
COUR DE CASSATION 16 MAI 2014

CONTINUITÉ DES ENTREPRISES**Réorganisation judiciaire – Dispositions générales – Droits des créanciers – Précompte professionnel – Dettes de masse**

Aux termes de l'article 37 de la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises, dans la mesure où les créances se rapportent à des prestations effectuées à l'égard du débiteur pendant la procédure de réorganisation judiciaire, qu'elles soient issues d'engagements nouveaux du débiteur ou de contrats en cours au moment de l'ouverture de la procédure, elles sont considérées comme des dettes de masse dans une faillite ou liquidation subséquente survenue au cours de la période de réorganisation ou à l'expiration de celle-ci, dans la mesure où il y a un lien étroit entre la fin de la procédure de réorganisation et cette procédure collective.

Il ressort de la combinaison des articles 2, 1° et 3bis de la loi du 12 avril 1965 concernant la protection de la rémunération des travailleurs que la créance de rémunération – contrepartie des prestations effectuées en exécution d'un contrat de travail –, comprend les montants qui font l'objet d'une retenue par application de l'article 23 de cette loi, et que dès lors bénéficie du statut de dette de la masse, la créance de rémunération brute, dont le précompte professionnel, qui est la contrepartie de cette prestation de travail réalisée au cours de la procédure de réorganisation judiciaire.

D.J., avocat, agissant en qualité de curateur à la faillite SA Atelec / Etat belge, représenté par le ministre des Finances
Siég.: Ch. Storck (président de section), M. Regout, G. Steffens, M.-C. Ernotte et S. Geubel (conseillers)

M.P.: A. Henkes (avocat général)

Pl.: Mes M. Grégoire et F. T'Kint

Affaire: F.13.0100.F

I. La procédure devant la Cour

Le pourvoi en cassation est dirigé contre l'arrêt rendu le 14 novembre 2012 par la cour d'appel de Bruxelles.

Le 22 avril 2014, l'avocat général A. Henkes a déposé des conclusions au greffe.

Le conseiller M.-C. Ernotte a fait rapport et l'avocat général A. Henkes a été entendu en ses conclusions.

II. Le moyen de cassation

Le demandeur présente un moyen libellé dans les termes suivants:

CONTINUÏTEIT VAN DE ONDERNEMINGEN**Gerechtelijke reorganisatie – Algemene bepalingen – Rechten van de schuldeisers – Bedrijfsvoorheffing – Boedelschulden**

Krachtens artikel 37 van de wet van 31 januari 2009 betreffende de continuïteit van de ondernemingen, worden de schuldvorderingen in de mate dat ze ten aanzien van de schuldenaar beantwoorden aan prestaties uitgevoerd tijdens de procedure van gerechtelijke reorganisatie door zijn medecontractant, en ongeacht of ze voortvloeien uit nieuwe verbintenissen van de schuldenaar of uit overeenkomsten die lopen op het ogenblik van het openen van de procedure, beschouwd als boedelschulden in een navolgende vereffening of faillissement tijdens de periode van reorganisatie of na het beëindigen ervan, in zoverre er een nauwe band bestaat tussen de beëindiging van de procedure en die collectieve procedure.

Uit het onderling verband van artikelen 2, 1° en 3bis van de wet van 12 april 1965 betreffende de bescherming van het loon der werknemers, blijkt dat de schuldvordering van loon, dat de tegenprestatie vormt van de prestaties die ter uitvoering van de arbeidsovereenkomst zijn verricht, de bedragen omvat waarop, met toepassing van artikel 23 van de wet, een inhouding, waaronder de bedrijfsvoorheffing, in mindering wordt gebracht, en dat de schuldvordering van brutoloon, dat de tegenprestatie vormt van die arbeidsprestatie die tijdens de procedure van de gerechtelijke reorganisatie is verricht, bijgevolg een schuld van de boedel vormt.

Dispositions légales violées

– *article 37 de la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises;*

– *articles 270, 422 et 423, alinéas 1^{er} et 2, du Code des impôts sur les revenus 1992;*

– *articles 90 et 92 à 95 de l'arrêté royal du 27 août 1993 d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992.*

Décisions et motifs critiqués

I. L'arrêt « reçoit l'appel et le dit fondé; réforme le jugement uniquement en ce qu'il est entrepris; statuant à nouveau, dit que la créance de précompte professionnel de

159.778,69 EUR en principal est une créance de la masse; met les dépens de l'Etat belge à charge de la masse, soit 1.320 EUR (indemnité de procédure de première instance) + 1.320 EUR (indemnité de procédure d'appel) ».

L'arrêt se fonde sur les motifs selon lesquels:

« Par jugement du 9 juillet 2009, le tribunal de commerce de Nivelles déclare ouverte la procédure de réorganisation judiciaire et accorde à la société anonyme Atelec un sursis venant à échéance le 28 décembre 2009.

Le 21 décembre 2009, la faillite d'Atelec est déclarée par jugement du tribunal de commerce de Nivelles et maître J. est désigné en qualité de curateur.

L'Etat belge, administration des Finances, dépose une déclaration de créance pour la somme de 164.265,27 EUR due à titre de précompte professionnel. La déclaration indique qu'il s'agit d'une dette de la masse.

[...] L'Etat belge soutient que les dettes de précompte professionnel des troisième et quatrième trimestres 2009, enrôlés jusqu'à concurrence d'un montant de 159.778,69 EUR après l'ouverture de la procédure en réorganisation judiciaire mais non payés, constituent des dettes de la masse en vertu de l'article 37 de la loi relative à la continuité des entreprises.

[...] Il convient d'abord de relever que la position adoptée par l'administration de la taxe sur la valeur ajoutée, initialement partie devant le premier juge, ne lie en rien l'administration des contributions directes, partie appelante.

Ensuite, sous l'empire de la loi du 17 juillet 1997 relative au concordat judiciaire, l'article 44, alinéa 2, prévoyait que 'les actes accomplis par le débiteur au cours de la procédure avec la collaboration, l'autorisation ou l'assistance du commissaire au sursis sont considérés lors de la faillite comme des actes du curateur, les dettes contractées pendant le concordat étant comprises comme dettes de la masse faillie'.

Nonobstant l'utilisation par le législateur des termes 'dettes contractées', il était admis que le précompte professionnel dû pendant la période du sursis provisoire pouvait tomber dans le champ d'application de cette disposition (cf. Cass., 8 septembre 2006, R.G. C.05.0284.N; Bruxelles, 11 mars 2003, T.R.V., 2004, 52).

Les travaux préparatoires de la loi relative au concordat (Doc. parl., Chambre, n° 1406/1-93-94, p. 34) exposaient que: 'Il est important que les dettes régulièrement contractées pendant le sursis soient considérées comme dettes de la masse dans une faillite éventuelle. Le fait qu'une entreprise se trouve dans ce qui a été appelé la zone grise et les dangers que cela comporte peuvent jouer le rôle de frein sur la volonté de certains de nouer encore des relations commerciales avec le débiteur, ce qui menace d'empêcher la poursuite normale des activités de l'entreprise et compromet le but du sursis. Aussi est-il incontestablement indiqué, en tant

que stimulant et de sécurité pour les nouveaux créanciers, de donner lors d'une éventuelle faillite une certaine priorité aux dettes survenues pendant le sursis.'

Les travaux préparatoires de la loi relative à la continuité des entreprises (Doc. parl., Chambre, n° 52-0160/002, p. 63) précisent, quant à eux, en ce qui concerne l'article 37 litigieux, que: 'Pour assurer la confiance des cocontractants du débiteur, facteur essentiel pour la continuité de l'entreprise, il faut donner un droit de priorité à ce cocontractant au cas où la procédure en réorganisation serait un échec. Faute de donner de telles assurances aux contractants du débiteur, celui-ci serait confronté avec des créanciers exigeant le paiement comptant. Dans le droit du concordat de la loi du 17 juillet 1997, le contractant bénéficiait d'un super-privilege qui lui donnait la primauté par rapport à tous les créanciers du failli et ce, par le biais d'une fiction juridique qui voulait que les engagements conclus avec l'assentiment du commissaire au sursis soient considérés comme des dettes de la masse. Le commissaire au sursis n'étant plus un des organes de la procédure de réorganisation, une autre solution s'imposait. Dans le nouveau texte, les nouvelles obligations sont à considérer comme des dettes de masse dans une procédure collective subséquente. Cela renforce sans doute à un très haut degré le crédit du débiteur. Il y a pourtant une limite: ces dettes ne sont pas prioritaires sur les titulaires d'un droit réel.'

Il n'apparaît pas de ces considérations qu'en ce qui concerne la question spécifique de l'octroi du bénéfice de la qualification de dette de masse à des créances nées postérieurement à l'ouverture de la procédure de réorganisation judiciaire, le législateur ait entendu 'faire table rase du régime du concordat (...). [II] justifie la nécessité de le changer par le fait que 'le commissaire au sursis n'étant plus un des organes de la procédure de réorganisation, une autre solution s'imposait' (en ce sens, Liège, 22 mai 2012, 2011/RG/517, inédit). Il n'émet aucune réserve par rapport à la loi relative au concordat quant au 'contractant bénéficiant d'un super-privilege' ou aux 'nouvelles obligations' pouvant bénéficier du caractère de dette de masse.

Cette intention ne ressort pas davantage, en raison de la généralité de leurs termes, de la déclaration de M. Verougstraete selon laquelle 'la législation actuelle [c'est-à-dire avant la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises] présente des carences en la matière. La loi sur les faillites et la loi relative au concordat judiciaire ne sont pas suffisamment flexibles pour aider les entreprises et assurer leur continuité' ou de celle de M. Zenner pointant la suppression de la position extraordinaire de l'administration fiscale. Cette dernière déclaration se rapporte à la créance de l'administration fiscale née avant le jugement d'ouverture de la procédure de réorganisation, laquelle se voit, sous l'empire de la loi du 31 janvier 2009, qualifier de créance sursitaire ordinaire susceptible de subir un abatement dans

le cadre du plan de réorganisation (cf. Cass., 30 juin 2011, C.10.0317.F).

La créance de l'Etat visée en l'espèce n'est pas cette créance d'impôt née avant le jugement d'ouverture de la procédure en réorganisation judiciaire mentionnée par M. Zenner, mais une créance née postérieurement à l'ouverture de cette procédure.

Si, par ailleurs, le texte de l'article 37 diffère légèrement dans sa rédaction en français ('dans la mesure où les créances se rapportent à des prestations effectuées à l'égard du débiteur pendant la procédure de réorganisation judiciaire') ou en néerlandais ('in de mate dat de schuldenaar beantwoorden aan prestaties uitgevoerd tijdens de procedure van gerechtelijke reorganisatie door zijn medecontractant'), dans chacune de ces versions, le législateur de 2009 a retenu une formulation large où la condition est que la créance en cause se rapporte (beantwoordt) à des prestations effectuées par un cocontractant pendant la procédure de réorganisation judiciaire. Ces termes impliquent uniquement la nécessité d'un lien avec les prestations (en ce sens, Liège, 22 mai 2012, 2011/RG/517, inédit).

L'absence de lien contractuel entre l'administration fiscale et le débiteur ne fait donc pas obstacle à ce que, conformément aux termes de l'article 37, la créance de précompte professionnel litigieuse se rapporte [...] à des prestations effectuées à l'égard du débiteur pendant la procédure de réorganisation judiciaire et bénéficie de la qualité de dette de la masse.

Les autres conditions d'application de l'article 37 (faillite survenue au cours de la période de réorganisation, existence d'un lien étroit entre la fin de la procédure de réorganisation et la faillite) et le montant vanté par l'administration des contributions directes ne font l'objet d'aucune contestation. »

L'arrêt attaqué en déduit que:

« Il découle de ces considérations qu'il y a lieu de réformer la décision entreprise et de faire droit à la demande de l'Etat belge » et que « la créance de précompte professionnel de 159.778,69 EUR en principal est une créance de la masse ».

Griefs

1. En vertu de l'article 37 de la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises, « dans la mesure où les créances se rapportent à des prestations effectuées à l'égard du débiteur pendant la procédure de réorganisation judiciaire, qu'elles soient issues d'engagements nouveaux du débiteur ou de contrats en cours au moment de l'ouverture de la procédure, elles sont considérées comme dettes de masse dans une faillite ou liquidation subséquente survenue au cours de la période de réorganisation ou à l'expiration de celle-ci dans la mesure où il y a un lien étroit entre la fin de

la procédure de réorganisation judiciaire et cette procédure collective ».

La référence expresse à la notion de « prestations » a pour objectif de souligner que seules les dettes issues de fournitures ou de services sollicités par le débiteur pour assurer la continuité de son activité peuvent bénéficier de la protection offerte par cette disposition. En ce sens, le lien devant unir la créance et la prestation qui y est relative et a été réalisée durant la période sursitaire doit être de nature contractuelle.

Un tel libellé marque l'évolution de la matière par rapport au texte et à l'esprit de la législation antérieure. En effet, selon l'article 44, alinéa 2, de la loi du 17 juillet 1997 relative au concordat judiciaire, « les actes accomplis par le débiteur au cours de la procédure avec la collaboration, l'autorisation ou l'assistance du commissaire au sursis sont considérés lors de la faillite comme des actes du curateur, les dettes contractées pendant le concordat étant comprises comme dettes de la masse faillie », la notion d'« actes » étant expressément plus large que celle de « prestations ».

Le législateur a estimé que, « pour assurer la confiance des contractants du débiteur, facteur essentiel pour la continuité de l'entreprise, il faut donner un droit de priorité à ce contractant au cas où la procédure en réorganisation serait un échec » (Doc. parl., Chambre, n° 52-0160/002, p. 63).

Or, la notion de confiance est indépendante du droit pour le fisc de prélever le précompte professionnel. En effet, le droit de créance dont le fisc est titulaire revêt une origine purement légale en tant qu'il est fondé sur l'article 270 du Code des impôts sur les revenus 1992.

Dès lors, la dette de précompte professionnel au sens des articles 270, 422 et 423, alinéas 1^{er} et 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, 90 et 92 à 95 de l'arrêté royal du 27 août 1993 d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 ne naît pas d'une prestation au sens de la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises.

2. En l'espèce, par les motifs repris au moyen et tenus ici pour intégralement reproduits, l'arrêt commence par constater que (i) la procédure de réorganisation judiciaire a été ouverte le 9 juillet 2009; (ii) la faillite a été déclarée le 21 décembre 2009 et (iii) les dettes de précompte professionnel litigieuses sont relatives aux troisième et quatrième trimestres 2009. Ensuite, l'arrêt considère, en substance, d'une part, qu'« il n'apparaît pas que [...] le législateur ait entendu faire table rase du régime du concordat, d'autre part, que le législateur de 2009 a retenu une formulation large où la condition est que la créance en cause se rapporte (beantwoordt) à des prestations effectuées par un cocontractant pendant la procédure de réorganisation judiciaire. Ces termes impliquent uniquement la nécessité d'un lien avec les prestations ».

Ensuite, il décide que « l'absence de lien contractuel entre l'administration fiscale et le débiteur ne fait donc pas obstacle à ce que, conformément aux termes de l'article 37, la créance de précompte professionnel litigieuse se rapporte [...] à des prestations effectuées à l'égard du débiteur pendant la procédure de réorganisation judiciaire et bénéficie de la qualité de dette de la masse ».

Or, au sens de l'article 37 de la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises, une dette de précompte professionnel ne se rapporte pas à des prestations effectuées à l'égard du débiteur.

3. En conséquence, l'arrêt, qui, sur la base des considérations qui précèdent, octroie le statut de dettes de la masse aux dettes de précompte professionnel litigieuses, n'est pas légalement justifié au regard des dispositions légales visées au moyen.

III. La décision de la Cour

Le moyen ne précise pas en quoi l'arrêt violerait les articles 270, 422 et 423, alinéas 1^{er} et 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 ainsi que les articles 90 et 92 à 95 de l'arrêté royal du 27 août 1993 d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992.

Dans la mesure où il invoque ces dispositions, le moyen est irrecevable.

Pour le surplus, aux termes de l'article 37 de la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises, dans la mesure où les créances se rapportent à des prestations effectuées à l'égard du débiteur pendant la procédure de réorganisation judiciaire, qu'elles soient issues d'engagements nouveaux du débiteur ou de contrats en cours au moment de l'ouverture de la procédure, elles sont considérées comme des dettes de la masse dans une faillite ou une liquidation subséquente survenue au cours de la période de réorganisation ou à l'expiration de celle-ci, dans la mesure où il y a un lien étroit entre la fin de la procédure de réorganisation et cette procédure collective.

Il s'ensuit que constitue une dette de la masse, dans les conditions précitées, la créance à l'égard du débiteur née en con-

trepartie de la prestation qui lui a été fournie pendant la procédure de réorganisation judiciaire.

En vertu de l'article 2, 1^o, de la loi du 12 avril 1965 concernant la protection de la rémunération des travailleurs, la rémunération s'entend du salaire auquel le travailleur a droit à charge de l'employeur en raison de son engagement.

Selon l'article 3bis de cette loi, le droit au paiement de la rémunération porte sur la rémunération, avant imputation des retenues visées à l'article 23, dont notamment les retenues effectuées en vertu de la législation fiscale, de la législation relative à la sécurité sociale et en application des conventions particulières ou collectives concernant les avantages complémentaires de sécurité sociale.

Il ressort de la combinaison de ces dispositions que la créance de rémunération, contrepartie des prestations effectuées en exécution d'un contrat de travail, comprend les montants qui font l'objet d'une retenue par application de l'article 23 de la loi, dont le précompte professionnel, et que, dès lors, bénéficie du statut de dette de la masse, la créance de rémunération brute qui est la contrepartie de cette prestation de travail réalisée au cours de la procédure de réorganisation judiciaire.

Dans la mesure où il soutient que la dette de précompte professionnel afférente à la rémunération de celui qui a fourni son travail au cours de la procédure de réorganisation judiciaire ne se rapporte pas à des prestations effectuées à l'égard du débiteur au sens de l'article 37 de la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises, le moyen manque en droit.

Par ces motifs,

La Cour

Rejette le pourvoi;

Condamne le demandeur aux dépens.

Les dépens taxés à la somme de 735,06 EUR envers la partie demanderesse et à la somme de 394,98 EUR envers la partie défenderesse.

(...)

Note

Voyez l'article de S. JACMAIN et C. DE BOE dans ce numéro, p. 526.