui a tenté de dissimuler l'opération imposable. Or, une telle faute n'est pas reprochée [au demandeur], à la S.A. BELFIUS BANQUE et à la S.A. BGL BNP PARIBAS, mais bien celles, susvisées, qui ont fait en sorte que la S.A. IMMO VICTORIA se soit trouvée dans une situation financière telle qu'elle n'était plus en mesure de payer l'impôt sur la plus-value réalisée par elle à la suite de la vente du « 33 ».

1690

133. *Contrairement à ce que soutient la S.A. BGL BNP PARIBAS, le dommage dont se prévaut l'Etat belge ne trouve pas sa cause juridique propre dans le fait que la cotisation litigieuse aurait été enrôlée tardivement, ce qui serait, selon elle, de nature à rompre le lien causal, mais bien dans les*

1695 *différentes fautes susvisées commises par [le demandeur], par la S.A. BELFIUS BANQUE et par la S.A. BGL BNPPARIBAS.*

1700 *Rien ne permet par ailleurs de considérer que « la procédure fiscale aurait dû permettre à l'administration fiscale d'obtenir la réparation de son dommage consistant dans le non-paiement de l'impôt éludé », ce qui impliquerait une rupture du lien de causalité, comme le soutient à tort la S.A. BGL BNP PARIBAS«.*

(arrêt attaqué, pages 44 à 46)

1705

Griefs

Première branche

1710 En ce qui concerne la relation causale entre la faute du demandeur et le dommage, les juges d'appel décident à la page 44 in fine de l'arrêt attaqué que, si le demandeur n'avait pas fait l'offre d'achat des titres de la S.A. Immo Victoria au nom de la SA Vanguard, Monsieur A. n'aurait pas pu prendre indirectement, au travers des sociétés du groupe Vanguard, le contrôle de la S.A. Immo Victoria.

1715

Quant à l'absence de lien causal entre la faute et le dommage, subi par le défendeur, le demandeur a soulevé aux pages 52 et 53 de ses conclusions d'appel qu'il appartient au défendeur de démontrer avec certitude que, dans l'hypothèse où la S.A. Immo Victoria n'avait pas affecté les liquidités dont elle disposait au rachat de participations qu'il considère comme étant sans valeur, il aurait effectivement pu en 1998 et 1999 récupérer auprès de la S.A. Immo Victoria l'impôt dû au titre de la taxation de la plus-value.

1720 En ce qui concerne la faute prétendue du demandeur il doit être démontré que si la S.A. Vanguard n'avait pas émis le document du 13 février 1996, signé par le demandeur, le défendeur aurait nécessairement pu récupérer l'impôt sur la plus-value.

1730 La faute prétendue du demandeur consiste dans le fait d'avoir signé avec connaissance de cause l'offre de rachat du 13 février 1996, émanant de la S.A. Vanguard.

1735 Dans ses conclusions d'appel le demandeur a contesté l'existence d'un lien causal entre la faute prétendue et le dommage subi par le défendeur qui consiste en l'absence de paiement des cotisations sur la plus-value, qui fait l'objet de l'imposition d'office du 14 juillet 2003.

1740 La simple circonstance que, comme les juges d'appel indiquent, sans la participation du demandeur à la rédaction et la signature de l'offre d'achat des titres de la S.A. Immo Victoria, Monsieur A. n'aurait pas pu prendre indirectement le contrôle de cette société cible n'implique pas nécessairement que l'impôt sur la plus-value aurait effectivement été payé.

1745 Ce moyen de défense a été développé par le demandeur aux pages 52 et 53 de ses conclusions d'appel comme suit :

« III.3.2. *Quant à l'absence de lien causal*

57.

1750 *Attendu qu'en toute hypothèse, même si une faute devait être considérée comme étant établie à charge [du demandeur], quod non, encore conviendrait-il que [le défendeur] démontre que cette faute est en relation causale avec le dommage qu'il prétend avoir subi et ce, en application de l'article 1315, alinéa 1er du Code civil.*

1755 *Qu'en vertu de la théorie de l'équivalence des conditions, cette prétendue faute doit être la condition sine qua non du dommage en ce sens que sans la faute le dommage ne se serait pas présenté tel qu'il s'est réalisé in concreto.*

1760 *Que le lien causal doit être certain (R.-O. Dalcq, Traité de la responsabilité civile, le lien causal et le dommage, t. II, Les Nouvelles, droit civil, Bruxelles, Larcier, 1964, n° 2556).*

1765 *Que la simple vraisemblance, même très forte, d'un lien de causalité ne constitue pas la preuve de ce lien (Cass., 17 février 1992, Pas., 1992, I, p. 534).*

1770 *Que la seule constatation de l'existence d'une faute ne permet pas au juge de déduire l'existence d'une relation causale entre la faute et le dommage (Cass., 13 mai 1975, Pas., 1975, I, p. 891; Cass., 12 décembre 1980, Pas., 1981, I, p. 429).*

Que si le juge constate la grande probabilité d'un lien causal entre la faute et le dommage invoqué mais l'impossibilité de l'établir avec certitude, il ne peut retenir l'existence du lien de causalité (Cass., 17 septembre 1981, Pas., 1982, I, p. 190).

1775 58.

Attendu que la notion légale de dommage suppose une comparaison entre deux situations : « la situation actuelle de la victime et la situation hypothétique dans laquelle la victime se serait trouvée sans faute.

1780

Que selon la doctrine, le dommage est certain lorsqu'il est à ce point vraisemblable que le juge a la conviction qu'en l'absence de faute du défendeur, la victime se serait trouvée dans une situation meilleure.

1785 *Qu'il appartient donc [au défendeur] de démontrer, avec certitude, que dans l'hypothèse où, dans la thèse qu'il soutient, la S.A. IMMO VICTORIA n'avait pas affecté les liquidités dont elle disposait, après la vente de l'immeuble à l'Etat japonais, au rachat de participations qu'il considère comme étant sans valeur, il aurait effectivement pu, en 1998, 1999 (ou encore le cas échéant au-delà dans*
 1790 *l'hypothèse où des déclarations fiscales auraient encore été déposées par la S.A. IMMO VICTORIA, accompagnées d'un formulaire 276K sollicitant l'exonération temporaire de la plus-value pour cause de emploi), récupérer, auprès de la S.A. IMMO VICTORIA, l'impôt dû au titre de la taxation de la plus-value, à concurrence d'une somme principale de 4.917.409,55 €.*

1795

Que plus particulièrement en ce qui concerne [le demandeur], encore [le défendeur] devrait-il démontrer que si la S.A. VANGUARD n'avait pas émis, pour le compte d'une société de Monsieur A., le document du 13 février 1996 et si [le demandeur] n'avait pas assisté aux opérations de closing du 14 août 1996 (ce qui

1800 *est contesté), il aurait nécessairement pu récupérer l'impôt sur la plus-value dont il réclame actuellement le paiement dont notamment à l'égard [du demandeur].*

Que la preuve de ce lien causal n'est en rien établi, et spécialement pas à charge [du demandeur], puisque celui-ci est totalement étranger aux actes posés
1805 *postérieurement au 13 février 1996 (ou même le cas échéant au 14 août 1996) et notamment dans les opérations de revente de la S.A. IMMO VICTORIA, par la S.A. ALU-INVEST, à la société SALCOTT RESOURCES Ltd. en décembre 1996.*

Qu'il n'est pas du tout établi que si la S.A. IMMO VICTORIA n'avait pas affecté
1810 *les liquidités dont elle disposait en date du 14 août 1996, au rachat de participations dans des sociétés dont Monsieur A. était propriétaire, encore la S.A. IMMO VICTORIA, dirigée par ses nouveaux actionnaires SALCOTT RESOURCES Ltd. aurait effectivement payé, en 1998, 1999 ou au-delà, l'impôt sur la plus-value qui fit en définitive l'objet de l'imposition d'office du 14 juillet*
1815 *2003 (pièce 127 de L'ETAT BELGE).*

Qu'en l'espèce, il n'est nullement établi, en dehors de toute autre considération, que si la S.A. IMMO VICTORIA avait été revendue, en décembre 1996, avec les liquidités dont elle disposait au jour du closing, soit en date du 14 août 1996, [le
1820 *défendeur] aurait effectivement pu recouvrer, dans un certain délai, un impôt sur la plus-value réalisée lors de la vente de l'immeuble en date du 7 août 1996 (pièce 10 de l'ETAT BELGE).*

Que comme le souligne par ailleurs la succession de feu C., « même si le choix de
1825 *la taxation étalée n'avait pas été fait par IMMO VICTORIA, rien ne prouve que l'Etat aurait levé l'impôt pour le bon exercice. Au contraire, sa confusion l'ayant conduit à n'enrôler l'impôt que pour l'exercice d'imposition 2001, tend à laisser penser le contraire » (p. 53 conclusions après cassation).*

1830 *Que l'on rappellera enfin [au défendeur] que dans la mesure où son dommage est dû au fait que l'administration fiscale a négligé de réagir à temps, le lien causal entre la prétendue faute et le dommage est rompu (voir notamment Bruxelles, 1er juin 2005, R.G.CF., 2005, p. 32) ; Qu'en effet, dans cette hypothèse, le dommage résulte uniquement de la négligence/faute [du défendeur].*

1835 *Que compte tenu de ce qui précède il convient de dire pour droit que la demande [du défendeur] est donc effectivement non fondée, du moins à l'égard [du demandeur].*

1840 *Que même à l'égard de Monsieur A. lui-même, le premier juge n'a manifestement pas examiné la question du lien de causalité, se contentant de préciser, après avoir retenu la faute de celui-ci :*

"Le dommage subi par le demandeur est l'équivalent de l'impôt fraudé, soit une somme de 6.284.870,21 €".

1845

Que pour le surplus, la concluante s'en réfère aux arguments figurant au point V.5.3. des conclusions communiquées par la S.A. BELFIUS en date du 31 mai 2021 lesquels doivent être considérés comme intégralement reproduits dans le cadre des présentes conclusions. »

1850 (Conclusions d'appel, pages 52 à 54)

1855 Les juges d'appel constatent uniquement que si le demandeur n'avait pas fait l'offre d'achat des titres de la S.A. IMMO VICTORIA du 13 février 1996 au nom de la S.A. VANGUARD, J. A. n'aurait pas pu prendre indirectement, au travers des sociétés du groupe VANGUARD, le contrôle de la S.A. IMMO VICTORIA.

1860 Par ces motifs ils ne répondent pas au moyen, développé par le demandeur dans ses conclusions d'appel qu'il appartient au défendeur de démontrer avec certitude que, dans l'hypothèse où la S.A. Immo Victoria n'avait pas affecté les liquidités dont elle disposait au rachat de participations qu'il considère comme étant sans valeur, il aurait effectivement pu en 1998 et 1999 récupérer auprès de la S.A. Immo Victoria l'impôt dû au titre de la taxation de la plus-value.

1865 L'arrêt attaqué a donc violé l'article 149 de la Constitution.

1870 Par les motifs, repris au moyen, l'arrêt attaqué ne constate pas que sans la faute du demandeur, notamment le signature de l'offre d'achat des titres de la S.A. IMMO VICTORIA du 13 février 1996 au nom de la S.A. VANGUARD, le dommage, subi par le défendeur, l'impossibilité de récupérer auprès de la S.A. Immo Victoria l'impôt dû au titre de la taxation de la plus-value, n'aurait pas existé et partant viole les articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil.

1875 À tout le moins, l'arrêt attaqué viole l'ensemble des dispositions visées au moyen
à l'exception de l'article 149 de la Constitution en ce qu'il condamne la
demanderesse à réparer le dommage subi par le défendeur sans cependant
constater que les fautes reprochées à la demanderesse sont la cause d'un dommage
distinct du montant équivalent à l'impôt enrôlé au nom de la SA Victoria et que
les dispositions propres à la législation fiscale ne permettent pas déjà de récupérer.
1880

Deuxième branche

1885 Dans ses conclusions d'appel, le demandeur a fait valoir à titre infiniment
subsidaire quant au montant réclamé par la défenderesse, que c'est en effet
seulement le montant de l'impôt définitivement dû qui, sans faute du contribuable,
reviendrait à la défenderesse et que l'éventuel supplément d'impôt, justifié par
l'absence de réclamation du contribuable n'est pas en lien causal avec l'éventuelle
faute d'un tiers, comme le demandeur (conclusions d'appel du demandeur,
1890 numéro 59).

Les juges d'appel décident que si le demandeur n'avait pas fait l'offre d'achat des
titres de la SA Immo Victoria du 13 février 1996 Monsieur A. n'aurait pas pu
prendre indirectement le contrôle de la SA Immo Victoria.

1895

Ce motif concerne seulement la question de savoir quel montant serait dû sans une
faute du contribuable.

1900 C'est en effet seulement le montant des impôts qui, à titre infiniment subsidiaire,
reviendrait à l'État belge. L'éventuel supplément d'impôt justifié par l'absence de
réclamation du contribuable ne peut être en lien causal avec la faute éventuelle du
demandeur, comme indiquée par les juges d'appel.

1905 L'arrêt attaqué ne constate donc pas que sans la faute du demandeur, le dommage
de la défenderesse constituerait non seulement la somme principale intégrale mais
inclurait également le supplément d'impôt, justifié par l'absence de réclamation
du contribuable

1910 Il en découle que le défendeur ne pourrait en aucun cas réclamer à charge du demandeur la somme principale intégrale de 6.284.870,21 €.

En décidant de cette manière, l'arrêt attaqué viole les articles 1382 et 1383 de l'ancien Code civil et la notion légale de relation causale.

1915

*

* *

1920

Par ces moyens et considérations, l'avocat à la Cour de cassation soussigné conclut, pour le demandeur, qu'il vous plaise, Messieurs, Mesdames, casser l'arrêt attaqué, renvoyer la cause et les parties devant une autre cour d'appel et statuer sur les dépens comme de droit.

1925

Anvers, le 15 novembre 2023

1930

Johan Verbist

1935

Avocat à la Cour de cassation

1940

Requête C.23.0467.F

Requête électronique non disponible.

1945

1950

1955

1960

COPIE NON CORRIGÉE

Requête C.23.0480.F

1965 Requête électronique non disponible.

COPIE NON CORRIGÉE