

Numéro du rôle : 363

Arrêt n° 27/93
du 1er avril 1993

A R R E T

En cause : la question préjudicielle posée par la Cour de cassation par arrêt du 9 décembre 1991 en cause de l'Office national de l'emploi contre A. Binon.

La Cour d'arbitrage,

composée du président F. Debaedts et du juge faisant fonction de président M. Melchior, et des juges L.P. Suetens, H. Boel, L. François, P. Martens et Y. de Wasseige, assistée du greffier H. Van der Zwalmen, présidée par le juge faisant fonction de président M. Melchior,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet*

Par son arrêt du 9 décembre 1991 en cause de l'Office national de l'emploi contre Arsène Binon, la Cour de cassation a posé la question préjudicielle suivante :

« En prescrivant, pour déterminer la base de perception de la cotisation spéciale de sécurité sociale instituée par l'article 60 de la loi du 28 décembre 1983 portant des dispositions fiscales et budgétaires, d'ajouter au montant des revenus imposables globalement 'les revenus mobiliers ... qui, suivant l'article 220*bis* du Code des impôts sur les revenus, ne sont pas compris dans la déclaration annuelle à l'impôt des personnes physiques', l'article 70 de cette loi, modifié par la loi du 31 juillet 1984, fait-il entre les contribuables qui ont usé de la faculté prévue à l'article 220*bis*, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus et ceux qui n'en ont pas fait usage, une distinction qui est contraire aux articles 6 et 6*bis* de la Constitution ? »

II. *Les faits et la procédure antérieure*

Arsène Binon a payé pour les exercices d'imposition 1983 et suivants la cotisation spéciale de sécurité sociale (dite : « cotisation O.N.Em ») qui a été mise à charge des personnes dont le montant net des revenus imposables globalement à l'impôt des personnes physiques dépasse 3.000.000 F.

Il a soutenu ne plus devoir cette cotisation pour les exercices 1986 et 1987 en faisant valoir que, comme le lui permettait l'article 220*bis* du Code des impôts sur les revenus, il n'avait plus fait mention de ses revenus mobiliers dans ses déclarations à l'impôt des personnes physiques et n'avait déclaré à cet impôt que d'autres revenus ne dépassant pas 3.000.000 F.

Le 24 juin 1986, il a cité l'Office national de l'emploi devant le Tribunal du travail de Bruxelles et lui a réclamé le remboursement de 1.025.000 F et de 1.000.000 F, versés par lui à titre provisionnel sur la cotisation O.N.Em. des exercices 1986 et 1987. Le 8 mars 1988, le Tribunal du travail a déclaré la demande fondée et ce jugement a été confirmé par la Cour d'appel contre la décision de laquelle l'Office national de l'emploi s'est pourvu en cassation.

Devant la Cour de cassation, A. Binon a notamment fait valoir dans son mémoire en réponse que l'article 70 précité crée une discrimination contraire aux articles 6 et 6*bis* de la Constitution, entre les contribuables qui ont déclaré leurs revenus mobiliers à l'impôt des personnes physiques et ceux qui ont choisi de ne pas déclarer ces revenus : les revenus des premiers ne seraient pas pris en compte pour l'application

des dispositions relatives à la cotisation spéciale alors que ceux des seconds le seraient. Il a demandé à la Cour de cassation de poser une question préjudicielle à la Cour, ce qui fut fait dans les termes énoncés ci-dessus.

III. *La procédure devant la Cour*

La Cour d'arbitrage a été saisie de la question préjudicielle par la transmission d'une expédition de la décision de renvoi précitée reçue au greffe le 9 janvier 1992.

Par ordonnance du même jour, le président en exercice a désigné les juges du siège conformément aux articles 58 et 59 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage.

Les juges-rapporteurs ont estimé n'y avoir lieu en l'espèce de faire application des articles 71 et suivants de la prédite loi spéciale.

La décision de renvoi a été notifiée conformément à l'article 77 de la loi organique par lettres recommandées à la poste le 12 février 1992 remises aux destinataires les 13, 14 et 17 février 1992.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi susdite a été publié au *Moniteur belge* du 18 février 1992.

Arsène Binon, domicilié à Rhode-St-Genèse, avenue de l'Ecuyer, 36, et le Conseil des ministres, représenté par le Premier ministre, dont le cabinet est établi à Bruxelles, rue de la Loi, 16, ont chacun introduit un mémoire par lettres recommandées à la poste, respectivement le 26 mars 1992 et le 27 mars 1992, reçues au greffe respectivement le 27 mars 1992 et le 30 mars 1992.

Copies de ces mémoires ont été transmises conformément à l'article 89 de la loi organique par lettres recommandées à la poste le 6 avril 1992 et remises aux destinataires le 7 avril 1992.

A. Binon a déposé un mémoire en réponse par lettre recommandée à la poste le 23 avril 1992, reçue au greffe le 24 avril 1992.

Par ordonnances du 18 juin 1992 et du 8 décembre 1992, la Cour a prorogé respectivement jusqu'au 9 janvier 1993 et jusqu'au 9 juillet 1993 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Le juge J. Wathelet, choisi comme président le 31 juillet 1992, a été remplacé au siège par le juge Y. de Wasseige. Le président J. Wathelet a été admis à la retraite le 20 novembre 1992.

Par ordonnance présidentielle du 19 janvier 1993, le juge L.P. Suetens a été désigné comme membre du siège en remplacement du juge F. Debaedts remplissant les fonctions de président et ultérieurement choisi comme président.

Par ordonnance du 19 janvier 1993, la Cour a déclaré l'affaire en état et a fixé l'audience au 25 février 1993.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties, et celles-ci et leurs avocats ont été avisés de la date de l'audience par lettres recommandées à la poste le 20 janvier 1993 remises aux destinataires les 22 et 25 janvier 1993, le pli adressé à A. Binon étant revenu avec la mention « non réclamé ».

A l'audience du 25 février 1993 :

- ont comparu :

. Me J. Kirkpatrick, avocat à la Cour de cassation, pour A. Binon;

. Me P. Lemmens, avocat au barreau de Bruxelles, *loco* Me L. Simont, avocat à la Cour de cassation, pour le Conseil des ministres;

- les juges L. François et L.P. Suetens ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- l'affaire a été mise en délibéré.

La procédure s'est déroulée conformément aux articles 62 et suivants de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, relatifs à l'emploi des langues devant la Cour.

IV. *L'objet des dispositions entreprises*

L'article 60 de la loi du 28 décembre 1983, modifié par la loi de redressement du 31 juillet 1984, dispose :

« Les personnes qui sont assujetties à un régime quelconque de sécurité sociale ou qui sont bénéficiaires à un titre quelconque d'au moins une des prestations de la sécurité sociale, et dont le montant net des revenus imposables globalement à l'impôt des personnes physiques dépasse trois millions de francs, sont chaque année tenues de payer une cotisation spéciale de sécurité sociale pour les exercices d'imposition 1983, 1984, 1985, 1986 et 1987. »

L'article 70 de la même loi, également modifié par la loi de redressement du 31 juillet 1984, dispose :

« Les revenus mobiliers recueillis pendant les années 1984, 1985 et 1986 qui, suivant l'article 220*bis* du Code des impôts sur les revenus, ne sont pas compris dans la déclaration annuelle à l'impôt des personnes physiques, sont ajoutés au montant des revenus imposables globalement, à l'exclusion toutefois des revenus visés aux articles 19 et 174, alinéa 2, 1° et 2°, du même Code, pour déterminer la base de perception prévue à l'article 60 en ce qui concerne la cotisation spéciale de sécurité sociale.

Les personnes visées au premier alinéa doivent déclarer leurs revenus mobiliers dans une déclaration spéciale auprès de l'Office national de l'emploi suivant les modalités à fixer par le Roi.

Celui qui appartient, à quelque titre que ce soit, à l'Office national de l'emploi ou qui a accès dans les bureaux de cet office est tenu de garder le secret le plus absolu au sujet des renseignements dont il est question dans l'alinéa qui précède et il ne peut pas en faire usage en dehors du cadre des dispositions légales du présent chapitre. »

V. En droit

- A -

Position de A. Binon

A.1.1. L'article 70 de la loi du 28 décembre 1983 crée une distinction entre les habitants du Royaume, suivant qu'ils déclarent ou non à l'impôt des personnes physiques (I.P.P.) leurs revenus mobiliers soumis au précompte mobilier.

Cette disposition est de stricte interprétation et ne permet pas d'ajouter au montant des revenus imposables globalement les revenus mobiliers qui ont été compris dans la déclaration à l'I.P.P. et sont imposables distinctement, au taux de 25 % en vertu de l'article 93, § 1er, 1^o*bis* (revenus n'ayant pas subi la retenue à la source du précompte mobilier) et 5^o. Ce 5^o vise les revenus mobiliers qui ont subi la retenue à la source du précompte mobilier et que l'habitant du Royaume a néanmoins choisi de déclarer, alors qu'en vertu de l'article 220*bis* instituant le précompte mobilier libératoire, il avait la faculté de ne pas les déclarer. En ce cas, selon la disposition du 5, les revenus mobiliers sont, à moins que le tarif commun ne soit plus favorable, « imposables distinctement » à l'impôt des personnes physiques, « pour un montant correspondant au précompte mobilier » (à l'époque calculé au taux uniforme de 25 %).

De la sorte, la charge fiscale est identique, que les revenus en cause soient déclarés ou ne le soient pas. Par contre, le contribuable ne déclarant pas les revenus en cause peut, comme A. Binon, être soumis à la cotisation spéciale alors que, toutes autres choses étant égales, celui qui les déclare y échapperait. Cette discrimination incontestable a été reconnue par le ministre de l'Emploi et du Travail (B.Q.R.P., Sénat, 1985-1986, p. 282).

A.1.2. Cette discrimination n'est susceptible d'aucune justification objective et raisonnable eu égard au but de la cotisation spéciale de sécurité sociale parce qu'elle est le fruit d'une erreur commise par la loi du 31 juillet 1984 qui modifia l'article 70.

En effet, dans la rédaction initiale que lui avait donnée la loi du 28 décembre 1983, l'article 70 imposait d'ajouter aux revenus imposables globalement les revenus mobiliers « qui ne doivent pas être compris dans la déclaration annuelle » à l'I.P.P. en vertu de l'article 220*bis* du C.I.R. mais ne visait pas les revenus mobiliers devant être obligatoirement déclarés faute d'avoir subi une retenue du précompte mobilier. Alors qu'il entendait pourtant ne modifier ni la nature, ni la forme, ni le contenu de la cotisation spéciale (déclaration du ministre de l'Emploi et du Travail devant la commission du Budget de la Chambre, reproduite dans le rapport de cette commission, *Pasin.*, 1984, p. 1488, col. 1), mais seulement soustraire à la base de calcul de la cotisation spéciale les revenus des dépôts d'épargne immunisés et les revenus pour lesquels le taux du précompte mobilier était limité à 20 %, le législateur de 1984 a introduit une nouvelle discrimination, plus grave, dans l'article 70 qui impose désormais d'ajouter au montant des revenus imposables globalement les seuls revenus « qui ne sont pas compris dans la déclaration annuelle » à l'I.P.P. en vertu du même article 220*bis*.

C'est donc par le fait d'une erreur de rédaction du législateur que l'article 70 n'impose pas d'ajouter aux revenus imposables globalement les revenus mobiliers qui ont subi le précompte au taux ordinaire de 25 %, lorsque ces revenus ont été déclarés par le contribuable à l'impôt des personnes physiques.

Il n'est pas permis pour autant de corriger les termes clairs de la loi, qui ne laissent place à aucune interprétation mais sont à l'origine de la discrimination dénoncée.

Position du Conseil des ministres

A.2.1. Le régime du précompte mobilier libératoire permet au contribuable de ne pas déclarer les revenus mobiliers visés par les articles 93, § 1er, 5°, et 220bis du C.I.R. Rien n'empêche cependant un contribuable ayant de faibles revenus nets, de mentionner lesdits revenus dans sa déclaration, aux fins de les faire soumettre à un impôt définitif inférieur au montant du précompte mobilier.

A.2.2. La discrimination dénoncée repose sur une interprétation inexacte des articles 60 et 70 de la loi du 28 décembre 1983.

En effet, que les revenus litigieux soient ou non déclarés, leur montant sera pris en considération pour déterminer si la condition d'assujettissement est remplie. Les termes « revenus imposables globalement » utilisés par l'article 60 de la loi du 28 décembre 1983 sont repris des arrêtés royaux n° 55 du 16 juillet 1982 et n° 124 du 30 décembre 1982 et visent l'ensemble des revenus nets imposables des différentes catégories visées à l'article 6 du C.I.R. (revenus immobiliers et mobiliers, revenus professionnels et revenus divers) (exposé des motifs du projet devenu la loi du 28 décembre 1983, Doc. parl., Chambre 1983-1984, n° 758-1, p. 22).

Sous l'empire des arrêtés royaux précités, le montant des revenus mobiliers litigieux devait être pris en considération pour déterminer le montant net des revenus imposables globalement. Lors des discussions du projet à la commission de la Chambre, on s'est aperçu de ce que le caractère libératoire du précompte mobilier et la soumission à un impôt distinct des revenus soumis au précompte mobilier pourraient avoir comme conséquence que ces revenus ne seraient plus pris en considération pour établir le revenu global imposable. Un amendement a alors été apporté au projet pour éviter cet effet non voulu par les rédacteurs du projet. Autrement dit, les « revenus imposables globalement », au sens de l'article 60, comprennent non seulement les revenus faisant l'objet du régime ordinaire de taxation, mais aussi les revenus mobiliers qui, quoique taxables distinctement, tombent sous l'application de la mesure du précompte mobilier libératoire.

A.2.3. Cette interprétation est conforme à l'objectif de la loi et permet de considérer que loin d'établir une discrimination entre deux catégories de contribuables, l'article 70 rétablit entre elles l'égalité.

Réponse de A. Binon

A.3.1. Il ne peut être soutenu que la question adressée à la Cour par la Cour de cassation ne se poserait pas : elle a trait à la portée des articles 6 et 6bis de la Constitution, non à celle de la loi du 28 décembre 1983, sur laquelle la Cour de cassation est seule compétente pour se prononcer; elle l'a fait, de manière implicite mais certaine, en décidant :

« En mentionnant ' la base de perception prévue à l'article 60 ', le législateur (dans l'article 70 de la loi du 28 décembre 1983, modifié par celle du 31 juillet 1984) a entendu qu'il soit tenu compte des revenus mobiliers, dans la mesure définie par l'article 70, non seulement pour calculer la cotisation mais également pour déterminer si la condition d'assujettissement relative au montant des revenus est remplie. »

C'est parce qu'elle a ainsi (« dans la mesure définie par l'article 70 ») considéré que l'article 70 ne vise que les revenus mobiliers non compris dans la déclaration annuelle à l'I.P.P. que la Cour de cassation a décidé de poser une question préjudicielle à la Cour d'arbitrage; celle-ci ne pourrait, sans sortir de ses attributions, remettre en question l'interprétation donnée à cet article par l'arrêt de renvoi.

A.3.2. Surabondamment, l'argumentation du Conseil des ministres, fondée sur les travaux préparatoires de la loi du 28 juin 1983, est sans pertinence puisque l'article 70 a été modifié par la loi du 31 juillet 1984 et que c'est la disposition modifiée qui fait l'objet de la question. La portée de la disposition, telle qu'elle a été présentée par A. Binon dans son premier mémoire, est conforme à l'enseignement de la doctrine et a été admise tant par le ministre des Finances (circulaire du 28 avril 1986, n° Ci. RH. 26/362 190, Bull. contr., 1986, pp. 1081 et suiv., spéc. p. 1091) que par le ministre de l'Emploi et du Travail : « seuls les revenus mobiliers qui ne sont pas compris dans la déclaration annuelle à l'impôt des personnes physiques doivent faire l'objet de la déclaration spéciale de revenus mobiliers ... Les revenus mobiliers déclarés (soit obligatoirement, soit facultativement) à l'I.P.P. et imposés distinctement sur la base de l'article 93, § 1er, 1°*bis* ou 5°, du Code des impôts sur les revenus n'interviennent pas dans la base de perception de la cotisation spéciale, étant donné que lesdits revenus ne sont pas visés à l'article 9 de la loi du 31 juillet 1984 et que, par définition, ceux-ci ne sont pas intégrés dans le revenu imposable globalement » (B.Q.R.P., Sénat, 1985-1986, p. 282).

- B -

B.1. La cotisation spéciale de sécurité sociale a été instaurée pour la première fois pour l'exercice d'imposition 1983 par l'arrêté royal n° 55 du 16 juillet 1982, pris sur la base de la loi du 2 février 1982 attribuant certains pouvoirs spéciaux au Roi.

L'article 1er de cet arrêté royal n° 55 définissait comme suit le champ d'application :

« Les personnes qui sont assujetties à un régime quelconque de sécurité sociale ou qui sont bénéficiaires à un titre quelconque d'au moins une des prestations de la sécurité sociale, et dont le montant net des revenus imposables globalement à l'impôt des personnes physiques de l'exercice d'imposition 1983 dépasse 3 millions de francs, sont tenues de payer une cotisation spéciale et unique de sécurité sociale. »

Comme le font ressortir tant le rapport au Roi que l'avis du Conseil d'Etat, la cotisation est calculée sur l'ensemble des revenus nets (de geheelheid van de netto-inkomsten).

B.2. L'arrêté royal n° 124 du 30 décembre 1982, pris également sur la base de la loi précitée du 2 février 1982, a imposé la cotisation spéciale de sécurité sociale pour l'exercice d'imposition 1984.

B.3. Par l'article 71 de la loi du 28 décembre 1983 portant des dispositions fiscales et budgétaires, l'arrêté royal n° 55 du 16 juillet 1982 fixant pour 1982 une cotisation spéciale et unique de sécurité sociale, modifié par l'arrêté royal n° 125 du 30 décembre 1982, et l'arrêté royal n° 124 du 30 décembre 1982 fixant pour 1983 une cotisation spéciale et unique de sécurité sociale sont rapportés.

Les arrêtés royaux n^{os} 55 et 124 précités sont remplacés par les dispositions des articles 60 à 72 de la loi du 28 décembre 1983, qui prorogent également la cotisation spéciale de sécurité sociale pour l'exercice d'imposition 1985.

B.4.1. Le champ d'application de la cotisation spéciale de sécurité sociale est défini comme suit par l'article 60 de la loi du 28 décembre 1983 :

« Les personnes qui sont assujetties à un régime quelconque de sécurité sociale ou qui sont bénéficiaires à un titre quelconque d'au moins une des prestations de la sécurité sociale, et dont le montant net des revenus imposables globalement à l'impôt des personnes physiques dépasse 3 millions de francs, sont chaque année tenues de payer une cotisation spéciale de sécurité sociale pour les exercices d'imposition 1983, 1984 et 1985. »

B.4.2. Dans l'exposé des motifs concernant le projet qui est devenu la loi du 28 décembre 1983, cette disposition est explicitée comme suit :

« L'article 53 - (qui est devenu l'article 60) - délimite le champ d'application : tous ceux qui sont à la fois assurés sociaux, à quelque titre que ce soit, et qui ont un revenu imposable pour les exercices d'imposition 1983, 1984 et 1985 de plus de 3 millions, sont tenus de payer cette cotisation. Il s'agit de l'ensemble des revenus nets imposables des différentes catégories visées à l'article 6 du Code des impôts sur les revenus (revenus immobiliers et mobiliers, revenus professionnels et revenus divers). » (*Doc. parl.*, Chambre, 1983-1984, n° 758-1, p. 22)

B.4.3. L'article 8 de la loi de redressement du 31 juillet 1984 remplace à l'article 60 les mentions « 1983, 1984 et 1985 » par les mentions « 1983, 1984, 1985, 1986 et 1987 ».

B.5. La même loi du 28 décembre 1983 confère de manière générale un caractère libératoire au précompte mobilier.

L'article 36 de la loi a inséré dans le Code des impôts sur les revenus un article *220bis* - (actuellement : art. 313, C.I.R. 1992) - qui énonçait (avant sa modification par l'article 6 de la loi du 22 février 1990) :

« Les contribuables assujettis à l'impôt des personnes physiques ne sont pas tenus de mentionner dans leur déclaration annuelle audit impôt :

a) les revenus visés à l'article 11, 1^o à 3^o et 7^o, à l'exclusion de ceux qui sont visés à l'article 93, § 1er, 1^{o bis}, a à c;

b) les revenus d'origine étrangère visés aux articles 11, 4^o, et 67, 5^o, encaissés ou recueillis à l'intervention d'un intermédiaire établi en Belgique.

Pour ceux qui font usage de cette faculté, le précompte mobilier est définitivement acquis au trésor.

Pour ceux qui ne font pas usage de cette faculté, l'impôt dû sur les revenus dont la déclaration est facultative est déterminé comme prévu à l'article 93, § 1er, 5^o, sauf si l'impôt ainsi déterminé, majoré de l'impôt afférent aux autres revenus, est supérieur à celui que donnerait l'application des articles 77 à 91 à l'ensemble des revenus imposables. »

B.6.1. C'est à la lumière du caractère libératoire du précompte mobilier que doit se comprendre l'article 70 de la loi du 28 décembre 1983, qui dispose :

« Dans le chef de personnes visées à l'article 60 qui, pendant l'année 1984, ont recueilli des revenus mobiliers qui, suivant l'article *220bis* du Code des impôts sur les revenus, ne doivent pas être compris dans la déclaration annuelle à l'impôt des personnes physiques, les revenus mobiliers précités sont ajoutés aux revenus imposables globalement dont il est question à l'article 60 pour déterminer la base de perception définie dans cet article en ce qui concerne la cotisation spéciale de sécurité sociale.

Les personnes visées au premier alinéa doivent déclarer leurs revenus mobiliers dans une déclaration spéciale auprès de l'Office national de l'Emploi suivant les modalités à fixer par le Roi.

Celui qui appartient, à quelque titre que ce soit, à l'Office national de l'Emploi ou qui a accès dans les bureaux de cet office est tenu de garder le secret le plus absolu au sujet des renseignements dont il est question dans l'alinéa qui précède et il ne peut pas en faire usage en dehors du cadre des dispositions légales du présent chapitre. »

B.6.2. Il appert des travaux préparatoires que l'article 70 précité trouve son origine dans un amendement - (*Doc. parl.*, Chambre, 1983-1984, n° 758-12, p. 3) - qui a été justifié par un de ses auteurs comme suit :

« (...) dat het hier inderdaad gaat om het weghakken van een anomalie die uiteindelijk haar oorsprong vindt in het liberatoire van de roerende inkomsten, waardoor de solidariteitsbijdrage niet verder zou kunnen of moeten geheven worden voor de inkomentrekkers die een inkomen hebben van 3 miljoen, hetzij geheel of gedeeltelijk samengesteld uit roerende inkomsten. Ik geloof dat dit amendement, volgens het procédé dat hier voorgesteld wordt, aan deze bekommernis ten goede komt en het in ieder geval niet alleen een billijkheid, maar ook een billijkheidscorrectie is. » (*Annales*, Chambre, 23 novembre 1983, p. 717) (traduction : « (...) qu'il s'agit en effet ici de l'élimination d'une anomalie qui a en définitive son origine dans le caractère libératoire des revenus mobiliers et suite à laquelle la cotisation de solidarité n'aurait plus pu ou dû être levée sur les personnes ayant des revenus de 3 millions provenant totalement ou partiellement de revenus mobiliers. Je crois que cet amendement, suivant le procédé proposé ici, répond bien à ce souci et en tout cas est non seulement équitable mais apporte également une correction en équité. »).

B.6.3. L'article 70, alinéa 1er, fut modifié par la loi de redressement du 31 juillet 1984, dont l'exposé des motifs énonce que la modification a pour but :

« a) de mettre en concordance les articles 60 et 61 et l'article 71, alinéa 1er, plus particulièrement en ce qui concerne la cotisation due à partir de l'exercice d'imposition 1985;

b) d'exclure les revenus mobiliers subissant un précompte dont le taux est limité à 20 % (actions A.F.V. et emprunt de crise 1981), ainsi que les revenus d'épargne (immunisés à concurrence de 50.000 F) de la déclaration spéciale de revenus mobiliers à faire en matière de cotisation O.N.Em. » (Exposé des motifs, *Doc. parl.*, Chambre, 1983-1984, n° 927-1, p. 5).

En commission, le ministre de l'Emploi et du Travail déclara, de manière générale, qu'« il ne s'agit que de la prolongation du régime existant, la cotisation spéciale ne changeant ni de nature, ni de forme, ni de contenu » et que les modifications proposées, notamment à l'article 70, visaient « à mettre ces dispositions en concordance avec les mesures prises antérieurement, notamment en ce qui concerne les revenus mobiliers » (*Doc. parl.*, Chambre, 1983-1984, n° 927-27, p. 230; Sénat, 1983-1984, n° 718-2/2°, p. 2).

B.6.4. Après la modification apportée par l'article 9 de la loi de redressement du 31 juillet

1984, l'article 70, alinéa 1er, dispose comme suit :

« Les revenus mobiliers recueillis pendant les années 1984, 1985 et 1986 qui, suivant l'article 220*bis* du Code des impôts sur les revenus, ne sont pas compris dans la déclaration annuelle à l'impôt des personnes physiques, sont ajoutés au montant des revenus imposables globalement, à l'exclusion toutefois des revenus visés aux articles 19 et 174, alinéa 2, 1^o et 2^o, du même Code, pour déterminer la base de perception prévue à l'article 60 en ce qui concerne la cotisation spéciale de sécurité sociale. »

B.7. Le législateur a lui-même toujours interprété le terme « le montant net des revenus imposables globalement à l'impôt des personnes physiques » (het netto bedrag van de gezamenlijk belastbare inkomsten in de personenbelasting) figurant à l'article 60 de la loi du 28 décembre 1983 comme la globalité du revenu imposable au sens de l'article 6 du Code des impôts sur les revenus (1964) :

« Art. 6. Le revenu imposable est constitué par l'ensemble des revenus nets des catégories suivantes, diminué des charges visées aux articles 71 et 72 :

- 1^o les revenus des propriétés foncières;
- 2^o les revenus et produits des capitaux et biens mobiliers;
- 3^o les revenus professionnels;
- 4^o les revenus divers. »

B.8. Il appert également de ce qui précède que l'article 70 de la loi du 28 décembre 1983 procède exclusivement de l'intention de tenir compte « du caractère libérateur des revenus mobiliers » et non d'apporter une quelconque modification au régime de la cotisation spéciale de sécurité sociale quant à la base de perception ou quant aux

conditions d'assujettissement. Il n'apparaît pas que cette intention aurait disparu lors de la modification de l'article en cause par la loi du 31 juillet 1984.

Une interprétation littérale de l'article 70 serait d'ailleurs peu vraisemblable, car elle impliquerait que le législateur aurait fait sans raison et, partant, en violation des articles 6 et *6bis* de la Constitution, au regard de l'assujettissement à la cotisation spéciale de sécurité sociale, une distinction entre les contribuables suivant qu'ils ont ou non fait usage du caractère libératoire du précompte mobilier.

B.9.1. Il résulte de ce qui précède et de l'interprétation donnée par la Cour de cassation dans son arrêt de renvoi que le législateur, par l'adoption de l'article 70 de la loi du 28 décembre 1983, a entendu que les revenus mobiliers qui n'ont pas été compris dans la déclaration annuelle à l'impôt des personnes physiques soient ajoutés à l'ensemble des revenus imposables pour la détermination de la condition d'assujettissement relative au montant des revenus.

B.9.2. Contrairement à ce que soutient le défendeur en cassation, l'article 70 ainsi interprété n'a pas pour conséquence que, pour le redevable qui aurait choisi de faire figurer dans sa déclaration les revenus mobiliers ayant fait l'objet d'un précompte libératoire, ces revenus ne seraient pas à prendre en considération en ce qui concerne la condition d'assujettissement à la cotisation spéciale de sécurité sociale relative au montant des revenus.

En effet, ainsi que cela a été établi ci-avant, les termes « revenus imposables globalement à l'impôt des personnes physiques », utilisés à l'article 60 de la loi du 28 décembre 1983, visent l'ensemble des revenus nets imposables (de *geheelheid van de netto-belastbare inkomens*) des différentes catégories de revenus visées à l'article 6 du Code des impôts sur les revenus. Il n'existe donc pas de distinction entre contribuables

pour leur assujettissement à la cotisation spéciale de sécurité sociale selon qu'ils ont fait figurer ou non leurs revenus mobiliers dans leur déclaration à l'impôt des personnes physiques.

B.10. La Cour d'arbitrage ne peut que vérifier si une disposition légale viole les règles constitutionnelles de compétence ou les articles 6, *6bis* et 17 de la Constitution et, le cas échéant, indiquer quelle interprétation d'une disposition légale est conforme à ces dispositions constitutionnelles et quelle interprétation en constitue une violation.

En réponse à la question posée, la Cour constate, sous les réserves d'interprétation des articles 60 et 70 de la loi du 28 décembre 1983 portant des dispositions fiscales et budgétaires, modifiés par la loi de redressement du 31 juillet 1984, exprimées en B.9, que ces dispositions n'établissent pas entre les contribuables une distinction contraire aux articles 6 et *6bis* de la Constitution.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

sous réserve de l'interprétation exprimée en B.9, les articles 60 et 70 de la loi du 28 décembre 1983 portant des dispositions fiscales et budgétaires, modifiés par la loi de redressement du 31 juillet 1984, ne violent pas les articles 6 et *6bis* de la Constitution.

Ainsi prononcé en langue française et en langue néerlandaise, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 1er avril 1993.

Le greffier,

Le président f.f.,

H. Van der Zwalmen

M. Melchior