

PACIOLI



FLASH

Le 28 novembre 2006 : matinée d'études sur la problématique des faux indépendants

Cet événement, organisé conjointement par l'I.R.E., l'I.E.C. et l'I.P.C.F., se déroulera en présence de Madame Sabine Laruelle, Ministre des Classes Moyennes et de l'Agriculture. Cette matinée aura pour thème : « Employé ou (faux) indépendant ? Une analyse sous l'angle du nouveau projet de loi ».

Vous trouverez tous les renseignements pratiques sur le site www.ipcf.be.



Apport en nature : comment déterminer la valeur d'acquisition des actions reçues en contrepartie de l'apport et à quel moment la plus-value doit-elle être considérée comme réalisée ?

1.-

Un arrêt de la Cour d'appel d'Anvers daté du 27 juin 2006 (non encore publié) est venu apporter deux importants éclaircissements en matière d'apport en nature. Le différend fiscal qui oppose la partie appelante et l'administration fiscale et qui fut soumis à la Cour d'appel concerne un apport en nature à une SA d'actions que possédait une autre SA. L'arrêt se prononce sur deux questions essentielles : quelles sont les règles qui déterminent la valeur d'acquisition en cas d'apport en nature, et quand une plus-value d'apport est-elle censée être réalisée ? L'occasion de rappeler certains principes en la matière et de faire la synthèse d'une problématique qui mêle, pour notre plus grand bonheur (et, espérons-le, pour celui de nos lecteurs), les aspects de droit comptable et de droit fiscal.

1^{ère} question : quelle est la valeur d'acquisition en cas d'apport en nature ?

2.-

Pour bien cerner cette première problématique, il convient de prendre comme point de départ l'arrêté royal portant

exécution du Code des sociétés. Cet arrêté traite de la question de la détermination de la valeur d'acquisition dans deux dispositions. L'article 39, alinéa 1^{er} de l'A.R./C.soc, qui concerne la question de la valeur des biens apportés dans les comptes de la société bénéficiaire de l'apport énonce que « la valeur d'apport correspond à la valeur conventionnelle des apports ». L'article 41, § 1^{er}, alinéa 1^{er} de l'A.R./C.soc. qui concerne la valeur d'ac-

S O M M A I R E

- **Flash** **1**
- **Apport en nature : comment déterminer la valeur d'acquisition des actions reçues en contrepartie de l'apport et à quel moment la plus-value doit-elle être considérée comme réalisée ?** **1**
- **Licenciement et motivation : la conséquence de l'acte de rupture non ou mal motivé** **5**

quisition des actions reçues en rémunération des biens apportés dans les livres de la société apporteuse dispose, quant à lui, que « *la valeur d'acquisition des participations, actions ou parts reçues en rémunération d'apports ne consistant pas en numéraire correspond à la valeur conventionnelle des biens et valeurs apportés (...). Toutefois, si cette valeur conventionnelle des biens est inférieure à la valeur de marché des biens et valeurs apportés (...), la valeur d'acquisition correspond à cette valeur de marché.* » Cette évaluation comptable de la notion de la valeur d'acquisition, qui, pour rappel, s'impose en droit fiscal en vertu du principe de la « primauté du droit comptable sur le droit fiscal sauf dérogation expresse », a pour effet que les actions qui sont reçues en contrepartie d'un apport doivent être inscrites à la valeur conventionnelle des apports ou, si cette valeur s'avère inférieure à la valeur de marché, il découle de ces principes qu'il se peut donc qu'il y ait une distorsion entre l'évaluation des biens apportés dans le chef de la société bénéficiaire et l'évaluation des actions dans le chef de la société apporteuse, puisque cette dernière évaluation ne peut jamais être inférieure à la valeur de marché des biens apportés.

3.-

Ce point de vue qui semblait assez clairement se dégager de la lecture de l'arrêté royal d'exécution du Code des sociétés a toutefois été remis en cause en 2001 par la Commission des Normes Comptables (CNC) à l'occasion d'un avis devenu célèbre par les nombreuses critiques et réactions qu'il souleva à l'époque (avis 126/18 de la CNC)⁽¹⁾. On rappellera qu'un avis de la CNC n'a pas de force obligatoire.

Cet avis peut, à notre sens, être résumé en cinq points :

1. Tant dans le chef de la société apporteuse que dans le chef de la société bénéficiaire, la valeur d'acquisition doit être identique.
2. Cette valeur correspondra à la valeur convenue entre les parties, celle-ci étant égale à la « *juste valeur* » des actions émises qui rémunèrent l'apport; c'est cette valeur et non la valeur indiquée dans l'acte d'apport qui doit être considérée comme la valeur conventionnelle.
3. La « *juste valeur* » doit se comprendre, par référence aux normes IFRS et IAS⁽²⁾, comme la valeur pour laquelle ces actions pourraient être négociées par des parties indépendantes, bien informées, qui concluent une transaction de leur plein gré.
4. S'il y a une différence entre la valeur conventionnelle et la valeur indiquée dans l'acte d'apport, cette différence sera traitée comme une prime d'émission dans les comptes de la société bénéficiaire.

(1) Avis n° 126/18 : « valeur d'acquisition en cas d'apport en nature », *Bull. CNC*, n° 47, mai 2002, p. 32 et s.

(2) Notamment IAS 32, IAS 33, IAS 38, IAS 39, IAS 40.

5. Enfin, s'il n'y a pas de contrepartie ou s'il existe un déséquilibre important entre la valeur des actions et celle des biens apportés (p. ex. donations déguisées), ce n'est plus l'avis 126/18 qui est applicable, mais bien l'avis 126/17 sur la valeur des actifs reçus à titre gratuit ou partiellement gratuit⁽³⁾. Cet avis 126/17 prévoit en ce cas qu'un résultat doit être reconnu et comptabilisé à concurrence de la « *juste valeur* » des éléments apportés.

4.-

Un court exemple permet d'illustrer les principes préconisés par la CNC : la société Alpha apporte à la société Bêta un actif d'une valeur comptable de 1.500 et d'une « *juste valeur* » de 3000. La juste valeur des actions de la société Bêta est de 50. L'apport est rémunéré par 60 actions de Bêta. Quant à la valeur conventionnelle d'apport, elle s'élève à 2.500. Si l'on suit les règles de la CNC, l'opération doit être comptabilisée comme suit :

- chez Alpha (apporteuse), les actions doivent être évaluées à leur « *juste valeur* », soit 3.000 ;
- chez Bêta (bénéficiaire), la juste valeur de l'actif sera aussi de 3000 (puisque la valeur d'acquisition doit être identique chez l'apporteuse et la bénéficiaire). Mais comme il y a une différence entre la valeur conventionnelle (3.000) et la valeur fixée dans l'acte d'apport (2.500), cette différence (500) sera portée dans les comptes de la société Bêta en tant que prime d'émission.

5.-

Cet avis ne manqua pas de susciter de nombreuses réactions et controverses doctrinales⁽⁴⁾. Certaines réactions

(3) Avis 126/17. Détermination de la valeur d'acquisition d'actifs acquis à titre gratuit ou partiellement gratuit, *Bull. CNC*, n° 47, mai 2002, p.21 et s. On notera que sur le plan fiscal, un tel avis a déjà suscité une certaine jurisprudence. Il a ainsi été jugé que constituait « un avantage » imposable le fait pour une société de faire l'objet d'un apport de titres pour un montant manifestement sous-évalué ; en l'espèce, la différence manifeste entre la valeur d'apport et la valeur courante résultait du fait que les actionnaires des deux sociétés étaient les mêmes personnes, que les actions de la société bénéficiaire furent simultanément introduites en bourse, qu'une valeur de marché importante et immédiate apparut, et que l'opération d'apport, préalablement à l'introduction en bourse, avait été réalisée par des Suédois à des fins purement fiscales, les plus-values réalisées sur titres étant taxables en Suède (Gand, 14 novembre 2002). Il nous semble par ailleurs que pareil avis constitue un outil non négligeable entre les mains du fisc dès lors qu'il se trouve en présence d'une situation dans laquelle il existe un lien quelconque entre les parties et que la transaction révèle une différence entre une valeur réelle ou « *juste valeur* » et un prix convenu. Que l'on songe par exemple à l'opération par laquelle un nu-proprétaire dirigeant d'entreprise retrouve en fin de contrat et sans déboursier un centime, la pleine propriété de l'immeuble dont sa société avait l'usufruit.

(4) Notamment, S. Van Crombrughe, « Actifs obtenus à titre gratuit, La CNC écarte les objections », *Fiscologue* n° 823, p. 6 et 7 ; E. Causin, « Evaluation et réévaluation des acquisitions à titre gratuit et onéreux », *C & FP*, 2003/3, p.117-136 ; G. Kleynen, « Le rejet de la juste valeur », *RGF*, 2002/2, p. 1 et 2 ; J. Kirkpatrick et D. Garabedian ; *Le régime fiscal des sociétés en Belgique*, Bruylant, 2003, p. 119 et 120.

sont d'ailleurs reprises par la CNC elle-même dans son avis 126/18, qui a choisi d'y répondre⁽⁵⁾. De nombreux auteurs contestent le bien-fondé des principes issus de cet avis et considèrent que la « juste valeur » ne constitue en aucune manière une méthode d'évaluation appropriée et impérative. Une des critiques les plus souvent émises et qui est, à notre sens, la plus pertinente est que cet avis s'écarte des exigences prévues par l'arrêté royal d'exécution du Code des sociétés. C'est en ce sens qu'écrivaient J. Kirkpatrick et D. Garabedian que « *les articles 39, alinéa 1^{er} et 41, § 1^{er}, alinéa 1^{er} de l'A.R./C.soc se réfèrent tous deux à la « valeur conventionnelle des apports » mais seule la seconde disposition se réfère en outre à la valeur de marché des biens apportés des biens apportés, à retenir uniquement si elle est supérieure. Cela implique que les deux notions ne sont pas synonymes* »⁽⁶⁾. L'identité des valeurs d'acquisition dans le chef de la société bénéficiaire et dans celle de la société, telle que recommandée par la CNC, pose en effet problème.

6.-

Par son arrêt du 27 juin 2006, la Cour d'appel d'Anvers a pris en considération de telles critiques. La Cour a considéré que l'avis 126/18 était contraire à l'article 41, § 1^{er}, alinéa 1^{er} de l'A.R./C.soc et ne pouvait dès lors être suivi. Pour déterminer la plus-value réalisée en cas d'apport, il convient, selon la Cour, de retourner au texte de l'article 41, § 1^{er}, alinéa 1^{er} de l'A.R./C.soc. et à la notion de « *valeur de marché* ».

S'agissant d'actions apportées, cette valeur de marché doit se comprendre comme le prix qu'un tiers indépendant aurait payé pour les actions au même moment et dans les mêmes circonstances. Pour les actions qui sont cotées en bourse, cette valeur ne soulèvera guère de difficultés, estime le juge, et il convient de s'en référer au cours de bourse. Pour les actions non cotées, il n'y a en revanche pas de méthode spécifique qui s'impose et la Cour recommande de recourir à la méthode qui exprimera le mieux la valeur économique des actions. C'est dans cette logique que le juge d'appel, dans le cas d'espèce, confie l'évaluation des actions à un réviseur d'entreprises.

2^{ème} question : un apport donne-t-il lieu à la réalisation d'une plus-value ?

7.-

Comme chacun sait, les plus-values réalisées sur actions sont exonérées (pour autant que soit satisfaite la condition de taxation de la déduction au titre de RDT article 192 du CIR). En revanche, les plus-values sur actions

qui sont simplement exprimées ne bénéficient de l'exonération qu'à condition que soit respectée la condition d'intangibilité (articles 44, § 1^{er} et 190 du CIR). Le droit comptable prescrit à cet égard que les plus-values simplement exprimées doivent faire l'objet d'une comptabilisation dans un compte du passif « plus-values de réévaluation » et y être maintenues aussi longtemps que les biens auxquels elles sont afférentes ne sont pas réalisés.⁽⁷⁾ En raison de cette différence de traitement fiscal, la question se pose de savoir si, dans le cadre d'un apport, la plus-value sur actions doit être considérée comme réalisée (et donc exonérée) ou au contraire comme seulement exprimée (et, par conséquent exonérée moyennant la condition d'intangibilité).

8.-

C'est à cette question que fut confrontée la Cour d'appel d'Anvers. Résumons en quatre points les faits de cette affaire :

1. une société avait apporté à une autre société un lot d'actions, dont la valeur comptable était de 97.635.476 BEF, et avait reçu en contrepartie 13.905.520 actions d'une valeur conventionnelle de 7,05144145 BEF, soit une valeur conventionnelle de 98.053.586 BEF ;
2. cette société apporteuse constate que la valeur de marché des actions apportées était nettement supérieure à cette valeur conventionnelle de 98.053.586 BEF ; cette valeur de marché s'élève à... 5.609.472.682 BEF ! La société décide donc d'enregistrer *dans son compte de produits* une plus-value très importante ;
3. pour la société apporteuse, *cette plus-value est réalisée* (et donc exonérée) ; pour le fisc, au contraire, seule la différence entre la valeur conventionnelle (98.053.586 BEF) et la valeur comptable des actions (97.635.476 BEF) est une plus-value réalisée et le solde, soit la plus grande part de la plus-value, est une plus-value simplement exprimée ;
4. or, comme la société a enregistré en produit cette gigantesque plus-value et n'a donc pas respecté la condition d'intangibilité en la sorte dans un compte de passif, le fisc considère que cette plus-value est imposable.

9.-

La question fondamentale qui sous-tend tout ce débat est de savoir si une plus-value est nécessairement réalisée à l'occasion d'un apport. Formulée en d'autres termes, la différence entre la valeur conventionnelle de l'apport et la valeur réelle peut-elle être considérée comme une « plus-value réalisée » par la société apporteuse. Cette question

(5) Bull. CNC, n° 47, mai 2002, p. 35 et s.

(6) J. Kirkpatrick et D. Garabedian, *op. cit.* p. 120.

(7) Article 57, § 3 A.R./C.soc.

n'est pas neuve. Les cours et tribunaux et la doctrine y ont répondu de manière fort diverses⁽⁸⁾.

La Cour d'appel de Bruxelles s'était prononcée par l'affirmative dans un arrêt du 2 décembre 1968⁽⁹⁾, considérant que l'apport d'immeubles par une société « *constituait une réalisation d'avoirs dont le prix de cession était représenté par les titres reçus en échange, titres dont la valeur vénale, au jour de l'apport, devait donner l'importance de la plus-value réalisée sur cette opération ; cette valeur vénale des titres est de toute évidence influencée par la valeur réelle des immeubles apportés* ».

Et partant de ce principe, la Cour déterminait cette valeur réelle en se fondant sur un rapport d'un expert immobilier⁽¹⁰⁾. Cette position de la Cour consiste dès lors à dire que lorsque la valeur réelle d'un nouvel élément de l'actif est supérieure à la valeur comptable de l'élément aliéné, il y aura toujours une plus-value réalisée. Pour J. Kirkpatrick, ce point de vue n'est pas défendable. Selon lui, en cas d'apport en nature d'un bien à sa valeur comptable, le bien est réalisé, mais la plus-value ne l'est pas⁽¹¹⁾.

Selon l'éminent auteur, *pour qu'une plus-value soit réalisée sur un bien, il ne suffit pas que le bien soit aliéné pour une contrepartie d'une valeur supérieure à la valeur comptable du bien aliéné ; il faut en outre que la « convention révèle la plus-value*⁽¹²⁾.

10.-

L'arrêt de la Cour d'appel d'Anvers du 27 juin 1996, s'il n'épuise certes ni le sujet ni la controverse, présente l'immense mérite d'apporter une réponse originale qui est de nature à réconcilier les thèses en présence. Selon la Cour, le droit comptable oblige, depuis l'instauration de l'arrêté royal du 3 décembre 1993 (nouvel article 41, § 1^{er}, alinéa 1^{er} de l'A.R./C.soc) à inscrire les actions acquises sous forme d'apport à la valeur de marché de l'actif apporté. Il s'ensuit que lors de l'apport, la plus-value sera toujours « révélée », comme le préconise le professeur Kirkpatrick, puisque les actions comptabilisées « révéleront » la valeur de marché de l'actif aliéné et détermineront le montant de la plus-value réalisée.

On observe donc qu'une fois encore ce sont les règles du droit comptable qui apportent une solution à ces épineuses questions fiscales et apaisent les esprits. En tout cas, si l'on accepte de suivre le raisonnement, à notre sens, pertinent de la Cour d'appel d'Anvers.

Pierre-François COPPENS

Avocat au barreau de Bruxelles (cabinet Louiselawyers)

Chargé de cours à la Chambre belge des comptables
et à l'Ephec



Licenciement et motivation : la conséquence de l'acte de rupture non ou mal motivé

A. Introduction

L'obligation ou non de motivation du congé a toujours fait l'objet de nombreux débats. En effet, les travailleurs du secteur privé s'étonnent de plus en plus du fait qu'il n'existe pas d'obligation de motivation dans l'acte de rupture.

Selon certains, cette règle serait basée principalement sur une vision dépassée de l'employeur qui serait le seul juge concernant la gestion de son entreprise. De plus, cette

question est actuellement fortement discutée à l'heure où les débats concernant le régime à appliquer aux contractuels de la fonction publique sont en pleine ébullition.

Il conviendra dès lors de préciser les situations dans lesquelles une obligation de motivation du congé sera imposée à l'employeur et les conséquences du non-respect de cette exigence.

Il est tout d'abord nécessaire de préciser certaines notions.

(8) Pour la Cour de cassation (arrêt du 14 septembre 1978, *Pas.*, 1979, I, 44), un apport institue une « fiction » selon laquelle aucune plus-value ou moins-value n'est censée avoir été réalisée lors de l'apport, arrêt cité par J. Kirkpatrick, dans *R.C.J.B.*, 1987, p. 294.

(9) *Rev. fisc.*, 1969, p. 125.

(10) Dans le même sens, note Baltus sous Cass., 3 novembre 1965, *J.P.D.F.*, p. 46 et Claeyss-Bouúaert, *Principes de l'imposition des sociétés*, n° 2.4.13., Larcier 1970, p. 67.

(11) J. Kirkpatrick, *R.C.J.B.*, 1984, p. 738.

(12) K. Kirkpatrick, *Sociétés belges par actions*, n° 46, et les arrêts cités en note : Cass. 2 juin 1964, *Pas.* I, 1039). Et l'auteur de poursuivre : « *sauf dérogation légale, la détermination du bénéfice imposable dépend de la détermination du bénéfice comptable et l'enregistrement comptable ne peut se faire que sur le fondement de documents contractuels* ».

Il échet en premier lieu de définir la notion de « congé ».

Selon la jurisprudence constante de la Cour de Cassation, le congé peut être défini comme étant « l'acte par lequel une partie notifie à l'autre qu'elle entend que le contrat d'emploi prenne fin »⁽¹³⁾. Ainsi le congé peut être émis tant par le travailleur que par l'employeur. Dans le premier cas, on parlera de « démission », dans le second de « licenciement ». Dans le cadre de la présente contribution, ne sera abordée que la motivation afférente à l'acte de licenciement.

Il conviendra ensuite de distinguer l'obligation de motivation dans le secteur public et dans le secteur privé. La question des travailleurs contractuels travaillant dans le secteur public sera également envisagée.

Enfin, il sera important d'opérer une dernière distinction entre la motivation formelle et matérielle de l'acte. La motivation formelle implique l'énonciation d'un motif dans l'acte de rupture, il s'agit donc de la légalité externe de l'acte. Alors que la motivation matérielle ou substantielle, fait appel à la légalité interne de l'acte soit l'existence d'un motif dans la décision même⁽¹⁴⁾. C'est de l'obligation de motivation formelle qu'il s'agira d'étudier ici.

B. Obligation de motivation dans le secteur privé

– Principe : pas d'obligation de motivation

La loi du 3 juillet 1978 régit les relations de travail dans le secteur privé. Aucune obligation de motivation du congé n'y figure⁽¹⁵⁾. L'article 32 indique seulement que le contrat de travail peut prendre fin par la volonté d'une des parties. Ainsi, la règle générale est que l'employeur ne doit pas motiver l'acte de licenciement.

Cette absence de motivation s'explique juridiquement par l'imprégnation du pouvoir de résiliation dans la matière de la rupture du contrat⁽¹⁶⁾. Elle tend aussi à préserver la liberté individuelle de chacune des parties de rester ou non liée à son cocontractant. On considère généralement que ce pouvoir de résiliation appartient d'autant plus à l'employeur étant propriétaire et responsable de ses moyens de

production. Ce dernier est donc jugé être la personne la plus apte à organiser les ressources de son entreprise.

– Limitations au principe de l'absence d'obligation de motivation du congé

Ce principe général d'absence de motivation du congé n'est pas absolu. Certaines limitations existent afin de ne pas rendre ce droit de rupture arbitraire. Il est dans certains cas exigé que l'employeur justifie sa décision en énonçant les motifs qui l'ont poussé au licenciement. Il s'agit des hypothèses de licenciement pour motif grave, de licenciement abusif et de licenciement des travailleurs protégés.

*** Licenciement pour motif grave**

L'employeur peut notifier le congé sans préavis ni indemnité, pour motif grave, lorsque l'employeur considère que la collaboration professionnelle avec le travailleur est rendue immédiatement et définitivement impossible (article 35 de la loi de 1978).

Les éléments constitutifs du motif grave sont « *la faute du cocontractant, le caractère grave de celle-ci et l'impossibilité immédiate et définitive de poursuivre les relations de travail, cette impossibilité étant identifiée à la perte de confiance* » (C. trav. Liège, 26/7/1995, *J.T.T.*, 1995, p. 495). Constituent un motif grave « *des manquements qui traduisent une désinvolture délibérée ou un manque de conscience professionnelle flagrant attendu d'une personne exerçant des fonctions à responsabilité, qui révèlent des précédents manquements dissimulés ou encore qui sont le reflet d'une insubordination manifeste pour autant que l'ordre donné soit légitime et émane d'une personne habilitée à le donner* ». Par opposition, de simples négligences, voire une certaine incompétence ne peuvent justifier un licenciement pour motif grave⁽¹⁷⁾.

La procédure du licenciement pour motif grave constitue une limitation à l'absence de motivation formelle en ce que l'employeur peut être appelé à préciser ce qui a constitué le motif grave à la base de sa décision de rupture. Néanmoins, cet exposé des motifs intervient seulement si le destinataire de l'acte conteste ce motif grave. Le pouvoir judiciaire procédera donc à un contrôle *a posteriori* de l'exactitude des faits et de leur qualification par l'employeur⁽¹⁸⁾.

*** Le licenciement abusif et la théorie de l'abus de droit**

Si les parties au contrat de travail détiennent ce pouvoir de rupture, il s'entend qu'elles ne puissent pas en abuser.

(13) Pour les références et développements, cf. W. Van Eeckhoutte et V. Neuprez, « Compendium de droit social », 2005-2006, t. 2, p. 1552 et suiv.

(14) « Une terre du droit du travail : les services publics », Actes du colloque organisé à Genval le 10.11.2005 par la Conférence du jeune barreau de Nivelles, p. 353.

(15) Néanmoins, le congé moyennant préavis doit respecter certaines règles de formes précisées à l'article 37, §1 de la loi de 1978 (début et durée du préavis ainsi que le mode spécifique de notification).

(16) B. Paternostre, « Les protections contre le licenciement : essai de synthèse », *Orientations*, mai 2005, p. 1.

(17) CT Liège, sect. Namur, 13^e ch., 22/2/2004, RG 7333/03.

(18) J. Clesse, « Congé et contrat de travail », Ed. Coll. scient. Fac. Droit de Liège, p. 159.

La théorie de l'abus de droit vise à contrôler la faculté de l'employeur de rompre unilatéralement le contrat⁽¹⁹⁾. Une distinction doit être opérée entre le licenciement du personnel ouvrier et employé.

En cas de licenciement d'un membre du personnel ouvrier, il convient de se référer au concept de « licenciement abusif » repris dans l'article 63 de la loi du 3 juillet 1978 relative au contrat de travail.

Cet article définit, dans son premier alinéa, ce que constitue un licenciement abusif : « *le licenciement d'un ouvrier engagé pour une durée indéterminée effectué pour des motifs qui n'ont aucun lien avec l'aptitude ou la conduite de l'ouvrier ou qui ne sont pas fondés sur les nécessités du fonctionnement de l'entreprise, de l'établissement ou du service* ». Le même article prévoit également un renversement de la charge de la preuve dans le cas où survient une contestation. Il reviendra à l'employeur de prouver les motifs du licenciement et donc de motiver formellement, *a posteriori*, sa décision de rupture⁽²⁰⁾.

Ainsi, il ne s'agit pas d'une obligation de motivation formelle du congé mais plutôt d'une obligation indirecte de motiver ce congé⁽²¹⁾.

Quant aux employés, c'est l'article 1134 du Code civil et la théorie de l'abus de droit sur lequel elle se fonde qui s'appliquent. En effet, les employés ne disposent pas, comme les ouvriers, d'un article spécifique concernant le licenciement abusif. Ainsi, aucun renversement de la charge de la preuve ne s'applique pour eux. Ils doivent donc prouver la faute, le dommage et le lien causal, étant entendu que le licenciement ne constitue pas en soi un acte fautif.

Pour ces deux catégories de travailleurs, il est de jurisprudence constante que l'absence de motivation du congé ne constitue pas une faute de l'employeur⁽²²⁾. En effet, selon la Cour du travail de Liège, « *le caractère abusif du licenciement d'un employé ne se déduit ni de l'absence de motivation de celui-ci ni, le cas échéant, de l'inexactitude du motif invoqué mais des circonstances dans lesquelles il intervient* »⁽²³⁾.

(19) J. Clesse, « Congé et contrat de travail », Ed. Coll. scient. Fac. Droit de Liège, p. 161.

(20) Art. 63, al. 2 de la loi du 3 juillet 1978 relative au contrat de travail.

(21) S. Gilson, « L'absence de motivation formelle du congé, une règle en sursis ? », *Orientations*, avril 2006, p. 11.

(22) S. Gilson, *op. cit.*, p. 10.

(23) CT Liège, 4^e ch., 3/11/1994, R.G. 21.484 ; CT Liège, sect. Namur, 22/6/2004, RG 7463/2003.

* *Les travailleurs protégés*

Par l'effet de nombreuses lois, arrêtés royaux ou conventions collectives de travail, des limitations ou des interdictions de licenciement concernent certains travailleurs, qu'on qualifie généralement de « travailleurs protégés »⁽²⁴⁾. Il ne s'agit en fait que de fausses interdictions ou limitations de licenciements. En effet, l'employeur dispose toujours pour ces travailleurs de son pouvoir de résiliation mais le montant des indemnités de rupture est plus élevé pour ces travailleurs.

Ici encore, il ne s'agit pas d'une obligation de motivation formelle du congé mais d'une obligation de motivation qui sera examinée *a posteriori* par la juridiction compétente en cas de contestation. Néanmoins, dans de rares cas, il est exigé que l'employeur obtienne une autorisation pour licencier, ce qui entraînera donc un contrôle *a priori* des motifs de licenciement.

– Sanctions de l'absence de motivation dans la décision de licenciement

Au regard du principe de non motivation du congé dans le secteur privé, aucune sanction ne peut être demandée lorsqu'elle se base exclusivement sur cette absence de motivation.

Lorsque l'employeur évoque un motif grave mais qu'il ne parvient pas à le motiver, on considérera que l'employeur est en tort d'avoir indûment privé le travailleur d'un délai de préavis. L'employeur sera donc condamné à verser une indemnité compensatoire de préavis.

Il conviendra par ailleurs d'examiner les sanctions applicables en cas de licenciement abusif, étant entendu que la situation est indifférente, s'agissant du personnel ouvrier ou employé.

Pour les ouvriers, l'article 63 de la loi de 1978 prévoit que « *l'employeur qui licencie abusivement un ouvrier engagé pour une durée indéterminée est tenu de payer à cet ouvrier une indemnité correspondant à la rémunération de six mois, sauf si une autre indemnisation est prévue par une convention collective de travail rendue obligatoire par le Roi* ». Cette disposition s'appliquant indépendamment du fait que l'ouvrier ait été licencié avec ou sans préavis.

(24) Il s'agit, par exemple, des travailleurs exerçant une fonction représentative de leurs pairs auprès du Conseil d'entreprise, de la délégation syndicale ou bien possédant un mandat politique. Il existe également des protections qui ont trait au respect de la vie privée des travailleurs, lorsque ceux-ci sont, par exemple, en congé parental, de maternité ou en crédit-temps.

Dans le cas du licenciement abusif d'un employé, celui-ci obtiendra des dommages et intérêts pour abus de droit de licenciement à condition qu'il apporte la preuve d'une faute de l'employeur et d'un dommage distinct de la rupture du contrat de travail.

Enfin, lorsqu'il est constaté une absence de motivation valable justifiant le licenciement d'un travailleur protégé au-delà des procédures juridictionnelles préalables, la rupture pourra être considérée comme étant irrégulière et l'employeur pourra être condamné à de lourdes sanctions financières.

C. Obligation de motivation dans le secteur public

Le secteur public connaît un régime différent en matière de motivation de congé, par l'application de la loi du 29 juillet 1991 concernant la motivation des actes administratifs.

Les actes administratifs qui rentrent dans le champ d'application de la loi doivent faire l'objet d'une motivation formelle. L'article 3 précise que « *la motivation exigée consiste en l'indication, dans l'acte, des considérations de droit et de fait servant de fondement à la décision* ». Il ajoute aussi que cette motivation doit être adéquate.

L'acte administratif nécessitant une motivation formelle doit remplir plusieurs conditions. Celui-ci doit être unilatéral, de portée individuelle, doit émaner d'une autorité administrative⁽²⁵⁾ et avoir pour but la production d'effets juridiques à l'égard d'un ou de plusieurs administrés ou d'une autre autorité administrative⁽²⁶⁾. Le congé délivré par l'administration à un travailleur sous statut constitue donc bien un acte administratif visé par la loi.

Ainsi, selon une jurisprudence constante du Conseil d'Etat, des explications données *a posteriori* ne peuvent suppléer à l'absence de motivation (C.E., 9/10/2002, n° 111.229 ; C.E., 24/2/2003, n° 116.322 ; C.E., 11/4/2003, n° 118.276). De même, seuls les motifs qui figurent dans l'acte administratif sont valables. L'administration ne pourra donc pas recourir à d'autres motifs que ceux figurant sur l'acte administratif de rupture pour justifier le licenciement.

(25) La notion d'autorité administrative comprend le pouvoir exécutif, les organismes paraétatiques, les provinces, les communes et leurs agglomérations ainsi que les personnes privées chargées d'une mission de service public et dotées des droits de la puissance publique.

(26) Art. 1^{er}, § 1^{er} de la loi du 29 juillet 1991.

– Sanctions de l'absence de motivation dans la décision de licenciement

L'absence de motivation formelle d'un acte administratif peut entraîner l'annulation, non seulement de la mesure administrative mais aussi de tout ce qui a été fait en vue de son exécution⁽²⁷⁾.

– Cas particulier des contractuels travaillant dans la fonction publique : remise en cause de l'absence d'obligation de motivation

Ce cas particulier fait place à l'affrontement entre la théorie contractuelle et institutionnelle du licenciement.

Le principe même de l'obligation de motivation suscite de nombreuses controverses.

Une certaine partie de la jurisprudence considère qu'il y a une obligation de motivation du congé. Par exemple, il a été jugé en 2000 que « *l'acte par lequel une autorité administrative décide de licencier un travailleur sous contrat de travail au sens de la loi du 3 juillet 1978 répond en tout point aux critères énoncés par l'article 1^{er} de la loi du 29 juillet 1991* » et que « *l'on ne voit pas pourquoi un tel acte échapperait à l'obligation de motivation formelle des actes administratifs* »⁽²⁸⁾.

D'autres jugements et arrêts des juridictions du travail partagent cet avis d'obligation de motivation du congé lorsqu'il est adressé à des agents contractuels employés par l'administration⁽²⁹⁾.

Une autre partie de la jurisprudence considère au contraire que le congé adressé à un contractuel employé dans l'administration publique ne doit pas contenir de motivation formelle. Cette jurisprudence se base sur le fait que le contrat n'est pas un acte unilatéral et que donc, les actes qui interviennent dans le cours de l'exécution du contrat échappent à l'emprise de la loi du 29 juillet 1991⁽³⁰⁾. Cette opinion est également partagée par une partie de la doctrine néerlandophone⁽³¹⁾.

(27) « Une terre du droit du travail : les services publics », Actes du colloque organisé à Genval le 10.11.2005 par la Conférence du jeune barreau de Nivelles, p. 363.

(28) TT Bruxelles, 12/01/2000, 24^e ch., RG n° 96.197/95.

(29) TT Bruxelles, 30/10/2000, *J.T.T.*, 2002, p. 52-53 ; CT Bruxelles, 26/11/2002, *Chron. D.S.*, 2003, p. 458 et suiv. ; CT Bruxelles, 10/12/2003, *J.T.T.*, 2005, p. 185.

(30) M. PÂQUES et G. PARTSCH, « L'hypothèse du contrat dans la fonction publique locale », *R.D.S.*, 1996, p. 39.

(31) W. RAUWS, « Aansprakelijkheid en tuchtregeling voor contractuelen bij de overheid », in M. DE VOS et I. PLETS, « Contractuele tewerkstelling in de overheid », die Keure, 2005, p. 149-151.

En ce qui concerne la sanction applicable, celle-ci dépendra de l'application soit des règles du droit du travail, soit de celles de droit administratif. Néanmoins, en tout état de cause, le Conseil d'Etat ne s'estime pas compétent pour juger ce type de contentieux. En effet, le Conseil d'Etat, en accord avec la jurisprudence de la Cour de Cassation⁽³²⁾, décline sa compétence pour ce type de litiges, au profit des juridictions du travail⁽³³⁾.

Pour certains, la sanction ira jusqu'à la réintégration du travailleur concerné.

Une tranche plus importante de la doctrine estime par contre que l'absence de motivation se résoudrait par l'octroi de dommages et intérêts complémentaires.

La matière est fortement controversée.

(32) Cass., 17/11/1994, *Chron. D.S.*, 1995, p. 124.

(33) CE., 8/6/1973, n°15.908, *Jadot, Rec. Arr.*, 1973, p. 436.

D. Conclusion

L'intensité de l'obligation de motivation doit s'analyser à l'aune du caractère privé ou public de l'employeur.

Dans le secteur privé, il n'y pas, comme tel, d'obligation de motivation. L'employeur avisé sera cependant attentif à une motivation correcte de l'acte de congé, à tout le moins en ce qui concerne le personnel ouvrier.

En ce qui concerne par contre le secteur public, dans l'état actuel de la controverse doctrinale et jurisprudentielle, l'acte de congé doit, par précaution et prudence, être motivé à suffisance, sous peine de subir une demande de réintégration et/ou de dommages et intérêts de la part du travailleur concerné.

En conclusion, le plus grand soin doit être apporté dans l'acte de rupture, surtout lorsqu'il s'agit d'un travailleur dit « protégé ».

Michel STRONGYLOS

Erratum

Une erreur s'est glissée dans l'article sur la « T.V.A. – Régime des syndics d'immeubles » paru dans le *Pacioli* n° 216. Dans le point 5.2.2., page 7 – *Remarques* 1, il faut arrondir à la dizaine supérieure (et non pas à l'unité supérieure comme indiqué). Nous prions nos lecteurs de bien vouloir nous en excuser.

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable** : Marcel-Jean PAQUET, I.P.C.F. – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail : info@ipcf.be, URL : <http://www.ipcf.be> **Rédaction** : Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Marcel-Jean PAQUET, Joseph PATTYN. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

RÉALISÉE EN COLLABORATION AVEC KLUWER – WWW.KLUWER.BE