

qui soutenait qu'il avait l'intention de tourner à gauche et qui en déduisait qu'il devait tenir le centre de la chaussée, tout en pouvant être dépassé par la droite, l'arrêt oppose ses déclarations à la gendarmerie, desquelles il résulte qu'il s'est porté à gauche pour dépasser un véhicule, et celles d'un témoin qui a remarqué qu'il imprimait à sa voiture « un mouvement vers la gauche, puis vers la droite, enfin vers la gauche comme s'il cherchait quelque chose » ;

Attendu que si le conducteur qui tourne à gauche doit se porter à gauche, il ne peut toutefois empêcher ou entraver la marche normale des conducteurs venant en sens inverse ;

Attendu que l'arrêt constate que le demandeur roulait sur l'axe de la chaussée et relève que c'est la position de son véhicule, trop à gauche, qui a été une cause d'incertitude et de trouble pour le défendeur qui ne disposait plus que d'un espace de deux mètres ;

Qu'ainsi, après avoir réfuté en fait l'allégation du demandeur, l'arrêt décide que celui-ci s'est en tout cas porté trop à gauche et a entravé la marche normale du conducteur venant en sens inverse ; qu'il répond, en conséquence, de manière adéquate à la défense proposée par le demandeur ;

Que le moyen manque en fait ;

Sur le troisième moyen, pris de la violation de l'article 97 de la Constitution, en ce que l'arrêt entrepris a omis de rencontrer la défense faisant valoir que la prévention d'ivresse ne pouvait être retenue à sa charge parce que, au moment des faits, était seulement punissable l'ivresse publique manifestée par des signes évidents, à l'exclusion notamment de l'alcoolémie établie *a posteriori* par analyse :

Attendu que le jugement dont appel, dont l'arrêt entrepris fait siens les motifs, décide que l'infraction aux articles 1^{er}, § 1^{er}, et 3 de l'arrêté-loi du 14 novembre 1939, reprochée au demandeur, « est établie par l'instruction faite à l'audience et les éléments du dossier ; que la conviction du tribunal se fonde sur le degré d'alcoolémie mis en évidence par l'expert Lefébure et sur les constatations faites par les agents verbalisants et le commissaire de police adjoint Bougnies » ;

Qu'ainsi l'arrêt ne s'est pas fondé sur la seule analyse du sang, mais aussi sur d'autres éléments de preuve ;

Que le moyen manque donc en fait ;

Attendu, pour le surplus, que les formalités substantielles ou prescrites à peine de nullité ont été observées et que la décision est conforme à la loi ;

En tant que le pourvoi est dirigé contre la partie civile « La Royale fédération des sociétés de secours mutuels et de retraite de l'arrondissement de Tournai-Ath » :

Attendu que le demandeur n'invoque aucun moyen spécial ;

En tant que le pourvoi est dirigé contre les parties civiles Gilbert Maillard et Irma Tahon, veuve de Lucien Maillard :

Attendu que par déclaration signée de lui et produite au greffe de la cour le 10 octobre 1960 par M^e Demeur, avocat à la cour de cassation, le demandeur s'est désisté de son pourvoi, mais uniquement en tant qu'il était dirigé contre l'action civile des défendeurs Gilbert Maillard et Irma Tahon, veuve Lucien Maillard ;

Par ces motifs, décrète le désistement du pourvoi en tant que dirigé contre la décision rendue sur l'action civile de Gilbert Maillard et d'Irma Tahon, veuve de Lucien Maillard ; rejette le pourvoi pour le surplus ; condamne le demandeur aux frais.

Du 5 juin 1961. — 2^e ch. — Prés. M. Bayot, conseiller faisant fonctions de président. — Rapp. M. Busin. — Concl. conf. M. Roger Janssens de Bisthoven, premier avocat général. — Pl. M. Demeur.

2^e CH. — 6 juin 1961.

1^o CONNEXITÉ. — MATIÈRE DES IMPÔTS DIRECTS. — JONCTION OU DISSONNANCE DES PROCÉDURES. — POUVOIR D'APPRECIATION DU JUGE DU FOND. — LIMITES.

2^o IMPÔTS SUR LES REVENUS. — RECOURS DEVANT LA COUR D'APPEL. — COUR D'APPEL JOIGNANT PLUSIEURS CAUSES ET FONDANT SA DÉCISION SUR LES PIÈCES DÉPOSÉES DANS LES DIVERSES CAUSES. — LÉGALITÉ. — CONDITION.

3^o IMPÔTS SUR LES REVENUS. — RECOURS DEVANT LA COUR D'APPEL. — COUR D'APPEL FONDANT SA DÉCISION SUR DES PIÈCES INVOQUÉES DEVANT ELLE. — RÉGULARITÉ DU DÉPÔT DE CES PIÈCES NE POUVANT ÊTRE CON-

TESTÉE POUR LA PREMIÈRE FOIS DEVANT LA COUR.

4° FRAIS ET DÉPENS. — MATIÈRE DES IMPÔTS DIRECTS. — JONCTION DE CAUSES PAR LE JUGE EN RAISON DE LEUR CONNEXITÉ. — CAUSES RESTANT DISTINCTES. — FRAIS AFFÉRENTS A CHACUNE D'ELLES NE POUVANT ÊTRE CONFONDUS.

5° IMPOTS SUR LES RIVIENS. — SIMULATION. — NOTION.

6° MOTIFS DES JUGEMENTS ET ARRÊTS. — MATIÈRE DES IMPÔTS DIRECTS. — DÉCISION FONDÉE SUR CE QUE DES ACTES SONT, A LA FOIS, SIMULÉS ET FAITS EN FRAUDE DE LA LOI AVEC LA VOLONTÉ D'EN DÉDUIRE TOUTES LES CONSÉQUENCES JURIDIQUES. — DÉCISION ENTACHÉE DE CONTRADICTION.

1° L'appréciation des nécessités d'une bonne administration de la justice, qui requièrent la jonction ou la disjonction des procédures, appartient au juge du fond, sous réserve du respect des droits de la défense (1).

2° La cour d'appel qui statue par un seul et même arrêt sur plusieurs recours en matière d'impôts directs, en ordonnant en même temps la jonction de ces recours, fonde également sa décision sur les pièces déposées séparément dans les

diverses causes par l'administration des finances, dès lors que les redevables dont les causes ont été jointes se sont référés, l'un et l'autre, aux pièces ainsi produites (2). (Loi du 6 septembre 1895, art. 9, remplacé par l'article 1^{er} de la loi du 23 juillet 1953.)

3° Une partie ne peut contester pour la première fois devant la cour de cassation la régularité du dépôt, devant la cour d'appel siégeant en matière d'impôts directs, de pièces qui ont été invoquées devant celle-ci sans contestation (3).

4° La jonction des causes, ordonnée par le juge en raison de leur connexité, n'empêche pas ces causes de rester distinctes et n'a pas pour effet de rendre communs les frais afférents à chacune d'elles (4).

5° Il n'y a ni simulation prohibée à l'égard du fisc, ni, parlant, fraude fiscale, lorsque, en vue de bénéficier d'un régime fiscal plus favorable, les parties, usant de la liberté des conventions, sans violer aucune obligation légale, établissent des actes dont elles acceptent toutes les conséquences, même si la forme qu'elles leur donnent n'est pas la plus normale (5).

6° Est entachée de contradiction l'arrêt qui fonde sa décision, à la fois, sur ce

(1) Cass., 14 janvier 1960 (*Bull.* et *PASIC.*, 1960, I, 538); 5 juin 1961, *supra*, p. 1072.

(2) Cass., 3 mars 1959, motifs (*Bull.* et *PASIC.*, 1959, I, 667) et 14 janvier 1960, motifs (*ibid.*, 1960, I, 538); comp. cass., 24 novembre 1959 (*ibid.*, 1960, I, 358), arrêt rendu dans une espèce où aucun des redevables ne s'était référé aux pièces concernant le recours de l'autre partie.

(3) Cass., 17 novembre 1960 et 10 janvier 1961, *supra*, p. 295 et 503.

(4) Cass., 14 janvier 1960 (*Bull.* et *PASIC.*, 1960, I, 538).

(5) Cons. DE PAGE, *Traité de droit civil belge*, t. I^{er}, n° 93, 13°, et t. II, n° 619; RIPERT, *La règle morale dans les obligations civiles*, n° 176; PLANIOL et RIPERT, *Traité de droit civil français*, t. VI, n° 350; FERREAU, *Rev. trimestrielle de droit civil*, 1923, p. 291; SCALTEUR, « La fraude légale », *Rev. gén. de l'enregistrement et du notariat*, 1955, p. 294 et 297; VIDAL, *Théorie générale de la fraude en droit français*, p. 96 et 204. Cons. aussi J. VAN HOUTTE, « Réflexions sur la fraude fiscale », *Rev. nouvelle*, 1946, t. IV, p. 101 à 116; In., *Principes de droit fiscal*, nos 41 et 43; In., note d'observations, *Rev. crit. de jurisprudence belge*, 1948,

p. 194; In., « Nietigheid van overeenkomsten wegens belastingsontduiking », *Tijdschrift voor notarissen*, 1950, p. 65; In., « La sécurité des relations juridiques dans les actes et l'évasion fiscale », *Ann. du notariat et de l'enregistrement*, 1957, numéro spécial (*Mélanges Hauchamps*); J. MATTHYS, *Wetsontduiking*, nos 9 et 11, et note 22; J. RENAULT, « Considérations sur la théorie de la fraude à la loi », *Annales de droit et de sciences politiques*, 1955, p. 205; In., note d'observations, *Rev. prat. des sociétés*, 1957, p. 148 et suiv.; *Répert. prat. du droit belge*, v° *Enregistrement*, nos 14, 390 à 441, 1524, 1537 et 1568; SIBILLE, « Fraude, réalité et fiction », *Répertoire fiscal*, 1956, nos 1 et 2; SCALTEUR, *Le devoir fiscal*, nos 127 et suiv.; cass., 18 janvier 1908 et les conclusions de M. l'avocat général E. Janssens (*Bull.* et *PASIC.*, 1908, I, 255), 30 octobre 1924 (*ibid.*, 1924, I, 561), 18 octobre 1949 (*ibid.*, 1950, I, 87), 17 mai 1955, premier moyen (*ibid.*, 1955, I, 1026), 11 octobre 1955 et 7 juillet 1956 (*ibid.*, 1956, I, 120 et 1256), 25 juin 1957 (*ibid.*, 1957, I, 1282), 8 octobre 1957, quatrième et cinquième moyens (*ibid.*, 1958, I, 1124), sur pourvoi contre Liège, 11 juin 1957 (*Rev. fisc.*, 1958, p. 592).

que des actes sont simulés et sur ce qu'ils ont été faits en fraude de la loi avec la volonté d'en déduire toutes les conséquences juridiques (1).

(SOCIÉTÉ ANONYME USINES BREPOLS, C. ETAT BELGE, MINISTRE DES FINANCES, EN PRÉSENCE DE LA SOCIÉTÉ ANONYME ÉTABLISSEMENTS BREPOLS; SOCIÉTÉ ANONYME ÉTABLISSEMENTS BREPOLS, C. ETAT BELGE, MINISTRE DES FINANCES, EN PRÉSENCE DE LA SOCIÉTÉ ANONYME USINES BREPOLS.)

ARRÊT.

LA COUR; — Vu l'arrêt attaqué, rendu le 25 mars 1959 par la cour d'appel de Bruxelles;

Attendu que, les pourvois des sociétés anonymes « Usines Brepols » et « Etablissements Brepols » inscrits au rôle général sous les n^{os} F. 3252 et F. 3253 étant dirigés contre le même arrêt, leur jonction est de droit;

Attendu que, les deux sociétés demanderesse s'étant régulièrement pourvues, les requêtes en intervention et en déclaration d'arrêt commun qu'elles se sont notifiées, l'une à l'autre, sont sans objet :

Sur le premier moyen du pourvoi de la société anonyme « Usines Brepols », pris de la violation des articles 37bis et 37ter introduits dans le titre 1^{er} du livre préliminaire du Code de procédure civile par l'article 9 de la loi du 15 mars 1932 (et, pour autant que de besoin, violation dudit article 9), 2, alinéa 2, du décret du 20 juillet 1831 sur la presse, 8, 9, 10 et 20 de la loi du 6 septembre 1895, relative aux cotisations fiscales en matière d'impôts directs, lesdits articles 8, 9, 10 et 20 remplacés par l'article 1^{er} de la loi du 23 juillet 1953 (et, pour autant que de besoin, violation dudit article 1^{er}), 1315 du Code civil, 77, 78, 81bis, 130 et 188 du Code de procédure civile (lesdits articles 77 et 78 modifiés par l'article 5 de l'arrêté royal n^o 300 du 30 mars 1936 et lesdits articles 81bis et 188 respectivement modifiés par les articles 6 et 10 du même arrêté royal, — et, pour autant que de besoin, violation des articles 5, 6 et 10 dudit arrêté royal du 30 mars 1936), 162, 190, 194, 210 et 211 du Code d'instruction criminelle (lesdits articles 162 et 194 ainsi modifiés par l'article 1^{er}, a et b, de la loi du 25 octobre 1950

et, pour autant que de besoin, violation dudit article) et des droits de la défense, des articles 55 et 56 des lois relatives aux impôts sur les revenus, coordonnées par l'arrêté du Régent du 15 janvier 1948, et 97 de la Constitution, en ce que l'arrêt attaqué : 1^o a joint d'office les causes n^{os} 17114, 18430 et 19157 qui concernaient les recours fiscaux formés par la demanderesse et la cause n^o 18078 qui concernait un recours fiscal formé par la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun; 2^o justifie le rejet des quatre recours fiscaux susdits en se fondant sur les pièces des dossiers susdits ainsi que sur les dossiers de la société anonyme « Papiers Peints Brepols » qui n'est pas au procès; 3^o fait masse des dépens des quatre causes et y condamne conjointement la demanderesse et la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun; alors que : 1. en joignant d'office, en dehors des cas prévus par la loi, quatre causes concernant deux justiciables différents, l'arrêt a violé les dispositions visées au moyen et spécialement les articles 37bis et 37ter du titre 1^{er} du livre préliminaire du Code de procédure civile; 2. en fondant le rejet des recours fiscaux de la demanderesse sur des pièces des dossiers de la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun d'une part et d'autre part de la société anonyme « Papiers Peints Brepols » qui n'est pas au procès, bien que ces pièces ne fussent pas régulièrement jointes au dossier des recours fiscaux formés par la demanderesse, l'arrêt : a) a violé les dispositions visées au moyen, spécialement les articles 1315 du Code civil, 55 et 56 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, 9 et 10 de la loi du 6 septembre 1895 relative aux cotisations fiscales en matière d'impôts directs remplacés par l'article 1^{er} de la loi du 23 juillet 1953, b) à défaut de constater, même implicitement, que ces pièces avaient été communiquées à la demanderesse et qu'elle avait pu les vérifier et les discuter, ou même qu'elle en avait eu connaissance, a méconnu les principes de la procédure contradictoire et les droits de la défense (violation des dispositions visées au moyen, spécialement des articles 1315 du Code civil, 55 et 56 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, 77, 78, 81bis et 188 du Code de procédure civile, 190, 210 et 211 du Code d'instruction criminelle et 2, alinéa 2, du décret du 20 juillet 1831 sur la presse),

(1) Cons. J. MATTHYS, *op. cit.*, n^o 11; J. RE-NAULT, « Considérations... », *op. cit.*, p. 221; VIDAL, *op. cit.*, p. 183 et 204.

c) met, en toute hypothèse, la cour de cassation dans l'impossibilité de contrôler la nature, l'origine et le contenu des dossiers de la société anonyme « Papiers Peints Brepols », qui n'est pas au procès, et a violé ainsi les dispositions visées au moyen, spécialement l'article 97 de la Constitution; 3. en faisant une masse de tous les dépens afférents aux quatre causes dont la cour d'appel était saisie et en y condamnant conjointement la demanderesse et la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun, quoique la jonction des causes n'empêche pas celles-ci de rester distinctes et n'a pas pour effet de rendre communs les frais afférents à chacune d'elles, l'arrêt a violé les dispositions visées au moyen, spécialement les articles 130 du Code de procédure civile, 162 et 194 du Code d'instruction criminelle et 20 de la loi du 6 septembre 1895; et sur le premier moyen du pourvoi de la société anonyme « Etablissements Brepols », pris de la violation des mêmes articles, en ce que l'arrêt attaqué : 1° a joint d'office la cause n° 18078 qui concernait le recours fiscal de la demanderesse et les causes n°s 17114, 18430 et 19157 qui concernaient des recours fiscaux formés par la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun; 2° justifie le rejet du recours fiscal de la demanderesse par le non-fondement prétendu des recours n°s 17114, 18430 et 19157 concernant la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun et en se fondant sur les pièces de ces trois dossiers ainsi que sur les dossiers de la société anonyme « Papiers Peints Brepols » qui n'est pas au procès; 3° motive le rejet du recours fiscal de la demanderesse en se référant à la décision du directeur rendue en la cause n° 17114 qui concernait exclusivement la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun; 4° fait masse des dépens des quatre causes et y condamne conjointement la demanderesse et la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun; alors que : 1. en joignant d'office, en dehors des cas prévus par la loi, quatre causes concernant deux justiciables différents, l'arrêt attaqué a violé les dispositions visées au moyen et spécialement les articles 37bis et 37ter du titre 1^{er} du livre préliminaire du Code de procédure civile; 2. en fondant le rejet du recours fiscal de la demanderesse sur des pièces des dossiers de la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun d'une part et d'autre part de la société anonyme

« Papiers Peints Brepols » qui n'est pas au procès, bien que ces pièces ne fussent pas régulièrement jointes au dossier du recours fiscal formé par la demanderesse, l'arrêt : a) a violé les dispositions visées au moyen et spécialement les articles 1315 du Code civil et 55 et 56 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus et 9 et 10 de la loi du 6 septembre 1895 relative aux cotisations fiscales en matière d'impôts directs, remplacés par l'article 1^{er} de la loi du 23 juillet 1953, b) à défaut de constater, même implicitement, que ces pièces avaient été communiquées à la demanderesse et qu'elle avait pu les vérifier et les discuter, ou même qu'elle en avait eu connaissance, a méconnu les principes de la procédure contradictoire et les droits de la défense (violation des dispositions visées au moyen et spécialement des articles 1315 du Code civil et 55 et 56 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, 77, 78, 81bis, et 188 du Code de procédure civile, 190, 210 et 211 du Code d'instruction criminelle et 2, alinéa 2, du décret du 20 juillet 1831 sur la presse), c) met, en toute hypothèse, la cour de cassation dans l'impossibilité de contrôler la nature, l'origine et le contenu des dossiers de la société anonyme « Papiers Peints Brepols », qui n'est pas au procès, et a violé ainsi les dispositions visées au moyen, spécialement l'article 97 de la Constitution; 3. en se référant, pour justifier le rejet du recours fiscal de la demanderesse, aux motifs de la décision du directeur faisant l'objet du recours fiscal n° 17114 de la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun, l'arrêt a violé les dispositions visées au moyen et spécialement l'article 97 de la Constitution; 4. en faisant une masse de tous les dépens afférents aux quatre causes dont la cour d'appel était saisie et en y condamnant conjointement la demanderesse et la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun, quoique la jonction des causes n'empêche pas celles-ci de rester distinctes et n'ait pas pour effet de rendre communs les frais afférents à chacune d'elles, l'arrêt a violé les dispositions visées au moyen, spécialement les articles 130 du Code de procédure civile, 162 et 194 du Code d'instruction criminelle et 20 de la loi du 6 septembre 1895 :

Sur les première et deuxième branches des deux moyens :

Attendu que les nécessités d'une bonne administration de la justice qui requièrent

la jonction ou la disjonction des procédures sont laissées à l'appréciation des juges et que l'exercice de ce pouvoir d'appréciation ne donne ouverture à cassation que s'il porte atteinte aux droits de la défense;

Attendu, en ce qui concerne les pièces du dossier relatif à la société « Etablissements Brepols », qu'il ressort des conclusions de la demanderesse société « Usines Brepols » que celle-ci considérait, elle-même, que l'ensemble des questions débattues relevait du « Groupe Brepols » dans lequel se fondaient les intérêts des sociétés en cause et que, pour sa propre défense, elle invoquait des pièces propres à la société « Etablissements Brepols », notamment les procès-verbaux du conseil d'administration de cette société; que les droits de sa défense n'ont donc pas été méconnus;

Attendu, en ce qui concerne les pièces des dossiers relatifs à la société « Usines Brepols », qu'il ressort des conclusions des parties que le défendeur s'est référé aux moyens invoqués en cause de cette société ainsi qu'aux pièces sur lesquelles ces moyens se fondent, sans que la demanderesse société « Etablissements Brepols » s'y soit opposée; que celle-ci n'est donc pas fondée à se plaindre de ce que l'arrêt ne constate pas que ces pièces lui ont été communiquées et qu'elle a pu les discuter;

Attendu que si l'arrêt se réfère « aux éléments des dossiers intéressant la société anonyme « Papiers Peints Brepols » qui n'est pas au procès », c'est à titre surabondant, ainsi qu'il le précise en soulignant que les considérations antérieurement émises et étrangères à ladite société sont « suffisamment concluantes par elles-mêmes »;

Qu'en leurs deux premières branches les moyens ne peuvent être accueillis;

Sur la troisième branche du moyen proposé par la société « Etablissements Brepols » :

Attendu que, contrairement à ce que soutient le moyen, l'arrêt ne se « réfère » pas aux motifs de la décision du directeur relative au recours n° 17114 (Usines Brepols), mais relate, en les faisant siennes ou en les appréciant, certaines considérations contenues dans cette décision;

Que, fondée sur une interprétation inexacte de l'arrêt, cette branche du moyen manque en fait;

Sur la troisième branche du moyen proposé par la société « Usines Brepols » et

sur la quatrième branche du moyen proposé par la société « Etablissements Brepols » :

Attendu que la jonction des causes n'empêche pas celles-ci de rester distinctes et n'a pas pour effet de rendre communs les frais afférents à chacune d'elles;

Qu'en condamnant les sociétés « Usines Brepols » et « Etablissements Brepols » conjointement à tous les frais, le juge du fond n'a pas légalement justifié sa décision sur ce point;

Qu'en ces branches les moyens sont fondés;

Sur le troisième moyen du pourvoi de la société anonyme « Usines Brepols », pris de la violation des articles 1134, 1165, 1319 à 1322, 1832, 1833, 1845, 1853 et 1855 du Code civil, 12, 26, 29 à 34, 41, 70, 72, 73, 77, 79, 80 des lois sur les sociétés commerciales, coordonnées par arrêté royal du 30 novembre 1935, formant le titre IX du livre 1^{er} du Code de commerce (lesdits articles 12, 41, 73 et 80 respectivement modifiés par l'article 1^{er} de la loi du 9 juillet 1935, l'article 5 de la loi du 7 juin 1949, les articles 5 et 7 de la loi du 1^{er} décembre 1953 — et, pour autant que de besoin, violation desdits articles modificatifs), 26, spécialement §§ 1^{er}, 2 et 3 (ledit article 26 modifié par l'article 1^{er} de la loi du 28 mars 1955, l'article 1^{er} de la loi du 30 juin 1951 et l'article 7, 1^o et 2^o, de la loi du 8 mars 1951 — et, pour autant que de besoin, violation desdits articles modificatifs), 14, spécialement § 1^{er}, 1^o et 4^o, alinéa 4, 15, spécialement § 1^{er}, 34, spécialement § 1^{er}, 1^o et 2^o, 52, spécialement § 3, alinéa 2, litt. a et b (ledit article 52 modifié par l'article 27, 2^o, de la loi du 8 mars 1951 — et, pour autant que de besoin, violation dudit article modificatif), des lois relatives aux impôts sur les revenus, coordonnées par l'arrêté du Régent du 15 janvier 1948, 1^{er} et 2, spécialement § 1^{er} (ledit article 2 modifié par l'article 33, 1^o, de la loi du 8 mars 1951 — et, pour autant que de besoin, violation dudit article modificatif), 3, spécialement §§ 1^{er} et 2 (ledit article 3 modifié par l'article 45, §§ 1^{er} et 2, de la loi du 20 août 1947 — et, pour autant que de besoin, violation dudit article modificatif), 6 des lois relatives à la contribution nationale de crise, coordonnées par l'arrêté du Régent du 16 janvier 1948, et 97 de la Constitution, en ce que l'arrêt attaqué, pour qualifier de dividendes les sommes payées à la société actuellement appelée en dé-

claration d'arrêt commun par la demanderesse et pour rejeter, en conséquence, les recours fiscaux de cette dernière, se fonde sur ce que : 1° les charges constituées par lesdites sommes furent établies dans le seul intérêt de la société actuellement appelée en déclaration d'arrêt commun et ne sont dès lors pas déductibles dans le chef de la demanderesse ; 2° « les paiements faits par les « Usines » aux « Etablissements » trouvaient leur cause non dans un véritable emprunt mais dans des apports... » ; 3° « si la recherche du régime fiscal le plus favorable n'est nullement interdite, c'est à la condition qu'elle se réalise par des actes qui traduisent une réalité et ne servent pas au contraire à la dissimuler » et « la simulation peut également exister lorsque, comme en l'espèce, l'acte n'est pas sincère » ; 4° « les conventions avenues entre les sociétés requérantes, avec la volonté d'en déduire toutes les conséquences juridiques, trahissent dans ces conditions une volonté de fraude à la loi, ayant été réalisées principalement... afin de diminuer dans la plus large mesure possible les bénéfices éventuels de la société nouvelle en en augmentant les charges » ; 5° « ce qui était poursuivi en ordre principal c'était la mise en échec, au moyen de charges simulées, des dispositions de la loi fiscale, spécialement celles applicables en matière de taux de la taxe mobilière, de calcul de la contribution nationale de crise et de calcul des revenus déductibles comme déjà taxés » ; alors que : 1. la circonstance — à la supposer établie, *quod non* — que les sommes payées par la demanderesse à la société appelée en déclaration d'arrêt commun ne fussent pas déductibles dans le chef de la demanderesse, ne leur conférerait pas pour autant la nature de dividendes ; que dès lors, en se fondant, pour leur attribuer la nature de dividendes, sur ce que lesdits paiements avaient été faits dans l'intérêt de la société appelée en déclaration d'arrêt commun et n'étaient partant pas déductibles dans le chef de la demanderesse, l'arrêt a violé les dispositions visées au moyen, spécialement les articles 1321, 1832, 1833, 1853 et 1855 du Code civil, les articles 26, 41, 70, 73, 77, 79 et 80 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales, les articles des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus (spécialement l'article 26) et ceux des lois coordonnées relatives à la contribution nationale de crise, visés au moyen ; 2. l'arrêt contient une contradiction, et à tout le

moins une ambiguïté, en relevant, d'une part, que la recherche du régime fiscal le plus favorable est permise à condition qu'elle se réalise par des « actes traduisant une réalité » mais « qu'en l'espèce l'acte n'est pas sincère » et, d'autre part, « que les conventions avenues entre les sociétés requérantes, avec la volonté d'en déduire toutes les conséquences juridiques, trahissent dans ces conditions une volonté de fraude à la loi, ayant été réalisées principalement, sinon uniquement, afin de diminuer dans la plus large mesure possible les bénéfices éventuels de la société nouvelle en en augmentant les charges » ; que, partant, l'arrêt viole les dispositions visées au moyen, spécialement l'article 97 de la Constitution ; 3. l'arrêt contient des contradictions et à tout le moins des ambiguïtés en relevant, d'une part, « que les conventions avenues entre les sociétés requérantes... (ont) été réalisées principalement, sinon uniquement, afin de diminuer dans la plus large mesure possible les bénéfices éventuels de la société nouvelle en en augmentant les charges » et, d'autre part, « que ce qui était poursuivi en ordre principal c'était la mise en échec, au moyen de charges simulées, des dispositions de la loi fiscale, spécialement celles applicables en matière de taux de la taxe mobilière, de calcul de la contribution nationale de crise et de calcul des revenus déductibles comme déjà taxés », tout en relevant par ailleurs « que c'est dans l'intérêt, non de la société filiale « Usines Brepols », société d'exploitation, que les charges furent créées, mais uniquement dans l'intérêt de la société-mère, société financière, « Etablissements Brepols » ; que, dès lors, l'arrêt n'est pas légalement motivé (violation des dispositions visées au moyen, spécialement de l'article 97 de la Constitution) ; 4. l'arrêt, eu égard notamment aux contradictions et ambiguïtés dénoncées ci-dessus *sub* 2° et 3°, ne donne aucune réponse adéquate au moyen par lequel la demanderesse faisait valoir, dans ses conclusions d'appel prises en la cause 17114, que « l'administration ne saurait : 1° ni qualifier de fictive la situation ainsi créée, 2° ni démontrer sur quel autre objet se serait accordée la volonté réelle des parties » ; que l'arrêt n'est dès lors pas légalement motivé (violation des dispositions visées au moyen, spécialement de l'article 97 de la Constitution) ; 5. il n'y a pas simulation lorsque, comme en l'espèce, les parties, pour atteindre un résultat déterminé, fût-ce même un ré-

gime fiscal plus favorable, font des conventions dont elles acceptent les diverses conséquences et que dès lors, en qualifiant de dividendes les sommes payées par la demanderesse à la société appelée en déclaration d'arrêt commun, en exécution des deux conventions du 11 juillet 1951 (analysées par l'arrêt, 7^e feuillet, *sub* 4 et 5) et des décisions des sociétés requérantes (analysées par l'arrêt, 8^e feuillet, *sub* 7 et 8), tout en reconnaissant (8^e feuillet) que ces divers actes refléteraient des situations conformes en principe aux prescriptions légales, l'arrêt : *a*) viole la foi due aux conventions et décisions susdites (violation des dispositions visées au moyen, spécialement des articles 1319, 1320 et 1322 du Code civil), *b*) méconnaît la force obligatoire desdites conventions dont les effets entre parties devaient être reconnus à l'égard des tiers (violation des mêmes dispositions, spécialement des articles 1134 et 1165 du Code civil), *c*) méconnaît les principes de la simulation (violation des mêmes dispositions, spécialement de l'article 1321 du Code civil), *d*) met à tout le moins la cour de cassation dans l'impossibilité de contrôler s'il a été fait en l'espèce une exacte application dudit article 1321 du Code civil, à défaut de faire connaître les conventions occultes qui se dissimuleraient sous chacune des conventions et décisions susdites et sur lesquelles se serait accordées les véritables volontés des parties et, par suite, en quoi les conventions et décisions susdites ne seraient pas sincères (violation des mêmes dispositions, spécialement des articles 1321 du Code civil et 97 de la Constitution); 6. en alléguant « que les paiements faits par les « Usines » aux « Etablissements » trouvaient leur cause non dans un véritable emprunt mais dans des apports » alors qu'il est constant que l'emprunt et les autres conventions (précisées *supra*, branche 5^o) sont postérieures à la constitution de la société anonyme « Usines Brepols » et que les conditions de fond et de forme requises, pour les augmentations de capital par des apports nouveaux, par les lois coordonnées sur les sociétés commerciales n'étaient pas réunies, l'arrêt a : *a*) méconnu la notion légale d'apport et lesdites prescriptions des lois coordonnées relatives aux sociétés commerciales (violation des dispositions visées au moyen, spécialement des articles 1321, 1832, 1833 et 1845 du Code civil, 12, 26, 29 à 34 et 72 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales), *b*) commis

une contradiction puisqu'il relève d'autre part « que les divers actes ci-dessus rappelés refléteraient des situations conformes en principe aux prescriptions légales » (violation des dispositions visées au moyen, spécialement de l'article 97 de la Constitution); 7. en décidant que « les paiements faits par les « Usines » aux « Etablissements » étaient des dividendes », tout en constatant (8^e feuillet, *sub* 8) que l'intégralité de l'emprunt fut souscrit par les « Etablissements Brepols », et, étant constant que les paiements susdits ne furent pas effectués à tous les actionnaires de la société anonyme « Usines Brepols » et ne correspondent à aucune décision de décréter la distribution de dividendes émanant de l'assemblée générale des actionnaires de ladite société, l'arrêt : *a*) a méconnu la notion légale de dividendes, puisque les dividendes constituent par définition la distribution proportionnelle d'un bénéfice entre tous les actionnaires dans la mesure décidée par l'assemblée générale qui en décrète la distribution (violation des dispositions visées au moyen, spécialement des articles 1321, 1832, 1833 et 1855 du Code civil, 26, 41, 70, 73, 77, 79 et 80 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales), *b*) a commis une contradiction puisqu'il relève d'autre part « que les divers actes ci-dessus rappelés refléteraient des situations conformes en principe aux prescriptions légales » (violation des dispositions visées au moyen, spécialement de l'article 97 de la Constitution); et sur le troisième moyen du pourvoi de la société anonyme « Etablissements Brepols », pris de la violation des mêmes dispositions légales et libellé en des termes analogues :

Attendu que pour qualifier de dividendes, plutôt que d'intérêts ou de redevances, les sommes payées par les « Usines Brepols » aux « Etablissements Brepols » ensuite des conventions et décisions visées aux moyens et rejeter en conséquence les recours formés par ces sociétés, l'arrêt décide que ces paiements « trouvent leur cause, non dans un véritable emprunt, mais dans des apports »;

Qu'il fonde cette décision sur ce que : 1^o ces paiements n'ont pas été effectués en vue de réaliser ou de conserver les revenus des « Usines Brepols », les charges qu'ils constituent ayant été créées dans le seul intérêt des « Etablissements Brepols », 2^o les conventions conclues entre les sociétés « Brepols », tout en reflétant des situations conformes en principe aux

prescriptions légales, sont cependant simulées, 3° les conventions ainsi avenues, avec la volonté d'en déduire toutes les conséquences juridiques, trahissent une volonté de fraude à la loi ;

Attendu, d'une part, que les circonstances que les sommes payées apparemment à titre d'intérêts et de redevances par les « Usines Brepols » aux « Etablissements Brepols » ne constitueraient pas des charges déductibles des revenus professionnels de la première de ces sociétés et que ces charges auraient été instituées dans le seul intérêt de la seconde ne suffisent pas à leur conférer la nature de dividendes ;

Attendu, d'autre part, qu'il n'y a ni simulation prohibée à l'égard du fisc, ni parant fraude fiscale, lorsque, en vue de bénéficier d'un régime fiscal plus favorable, les parties, usant de la liberté des conventions, sans toutefois violer aucune obligation légale, établissent des actes dont elles acceptent toutes les conséquences, même si la forme qu'elles leur donnent n'est pas la plus normale ;

Qu'après avoir énoncé « que si la recherche du régime fiscal le plus favorable n'est pas interdite, c'est à la condition qu'elle se réalise par des actes qui traduisent une réalité », l'arrêt relève successivement « qu'en l'espèce les actes ne sont pas sincères », et que les conventions ont été conclues « avec la volonté d'en déduire toutes les conséquences juridiques » ;

Que l'arrêt admet ainsi successivement que, quoique les conventions opposées à l'administration ne fassent pas l'objet de conventions occultes contraires, « les conditions techniques de la simulation ne s'en trouvent pas moins réunies » — ce qui implique que les parties n'ont pas entendu en accepter toutes les conséquences —, et que les conventions trahissent « une volonté de fraude à la loi » en raison de ce qu'elles ont été conclues « avec la volonté d'en déduire toutes les conséquences juridiques », — ce qui implique que les parties ont entendu accepter ces conséquences ;

Attendu que les considérations invoquées par l'arrêt s'avèrent ainsi soit sans pertinence, soit contradictoires ;

Qu'elles ne justifient, dès lors, pas légalement la décision suivant laquelle les paiements dont s'agit trouvent leur cause dans des apports déguisés et ne constituent pas davantage une réponse régulière aux conclusions par lesquelles les demanderesse contestaient toute simulation et toute fraude, faisant valoir que l'administration ne saurait se substituer aux par-

ties et réformer les conventions réalisées par elles en vue de produire des effets déterminés ;

Qu'en leurs première, deuxième, quatrième et cinquième branches les moyens sont fondés ;

Par ces motifs, et sans qu'il y ait lieu d'examiner les deuxième moyens et les autres branches des troisième moyens des deux pourvois, qui ne pourraient entraîner une cassation plus étendue, joint les causes nos F. 3252 et F. 3253 ; casse l'arrêt attaqué, en tant qu'il statue sur les contestations relatives aux sommes payées prétendument à titre d'intérêts et de redevances par la société anonyme « Usines Brepols » à la société anonyme « Etablissements Brepols » et sur les frais ; rejette les pourvois pour le surplus ainsi que les requêtes en intervention ; ordonne que mention du présent arrêt sera faite en marge de la décision partiellement annulée ; condamne le défendeur aux tiers des frais, l'autre tiers restant à charge des demanderesse de même que les frais des appels en intervention ; renvoie la cause, ainsi limitée, devant la cour d'appel de Liège.

Du 6 juin 1961. — 2^e ch. — Prés. M. Bayot, conseiller faisant fonctions de président. — Rapp. M. Valentin. — Concl. conf. M. Paul Mahaux, avocat général. — Pl. MM. Simont et Van Leynseele.

2^e CH. — 6 juin 1961.

1^o IMPOTS SUR LES REVENUS. — CHARGES PROFESSIONNELLES. — PERTES RESULTANT DE DOMMAGES DE GUERRE A DES BIENS PROFESSIONNELS. — PERTES ADMISSIBLES AU POINT DE VUE FISCAL. — CHOIX LAISSÉ AU REDEVABLE.

2^o IMPOTS SUR LES REVENUS. — CHARGES PROFESSIONNELLES. — PERTES RESULTANT DE DOMMAGES DE GUERRE A DES BIENS PROFESSIONNELS. — PERTES ADMISSIBLES AU POINT DE VUE FISCAL, NOTAMMENT « POUR L'ANNÉE AU COURS DE LAQUELLE LE DOMMAGE A ÉTÉ SUBI ». — REDEVABLE TENANT UNE COMPTABILITÉ RÉGULIÈRE AUTREMENT QUE PAR ANNÉE CIVILE. — PORTÉE DES TERMES « L'ANNÉE AU COURS DE LAQUELLE LE DOMMAGE A ÉTÉ SUBI ».

1^o L'article 61, § 1^{er}, 1^o, litt. a, des lois relatives à la réparation des dommages