

Numéro du rôle : 505
Arrêt n° 76/93 du 27 octobre 1993

A R R E T

---

*En cause* : le recours en annulation de l'article 70 de la loi du 26 juin 1992 portant des dispositions sociales et diverses, introduit par D. Corradini et autres.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents M. Melchior et L. De Grève, et des juges K. Blanckaert, L.P. Suetens, H. Boel, L. François et J. Delruelle, assistée du greffier H. Van der Zwalmen, présidée par le président M. Melchior,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\* \*

## I. *Objet du recours*

Par requête du 29 décembre 1992 adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le même jour et reçue au greffe le 30 décembre 1992, Daniela Corradini, graphiste, domiciliée rue Bonne Nouvelle 72 à 4000 Liège, Chantal Olivier, designer, domiciliée rue Grandgagnage 30 à 4000 Liège, Lucien Renard, domicilié Neuville 108 a à 6690 Vielsalm, Baudouin Godfirnon, domicilié rue Capitaine 4 à 4020 Liège 2, demandent l'annulation de l'article 70 de la loi du 26 juin 1992 portant des dispositions sociales et diverses, publiée au *Moniteur belge* du 30 juin 1992, en ce que cette disposition modifie rétroactivement les revenus professionnels soumis à la perception de cotisations sociales.

## II. *La procédure*

Par ordonnance du 31 décembre 1992, 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.

Par ordonnance du 5 janvier 1993, le juge P. Martens s'étant abstenu, le juge L. François a été désigné pour compléter le siège et comme juge-rapporteur.

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.

Le recours a été notifié conformément à l'article 76 de la loi spéciale susdite par lettres recommandées à la poste le 5 février 1993 remises aux destinataires le 8 février 1993.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi spéciale susdite a été publié au *Moniteur belge* du 9 février 1993.

Le Conseil des ministres, représenté par le Premier ministre, dont le cabinet est établi à 1000 Bruxelles, rue de la Loi 16, a introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste le 22 mars 1993.

Copies de ce mémoire ont été transmises conformément à l'article 89 de la loi organique par lettres recommandées à la poste le 22 avril 1993 remises aux destinataires le 23 avril 1993.

Les parties requérantes ont introduit un mémoire en réponse commun par lettre recommandée à la poste le 22 mai 1993.

Par ordonnance du 25 mai 1993, la Cour a prorogé jusqu'au 29 décembre 1993 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 14 septembre 1993, le juge H. Boel a été désigné pour compléter le siège en remplacement du juge L. De Grève qui remplissait les fonctions de président, et fut ultérieurement choisi comme président de la Cour.

Par ordonnance du 14 septembre 1993, la Cour a déclaré l'affaire en état et a fixé l'audience au 5 octobre 1993.

Cette ordonnance de même qu'une note du greffier reprenant une question de la Cour ont été notifiées aux parties, et celles-ci et leurs avocats ont été avisés de la date de l'audience par lettres recommandées à la poste le 15 septembre 1993 remises aux destinataires les 16 et 17 septembre 1993.

Le Conseil des ministres a fait parvenir une note d'audience reçue au greffe de la Cour le 1er octobre 1993.

A l'audience du 5 octobre 1993 :

- ont comparu :

. Me J.P. Moens, avocat du barreau de Liège, pour les requérants;

. Me P. Decoene *loco* Me H. Van Eecke, avocats du barreau de Bruxelles, 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.

### III. *Objet de la disposition en cause*

1. L'article 70 de la loi du 26 juin 1992 portant des dispositions sociales et diverses, qui modifie l'article 11 de l'arrêté royal n° 38 du 27 juillet 1967 organisant le statut social des travailleurs indépendants, dispose :

« A l'article 11 de l'arrêté royal n° 38 du 27 juillet 1967 organisant le statut social des travailleurs indépendants, modifié par les lois des 9 juin 1970, 23 décembre 1974 et 6 février 1976, par la loi-programme du 30 décembre 1988 et par l'arrêté royal du 19 décembre 1984, sont apportées les modifications suivantes :

1° dans le § 2, l'alinéa suivant est inséré entre les alinéas 1er et 2 :

' Les bénéfices et profits visés à l'article 20, 4°, du Code des impôts sur les revenus, qui se rattachent à une activité antérieurement exercée par l'assujetti, sont considérés être des revenus professionnels au sens de l'alinéa précédent et sont censés appartenir à l'exercice d'imposition dans lequel ils sont taxés. Cette disposition est d'application aux bénéfices et profits qui servent de base au calcul des cotisations dues pour le deuxième trimestre de 1992 et les trimestres suivants. ';

2° dans l'actuel alinéa 2 du § 2, qui formera l'alinéa 3 de ce § 2, les mots ' au sens de l'alinéa précédent ' sont remplacés par les mots ' au sens des alinéas précédents ';

3° dans les alinéas 1er et 2 du § 5, le pourcentage '111,79 p.c.' est remplacé par le pourcentage '112,79 p.c.'. »

2.1. L'arrêté royal n° 38 du 27 juillet 1967 organisant le statut social des travailleurs indépendants accorde, selon son article 1er, des prestations familiales, des prestations de retraite et de survie et des prestations en cas de maladie ou d'invalidité aux indépendants. Est indépendant, selon l'article 3, § 1er, toute personne physique qui exerce en Belgique une activité professionnelle en raison de laquelle elle n'est pas engagée dans les liens d'un contrat de louage de travail ou d'un statut, une présomption existant en ce qui concerne la personne exerçant en Belgique une activité professionnelle susceptible de produire des revenus visés à l'article 20, 1°, 2°, b ou c, ou 3°, du Code des impôts sur les revenus (ci-après : C.I.R.); l'article 3 de l'arrêté royal n° 38 se réfère à l'ancienne numérotation, telle qu'elle était en vigueur avant l'arrêté royal du 10 avril 1992 portant coordination de dispositions légales relatives aux impôts sur les revenus (*Moniteur belge* du 30 juillet 1992). Toutes les références ultérieures au C.I.R. seront faites selon cette ancienne numérotation.

2.2. Les indépendants ont, outre l'obligation de s'affilier à une caisse d'assurances sociales pour travailleurs indépendants (article 10, § 1er), celle de payer des cotisations exprimées par un pourcentage des revenus professionnels (article 11, § 1er) et c'est sur un aspect du mode de détermination de ces revenus que porte le recours.

En son alinéa 1er, l'article 11, § 2, prévoit que ces revenus professionnels sont « les revenus professionnels bruts, diminués des dépenses ou charges professionnelles et, le cas échéant, des pertes professionnelles, fixés conformément à la législation relative à l'impôt sur les revenus, dont l'assujetti a bénéficié en qualité de travailleur indépendant, augmentés, selon les modalités déterminées par le Roi, du montant des cotisations visées aux articles 12 et 13 » (à savoir les cotisations dues par les indépendants avant et après l'âge de la pension).

L'article 11, § 2, alinéa 2, inséré par la disposition attaquée et sur lequel porte le recours, ajoute aux revenus professionnels ainsi calculés « les bénéfices et profits visés à l'article 20, 4°, du Code des impôts sur les revenus, qui se rattachent à une activité antérieurement exercée par l'assujetti ». Il prévoit en outre que ces bénéfices et profits sont censés « appartenir à l'exercice d'imposition dans lequel ils sont taxés ». L'article 11, § 2, alinéa 2, est d'application aux bénéfices et profits qui servent de base au calcul des cotisations dues pour le deuxième trimestre de 1992 et les trimestres suivants.

2.3. Enfin, l'article 11, § 2, alinéa 3, détermine la période de référence pour le calcul des cotisations :

« Le calcul des cotisations dues pour une année déterminée se fait sur la base des revenus professionnels au sens des alinéas précédents afférents à l'exercice d'imposition dont le millésime désigne la deuxième année civile précédant immédiatement celle au cours de laquelle les cotisations sont dues. »

#### IV. En droit

- A -

##### *Position des requérants*

A.1.1. A l'occasion de cessions de clientèle, de matériel ou de fonds de commerce survenues ou constatées entre le 1er janvier 1989 et le jour de la publication au *Moniteur belge* de la disposition attaquée, les requérants ont réalisé des plus-values de cessation qui, en application de cette disposition, ont entraîné une majoration importante de leurs cotisations sociales.

A.1.2. L'article 11, § 2, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 38, inséré par la disposition attaquée, procède d'une confusion entre les types de revenus professionnels à prendre en considération pour définir le statut d'indépendant (article 3 du même arrêté) et l'assiette de calcul des cotisations (article 11). Cette confusion, commise par l'I.N.A.S.T.I., fut, avant la modification de la loi, condamnée par la Cour de cassation (25 mars 1991, *J.T.* 1991, p. 410) et infirmée par le secrétaire d'Etat aux Pensions (*Bull.Q.R.*, Sénat, 2 mai 1988, p. 1497).

La disposition attaquée, qui aurait dû, au regard de la logique de la jurisprudence de la Cour de cassation, être insérée à l'article 3 de l'arrêté royal n° 38, procède, selon les travaux parlementaires, d'une double intention; à savoir réintroduire les plus-values de cessation dans la base de calcul des cotisations en empêchant un « usage impropre » de la méthode et affecter les bénéficiaires et profits à « l'année des revenus qui correspond à l'exercice d'imposition dans lequel ils sont taxés comme revenus professionnels ». (*Doc. parl.*, Sénat, S.E. 1991-1992, n° 315/1, p. 25)

A.1.3.1. En assujettissant aux cotisations sociales avec effet rétroactif les revenus professionnels tirés par les requérants de plus-values d'activités antérieures qu'ils ont perçues ou qui ont été constatées entre le 1er janvier 1989 et le 30 juin 1992, la disposition critiquée opère une discrimination entre, d'une part, les titulaires de revenus professionnels, visés à l'article 20, 1°, 2°, b et c, et 20, 3°, C.I.R. qui ont, depuis le 20 janvier 1989 (ou avant), pu se fier au principe fondamental de la sécurité juridique et dont les revenus ont été soumis à des cotisations sociales en vigueur au moment où ils ont perçu ces revenus et, d'autre part, les titulaires de revenus visés à l'article 20, 4°, C.I.R. qui, tels les requérants, voient à présent lesdits revenus frappés de cotisations sociales avec effet rétroactif de trois ans. Pour ces derniers, le système instauré par la loi attaquée porte atteinte au principe fondamental de la sécurité juridique, reconnu comme tel par la Cour et selon lequel le contenu du droit doit être prévisible, en sorte que le sujet de droit puisse prévoir, à un degré raisonnable, les conséquences d'un acte déterminé au moment où cet acte se réalise.

A.1.3.2. Le principe de non-rétroactivité est un principe général de l'ordre juridique belge dont l'application est contrôlée avec d'autant plus de sévérité que la mesure affecte des situations acquises par les citoyens, en l'espèce, des situations fiscales et sociales acquises depuis 1989.

A.1.3.3. Par ailleurs, en créant *a posteriori* une dette de sécurité sociale pour des revenus professionnels qui n'étaient pas pris en compte au moment où ils ont été perçus, la disposition porte également une atteinte injustifiée au droit au respect des biens consacré par l'article 1er du premier protocole additionnel à la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales. Or, suivant la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, une plus-value de cessation doit s'analyser en une valeur

patrimoniale. Sans doute, les contributions obligatoires en matière de sécurité sociale sont-elles compatibles avec ces dispositions mais celles-ci restent dominées par l'exigence d'un rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé.

A.1.3.4. L'effet rétroactif donné à la disposition porte atteinte de manière disproportionnée aux principes de sécurité juridique et de non-rétroactivité puisque, d'une part, l'objectif d'intérêt budgétaire ne l'exigeait pas (l'arrêt de la Cour de cassation cité en A.1.2 ne constituait d'ailleurs pas un revirement de jurisprudence) et, d'autre part, la volonté d'« empêcher un usage impropre de la méthode », dont font état les travaux préparatoires, est indépendante de l'effet rétroactif, les opérations accomplies étant irréversibles.

#### *Réponse du Conseil des ministres*

A.2.1. La disposition attaquée fait partie d'un ensemble tendant à sauvegarder l'équilibre du statut social des travailleurs indépendants dont le déficit s'élevait à environ 6 milliards (prévisions budgétaires 1992).

Avant la modification de l'article 11, § 2, par la disposition attaquée, l'administration qui en faisait l'application prenait en considération pour la base de calcul des cotisations les revenus professionnels recueillis en qualité de travailleur indépendant, étant entendu que l'article 11 qui fixe l'assiette de cotisation ne se réfère pas seulement aux revenus sur lesquels repose la présomption d'assujettissement de l'article 3, § 1er, alinéa 2, mais, plus généralement, à tous les revenus dont l'assujetti a bénéficié en qualité de travailleur indépendant et notamment les bénéfices et profits qui se rattachent à une activité indépendante antérieure (article 20, 4<sup>o</sup>, C.I.R.). A la suite d'un arrêt de la Cour du travail de Bruxelles du 6 octobre 1989 qui considérait erronément que l'article 3 avait pour but de déterminer les revenus professionnels qui entrent en ligne de compte pour le calcul des cotisations, la Cour de cassation décida, le 25 mars 1991 « qu'aux termes de l'article 20, 4<sup>o</sup>, du C.I.R., les bénéfices ou profits qui se rattachent à une activité professionnelle indépendante antérieurement exercée par le bénéficiaire sont, certes, des revenus professionnels au sens de cette législation mais que, par définition, ils ne proviennent pas de l'exercice habituel d'une activité indépendante dans le cours de l'année de référence. » La loi du 26 juin 1992 vise à remédier à la difficulté soulevée par cet arrêt en incorporant expressément les plus-values de cessation dans la base de cotisations à partir du 2<sup>ème</sup> trimestre de 1992, en prenant soin de les affecter à une année de référence bien déterminée, à savoir l'année qui correspond à l'exercice d'imposition dans lequel ils sont taxés comme revenus professionnels. Le législateur a donc voulu, non pas étendre le champ d'application de l'arrêté n<sup>o</sup> 38 (article 3) mais préciser que pour ceux qui y sont déjà soumis, tous les revenus professionnels, y compris ceux visés à l'article 20, 4<sup>o</sup>, C.I.R., sont pris en compte pour déterminer la base de calcul des cotisations.

A.2.2. A titre principal, il ne peut être soutenu que la disposition attaquée a un effet rétroactif parce que le calcul des cotisations dues pour une année déterminée se fait sur la base des revenus professionnels afférents à l'exercice d'imposition dont le millésime désigne la deuxième année civile précédant celle au cours de laquelle les cotisations sont dues (article 11, § 2, alinéa 2, de l'arrêté royal n<sup>o</sup> 38). Il ne pourrait y avoir de rétroactivité qu'au cas où le législateur aurait créé pour des années échues des nouvelles cotisations. Or, l'article 70 de la loi du 26 juin 1992 augmente seulement les cotisations à partir de l'année en cours.

A.2.3. A titre subsidiaire, la distinction opérée par les requérants entre titulaires de revenus visés à l'article 20, 1<sup>o</sup>, 2<sup>o</sup>, b et c, et 20, 3<sup>o</sup>, C.I.R. et titulaires de revenus visés à l'article 20, 4<sup>o</sup>, C.I.R. ne peut être admise, la seconde catégorie n'existant pas : en effet, le fait d'avoir des revenus visés à l'article 20, 4<sup>o</sup>, C.I.R. n'étant pas une condition d'assujettissement, les titulaires de revenus visés à l'article 20, 4<sup>o</sup>, C.I.R.

doivent par définition également être titulaire de revenus visés à l'article 20, 1°, 2°, b ou c, et 20, 3°, C.I.R., faute de quoi ils ne tomberaient pas sous le champ d'application de l'arrêté royal n° 38.

A.2.4. L'article 70 a pour effet de prévenir toute discrimination en évitant que les bénéficiaires de plus-values de cessation jouissent d'un statut favorable si l'on ne comprenait pas ces plus-values dans la base de calcul des cotisations.

#### *Réponse des requérants*

A.3.1. Contrairement à ce qu'affirme le Conseil des ministres, la distinction n'est pas nette entre conditions d'assujettissement et assiette de calcul des cotisations (articles 3 et 11 de l'arrêté royal n° 38) et, à l'origine, les organismes percepteurs n'ont pas systématiquement pris les plus-values de cessation en considération pour ce calcul. Il se déduit de l'arrêt de la Cour de cassation du 25 mars 1991, dans lequel la Cour procède au rapprochement des articles 3 et 11, que, sous l'ancienne législation, les plus-values de cessation n'étaient en aucune manière un « revenu professionnel d'indépendant » au sens de l'arrêté royal n° 38 et plus précisément de ses articles 3 et 11 et donc n'étaient pas soumises à la perception de cotisations sociales. Dès lors, si la disposition attaquée qualifie ces revenus de professionnels et les soumet *expressis verbis* aux cotisations, c'est précisément parce qu'ils ne l'étaient pas auparavant.

A.3.2. Le mode de calcul très particulier des cotisations sociales d'indépendant impliquant qu'il y a toujours discordance entre la période de déduction des cotisations et la période de référence de leur calcul ne doit pas être confondu avec l'assiette de perception (l'assiette de calcul) qui, dans le régime de la disposition attaquée, est rétroactive. Or, il doit exister une stricte concordance entre la période de référence et les règles de détermination de l'assiette de perception qui sont relatives à cette même période, cette assiette devant être clichée au 31 décembre de l'année de référence concernée. A défaut, le principe de non-rétroactivité sera violé, un assujetti ne pouvant jamais savoir durant l'exercice concerné si l'acte professionnel qu'il pose fera ou non naître une dette de cotisations sociales. A suivre la thèse du Conseil des ministres, l'assujetti ne serait en droit de connaître cette dette que trois ans plus tard.

A.3.3. L'argument subsidiaire du Conseil des ministres selon lequel les titulaires de revenus visés à l'article 20, 4°, C.I.R. ne constitueraient pas une catégorie distincte ne peut être admis puisque - indépendamment même de la situation des assujettis qui cesseraient toute activité professionnelle et qui n'auraient d'autres revenus que ceux-là - les titulaires des revenus visés à l'article 20, 4°, C.I.R. et d'autres revenus professionnels visés à l'article 20, 1°, 2°, b ou c, et 20, 3°, C.I.R. forment une catégorie pour laquelle l'effet rétroactif de la mesure législative critiquée opère une discrimination injustifiable.

Pour le surplus, le Conseil des ministres s'abstient de justifier le caractère indispensable et le caractère proportionnel de la rétroactivité contestée.

- B -

*Quant à l'objet du recours*

B.1. Dans leur requête, les requérants postulent l'annulation de l'article 70 de la loi du 26 juin 1992 portant des dispositions sociales et diverses. Il appert cependant de la requête et de la précision qui y figure, selon laquelle l'annulation de la disposition en cause est demandée en ce que celle-ci « modifie rétroactivement les revenus professionnels soumis à la perception des cotisations sociales », que l'objet du recours est limité à l'article 70, 1<sup>o</sup>, et, par voie de conséquence, 2<sup>o</sup>, de la loi précitée.

*Quant au fond*

B.2. Par l'effet de la loi attaquée, les requérants voient appliquer, aux bénéfices et profits provenant d'une activité d'indépendant ayant pris fin, la même cotisation que celle qui frappe les autres revenus tirés d'une telle activité. Bien que cette disposition n'affecte que la base de calcul des cotisations dues à partir du deuxième trimestre de l'année où elle entre en vigueur, les requérants lui reprochent de ne pas respecter suffisamment l'intérêt qu'ils possèdent à se trouver en mesure de prévoir les conséquences juridiques de leurs actes. En effet, au moment où les plus-values en cause ont été réalisées -et *a fortiori* au moment où s'est exercée l'activité qui les a permises -, les intéressés ignoraient qu'elles donneraient lieu à cotisation, ou du moins ils pouvaient en douter, la jurisprudence étant divisée sur ce point jusqu'à l'arrêt de la Cour de cassation du 25 mars 1991.

B.3. Exprimé, comme il se doit, en termes d'inégalité, le grief consiste à alléguer non pas qu'il serait injustifié de prélever à l'avenir, sur les revenus d'une activité qui a cessé, la même cotisation que sur ceux d'une activité toujours en cours, mais uniquement que le seul fait de prendre une telle décision sans en retarder l'entrée en vigueur produit un effet de surprise - en dépit de la circonstance qu'avant l'intervention de la loi, la solution confirmée par celle-ci avait déjà fait l'objet d'une controverse - qui défavorise les requérants par rapport à ceux des travailleurs indépendants qui ont pu prévoir entièrement le montant des cotisations à payer parce que leurs revenus professionnels ne comportaient pas de plus-value de cessation.

Un tel effet ne se distingue pas de celui qui peut résulter de toute disposition dont l'application est immédiate et dont le champ d'application quant aux personnes est limité. En elle-même, la distinction entre les personnes qu'il affecte et les autres n'est pas de celles que visent les articles 6 et *6bis* de la Constitution.

B.4. La Cour est sans compétence pour examiner, indépendamment des articles 6 et *6bis* de la Constitution, si la disposition attaquée est compatible avec l'article 1er du premier protocole additionnel à la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

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 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 27 octobre 1993.

Le greffier,

Le président,

H. Van der Zwalmen

M. Melchior