

Numéros du rôle : 3766 et 3846
Arrêt n° 50/2007 du 28 mars 2007

A R R E T

En cause : les recours en annulation partielle de l'article 154*bis*, alinéa 1er, 1er tiret, du Code des impôts sur les revenus 1992, inséré par l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005 portant des dispositions diverses relatives à la concertation sociale, introduits par Paul De Mulder et Chantal Geuens.

La Cour d'arbitrage,

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

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* * *

I. *Objet des recours et procédure*

a. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 2 septembre 2005 et parvenue au greffe le 5 septembre 2005, Paul De Mulder, demeurant à 7022 Hyon, rue des Américains 11, a introduit un recours en 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 154*bis*, alinéa 1er, 1er tiret, du Code des impôts sur les revenus 1992, inséré par l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005 portant des dispositions diverses relatives à la concertation sociale (publiée au *Moniteur belge* du 19 juillet 2005).

b. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 11 janvier 2006 et parvenue au greffe le 13 janvier 2006, Chantal Geuvens, demeurant à 6200 Châtelet, rue du Carabinier Français 14, a introduit un recours en annulation des mêmes mots figurant dans l'article 154*bis*, alinéa 1er, 1er tiret, du Code des impôts sur les revenus 1992 précité.

Ces affaires, inscrites sous les numéros 3766 et 3846 du rôle de la Cour, ont été jointes.

Le Conseil des ministres a introduit des mémoires, les parties requérantes ont introduit des mémoires en réponse et le Conseil des ministres a également introduit des mémoires en réplique.

A l'audience publique du 5 décembre 2006 :

- ont comparu :

. Me M. Detry, avocat au barreau de Bruxelles, pour la partie requérante dans l'affaire n° 3766;

. Me M. Bourgys *loco* Me G. Generet, avocats au barreau de Bruxelles, pour la partie requérante dans l'affaire n° 3846;

. B. Druart, auditeur général des Finances, pour le Conseil des ministres;

- les juges-rapporteurs J. Spreutels et A. Alen ont fait rapport;

- les parties précitées ont été entendues;

- les affaires ont été mises en délibéré.

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

II. En droit

- A -

Quant à l'intérêt des requérants

A.1. Paul De Mulder et Chantal Geuvens affirment avoir intérêt à demander l'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 154*bis*, alinéa 1er, premier tiret, du Code des impôts sur les revenus 1992, inséré par l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005 « portant des dispositions diverses relatives à la concertation sociale », parce que ces termes les privent de la réduction d'impôt prévue par cette nouvelle disposition du Code des impôts sur les revenus 1992.

Les deux requérants constatent qu'ils effectuent régulièrement - le premier en tant qu'ouvrier statutaire de l'intercommunale « Centre Hospitalier Universitaire Ambroise Paré », la seconde en tant qu'infirmière statutaire de l'« Intercommunale de Santé Publique du Pays de Charleroi » - un travail supplémentaire donnant droit au sursalaire visé par l'article 29 de la loi du 16 mars 1971 sur le travail.

Quant aux moyens

A.2. Les deux requérants prennent un moyen de la violation des articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

A.3.1. Paul De Mulder estime que les mots dont il demande l'annulation créent une discrimination entre deux catégories de travailleurs qui effectuent un travail supplémentaire au sens du chapitre III, section 2, de la loi du 16 mars 1971 et perçoivent un sursalaire au sens de l'article 29 de cette loi en raison du caractère pénible et « astreignant » de ces prestations : ceux dont l'employeur est soumis à la loi du 5 décembre 1968 et ceux dont l'employeur n'est pas soumis à cette loi. Il observe que seuls les premiers bénéficient de la réduction d'impôt prévue par l'article 154*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992, relative au sursalaire perçu en raison du travail supplémentaire.

Le requérant remarque qu'il est employé par un établissement public « 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, auquel s'applique le chapitre III, section 2, de cette loi. Il relève cependant que cet établissement n'est pas soumis à la loi du 5 décembre 1968, en application de l'article 2, § 3, 1, de cette loi. Il constate dès lors qu'il ne peut bénéficier de la réduction d'impôt alors qu'il travaille régulièrement plus de neuf heures par jour et plus de trente-neuf heures par semaine.

Le requérant estime que la différence de traitement précitée n'est pas raisonnablement justifiée. Il note qu'en proposant l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005, le Gouvernement fédéral visait les travailleurs du secteur marchand et ceux du secteur non marchand, à l'exclusion de ceux qui sont occupés par les entreprises publiques de ce second secteur. Relevant qu'il ne trouve aucune autre justification de cette exclusion des services publics, il suppose qu'elle découle de la circonstance que les partenaires sociaux, qui ont demandé au Gouvernement fédéral qu'il adopte cette mesure, n'ont négocié que pour le secteur privé, même s'ils n'ont pas pour autant recommandé une telle exclusion. Le requérant en conclut que la condition d'octroi de l'avantage fiscal précité crée une distinction injustifiable entre travailleurs placés dans des situations identiques et un privilège prohibé par l'article 172 de la Constitution.

A.3.2. Paul De Mulder ajoute que le sursalaire lié au travail supplémentaire vise à compenser le caractère pénible des prestations qui excèdent la durée normale du travail et à freiner le recours de l'employeur à de telles prestations. Or, la disposition attaquée aurait pour but d'encourager le travail supplémentaire. Il remarque que le surcroît d'efforts qu'exige ce travail concerne aussi bien les travailleurs du secteur privé que ceux du secteur public. Il considère dès lors que la réduction d'impôt qui permet une augmentation de la rémunération nette liée au travail supplémentaire doit être accordée à tous les travailleurs qui bénéficient du sursalaire précité.

Le requérant souligne que l'application de la législation relative à la durée du travail aux établissements publics « exerçant une activité industrielle ou commerciale ou [aux] établissements dispensant des soins de santé, de prophylaxie ou d'hygiène » est justifiée par la similarité entre leurs conditions d'activité et celles des entreprises privées correspondantes. Il fait à cet égard référence à l'arrêt n° 130/99. Il ajoute que l'évolution de la législation - notamment celle de la loi du 21 mars 1991 portant réforme de certaines entreprises publiques économiques - témoigne d'une concurrence de plus en plus fréquente entre ces entreprises et ces établissements publics.

Le requérant relève aussi que le « cahier revendicatif 2005-2006 des organisations du front commun syndical », adressé le 3 mars 2005 au Premier ministre, président du comité commun à l'ensemble des services publics (Comité A) visé par l'article 3, § 1er, alinéa 1er, 3°, de la loi du 19 décembre 1974 « organisant les relations entre les autorités publiques et les syndicats des agents relevant de ces autorités », en vue de la négociation d'un accord intersectoriel 2005-2006, réclame l'application des mesures prévues par le projet d'accord interprofessionnel précité qui ont été reprises par le Gouvernement fédéral. Il observe que, le 9 décembre 2005, ces négociations n'avaient pas encore commencé.

Il précise qu'il n'avait aucun intérêt à contester les nouvelles mesures fiscales concernant les employeurs et qu'il n'aperçoit pas en quoi l'élimination d'une discrimination entre travailleurs serait incompatible avec la volonté des partenaires sociaux du secteur privé, qui n'étaient ni compétents, ni désireux de négocier pour le secteur public.

A.4.1. Chantal Geuens estime que, en refusant aux personnes occupées par des « établissements exerçant une activité industrielle ou commerciale ou par des établissements dispensant des soins de santé, de prophylaxie ou d'hygiène » le bénéfice de la réduction d'impôt prévue par le nouvel article 154*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992, les mots dont elle demande l'annulation créent une discrimination entre les travailleurs du secteur public soumis à la loi du 16 mars 1971 et les travailleurs du secteur privé soumis à la même loi. Elle estime que cette discrimination est d'autant plus flagrante que le chapitre V de la loi du 3 juillet 2005 a pour but d'accroître la flexibilité de l'organisation du travail et est applicable aux travailleurs du secteur public des soins de santé, comme la requérante.

Elle considère que la situation des travailleurs du secteur public des soins de santé est comparable à celle des travailleurs du secteur privé des soins de santé, puisque ces deux catégories de personnes sont particulièrement concernées par les heures supplémentaires et effectuent un travail de même nature, ce qui justifie d'ailleurs qu'elles soient également soumises à la loi du 16 mars 1971.

Selon la requérante, les travaux préparatoires de la disposition attaquée ne livrent pas de justification de la différence de traitement. Elle relève que la disposition attaquée fait écho de la volonté des partenaires sociaux, exprimée lors de la négociation d'un accord interprofessionnel, d'assurer une meilleure compétitivité en allégeant la fiscalité au profit du travailleur, mais aussi de l'employeur - par la réduction du précompte professionnel prévue par l'article 25 de la loi du 3 juillet 2005. La requérante n'aperçoit pas dans les documents parlementaires la raison qui a conduit le législateur à rendre applicables aux travailleurs occupés dans le secteur public des soins de santé les nouvelles dispositions relatives au travail supplémentaire qui visent l'accroissement de la flexibilité et non celles qui sont relatives à la réduction d'impôt précitée. Elle observe que l'exposé des motifs du projet de loi renvoie à la loi du 16 mars 1971 et à la loi du 5 décembre 1968. Elle déduit des travaux préparatoires de la loi du 15 juillet 1964 « sur la durée du travail dans les secteurs publics et privés de l'économie nationale » et de la loi du 6 juillet 1964 « sur le repos du dimanche » - qui ont été rassemblées par la loi du 16 mars 1971 - et du B.3 de l'arrêt n° 130/99 que ce n'est pas la nature du lien juridique entre le travailleur et celui qui l'occupe, mais la nature de l'activité exercée par ce dernier, qui fonde la distinction exprimée par l'article 3, § 1er, 1°, de la loi du 16 mars 1971, de sorte que la disposition attaquée semble contredire l'objectif poursuivi par cette loi. Elle ajoute que cette contradiction est d'autant plus nette que, selon les travaux préparatoires de l'article 2, § 3, 1, de la loi du 5 décembre 1968, l'exclusion des personnes occupées par les entités publiques du champ d'application de cette loi est justifiée par la circonstance qu'elles sont régies par un régime statutaire qui se prête mal au processus des conventions collectives de travail. Elle remarque au surplus que le champ d'application de cette loi peut, conformément à l'article 2, § 3, 1, alinéa 2, de cette loi, être étendu à ces personnes.

La requérante note ensuite que la différence de traitement repose sur un critère objectif : le caractère public ou privé de l'employeur des travailleurs effectuant un travail supplémentaire. Elle ajoute que les catégories comparées ne semblent pas en rapport avec l'objectif poursuivi, puisque les travailleurs du secteur public des soins de santé sont exclus alors que, comme ceux du secteur privé, ils sont soumis à la loi du 16 mars 1971 en raison de la nature de l'activité de leur employeur. Elle soutient, par ailleurs, que la réduction d'impôt ne touche pas les catégories concernées puisque l'objectif du législateur était d'exclure les activités des pouvoirs publics et que la différence de traitement ne permet pas d'atteindre l'objectif d'exclusion des activités constituant une fonction du pouvoir public.

Elle relève enfin que la disposition attaquée porte atteinte, de manière disproportionnée, aux droits des travailleurs du secteur public des soins de santé. L'objectif poursuivi pourrait, selon la requérante, être atteint de manière plus adéquate en privant de la réduction d'impôt les travailleurs occupés par un employeur exerçant une activité relative à une fonction de pouvoir public et en accordant cette réduction aux travailleurs des établissements publics exerçant les activités ou dispensant les soins visés par l'article 3, § 1er, 1^o, de la loi du 16 mars 1971. Cela permettrait de ne pas refuser le bénéfice de cette réduction d'impôt aux travailleurs du secteur public des soins de santé dont l'employeur exerce une activité similaire à celle de l'employeur des travailleurs du secteur privé. La requérante considère que l'atteinte aux droits qui résulte de la disposition attaquée est plus importante que les avantages que cette disposition procure.

A.4.2. Chantal Geuens ajoute que le chapitre V de la loi du 3 juillet 2005 - qui transpose aussi une partie de l'accord interprofessionnel 2005-2006 - s'applique aux travailleurs du secteur public des soins de santé, de sorte que la circonstance que le projet d'accord interprofessionnel 2005-2005 ne concernerait que le secteur privé ne peut justifier la différence de traitement - découlant des mots visés par le recours en annulation - entre ces travailleurs et leurs homologues du secteur privé.

Chantal Geuens précise en outre qu'elle conteste le choix d'un critère fondé sur la nature juridique - privée ou publique - de l'employeur et non le choix d'un critère de distinction fondé sur la nature de l'activité exercée. Elle en déduit que la disposition attaquée heurte l'objectif poursuivi par la loi du 16 mars 1971. Elle observe que le choix du second critère aurait aussi permis d'atteindre l'objectif poursuivi par l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005. Elle relève, à cet égard, que les services publics visent aussi la rentabilité, que le développement d'activités et la création d'emplois sont des objectifs d'intérêt général qui sont communs aux deux secteurs des soins de santé et que l'amélioration de la qualité des soins dispensés dans les établissements publics du secteur - qui résulterait de l'octroi de la réduction d'impôt précitée à leurs travailleurs - est évoquée dans l'accord interprofessionnel 2005-2006. Elle en conclut que le législateur aurait dû, comme dans l'article 3, § 1er, 1^o, de la loi du 16 mars 1971, distinguer en fonction de la nature de l'activité de l'employeur.

A.5.1. Le Conseil des ministres se demande si la requérante dans l'affaire n^o 3846 ne critique pas une différence de traitement générale entre les travailleurs du secteur public et ceux du secteur privé et une différence de traitement spécifique entre les travailleurs du secteur public des soins de santé et ceux du secteur privé.

A.5.2. Le Conseil des ministres constate que, compte tenu de l'article 2, § 3, 1, de la loi du 5 décembre 1968, les mots dont les requérants demandent l'annulation excluent du bénéfice de la réduction d'impôt instaurée par l'article 154*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992 presque tous les travailleurs du secteur public. Il ajoute que la différence de traitement entre les travailleurs du secteur public et ceux du secteur privé qui en résulte répond à la volonté du législateur, et est raisonnablement justifiée.

Le Conseil des ministres observe que le recours en annulation vise le critère de distinction sur lequel repose la différence de traitement et que celui-ci a retenu l'attention lors des travaux préparatoires de l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005. Il précise que la disposition attaquée est pertinente par rapport à l'objectif d'intérêt général poursuivi par le législateur. Il avance que les effets de cette distinction sont dans un rapport raisonnable de proportionnalité avec cet objectif. Il remarque à cet égard qu'un accord interprofessionnel propre au secteur public qui viserait l'amélioration de la compétitivité des entreprises est difficilement concevable. Le Conseil des

ministres souligne que l'article 154*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992, qui vise la réduction du coût des soixante-cinq premières heures de travail supplémentaire, transpose fidèlement l'une des mesures du projet d'accord interprofessionnel 2005-2006, destinée à renforcer la compétitivité des entreprises et à créer des emplois. Il allègue que cet objectif d'intérêt général ne peut être poursuivi que dans le secteur privé, de sorte que la mesure fiscale ne devait pas être étendue au secteur public. Le Conseil des ministres remarque à ce propos que l'objectif de rentabilité des services publics vise à rendre un service efficace à la population, alors que l'objectif du législateur est en l'espèce la « rentabilité économique » liée à la compétitivité d'entreprises en situation de concurrence, de sorte que le critère de la nature de l'activité exercée par l'employeur ne serait pas pertinent.

Le Conseil des ministres relève, au surplus, que la différence de traitement se justifie aussi raisonnablement par la différence radicale entre les priorités d'un accord interprofessionnel conclu dans le secteur privé (compétitivité et développement des entreprises, création d'emplois) et celles d'un tel accord conclu dans le secteur public (renforcement du lien statutaire, conditions de travail, réforme de la carrière des agents, bien-être au travail et formation, etc.). Il relève que les seuls aspects pécuniaires de l'accord sectoriel 2003-2004 pour la fonction publique administrative fédérale sont la suppression et la rémunération du jour de carence pour le personnel contractuel et la gratuité des transports publics.

A.5.3. Le Conseil des ministres estime que la disposition attaquée ne heurte pas l'objectif poursuivi par la loi du 16 mars 1971 et observe que les travailleurs des établissements publics de santé continuent à bénéficier du sursalaire lié au travail temporaire.

Il remarque que l'application de cette loi au personnel des établissements de santé dépendant de pouvoirs et établissements publics est une règle déjà inscrite dans la loi du 15 juillet 1964 précitée qui vise à accorder à ce personnel la même protection que celle qui est accordée au personnel des établissements privés de santé : la rémunération du travail supplémentaire, en compensation de l'effort supplémentaire imposé au travailleur. Le Conseil des ministres considère que l'objectif de la disposition attaquée est différent, qu'il n'est donc pas nécessaire d'étendre son champ d'application aux établissements de soins du secteur public et que la différence de traitement qui en résulte est justifiée. Il note, à cet égard, que la collectivité prend en charge le coût de la réalisation de cet objectif d'intérêt général, mais que l'identité de contrainte à laquelle font face les travailleurs des établissements publics et ceux des établissements privés ne justifie pas que, sans bénéficier d'un « effet de retour », la collectivité prenne en charge le coût d'un avantage purement privé accordé aux travailleurs.

Il relève que, à la différence du chapitre V de la loi du 3 juillet 2005, l'article 23 de cette loi n'a pas pour objet de modifier la loi du 16 mars 1971, de sorte qu'il n'est pas anormal que les travailleurs du secteur public des soins de santé ne profitent pas de la nouvelle réduction d'impôt. La référence à la loi du 16 mars 1971 dans la disposition attaquée n'aurait d'autre fin que de circonscrire de manière très précise le champ d'application de cette réduction d'impôt. Le Conseil des ministres allègue ensuite qu'il n'est pas pertinent de tirer argument de l'arrêt n° 130/99, puisque la différence de traitement critiquée par le recours en annulation n'est pas, comme dans cette affaire, fondée sur la nature de la fonction exercée par celui qui occupe le travailleur mais sur la seule qualité de l'employeur. Le Conseil des ministres considère aussi que l'objectif poursuivi par l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005 est différent de celui de l'article 3, § 1er, 1°, de la loi du 16 mars 1971 et que la différence entre le champ d'application du chapitre V de la loi du 3 juillet 2005 et celui de la disposition attaquée n'est pas source de contradiction et ne devait pas être justifiée, puisqu'il s'agit de deux mesures indépendantes, la première visant la protection du travailleur et l'organisation du travail en s'insérant harmonieusement dans la loi du 16 mars 1971, la seconde répondant à un intérêt économique général. Il remarque enfin que les mots visés par le recours en annulation n'ont pas pour objectif d'exclure les travailleurs du secteur public du bénéfice de la réduction d'impôt et que cette exclusion n'est que la conséquence de l'objectif poursuivi. Il rappelle que cet objectif ne peut être atteint que dans le secteur privé, ce qui explique que seules les personnes de ce secteur peuvent bénéficier de la réduction d'impôt précitée.

A.5.4. Le Conseil des ministres observe enfin que l'annulation des mots visés par le recours n'étendrait pas à l'employeur non soumis à la loi du 5 décembre 1968 le champ d'application de la mesure prévue par l'article 25 de la loi du 3 juillet 2005 qui dispense l'employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 de verser au Trésor une partie du précompte professionnel relatif aux rémunérations du travail supplémentaire. Il en déduit que cette annulation créerait une nouvelle différence de traitement qui ne serait plus justifiée au regard de l'objectif des partenaires sociaux repris par le législateur. Seuls les employeurs soumis à la loi du 5 décembre

1968 retiendraient la totalité du précompte professionnel sur les rémunérations liées au travail supplémentaire, tout en étant dispensés d'en verser une partie au Trésor, alors que tous les travailleurs bénéficieraient de la nouvelle réduction d'impôt. Une telle situation serait incompatible avec la volonté des partenaires sociaux et du législateur de répartir, de manière égale, les avantages de la mesure fiscale entre le travailleur effectuant un travail supplémentaire et son employeur. Elle serait en outre incohérente par rapport à l'objectif de lutte contre le chômage, puisque, dans le secteur public, ce sont les personnes les moins susceptibles de contribuer à la réalisation de ce but - les travailleurs - qui bénéficieraient de la nouvelle mesure fiscale.

Le Conseil des ministres estime aussi que la mesure n'est pas disproportionnée au regard de l'objectif poursuivi et qu'une extension du champ d'application de la réduction d'impôt précitée au profit des travailleurs du secteur public des soins de santé n'est pas justifiée car elle ne permettrait pas d'atteindre l'objectif poursuivi. Il se demande au surplus si une telle extension n'introduirait pas une discrimination au préjudice des autres contribuables du secteur public.

- B -

Quant à l'objet des recours

B.1.1. L'article 23 de la loi du 3 juillet 2005 « portant des dispositions diverses relatives à la concertation sociale » insère, dans le titre II, chapitre III, section première, du Code des impôts sur les revenus 1992, une sous-section IIIbis intitulée « Réduction pour rémunérations suite à la prestation de travail supplémentaire donnant droit à un sursalaire », qui comporte un article 154bis disposant :

« 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.1.2. Il ressort des développements des requêtes que les recours en annulation ne portent que sur la constitutionnalité 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 ».

Quant à l'intérêt

B.2. La Constitution et la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage imposent à toute personne physique ou morale qui introduit un recours en annulation de justifier d'un intérêt. Ne justifient de l'intérêt requis que les personnes dont la situation pourrait être affectée directement et défavorablement par la norme attaquée.

B.3.1. L'article 29 de la loi du 16 mars 1971 sur le travail, remplacé par l'article 9 de l'arrêté royal n° 225 du 7 décembre 1983 « portant des mesures en vue de la limitation du travail supplémentaire » et modifié ensuite par l'article 83 de la loi du 22 janvier 1985 « de redressement contenant des dispositions sociales », par l'article 183 de la loi-programme du 22 décembre 1989 et par l'article 12 de la loi du 10 juin 1993 « transposant certaines dispositions de l'accord interprofessionnel du 9 décembre 1992 », dispose :

« § 1er. Le travail supplémentaire est rémunéré à un montant qui dépasse de 50 p.c. au moins celui de la rémunération ordinaire. Cette majoration est portée à 100 p.c. lorsque le travail supplémentaire est effectué un dimanche ou pendant les jours de repos accordés en vertu de la législation sur les jours fériés.

§ 2. Est à considérer comme travail supplémentaire, pour l'application du présent article, tout travail effectué au-delà de 9 heures par jour ou de 40 heures par semaine, ou des limites inférieures fixées conformément à l'article 28.

Par dérogation à l'alinéa 1er, n'est pas considéré comme travail supplémentaire le travail effectué dans le respect des conditions et des limites applicables à un régime de travail visé aux articles 20, 20bis, 22, 1° et 2°, et 23.

§ 3. Le Roi peut assimiler à du travail supplémentaire certaines prestations des travailleurs à temps partiel qui n'atteignent pas les limites fixées au paragraphe précédent.

§ 4. Une convention collective de travail conclue conformément à la loi du 5 décembre 1968 sur les conventions collectives de travail et les commissions paritaires peut autoriser le remplacement du sursalaire dû en application du § 1er par un repos compensatoire complémentaire.

Dans le cadre d'une telle convention, toute heure supplémentaire donnant lieu au paiement d'un sursalaire à un taux de 50 % ouvre le droit à un repos d'au moins une demi-heure et toute heure donnant lieu au paiement d'un sursalaire à 100 % ouvre le droit à un repos d'au moins une heure ».

B.3.2. Il ressort de l'article 3, § 1er, 1°, de la loi du 16 mars 1971, modifié par l'article 2, 1°, de la loi du 4 décembre 1998 « transposant certaines dispositions de la directive 93/104/CE du 23 novembre 1993 concernant certains aspects de l'aménagement du temps de travail », que l'article 29 de la loi du 16 mars 1971 n'est pas applicable :

« aux personnes occupées par l'Etat, les provinces, les communes, les établissements publics qui en dépendent et les organismes d'intérêt public, sauf si elles sont occupées par des établissements exerçant une activité industrielle ou commerciale ou par des établissements dispensant des soins de santé, de prophylaxie ou d'hygiène ».

B.4. Les requérants sont occupés par des établissements dépendant de communes et 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. Ils se disent amenés à effectuer un travail supplémentaire au sens de l'article 29, § 2, de la même loi, qui leur donne droit au sursalaire qui rémunère ce travail.

B.5. Par les mots visés en B.1.2, la disposition attaquée réserve le bénéfice de la réduction d'impôt qu'elle instaure aux travailleurs qui sont occupés par un employeur soumis à la loi du 5 décembre 1968 sur les conventions collectives de travail et les commissions paritaires.

B.6.1. L'article 2, § 3, 1, alinéa 1er, de la loi du 5 décembre 1968, modifié par l'article 95 de la loi du 20 juillet 2005 portant des dispositions diverses, dispose :

« La présente loi ne s'applique pas :

1. aux personnes occupées par l'Etat, les Communautés, les Régions, les Commissions communautaires, les provinces, les communes, les établissements publics qui en dépendent et

les organismes d'intérêt public à l'exception de la SA Société Fédérale de Participations, de la Commission Bancaire et Financière et des Assurances, du Fonds de Participation, de l'Office National du Ducroire, de la Banque Nationale de Belgique, de la S.A. CREDIBE et de la S.A. Loterie Nationale ».

B.6.2. L'employeur des requérants n'est dès lors pas soumis à la loi du 5 décembre 1968.

B.7. Les mots visés en B.1.2 ont donc pour effet de priver les requérants de la réduction d'impôt créée par le nouvel article 154*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992, de sorte qu'ils sont susceptibles d'affecter directement et défavorablement leur situation.

B.8. Les recours sont recevables dans la mesure où les mots visés en B.1.2 ont pour effet de priver du bénéfice de cette réduction d'impôt les travailleurs occupés par un établissement public dispensant des soins de santé, de prophylaxie ou d'hygiène.

Quant au fond

B.9. Il ressort des développements des requêtes que la Cour est invitée à statuer sur la compatibilité de l'article 154*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992 - inséré par l'article 23 de la loi du 3 juillet 2005 - avec les articles 10, 11 et 172, alinéa 1er, de la Constitution, en ce qu'ils feraient 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.10. 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.11. 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.12.1. 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.12.2. 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.12.3. 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.12.4. 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.13. 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.14. Le moyen unique dans l'affaire n° 3766 et le moyen unique dans l'affaire n° 3846 ne sont pas fondés.

Par ces motifs,

la Cour

rejette les 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 28 mars 2007.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior