

Numéro du rôle : 4049
Arrêt n° 89/2007 du 20 juin 2007

A R R E T

En cause : le recours en annulation de l'article 2, point 2, de la loi du 20 juillet 2006 « portant confirmation des arrêtés royaux des 26 novembre 2004, 28 juin 2005, 12 juillet 2005, 15 décembre 2005 et 2 février 2006 modifiant, en matière de précompte professionnel, l'AR/CIR 92 » (confirmation de l'arrêté royal du 28 juin 2005), introduit par Paul De Mulder.

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents M. Melchior et A. Arts, et des juges P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot et E. Derycke, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président M. Melchior,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet du recours et procédure*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 18 septembre 2006 et parvenue au greffe le 19 septembre 2006, Paul De Mulder, demeurant à 7022 Hyon, rue des Américains 11, a introduit un recours en annulation de l'article 2, point 2, de la loi du 20 juillet 2006 « portant confirmation des arrêtés royaux des 26 novembre 2004, 28 juin 2005, 12 juillet 2005, 15 décembre 2005 et 2 février 2006 modifiant, en matière de précompte professionnel, l'AR/CIR 92 » (publiée au *Moniteur belge* du 8 août 2006).

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire, la partie requérante a introduit un mémoire en réponse et le Conseil des ministres a également introduit un mémoire en réplique.

A l'audience publique du 10 mai 2007 :

- ont comparu :
 - . Me M. Detry, avocat au barreau de Bruxelles, pour la partie requérante;
 - . B. Druart, auditeur général des Finances, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs P. Martens et M. Bossuyt ont fait rapport;
- les parties précitées ont été entendues;
- l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

II. *En droit*

- A -

Quant à la recevabilité

A.1.1. Le requérant expose qu'il est ouvrier au service maintenance et travaux du « Centre Hospitalier Universitaire Ambroise Paré » à Mons depuis 22 ans et qu'il est amené à effectuer régulièrement des heures supplémentaires et, en conséquence, à obtenir les sursalaires prévus par l'article 29 de la loi du 16 mars 1971 sur le travail. Son employeur étant un établissement public intercommunal qui n'est pas soumis à la loi du 5 décembre 1968, il se trouve privé du bénéfice de l'avantage fiscal instauré par l'arrêté royal du 28 juin 2005, que celui-ci réserve aux travailleurs dont l'employeur est soumis à cette législation.

Le requérant a introduit devant le Conseil d'Etat un recours en annulation de la disposition de l'arrêté royal du 28 juin 2005 qui limite l'avantage fiscal aux travailleurs dont l'employeur est soumis à la loi du 5 décembre

1968. Cet arrêté royal a été confirmé par l'article 2 de la loi du 20 juillet 2006, qui fait l'objet du présent recours et qui a eu pour effet de rendre sans objet le recours en annulation introduit devant le Conseil d'Etat.

A.1.2. Le Conseil des ministres ne formule pas d'observations relatives à la recevabilité du recours.

Quant au premier moyen

A.2.1. Le requérant prend un premier moyen de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme, en ce que l'article 2, point 2, de la loi du 20 juillet 2006 a pour effet de rendre sans objet la requête en annulation de l'arrêté royal du 28 juin 2005 qu'il a introduite devant le Conseil d'Etat.

Il fait valoir que l'autorité a invoqué de manière abusive l'urgence en vue de justifier le défaut de consultation de la section de législation du Conseil d'Etat au sujet de l'arrêté royal précité, en violation de l'article 3, § 1er, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, alors que cette disposition est d'ordre public. Il considère que la disposition attaquée, qui l'empêche de faire valoir ce moyen d'annulation auprès du Conseil d'Etat, est contraire au droit de faire entendre sa cause garanti par l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme, qui implique le droit de soumettre à la juridiction compétente tous les moyens de droit utiles, et singulièrement ceux qui présentent un caractère d'ordre public.

A.2.2. Le Conseil des ministres estime qu'il résulte de la jurisprudence de la Cour en matière de confirmation législative que le législateur est habilité à couvrir un vice de forme, fût-il substantiel, d'un acte de l'exécutif, quand il exerce lui-même les pouvoirs qu'il avait habilité le Roi à exercer et quand la mesure qu'il prend n'a pas pour objectif unique ou principal de faire échec à l'action du Conseil d'Etat.

A.2.3. Le requérant répond qu'une loi, fût-elle rendue nécessaire par une autre disposition légale, ne peut avoir pour effet de lui ôter le droit de faire entendre sa cause, et que la question qu'il soulève n'est donc pas de savoir si la loi du 20 juillet 2006 vise exclusivement à faire échouer son recours devant le Conseil d'Etat.

Quant au deuxième moyen

A.3.1. Le requérant prend un deuxième moyen de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution, en ce que l'article 2, point 2, de la loi du 20 juillet 2006 confirme l'arrêté royal du 28 juin 2005, alors que les dispositions de cet arrêté royal créent entre travailleurs placés dans des situations identiques une discrimination et instaurent un privilège fiscal prohibé par l'article 172 de la Constitution.

Il expose que l'arrêté royal du 28 juin 2005 accorde une réduction d'impôt sur la rémunération des heures supplémentaires aux travailleurs qui sont soumis à la loi du 16 mars 1971 sur le travail et qui sont occupés par un employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 sur les conventions collectives de travail et les commissions paritaires, ce qui a pour effet d'exclure de l'avantage fiscal les travailleurs dont l'employeur est un établissement public qui n'est pas soumis à la loi du 5 décembre 1968, alors même qu'ils effectuent de manière régulière des heures de travail supplémentaires régies par l'article 29 de la loi du 16 mars 1971.

Il considère que, dans la mesure où il confirme un acte entaché de ces vices de constitutionnalité, l'article 2, point 2, de la loi du 20 juillet 2006 est entaché des mêmes vices et doit être annulé.

A.3.2. Le Conseil des ministres constate que les termes « occupés par un employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 relative aux conventions collectives de travail et aux commissions paritaires » repris dans l'arrêté royal du 28 juin 2005 et dont le requérant poursuit l'annulation devant le Conseil d'Etat sont les mêmes que ceux qui figurent à l'alinéa 1er du nouvel article 154bis inséré dans le Code des impôts sur les revenus 1992

par l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005, ainsi que ceux qui figurent à l'alinéa 2 du nouvel article 275 inséré dans le même Code par l'article 25 de la même loi. Il en conclut que l'acte contesté se borne à exécuter strictement la loi du 3 juillet 2005.

Il fait valoir que la volonté du législateur ayant été clairement exprimée dans la loi du 3 juillet 2005, l'article 172 de la Constitution a été respecté. Il ajoute par ailleurs que le précompte professionnel n'est pas un impôt, mais uniquement son mode de perception.

Le Conseil des ministres considère que la différence de traitement dénoncée par le requérant a été voulue par le législateur et qu'il convient d'attendre l'issue du recours en annulation de l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005, pendant devant la Cour.

Enfin, il rappelle que les dispositions en cause concrétisent le projet d'accord interprofessionnel 2005-2006 signé par les partenaires sociaux, dont l'un des principaux objectifs est d'améliorer la compétitivité des entreprises en vue de promouvoir l'emploi, et qu'un tel objectif n'a pas de raison d'être dans le secteur public.

A.3.3. Au sujet du lien établi par le Conseil des ministres avec le recours actuellement pendant devant la Cour, le requérant émet des doutes quant aux intentions du Conseil des ministres en cas d'annulation et il persiste dès lors dans la présente procédure.

Il souligne par ailleurs qu'un arrêté royal signé le 28 juin ne peut exécuter une loi promulguée le 3 juillet et que l'arrêté royal du 28 juin n'a donc pu être pris que sur la base de l'article 275, §§ 1er et 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, disposition qui ne pouvait avoir pour portée d'autoriser le Roi à instaurer la discrimination que dénonce le requérant.

A.3.4. Le Conseil des ministres précise qu'en cas d'annulation des mots « et qui sont occupés par un employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 relative aux conventions collectives de travail et aux commissions paritaires » figurant dans l'article 154bis, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992, inséré par l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005 (affaire pendante devant la Cour), il n'est nullement question de laisser subsister l'arrêté royal du 28 juin 2005 et l'article 2, point 2, de la loi de confirmation du 20 juillet 2006.

Il s'interroge par ailleurs sur la recevabilité de l'argument, invoqué pour la première fois dans le mémoire en réponse, selon lequel un arrêté royal signé le 28 juin ne peut exécuter une loi promulguée le 3 juillet. Sur le fond de cet argument, il fait remarquer que le législateur qui a confirmé l'arrêté royal était conscient de ce que ce dernier reposait sur une loi non encore sanctionnée lors de son adoption et qu'il a dès lors cautionné l'anticipation de l'arrêté royal sur l'existence formelle de la loi. Il ajoute qu'étant donné qu'il n'est pas de coutume que le Roi refuse Sa sanction, on peut sans erreur affirmer que dès qu'un projet de loi est adopté par le Parlement, il est certain que cette loi existera. Tenant compte de la loi en projet, qui devait entrer en vigueur le 1er juillet 2005, le Roi devait prendre les mesures qui allaient permettre de percevoir le précompte professionnel le plus juste sur l'impôt réduit. La fixation du précompte professionnel étant attribuée au Roi par l'article 275 du Code des impôts sur les revenus 1992, Il n'a fait que tenir compte de la situation juridique nouvelle qui existerait au 1er juillet 2005 et en a tiré les conséquences au niveau du précompte professionnel. Le Conseil des ministres estime que, bien qu'anticipatif, l'arrêté royal ne peut être considéré comme illégal. Enfin, il considère qu'en tout état de cause, le législateur pouvait, par la loi du 20 juillet 2006, couvrir l'absence de base légale au moment de la signature de l'arrêté royal.

- B -

Quant à l'objet du recours et aux dispositions qui lui sont connexes

B.1.1. Le recours est dirigé contre l'article 2, point 2, de la loi du 20 juillet 2006 « portant confirmation des arrêtés royaux des 26 novembre 2004, 28 juin 2005, 12 juillet 2005, 15 décembre 2005 et 2 février 2006 modifiant, en matière de précompte professionnel, l'AR/CIR 92 », en ce qu'il confirme, avec effet à la date de son entrée en vigueur, l'arrêté royal du 28 juin 2005.

B.1.2. Cet arrêté royal a notamment pour objet d'adapter le calcul du précompte professionnel à l'article 154*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992), inséré par l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005 portant des dispositions diverses relatives à la concertation sociale, qui dispose :

« Il est accordé une réduction d'impôt aux travailleurs :

- qui sont soumis à la loi sur le travail du 16 mars 1971 et qui sont occupés par un employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 relative aux conventions collectives de travail et aux commissions paritaires;

- et qui ont presté, pendant la période imposable, un travail supplémentaire qui donne droit à un sursalaire en vertu de l'article 29 de la loi sur le travail du 16 mars 1971 ou de l'article 7 de l'arrêté royal n° 213 du 26 septembre 1983 relatif à la durée du travail dans les entreprises ressortissant à la commission paritaire de la construction.

La réduction d'impôt est égale à 24,75 p.c. de la somme des montants ayant servi de base de calcul du sursalaire relatif aux heures de travail supplémentaire que le travailleur a prestées durant la période imposable. Lorsque les heures de travail supplémentaire prestées excèdent 65 heures, cette somme n'est prise en compte qu'à concurrence d'une quotité déterminée par le rapport entre, d'une part, 65 heures et, d'autre part, le total des heures de travail supplémentaire prestées.

Toutefois, la réduction d'impôt ne peut pas excéder l'impôt afférent aux rémunérations nettes imposables comprises dans les revenus professionnels nets imposables ».

B.1.3. Par l'arrêt n° 50/2007 du 28 mars 2007, la Cour a rejeté deux recours en annulation, dont celui introduit par le requérant de la présente affaire, qui portaient sur les mots « et qui sont occupés par un employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 relative aux

conventions collectives de travail et aux commissions paritaires » figurant à l'article 154bis, premier tiret.

B.1.4. Le requérant a également introduit auprès du Conseil d'Etat un recours en annulation partielle de l'arrêté royal du 28 juin 2005. Ce recours vise, dans cet arrêté royal, les termes « et qui sont occupés par un employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 relative aux conventions collectives de travail et aux commissions paritaires » figurant à l'article 1er, § 1er, alinéa 2, 1er tiret, et les termes « et occupés par un employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 relative aux conventions collectives de travail et aux commissions paritaires » figurant au même article 1er, § 4, alinéa 2, 1er tiret.

Quant à l'intérêt

B.2. Le requérant est employé dans un établissement dispensant des soins de santé, de prophylaxie ou d'hygiène au sens de l'article 3, § 1er, 1°, de la loi du 16 mars 1971. Cet établissement dépendant des communes, il n'est pas soumis à la loi du 5 décembre 1968. Le requérant a intérêt à demander l'annulation d'une disposition qui a pour effet de le priver d'une réduction du précompte professionnel relatif au sursalaire rémunérant des heures supplémentaires au sens de l'article 29, § 2, de la loi du 16 mars 1971, réduction qui n'est accordée qu'aux travailleurs qui effectuent leurs prestations au profit d'employeurs soumis à la loi du 5 décembre 1968.

Quant au premier moyen

B.3. Le requérant prend un premier moyen de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme. Il estime que c'est abusivement que le Gouvernement a invoqué l'urgence pour soustraire l'arrêté royal du 28 juin 2005 à la consultation de la section de législation du Conseil d'Etat. En confirmant cet arrêté royal, la disposition attaquée le prive du droit de faire valoir devant

la section d'administration du Conseil d'Etat un moyen d'annulation tiré de la violation de l'article 3, § 1er, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, qui est d'ordre public, ce qui constituerait une violation de son droit à un procès équitable.

B.4. La confirmation des arrêtés royaux pris en matière de précompte professionnel est imposée par l'article 275, § 3, du CIR 1992. La procédure de confirmation législative instituée par cette disposition renforce le contrôle qu'exerce le législateur sur l'exercice de pouvoirs qu'il délègue au Roi. Il ne saurait dès lors être soutenu que la disposition attaquée, qui a pour objet, en application de l'article 275, § 3, du CIR 1992, de confirmer un arrêté royal en matière de précompte professionnel, a été adoptée dans le but de paralyser le contrôle exercé par le Conseil d'Etat, section d'administration. La circonstance que l'arrêté royal confirmé faisait l'objet d'un recours en annulation devant le Conseil d'Etat ne peut priver le législateur de l'exercice d'une compétence qu'il s'est expressément réservée.

B.5. La Cour observe en outre que l'actuel recours démontre que, si l'intervention du législateur est de nature à empêcher le requérant de faire censurer par le Conseil d'Etat les éventuelles irrégularités de l'arrêté royal confirmé, elle ne le prive pas du droit de mettre en cause devant la Cour la constitutionnalité de la loi par laquelle le législateur a confirmé l'arrêté royal, ainsi que la constitutionnalité de la disposition de l'arrêté royal confirmé qu'il critiquait devant le Conseil d'Etat. Le requérant n'a donc pas été privé de son droit à un recours juridictionnel effectif.

B.6. Le premier moyen n'est pas fondé.

Quant au deuxième moyen

B.7.1. Le requérant prend un deuxième moyen de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution. Il estime que les dispositions de l'arrêté royal du 28 juin 2005 confirmé par la disposition attaquée créent, en ce qui concerne le calcul du précompte professionnel relatif

au sursalaire perçu à l'occasion de la prestation d'heures supplémentaires, une différence de traitement entre :

- deux catégories de travailleurs qui perçoivent un sursalaire sur la base de l'article 29 de la loi du 16 mars 1971 : ceux auxquels s'applique la loi du 5 décembre 1968 et ceux qui sont occupés par un établissement public dispensant des soins de santé, de prophylaxie ou d'hygiène;

- deux catégories de travailleurs qui perçoivent un sursalaire sur la base de l'article 29 de la loi du 16 mars 1971 et qui sont occupés par un établissement dispensant des soins de santé, de prophylaxie ou d'hygiène : d'une part, ceux qui sont occupés par un établissement privé et, d'autre part, ceux qui sont occupés par un établissement public.

B.7.2. Cette différence de traitement en ce qui concerne le précompte professionnel est la conséquence logique de la différence de traitement entre les mêmes travailleurs, instituée par l'article 154*bis* du CIR 1992 précité. Bien que l'arrêté royal du 28 juin 2005 ait été adopté quelques jours avant la promulgation de la loi du 3 juillet 2005 insérant l'article 154*bis* dans le CIR 1992 et ait été publié au *Moniteur belge* quelques jours avant la même loi, il n'est pas douteux que son auteur entendait adapter dans les meilleurs délais le calcul du précompte professionnel à la réduction d'impôt accordée aux travailleurs visés par l'article 154*bis* dont le projet avait déjà été voté par les Chambres et soumis à la signature du Roi.

B.8. Les travailleurs du secteur public et les travailleurs du secteur privé sont, en principe, régis par des règles différentes. Dès lors que les différences objectives entre les deux catégories de travailleurs justifient qu'ils soient soumis à des systèmes différents, il est admissible que la comparaison trait pour trait des deux systèmes fasse apparaître des différences de traitement, tantôt dans un sens, tantôt dans l'autre, sous la réserve que chaque règle doit être conforme à la logique du système auquel elle appartient.

B.9. Les travailleurs du secteur privé bénéficient de la réduction d'impôt prévue par l'article 154*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992 tandis que les travailleurs du secteur public ne peuvent, en règle, profiter de cet avantage fiscal.

B.10.1. La différence de traitement repose sur un critère objectif, à savoir le fait que la loi du 5 décembre 1968 est applicable aux travailleurs en question.

Ce critère est aussi pertinent par rapport au but poursuivi par le législateur. La disposition législative attaquée est la concrétisation d'un projet d'accord interprofessionnel négocié, pour la période du 1er janvier 2005 au 31 décembre 2006, entre les partenaires sociaux du secteur privé. Si cet accord est resté à l'état de projet en raison du refus d'une organisation syndicale d'y adhérer, le législateur a néanmoins entendu « exécuter le projet d'accord interprofessionnel 2005-2006 que le Gouvernement a fait sien » (*Doc. parl.*, Chambre, 2004-2005, DOC 51-1767/001, p. 6).

B.10.2. Un projet d'accord interprofessionnel peut contenir des dispositions qui portent sur plusieurs objets et qui peuvent être liées dans l'intention des négociateurs.

B.10.3. La lecture du projet d'accord interprofessionnel du 18 janvier 2005 révèle que des engagements mutuels ont été pris notamment en ce qui concerne la norme salariale, le niveau global de certains investissements, la formation et l'organisation du travail. Plusieurs de ces engagements nécessitaient un financement public dont les modalités sont précisées de la manière suivante dans les travaux préparatoires de la loi attaquée :

« Le gouvernement a consenti un effort budgétaire important pour l'exécution de cet accord :

- une mesure fiscale de 80 millions d'euros pour le nouveau régime des heures supplémentaires;
- un renforcement de la mesure de non-versement de précompte pour les sociétés, soit une dépense fiscale de 120 millions d'euros;
- une dépense fiscale de 80 millions d'euros en faveur des travailleurs à bas salaires;
- une extension du champ d'intervention du Fonds de fermeture des entreprises d'un coût de 7 millions d'euros;

- l'affectation de 5 millions d'euros au Fonds visant à promouvoir l'accès au travail des personnes handicapées » (*Doc. parl.*, Chambre, 2004-2005, DOC 51-1767/005, pp. 3 et 4).

B.10.4. Il découle de ce qui précède que la réduction d'impôt prévue par l'article 154*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992 représente une des mesures de financement que l'Etat a décidé d'assumer afin de permettre l'exécution du projet d'accord interprofessionnel.

B.11. Eu égard à ces éléments, il n'est pas manifestement déraisonnable que le législateur ne confère pas cet avantage fiscal aux travailleurs qui sont occupés par un établissement public dispensant des soins de santé, de prophylaxie ou d'hygiène. En effet, il a pu tenir compte du fait que cet avantage donne exécution à un projet d'accord interprofessionnel qui n'est pas applicable à ces travailleurs et dont les engagements réciproques peuvent être liés entre eux.

B.12. Dès lors que le législateur pouvait, sans violer les articles 10, 11 et 172 de la Constitution, réserver la réduction d'impôt pour la rémunération d'heures supplémentaires donnant droit à un sursalaire aux travailleurs soumis à la loi du 16 mars 1971 sur le travail et occupés par un employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 sur les conventions collectives de travail et les commissions paritaires, il pouvait également, sans violer les mêmes dispositions constitutionnelles, confirmer un arrêté royal adaptant le calcul du précompte professionnel à cette réduction d'impôt pour les mêmes travailleurs.

B.13. Le deuxième moyen n'est pas fondé.

Par ces motifs,

la Cour

rejette le recours.

Ainsi prononcé en langue française, en langue néerlandaise et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989, à l'audience publique du 20 juin 2007.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior