Nederlandse tekst (titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973).

RAAD VAN STATE, AFDELING ADMINISTRATIE.

A R R E S T

Nr. 76.718 van 28 oktober 1998

A. 64.013/VI-14.338
A. 69.989/VI-13.357

In zake : **1. de vereniging zonder winstoogmerk "Nationale federatie der zagerijen",**

2. de vereniging zonder winstoogmerk "Fédération belge des Exploitants forestiers et des marchands de bois de mine et de papeterie", afgekort als "FEDEMAR",

3. de naamloze vennootschap "EBRAFOR".

4. DAUTREMONT Jacky,

die woonplaats hebben gekozen bij
Mr. Jacqueline OOSTERBOSCH,
advocaat,
boulevard E. de Laveleye 14
4020 Luik,

tegen :

de Provincie Luxemburg,

die woonplaats heeft gekozen bij
Mr. Thomas DELAHAYE, advocaat,
Tenbosstraat 32
1000 Brussel.

DE RAAD VAN STATE, VIe KAMER,

Gezien het op 9 juni 1995 ingediende verzoekschrift, waarbij de vereniging zonder winstoogmerk "Nationale federatie der zagerijen", de

vereniging zonder winstoogmerk "Fédération nationale des exploitants forestiers et des marchands de bois de mine et de papeterie", de naamloze vennootschap "EBRAFOR" en Jacky DAUTREMONT de nietigverklaring vorderen van het besluit van de provincieraad van Luxemburg van 30 januari 1995 waarbij "voor 1995 een directe provinciebelasting op de exploitatie van beboste oppervlakten gevestigd wordt";

Gezien het op 23 juli 1996 ingediende verzoekschrift, waarbij de vereniging zonder winstoogmerk "Nationale federatie der zagerijen", de vereniging zonder winstoogmerk "Fédération belge des exploitants forestiers et des marchands de bois de mine et de papeterie" en de N.V. "EBRAFOR" de nietig-verklaring vorderen van het besluit van dezelfde provincieraad van 27 oktober 1995 "tot wijziging voor 1996" van de voornoemde belasting;

Gelet op arrest nr. 55.550 van 29 september 1995 waarbij de vordering tot schorsing van de tenuitvoerlegging van het bewuste besluit van 30 januari 1995 wordt afgewezen;

Gezien de regelmatig uitgewisselde memories van antwoord en van wederantwoord;

Gezien het verslag van de heer GILLIAUX, auditeur bij de Raad van State;

Gelet op de beschikking van 23 december 1997, waarbij de neerlegging van de dossiers en de verslagen ter griffie wordt gelast;

Gelet op de kennisgeving van de verslagen aan de partijen en gezien de laatste memories;

Gelet op de beschikking van 20 augustus 1998, waarvan aan de partijen kennis is gegeven en waarbij wordt bepaald dat de zaak voorkomt op de terechtzitting van 21 oktober 1998;

Gehoord het verslag van de heer CLOSSET, kamervoorzitter;

Gehoord de opmerkingen van Mr. OOSTERBOSCH, advocaat, die voor de verzoekende partijen verschijnt, en van Mr. LAMBOT, loco Mr. DELAHAYE, advocaat, die voor de verwerende partij verschijnt;

Gehoord het andersluidend advies van de heer GILLIAUX, auditeur bij de Raad van State;

Gelet op titel VI, hoofdstuk II, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;

Overwegende dat met het oog op de vergadering van de provincieraad van Luxemburg van 30 januari 1995, de bestendige deputatie van die raad het volgende verslag heeft opgemaakt betreffende de invoering van een belasting op de exploitatie van beboste oppervlakten van de provincie :

" Vanaf het begrotingsjaar 1961 heeft de provincie een belasting op de beboste oppervlakten van 10 frank per hectare ten laste van de eigenaars geïnd.

Om het begrotingsevenwicht te behouden, werd voor het begrotingsjaar 1962 de belasting op 40 frank gebracht.

Aangezien de inventarisatie van die belasting moeilijk verliep, verving de provincieraad ze vanaf het begrotingsjaar 1964 door een belasting op de geëxploiteerde bossen. Die laatste verordening werd gedurende 30 jaar zonder inhoudelijke wijzigingen jaarlijks goedgekeurd.

De aanslagvoet bedroeg 2 pct. tot 1973, 3 pct. tot 1975, 4 pct. tot 1980, 5 pct. tot 1983 en 6 pct. vanaf 1984.

Eerst werden dus de eigenaars belast, los van enige exploitatie, en dan de kopers of eigenaars-exploitanten van hout op stam. De directe belasting was een indirecte belasting geworden.

Er dient te worden op gewezen dat alle Waalse provincies sindsdien dezelfde verordening hebben aangenomen en toegepast, waarbij de verschillen alleen op de wijzen van inning betrekking hadden.

De belasting op de geëxploiteerde bossen heeft gedurende 3 decennia zeer weinig problemen doen rijzen.

Er werden uitsluitend beroepen over feitenkwesties ingesteld in verband met een zeer klein percentage van de inkohieringen.

Het arrest van het hof van beroep te Luik van 5 januari 1994 schiep verwondering, want tot dan had geen enkele belastingplichtige het principe zelf van de belasting aangevochten, en nog minder de hoven van beroep te Bergen en Luik, naar aanleiding van beroepen ingesteld tegen beslissingen van de bestendige deputaties, optredend als administratieve rechtscolleges.

In de onderhavige zaak, die op zichzelf vrij alledaags is, heeft het hof van beroep ambtshalve de vraag opgeworpen of de belasting wettig was. Het hof heeft immers geoordeeld dat zulk een belasting op de exploitatie van bossen aan de verbruiker doorberekend werd, een element van de prijs was, en derhalve, als indirecte belasting, een octrooirecht vormde.

Het hof heeft verder geoordeeld dat provinciale octrooirechten verboden zijn, al heeft, in tegenstelling tot de gemeenteoctrooien, geen enkele wetsbepaling de provincies verboden octrooirechten te heffen, zoals de Raad van State concludeerde in een arrest van 11 mei 1978 betreffende een door de provincie Henegouwen geheven taks op het verspreiden van reclamecatalogi, -bladen, -folders en -kaarten.

Het hof van beroep was van zijn kant van oordeel dat de wet van 18 juli 1860 houdende afschaffing van de gemeenteoctrooien de uitdrukking van een algemeen rechtsbeginsel was.

Het hof beval derhalve op deze rechtsgrond de ontheffing van de omstreden belasting.

Hoewel de beslissing van het hof van beroep slechts een relatieve waarde heeft, namelijk dat ze specifiek van toepassing is op de omstreden belasting, doordat de verordening in casu niet in het geding was omdat ze door de Raad van State niet meer kon worden nietig verklaard (het ging om de verordening die voor het jaar 1987 aangenomen was), was het duidelijk dat het arrest een standaardarrest zou worden voor de belastingen waarvan de reclamatietermijn niet verstreken is.

De bestendige deputatie stelde dan ook beroep in bij het Hof van Cassatie, dat zich niet aansloot bij de argumenten van de provincie en het standpunt van het hof van beroep bevestigde. Er dient te worden aangenomen dat een omkering van de rechtspraak, zelfs door een ander hof van beroep, thans onwaarschijnlijk is en dat het geen zin heeft om de verordening voor het jaar 1995 in haar omstreden vorm aan te nemen.

Het is inderdaad zo dat, al is de tot 1994 van kracht zijnde belasting volgens de rechtspraak een indirecte belasting die als een octrooi beschouwd wordt, die belasting uit een economisch oogpunt over het algemeen niet aan de eindverbruiker doorberekend werd. Die vaststelling geldt voor alle grondstoffen. De prijs wordt vastgesteld op de laatste markt, namelijk die van de eindverbruiker, door het spel van vraag en aanbod.

De prijs op de andere markten die voorafgaan, wordt bepaald ten opzichte van de markt die ons aanbelangt, namelijk die van de grondstoffen. Het al dan niet bestaan van belastingen heeft weinig invloed op het proces van prijsbepaling voor het afgewerkte product, doordat uit een economisch oogpunt de kosten van de belasting aan de bezitter van de grondstoffen wordt doorberekend.

Die redenering is niet gevolgd door de twee rechtbanken die, in rechte, de indirecte aard van de belasting hebben aangevochten, een kenmerk dat wij niet hadden betwist.

Ervan afzien die belasting te heffen is vanzelfsprekend niet realistisch uit een budgettair oogpunt. Voor 1994 hebben wij reeds meer dan 140 miljoen frank ingekohierd, of bijna 300 opcentiemen boven de onroerende voorheffing.

Met onze raadgevingen hebben wij u een belasting willen voorstellen die niet meer als onwettig kan worden beschouwd, noch door de Raad van State, op basis van een beroep tot nietigverklaring, noch door het hof van beroep of het Hof van Cassatie, op grond van een specifiek beroep.

Er diende dus rekening te worden gehouden met de lering van de voormelde arresten, namelijk dat het erom gaat een belasting te vestigen die geen octrooi is en in het latere handelsverkeer niet voelbaar is.

Zulk een belasting in zulk een aangelegenheid kon alleen een directe belasting zijn en geheven worden op de exploitatie zelf, met terzijdestelling van enig rechtstreeks verband met de verkoop van hout.

In dit verband kan worden verwezen naar het Hof van Cassatie zelf, dat in een arrest van 14 oktober 1971 erop wees dat de belastingen op geëxploiteerde, verkochte of omgevormde goederen directe belastingen zijn wanneer ze "de belastingplichtigen treffen die deze ontginnen, op grond van de evenredige omvang van hun activiteit in de provincie door hoeveelheden water te winnen die de door de provincieoverheid vastgestelde grens overschrijden" (Arr. Cass. 1972, 167).

Volgens de bewoordingen zelf van de verweerder in cassatie, dat is de verwerende partij in de zaak die ons aanbelangt, "kan hij gewis aannemen dat een belasting die geheven wordt op de hoeveelheid gekapt hout een directe belasting is, in zoverre de hoeveelheid hout beschouwd wordt als de aanwijzing van een bepaald volume van economische activiteit".

De verwerende partij voerde in dit verband trouwens de rechtspraak van de Raad van State aan (23 maart 1969, Arr. R.v.St. 1969, nr. 13.470, en 13 juni 1974, Arr. R.v.St. 1976, nrs. 16.473 en 16.474).

Een ander arrest van de Raad van State is interessant wat betreft de wettigheid van een directe belasting op de exploitatie. Het heeft betrekking op de belasting van de provincie Henegouwen op de waterwinningen. Een van de overwegingen ervan is als volgt gesteld : "Overwegende dat de omstreden belasting niet geheven wordt op afzonderlijk beschouwde waterwinningen, maar op een situatie die uit de aard der zaak blijvend is, aangezien het gaat om een geheel van verrichtingen die gespreid zijn over een bepaalde periode; dat de provincie die belasting als een directe quotiteitsbelasting mocht bestempelen zonder aan die notie afbreuk te doen; dat het bijgevolg noch om een octrooi, noch om een andere indirecte belasting gaat".

Het laat zich aanzien dat, opdat de belasting wettig zou zijn, geopteerd dient te worden voor een directe belasting.

Tot staving van die stelling citeer ik nog een uittreksel uit de memorie van antwoord van de verweerder in cassatie : "Het door de Raad van State (in een andere zaak) in aanmerking genomen criterium van de samenvoeging van de hoeveelheden is volkomen relevant. Die samenvoeging is immers vereist als bewijs van een economische activiteit die de reële grondslag van de belasting vormt en waarop in wezen de directe aard ervan berust, aangezien die belasting alleen toegepast kan worden op het bedrijf dat het bewuste product exploiteert, namelijk een handel, ambacht of nijverheid".

In de nieuwe verordening moet dus, in tegenstelling tot de oude, een situatie met een bepaalde bestendigheid beoogd worden, namelijk een bosbouwbedrijf, waarbij dient te worden vermeden dat de belasting betrekking heeft op een afzonderlijke handeling die los van de industriële context wordt gezien.

De belasting die de bestendige depuatie aan de Raad voorstelt, is dus een directe quotiteitsbelasting op de bosexploitatie op het grondgebied van de provincie.

Die belasting is van dezelfde aard als de door andere provincies toegepaste en door de Raad van State verschillende malen geldig verklaarde belasting op de waterwinningen (zie supra).

Het gaat om een belasting die jaarlijks geheven wordt op de ondernemingen die uit onze bossen hout winnen, waarbij rekening gehouden wordt met de omvang van hun activiteit gedurende het aanslagjaar.

De belasting wordt dus ineens per begrotingsjaar ingekohierd, op basis van de gewonnen hoeveelheden hout, geraamd tegen de handelsprijs.

Benevens de jaarlijkse aangifte waartoe de exploitanten verplicht zijn, zijn de kopers en verkopers ertoe gehouden de provinciale overheid van hun verrichtingen in kennis te stellen, welke kennisgeving geldt als (weerlegbaar) vermoeden van de exploitatie, de hoeveelheid en de waarde van het hout (op stam) dat gedurende het aanslagjaar gekapt is.

Bij elke kapping zal dus niet meer systematisch geïnd worden.

Doordat de belasting niet vóór het einde van het aanslagjaar mag worden ingekohierd, rijst er een probleem van kasmiddelen. Om dit te verhelpen, is in het ontwerp bepaald dat de exploitant voorafbetalingen

kan doen tegen een lagere aanslagvoet, zodat zowel de exploitant als de provincie er hun gading in vinden.

De aanslagvoet was in de oude verordening vastgesteld op 8 pct., een percentage dat teruggebracht werd tot 6 pct. in geval van aangiften vóór het einde van de maand volgend op de exploitatie.

Het gewest geeft ons uitzonderlijk, en voor één jaar, de toestemming om de aanslagvoet met 2 pct. te verhogen, wat de percentages respectievelijk op 10 en 8 pct. brengt, om het nadeel op te vangen dat berokkend wordt door de bezwaarschriften die naar aanleiding van het arrest van het Hof van Cassatie ingediend zijn.

De nieuwe verordening is voorbereid in nauwe samenwerking met de andere Waalse provincies, die erbij betrokken zijn. Ze zouden dus de verordening die ze juist hadden goedgekeurd kunnen intrekken (of de toezichthoudende overheid zou ze kunnen vernietigen) en een soortgelijke tekst als de onze opstellen";

dat de provincieraad, op diezelfde 30 januari 1995, het volgende besluit aangenomen heeft dat de handeling vormt die met het beroep A. 64.013/VI-14.338 bestreden wordt en die in het bestuursmemoriaal van de provincie van 13 april 1995 bekendgemaakt werd :

" Gelet op de provinciewet, inzonderheid op de artikelen 66, 85, 86, 88, 117 en 118;

Gelet op de wet van 9 juli 1982 tot vervanging van artikel 16 van de gewone wet van 9 augustus 1980 tot hervorming der instellingen;

Gelet op artikel 41 van de Grondwet, waarbij aan de provincieraden de bevoegdheid toegekend wordt om de uitsluitend provinciale belangen te regelen volgens de beginselen bij de Grondwet vastgesteld;

Gelet op artikel 162 van de Grondwet, waarbij aan de provincieraden de bevoegdheid wordt toegekend voor alles wat van provinciaal belang is, behoudens goedkeuring van hun handelingen in de gevallen en op de wijze bij de wet bepaald;

Overwegende dat noch de Grondwet, noch de wet het domein van de provinciale belangen globaal omschreven hebben; dat van provinciaal belang zijn iedere activiteit en iedere zaak die de provinciale overheden menen zich te moeten toeschrijven, in zoverre die door de Grondwet of de wet niet uitsluitend aan een andere overheid voorbehouden zijn;

Dat hieruit voortvloeit dat de wetgever volledig vrij is om de omvang van de provinciale belangen te beperken door bepaalde aangelegenheden aan zich te houden of aan een andere overheid toe te vertrouwen, maar dat onder dat voorbehoud de provinciale overheden op welk gebied ook mogen optreden;

Gelet op de omschrijving van het Hof van Cassatie (12 oktober 1954, Arr. Verbr., 1955, 69), dat "De belasting (...) een heffing uit(maakt) die op grond van hun gezag, door de Staat, de provincies of de gemeenten verricht wordt op de geldmiddelen van zowel de publiekrechtelijke als privaatrechtelijke personen, van vennootschappen zonder rechtspersoonlijkheid en van feitelijke verenigingen of gemeenschappen die op hun grondgebied bestaan of aldaar belangen bezitten, om ze voor de diensten van openbaar nut te gebruiken";

Overwegende dat de door de provincieraad gekozen gebieden waarin hij wil optreden, blijken uit de begrotingen die hij jaarlijks aanneemt;

Overwegende dat uit het ontwerp van begroting voor 1995 blijkt dat voor het afgesloten boekjaar een saldo dient te worden gefinancierd dat door belastingontvangsten moet worden gedekt;

Gelet op de artikelen 170 en 173 van de Grondwet, die de belastingbevoegdheid van de provincies vastleggen;

Overwegende dat, al kunnen de provincieraden in rechte autonoom de belastinggrondslagen kiezen die ze aangewezen achten, toch blijkt dat de wet in feite de belastingbevoegdheid van de provincies beperkt heeft, hetzij door hun het verbod op te leggen zulke belastinggrondslagen toe te passen, hetzij door bepaalde belastingplichtigen te ontslaan van iedere belastingverplichting ten overstaan van de provincies;

Gezien de beperkingen die de toezichthoudende overheden overigens opgelegd hebben;

Overwegende dat hieruit volgt dat de aangelegenheden waarin de provincies belastingen kunnen heffen uiterst beperkt zijn uit een oogpunt van verhouding kosten/rendement;

Overwegende dat een belasting op de exploitatie van bossen een van de belastingen is die door de toezichthoudende overheid toegelaten zijn;

Overwegende dat de heffing van die belasting bijdraagt tot een billijke verdeling van de belastingdruk tussen de verschillende categorieën van belastingplichtigen;

Overwegende dat om de provinciale uitgaven te financieren, de aanslagvoet van de bewuste belasting voor het begrotingsjaar 1995 op 10 pct. dient te worden vastgesteld;

Overwegende dat het door de provincie gevoerde economisch en sociaal beleid bijdraagt tot het behoud en de ontwikkeling van de economische structuur op het grondgebied van de provincie ten voordele van de ondernemingsactiviteit en van de tewerkstelling, en derhalve ten goede komt aan de primaire sector van de exploitatie van de natuurlijke bronnen;

Dat de provincie te dien einde zorgt voor infrastructuur op het gebied van wegen, geneeskunde en onderwijs en ervoor zorgt dat ze haar werking verricht, economische bedrijven en verenigingen van algemeen belang subsidieert, particulieren helpt door sociale en andere premies, algemeen georiënteerde economische instellingen steunt; dat ze derhalve een actieve rol speelt in de werking van de economie en van het lokale maatschappelijke leven, en tegelijkertijd de betrekkingen met het binnenland en de rest van de wereld bevordert;

Overwegende dat de financiële behoeften van de provincie dan ook wettigen dat een belasting geheven wordt op de exploitatie van beboste oppervakten, die een van de belangrijkste natuurlijke rijkdommen van de provincie vormen;

Overwegende dat de provincieraad er altijd naar gestreefd heeft gebruik te maken van de natuurlijke rijkdommen van de provincie en, binnen de bij de wet bepaalde grenzen, de exploitatie ervan te belasten, waarbij hij, bij ontstentenis van een rem op die exploitatie, de hoeveelheid of hoedanigheid ervan kan beperken;

Dat die exploitatie verschillende verrichtingen, nu eens van de verkoper, dan van de koper, impliceert;

Overwegende dat het billijk is dat de belasting wordt betaald door de exploitant, of degene voor wiens rekening de kapping uitgevoerd wordt (zo bijvoorbeeld de koper van het hout op stam, de verkoper van het niet weggesleepte, noch in stukken gezaagde hout op kap, de verkoper van in de lengte niet in stukken gezaagd uitgesleept hout, de verkoper van uitgesleepte afgewerkte producten), en berekend wordt op het totale gegeven van die activiteit in de vorm van de hoeveelheden hout die in de loop van het begrotingsjaar gekapt zijn.

Gelet op het verslag van de 1ste commissie;

Gehoord het verslag van Mevrouw TILMANS namens de bestendige deputatie;

B E S L U I T :

HOOFDSTUK 1. BELASTINGPLICHTIGEN, BELASTINGGRONDSLAG EN AANSLAGVOET

Artikel 1.

Met ingang van 1 januari 1995 wordt voor de duur van één jaar die verstrijkt op 31 december 1995, ten voordele van de provincie Luxemburg een directe jaarlijkse belasting gevestigd op de exploitatie van beboste oppervlakten op het grondgebied van de provincie, waarbij de hoeveelheden hout die gedurende het begrotingsjaar geëxploiteerd zijn, als basis genomen worden.

Artikel 2.

§ 1. De belasting is verschuldigd door de exploitant van de beboste oppervlakten.

In de verordening wordt onder exploitant verstaan, iedere natuurlijke of rechtspersoon, die eigenaar van de bossen is of ze gekocht heeft met of zonder de grond met het oog op de exploitatie ervan, en voor rekening van wie het kappen uitgevoerd wordt.

§ 2. De exploitatie wordt geacht plaats te grijpen op de plaats waar de geëxploiteerde bossen zich vóór de kapping bevinden.

Artikel 3.

§ 1. De belasting wordt berekend op basis van de hoeveelheden hout die gedurende het begrotingsjaar op het grondgebied van de provincie binnengehaald zijn en wordt vastgesteld op 10 pct. van de handelsprijs van hout op stam.

Onder handelswaarde wordt in deze verordening verstaan de eventuele verkoopprijs of de gemiddelde normale koers van de exploitatieperiode, zonder dat de handelswaarde in enig geval lager mag zijn dan die gemiddelde koers.

§ 2. De belasting is betaalbaar binnen twee maanden na de inkohiering.

HOOFDSTUK II. AANGIFTEN.

Artikel 4.

De aangifte wordt jaarlijks gedaan, vóór 15 februari van het jaar dat volgt op het begrotingsjaar.

Het aangifteformulier wordt door de bestendige deputatie vastgesteld.

HOOFDSTUK III. CONTROLEMAATREGELEN.

Artikel 5.

a) In geval van verkoop van hout zijn de verkoper en de koper er, elk afzonderlijk, toe gehouden aan de bestendige deputatie van de provincie, place Léopold te AARLEN, een eensluidend verklaard afschrift toe te zenden van de verkoopakte of van het aankoopborderel die moeten dienen voor de inning van de belasting over de toegevoegde waarde.

   De voormelde documenten dienen uiterlijk tegen het einde van de maand die volgt op de maand waarin ze opgemaakt worden, toegezonden te worden.

   Op verzoek wordt een bericht van ontvangst toegezonden.

b) De verkoper, indien hij de grond niet verkocht heeft, of de koper, indien hij de grond gekocht heeft, vermeldt uitdrukkelijk dat hij de door de bestendige deputatie met name aangewezen personen machtigt om de geëxploiteerde percelen te bezoeken op de ogenblikken waarop ze die voor de controle het meest geschikt achten.

Artikel 6.

Wanneer de verkoop van producten op stam openbaar geschiedt en zonder voorbehoud van enige aard - inzonderheid ten aanzien van de definitieve kubiek, de rode molm, de houtafval, enz. - mogen alle in artikel 5a) vermelde documenten vervangen worden door een eensluidend verklaard afschrift van de verkoopakte en een eensluidend verklaard afschrift van de verkoopcatalogus, uitgaande van de instrumenterende openbaar officier of van de voorzitter van de verkoop, welke stukken binnen de in artikel 5a) bepaalde termijn toegezonden dienen te worden.

HOOFDSTUK IV. VRIJWILLIGE VOORAFGAANDE BETALING VAN DE BELASTING.

Artikel 7.

De exploitant is ertoe gehouden aan de bestendige deputatie een behoorlijk ondertekende aangifte toe te zenden, waarin zijn identiteit en volledig adres, de raming van de totale waarde van de te verrichten kappingen, alsmede van de waarde per kubieke meter van elk van de te kappen producten naargelang van de ligging, de gemeente en het gehucht, zo nodig per kadastraal perceel, de soort en de categorie ervan, vermeld worden, en eventueel de redenen van een abnormaal lage raming : windworp, rode molm, moeilijke exploitatie of doorgang, houtafval, enz. ...

In de aangifte van de kapping wordt bovendien uitdrukkelijk vermeld dat de door de bestendige deputatie met name aangewezen personen gemachtigd zijn om de geëxploiteerde percelen te bezoeken op de ogenblikken waarop ze die voor de controle het meest geschikt achten.

Die aangifte dient uiterlijk twee dagen vóór de eerste kapping toe te komen.

Op verzoek wordt een bericht van ontvangst toegezonden.

Artikel 8.

a) Op basis van de bezorgde aangiften zendt de provinciale belastingdienst om de drie maanden aan de belastingplichtige het overzicht toe van de exploitatieverrichtingen die tijdens het verlopen kwartaal uitgevoerd zijn, waarbij het bedrag vermeld wordt van het voorschot dat, op basis van het bewuste overzicht, recht kan geven op de in punt b) vermelde vergoeding.

b) Voor zover alle van de belastingplichtige uitgaande aangiften voor het verlopen kwartaal toegekomen zijn binnen de in artikel 7, derde lid, bepaalde termijn, en de belastingplichtige het door de provinciale belastingdienst medegedeelde bedrag betaalt binnen 15 dagen te rekenen vanaf de datum van de verzending van het in punt a) bedoelde overzicht, wordt hem een vergoeding van 2 pct. toegekend, die in mindering gebracht wordt op het bedrag van de belasting dat normaal eisbaar is.

c) De bestendige deputatie mag geen vergoeding bevelen wanneer de voormelde termijn om welke reden ook overschreden is, zelfs niet ten voordele van de belastingplichtige die te goeder trouw is, behalve in geval van overmacht.

d) De uitgevoerde provisionele stortingen, met inbegrip van de in punt b) bedoelde vergoeding waarop ze

recht geven, worden in mindering gebracht op de belasting die overeenkomstig artikel 3, § 2, ingekohierd wordt.

HOOFDSTUK V. STRAFBEPALINGEN.

Artikel 9.

a) Indien er geen aangifte gedaan is of de aangifte onvolledig of onjuist is, wordt de belasting-plichtige ambtshalve belast, waarbij de aanslagvoet van de belasting op 12 pct. gebracht wordt bij de eerste overtreding en op 14 pct. in geval van herhaling.

b) Die verhogingen zijn niet toepasselijk indien de belastingplichtige bewijst dat hij te goeder trouw is, enerzijds, en indien de controle op de belasting niet onmogelijk gemaakt of bemoeilijkt is door een te laat ingediende of onvolledige aangifte of doordat vóór de kapping geen aangifte gedaan is, anderzijds.

c) De expertisekosten die ontstaan wanneer geen aangifte gedaan is of de aangifte ontoereikend is, komen ten laste van de belastingplichtige.

HOOFDSTUK VI. ALGEMENE BEPALINGEN.

Artikel 10.

Voor al wat in deze verordening niet bepaald is, dient te worden verwezen naar het algemeen reglement betreffende de provinciale belastingen";

Overwegende dat de provincieraad op 27 oktober 1995 het besluit aangenomen heeft dat met het tweede beroep nr. A. 69.989/VI-13.357 bestreden wordt, welk besluit in het juni-nummer van jaargang 1996 van het bestuursmemoriaal van de provincie bekendgemaakt werd, waarbij de provincie voor het jaar 1996 de bepalingen verlengd heeft van de belastingverordening die met het eerste beroep bestreden werd, onder voorbehoud van enkele wijzigingen, inzonderheid ten aanzien van de aanslagvoet van de belasting, die vastgesteld werd op 8 pct. in plaats van 10 pct., op 10 pct. in plaats van 12 pct. in geval van ambsthalve belasting en op 12 pct. in plaats van 14 pct. in geval van ambtshalve belasting bij herhaling;

I. Wat betreft de verknochtheid

Overwegende dat de beroepen verknocht zijn en dat er grond is om ze samen te voegen;

II. Ten aanzien van de ontvankelijkheid

A. Beroepen van de VZW's "Nationale federatie der zagerijen" en "FEDEMAR".

Overwegende dat de verwerende partij in haar laatste memories verklaart dat ze een exceptie van niet-ontvankelijkheid opwerpt tegen de beroepen in zoverre ze ingesteld zijn door de verenigingen zonder winstoogmerk "Nationale federatie der zagerijen" en "FEDEMAR", "doordat die verenigingen, bij het verstrijken van de termijn om beroep in te stellen, niet voldaan hadden aan de bij artikel 10 van de wet van 27 juni 1921 opgelegde verplichting, namelijk op de griffie van de burgerlijke rechtbank een lijst van al hun leden hebben neergelegd en die lijst indien nodig jaarlijks aangepast hebben, waarbij een regularisatie achteraf daaraan niets afdoet;

Overwegende dat de bewuste verzoekende verenigingen in hun laatste memories erkennen dat ze "hun situatie pas op 8 augustus en 15 oktober 1997 geregulariseerd hebben, door de neerlegging van de lijst van hun leden op de griffie van de rechtbank van eerste aanleg te Brussel"; dat ze evenwel betogen dat " ... ervan uitgegaan wordt dat een dagvaarding door een VZW die de bewuste lijst niet heeft neergelegd, ontvankelijk dient te worden verklaard, indien, vóór het sluiten van de debatten, de vereniging haar situatie "geregulariseerd" heeft en zij achteraf in haar recht hersteld wordt om zich tegenover derden op haar rechtspersoonlijkheid te beroepen - een recht dat niet kan worden uitgeoefend doordat geen bekendmaking heeft

plaatsgevonden in de vorm van de neerlegging van de ledenlijst";

Overwegende dat krachtens artikel 1, eerste lid, van de wet van 27 juni 1921 waarbij aan de verenigingen zonder winstgevend doel en aan de instellingen van openbaar nut rechtspersoonlijkheid wordt verleend, een vereniging zonder winstoogmerk alleen rechtspersoonlijkheid geniet, indien zij aan de voorwaarden gesteld door die wet voldoet; dat volgens artikel 3 van de bewuste wet de vereniging rechtspersoonlijkheid bezit vanaf de dag waarop haar statuten, alsmede de identiteit van haar beheerders in het Belgisch Staatsblad bekendgemaakt zijn; dat evenwel artikel 10 van dezelfde wet de verplichting oplegt om binnen de maand na de bekendmaking van de statuten op de griffie van de burgerlijke rechtbank een lijst neer te leggen van alle leden van de vereniging, alsmede, elk jaar, van de wijzigingen die zich met betrekking tot de leden hebben voorgedaan; dat, indien aan die vormvereisten niet voldaan is, zulk een vereniging zich tegenover derden niet op haar bestaan in rechte kan beroepen en derhalve niet als eiseres kan worden toegelaten; dat hieruit volgt dat in dat geval, en tenzij aan de vormvereiste voldaan is vóór het verstrijken van de termijn om beroep in te stellen, het door de vereniging bij de Raad van State ingestelde beroep tot nietigverklaring van een administratieve handeling niet ontvankelijk is;

Overwegende dat, zoals de bewuste verzoekende verenigingen erkennen, aan de voormelde vormvereisten pas op 8 augustus 1997 is voldaan, voor de eerste, en op 15 oktober 1997, voor de tweede, dit is in de loop van het geding en na het verstrijken van de termijn om beroep in te stellen; dat de beroepen van die

twee verzoekende verenigingen derhalve niet-ontvankelijk zijn;

B. Beroepen van de N.V. "EBRAFOR"

Overwegende dat de verwerende partij opwerpt dat de beroepen niet-ontvankelijk zijn in zoverre ze ingesteld zijn door de N.V. "EBRAFOR", om reden dat de beslissing om die beroepen in te stellen niet genomen is door het orgaan van die vennootschap dat bevoegd is om haar in rechte te vertegenwoordigen;

Overwegende dat de naamloze vennootschap "EBRAFOR", als bijlage bij haar laatste memories, een uittreksel uit de notulen van haar raad van bestuur overlegt, waaruit blijkt dat op de vergadering van die raad van 6 juli 1995, gepreciseerd is dat "de opdracht van de heer André PIROTHON, afgevaardigd bestuurder, bevestigd is wat betreft het instellen bij de Raad van State van een beroep tot nietigverklaring en van een vordering tot schorsing van de belastingverordeningen van de provincies Luxemburg en Namen voor het jaar 1995, welke beslissing door de raad van bestuur genomen is"; dat volgens die verzoekende partij "hieruit blijkt dat de afgevaardigd bestuurder, door de raadsman van de genoemde partij te mandateren, zich ertoe bepaald heeft een door de raad van bestuur genomen beslissing uit te voeren";

Overwegende dat naar luid van artikel 23 van de statuten van de N.V. "EBRAFOR" : "De vennootschap voor alle handelingen of in rechte hetzij door twee bestuurders, hetzij door alle andere daartoe gemachtigde personen vertegenwoordigd wordt, overeenkomstig artikel achttien"; dat volgens dat artikel 18, tweede lid, de raad van bestuur "aan alle lasthebbers bijzondere bevoegdheden mag overdragen"; dat uit de voormelde

notulen van de vergadering van 6 juli 1995, dat is meer dan zestig dagen na de bekendmaking van het met het eerste beroep bestreden besluit, blijkt dat de raad van bestuur besloten heeft een beroep in te stellen tot nietigverklaring van het bestreden besluit en de bevoegdheid heeft bekrachtigd die hij daartoe aan de afgevaardigd bestuurder had overgedragen; dat de laatst-genoemde dus binnen de vereiste termijn aan de advocaat van de vennootschap geen onderrichtingen in die zin heeft kunnen geven; dat de exceptie dient te worden aangenomen;

Overwegende, daarentegen, dat wat het tweede beroep betreft, de raad van bestuur beslist heeft het binnen de vereiste termijn in te stellen, namelijk op 22 mei 1996; dat het tweede beroep ontvankelijk is;

III. Ten aanzien van de grond

Overwegende dat, in de twee beroepen, een eerste middel ontleend wordt aan "schending van artikel 7 van het decreet van 2-17 maart 1791 tot afschaffing van het gildewezen, van de bepalingen van de bijzondere wet tot hervorming der instellingen van 8 augustus 1980 en van de gewone wet tot hervorming der instellingen van 9 augustus 1980 en inzonderheid van artikel 6, § 1, VI, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980, zoals ze gewijzigd is bij de wet van 8 augustus 1988, van artikel 46 van de gewone wet tot hervorming der instellingen van 9 augustus 1980 en van artikel 170, § 3, van de Grondwet",

Doordat de bestreden verordening bepaalt :

" Artikel 1 : Met ingang van 1 januari 1995 wordt voor de duur van één jaar die verstrijkt op 31 december 1995, ten voordele van de provincie Luxemburg een directe jaarlijkse belasting gevestigd op de exploitatie van beboste oppervlakten op het grond-

gebied van de provincie, waarbij de hoeveelheden hout die gedurende het begrotingsjaar geëxploiteerd zijn, als basis genomen worden.

Artikel 2 :

§ 1 : De belasting is verschuldigd door de exploitant van de beboste oppervlakten.
In de verordening wordt onder exploitant verstaan, iedere natuurlijke of rechtspersoon, die eigenaar van de bossen is of ze gekocht heeft met of zonder de grond met het oog op de exploitatie ervan, en voor rekening van wie het kappen uitgevoerd wordt.

§ 2 : De exploitatie wordt geacht plaats te grijpen op de plaats waar de geëxploiteerde bossen zich vóór de kapping bevinden.

Artikel 3 :
§ 1 : De belasting wordt berekend op basis van de hoeveelheden hout die gedurende het begrotingsjaar op het grondgebied van de provincie binnengehaald zijn en wordt vastgesteld op 10 pct. van de handelsprijs van hout op stam.
Onder handelswaarde wordt in deze verordening verstaan de eventuele verkoopprijs of de gemiddelde normale koers van de exploitatieperiode, zonder dat de handelswaarde in enig geval lager mag zijn dan die gemiddelde koers.

§ 2 : De belasting is betaalbaar binnen twee maanden na de inkohiering",

Terwijl de omstreden provinciale belasting, niettegenstaande de benaming ervan, een indirecte belasting is die niet wordt geheven op een bestendige toestand waarin de belastingplichtige krachtens zijn activiteit of zijn patrimonium verkeert maar wel op uit de aard der zaak op zichzelf staande, kortstondige handelingen, namelijk de verrichtingen van verkoop van hout op stam met het oog op de kapping, of de kapping zelf, zij het afzonderlijk, door de eigenaar;
dat immers in artikel 1 als "exploitant" beschouwd wordt, niet iedere persoon die uit hoofde van zijn industriële of commerciële activiteit hout op stam aankoopt of laat kappen, maar iedere natuurlijke of rechtspersoon, voor rekening van wie de kapping uitgevoerd wordt, zonder dat een onderscheid gemaakt wordt tussen de kappingen die geschieden in een bosuitbatingsbedrijf en die welke er niet uitgevoerd worden; dat aldus iedere kap geacht wordt fictief een bosexploitatie te zijn; dat artikel 1 nog bepaalt dat bij het vestigen van de belasting "de hoeveelheden hout die gedurende het begrotingsjaar geëxploiteerd zijn, als basis genomen worden"; dat naar luid van artikel 3, de belasting evenwel niet op een bepaald

bedrag per volume gekapt hout, maar op 10 pct. van de handelswaarde van hout op stam vastgesteld wordt, met dien verstande dat onder handelswaarde in deze verordening verstaan wordt "de eventuele verkoopprijs of de gemiddelde normale koers van de exploitatieperiode, zonder dat de handelswaarde in enig geval lager mag zijn dan die gemiddelde koers";

dat er geen officiële koers bestaat voor hout op stam, hoewel in de verordening niet aangegeven is hoe "de gemiddelde normale koers van de exploitatieperiode" bepaald wordt, zodat ze er in feite alleen toe strekt een belasting van 10 pct. in te voeren (8 pct. in geval van vrijwillige voorafbetaling) op de verkoopprijs van hout op stam; dat de artikelen 5 en 6, betreffende de controlemaatregelen, alleen voor de "verkoper" en de "koper" verplichtingen opleggen, wat nog eens aantoont dat de enige grondslag van de belasting die door de initiatiefnemers ervan beoogd werd, de prijs is van een product dat ter plaatse verwerkt wordt en niet een door een bedrijfsvorm gekenmerkte blijvende toestand;

Dat de indirecte belasting die geheven wordt op een product dat ter plaatse verwerkt wordt om te voorzien in de algemene behoeften van de overheid die ze invoert, een octrooi is; dat dit in casu duidelijk het geval is, doordat de verwerende partij de heffing van de belasting op de exploitatie van beboste oppervlakten, "die een van de belangrijkste rijkdommen van de provincie vormen", wettigt op grond van haar financiële behoeften waarin met het oog op haar economisch en sociaal beleid moet worden voorzien;
dat ten slotte in de omstreden belasting geen rekening gehouden wordt met de financiële draagkracht van de belastingplichtige en dat ze voelbaar is in het latere handelsverkeer; dat die belasting ten laste van de koper, die 10 pct. van de prijs bedraagt, wat betreft het hout dat in de provincie Luxemburg gewonnen wordt, een duidelijke handicap op de markt meebrengt en, als gevolg hiervan, concurrentievervalsend werkt ten opzichte van dezelfde grondstoffen uit de andere provincies van het Rijk.

Dat uit de bijzondere en de gewone wet tot hervorming der instellingen van 8 en 9 augustus 1980, inzonderheid uit artikel 6, § 1, VI, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980, blijkt dat de nieuwe structuur van de Staat berust op een economische en monetaire unie, namelijk het institutioneel kader van een economie die steunt op geledingen en die gekenmerkt wordt door een eenheidsmarkt en een eenheidsmunt; dat het bestaan van een economische unie in de eerste plaats het vrije verkeer van goederen en productiefactoren tussen de geledingen van de Staat impliceert, met inbegrip van de ondergeschikte

besturen; dat immers uit artikel 46 van de wet van 9 augustus 1980 voortvloeit dat de handelingen van de ondergeschikte besturen zeker niet strijdig mogen zijn met de grondbepalingen die de structuur van de Staat regelen en, bijgevolg met de bepalingen van de voormelde wetten tot hervorming der instellingen;

Dat uit de gezamenlijke lezing van die bepalingen en van artikel 7 van het decreet van 2-17 maart 1791 derhalve volgt dat er afgeweken wordt van de fiscale autonomie van de provincies die in artikel 170, § 3, van de Grondwet vastgelegd is;

Dat de op 10 pct. van de verkoopprijs of van de handelswaarde vastgestelde omstreden belasting, die een aanzienlijke verstoring van de houtmarkt in het Rijk meebrengt, het vrije verkeer en de vrijheid van handel en nijverheid zodanig belemmert dat de economische en monetaire eenheid tussen de geledingen van het Rijk in het gedrang gebracht wordt; dat ze derhalve in strijd is met de in het middel aangegeven bepalingen en met machtsoverschrijding vastgesteld is";

Overwegende dat de verwerende partij in haar antwoord het volgende stelt :

" In dit eerste annulatiemiddel wordt nog betoogd dat de omstreden belasting onwettig zou zijn in zoverre ze, doordat ze (1) een aanzienlijke belemmering van het vrije verkeer, de vrije mededinging en de vrijheid van handel en nijverheid zou meebrengen en, (2) wat betreft het hout dat in de provincie Luxemburg gewonnen wordt, een duidelijke handicap op de markt meebrengt en, als gevolg hiervan, concurrentievervalsend werkt ten opzichte van dezelfde grondstoffen uit de andere provincies van het Rijk, in strijd zou zijn met de economische en monetaire unie die gevormd wordt door de verschillende geledingen van de Belgische Staat, op welke unie de nieuwe staatsstructuur berust.

1. Ten aanzien van de aard - direct of indirect - van de bestreden belasting

In het eerste annulatiemiddel wordt kennelijk een poging gedaan om de provinciale overheden ten onrechte bepaalde bedoelingen toe te schrijven : "niettegenstaande de benaming van de omstreden belasting, is die belasting een indirecte belasting (...) (7de blad van het verzoekschrift); "(de verordening) tot stand komt met behulp van

opeenvolgende fictieve toestanden (...)" (11de blad, uiteenzetting van het eerste middel).

Het is inderdaad juist dat de omschrijving die gegeven is door de overheid die de belasting vastgesteld heeft, niet de aard van de opgelegde heffing (belasting of retributie, directe belasting of indirecte belasting) bepaalt, maar veeleer de kenmerken zelf van de bewuste heffing (cf. Cass., 28 januari 1988, (Arr. Cass. 1987-88, 660).

Dit impliceert evenwel niet dat een directe belasting niet op een geldige wijze in de plaats van een indirecte belasting zou kunnen komen, op grond hiervan alleen dat ze op dezelfde activiteit betrekking zouden hebben of op dezelfde natuurlijke bronnen geheven zouden worden.

Zo bijvoorbeeld vertonen de wegenbelastingen nu eens de kenmerken van een directe belasting, dan weer van een indirecte belasting, naargelang de bepalingen van de verordening waarbij ze ingevoerd worden. Ze hebben nochtans hetzelfde doel, namelijk de kosten van de wegaanleg verhalen op de aanwonenden (cf. DASSESSE en MINNE, Droit fiscal - Principes généraux et impôt sur les revenus, Bruylant, 1990, blz. 28).

Bij het arrest van het Hof van Cassatie van 10 november 1994, in zake provincie Luxemburg tegen Kervyn (F 94.0024 F), werd het door de provincie Luxemburg ingestelde beroep tegen een arrest van het hof van beroep te Luik afgewezen, welk hof geoordeeld had dat een eerder door de provincieraad van Luxemburg aangenomen belastingverordening een indirecte belasting vestigt, die een verboden provinciaal octrooi vormt.

Ondanks het relatieve gezag van gewijsde van dat arrest, verkoos de provincie er onmiddellijk lering uit te trekken en vanaf 1995 een nieuwe verordening aan te nemen.

Dit is de voor 1996 ingevoerde verordening waartegen het onderhavige beroep tot nietigverklaring ingesteld is.

Door aldus aan de provincie het recht te ontzeggen om een belastingheffing te vervangen door een andere heffing die uit de aard der zaak daarvan verschilt, houden de verzoekende partijen geen rekening met de provinciale autonomie en miskennen ze de aard van de nieuwe door de provincie ingevoerde heffing die, zonder enige discussie, de kenmerken van een directe belasting vertoont, namelijk een belasting die verschuldigd is "op grond van een uit de aard der zaak bestendige toestand waarin de belastingplichtige of

zijn patrimonium verkeert" (Verslag van de heer BOLAND, eerste auditeur, R.v.St., 13 juni 1974, nr. 16.473 en 16.474, R.J.D.A., 1974-1975, blz. 27) :

- Het feit dat aanleiding geeft tot de nieuwe belasting - die op jaarbasis geïnd wordt - is de exploitatie van de beboste oppervlakten gedurende het begrotingsjaar (artikel 1) ;

de bewuste exploitatie is duidelijk een blijvende toestand en degene die de belasting verschuldigd is, wordt omschreven als "de exploitant, namelijk iedere natuurlijke of rechtspersoon, die eigenaar van de bossen is of ze gekocht heeft met of zonder de grond met het oog op de exploitatie ervan en voor rekening van wie het kappen uitgevoerd wordt"; belangrijk in die omschrijving is niet dat de exploitant "iedere ...persoon" zou zijn, maar wel "iedere ...persoon, die eigenaar van de bossen is of ze gekocht heeft met of zonder de grond met het oog op de exploitatie ervan (...)";

De genoemde exploitatie vormt niet noodzakelijkerwijs een beroepsactiviteit of een "bedrijf", zelfs indien dit in de praktijk de meest voorkomende situatie is. De verwijzing naar de notie "bedrijf", overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, is in casu irrelevant, doordat de belastingverordening zelf een omschrijving van "exploitant" bevat.

- Als aanwijzing (belastbare grondslag) van de exploitatie-activiteit worden de in de loop van het begrotingsjaar gewonnen hoeveelheden hout in aanmerking genomen, tegen hun handelswaarde, die in principe gelijk is aan de verkoopprijs (indien er verkocht wordt) of tegen de gemiddelde normale koers van de exploitatieperiode" (indien de exploitatie niet met een verkoop gepaard gaat).

Deze gemiddelde normale koers kan gemakkelijk worden bepaald aan de hand van de verkoopsnoteringen, zodat het onjuist is te beweren, zoals verzoekers, dat de belasting in feite alleen op de kopers van hout op stam van toepassing zou zijn;

- Bovendien wordt de bewuste belasting niet na elke exploitatieverrichting geïnd (in tegenstelling tot de belasting die aanleiding heeft gegeven tot het arrest van het Hof van Cassatie van 10 november 1994), maar elk jaar, na jaarlijkse aangifte en inkohiering (behoudens voorafgaande betaling, die recht geeft op een vergoeding, een regeling die vergelijkbaar is met die van de voorafgaande stortingen bij de inkomstenbelastingen);

- de jaarlijkse aangifte aan de provinciale belastingdienst dient te worden gedaan door de exploitant, die de belasting verschuldigd is;
Uit hetgeen voorafgaat blijkt voldoende dat de bestreden belasting duidelijk een directe belasting is en dat verzoekers het "belastbaar feit" (de exploitatie van de beboste oppervlakten, niet de verrichtingen van verkoop van hout) verwarren met de "belastbare grondslag" (of de hoeveelheden hout die in de loop van het begrotingsjaar gekapt zijn).

De omstreden provinciale belasting kan derhalve geen octrooirecht zijn, noch een belasting die de kenmerken van een omzetbelasting vertoont (zoals de belasting over de toegevoegde waarde), welk octrooi of welke belasting, in wezen, indirecte belastingen zijn.

Voor zover dit nodig is, verwijst de provincie eveneens naar de stelling van de heer BOLAND, eerste auditeur, die het volgende schreef in verband met de door de gemeente Fontaine-l'Evêque geheven belastingen op het mijngas :

"In verband met de in 1969 bestreden belasting, die geheven werd op de productie van het begrotingsjaar zelf, rijst de vraag of alleen een indirecte belasting denkbaar was. Had mijngas kunnen worden belast naar aanleiding van afzonderlijke en herhaalde ontginningsverrichtingen? Volgens mij is de gelijktijdige en enige verrichting van de ontginning en het opvangen van mijngas, bij de huidige stand van de techniek, een fenomeen dat uit de aard der zaak blijvend is, hoewel niet volstrekt duurzaam. Op sommige dagen immers dient de ontginning tijdelijk te worden stopgezet omdat het verbruik gedaald is of, in het tegenovergestelde geval, bij te hoog verbruik, wegens het risico van een te grote daling van de druk in de mijn. De ontginning blijft niettemin een verrichting die "uit de aard der zaak blijvend" is.
Indien men er evenwel, in het uiterste geval, van uit wil gaan dat die onderbrekingen plaatsvinden tussen afzonderlijke ontginningsverrichtingen, en men naar aanleiding van elk van die verrichtingen een indirecte belasting wil heffen, dient te worden bepaald dat het productiecijfer bij elke onderbreking onmiddellijk genoteerd wordt en dat de overeenstemmende belasting telkens, op het ogenblik zelf van de onderbreking, verschuldigd is, met alle gevolgen vandien waartoe het ontstaan van opeenvolgende schulden zou leiden. De omstreden belasting is evenwel niet volgens zulke nadere regels ingevoerd. Ze werd geheven op de totale productie van 1969 : noodzakelijkerwijs was ze dus pas verschuldigd op het ogenblik waarop het aanslagjaar afgesloten was !

De vraag rijst derhalve wat het belastbaar feit was. Niet de beweerde "afzonderlijke verrichtingen" van ontginning, maar ook hier het continue uitoefenen van het beroep van ontginner van mijngas, ditmaal gedurende het jaar 1969 en concreet beschouwd op de datum van 31 december 1969" (Advies van de heer BOLAND, eerste auditeur, dat voorafgegaan is aan de arresten nrs. 16.473 en 16.474 van de Raad van State van 13 juni 1974, R.J.D.A., 1974-75, blz. 68).

2. Wat betreft het bestaan van een aanzienlijke belemmering van de vrijheid van handel en nijverheid en van een concurrentievervalsing, die onverenigbaar zijn met de economische en monetaire unie.

In zoverre in het eerste annulatiemiddel schending wordt aangevoerd van de vrijheid van handel en nijverheid en van de beginselen die aan de economische en monetaire unie ten grondslag liggen, mist dat middel vooreerst feitelijke grondslag : alle Waalse provincies (behalve Waals-Brabant) innen een soortgelijke belasting (de verzoekende partijen hebben trouwens een beroep ingesteld tot nietigverklaring van een soortgelijke belasting van de provincie Namen, waarin ze dezelfde argumentatie uiteenzetten).

Nogmaals in zoverre het ontleend is aan schending van de bovenvermelde beginselen, mist het eerste annulatiemiddel eveneens wettelijke grondslag.

Zulk een schending is zeker denkbaar wanneer de omstreden belasting de kenmerken vertoont van een intern douanerecht - waarmee de octrooirechten kunnen worden gelijkgesteld - of van een gelijkwaardige belasting.

Zulks is in casu niet het geval, aangezien de omstreden belasting duidelijk niets te maken heeft met invoer op of uitvoer uit het grondgebied van de provincie en, overigens, niet bij elke exploitatieverrichting geïnd wordt.

De economische en monetaire unie vormt geen belemmering voor het heffen, op gemeentelijk of provinciaal niveau, van een directe belasting die specifiek op bepaalde economische activiteiten geheven wordt. België heeft overigens niet gewacht op de wetten tot hervorming der instellingen om een economische en monetaire unie op te richten.

De door de verzoekende partijen, op een volledig theoretische wijze, uiteengezette argumentatie zou trouwens, indien ze aanvaard wordt, tot gevolg hebben dat alle provinciebelastingen (en gemeentebelastingen) afgekeurd worden, met miskenning van de in de Grondwet vastgelegde autonomie van de lokale overheden.

Alleen een duidelijk misbruik van deze autonomie zou kunnen worden bestraft en vanzelfsprekend alleen tegen een buitensporig hoge heffing zouden de verzoekende partijen bezwaar kunnen maken. Er dient evenwel te worden opgemerkt dat in dat geval de toezichthoudende overheid zulk een inbreuk op het algemeen belang zou dienen af te keuren.

Voor het overige behoort het vaststellen van de andere wijzen van uitvoering van de belasting tot het fiscaal beleid van de provincie, zoals staatsraad R. ANDERSEN verder preciseert : "in het arrest Brouwerij Wielemans - Ceuppens en verschillende andere reeds geciteerde arresten heeft de Raad van State (...) geoordeeld dat artikel 112 van de Grondwet niet zo mag worden uitgelegd dat het de heffing van speciale belastingen, welke slechts bepaalde bronnen van het inkomen treffen, verboden heeft" (cf. ANDERSEN, "Le Conseil d'Etat et le principe d'égalité en matière fiscale", in Protection des droits fondamentaux du contribuable, blz. 47).

Het eerste annulatiemiddel kan derhalve niet worden aangenomen";

Overwegende dat de verzoekende partijen in hun wederantwoord het volgende stellen :

" A. (...)
op de ontginning van bepaalde natuurlijke bronnen, ongeacht of het gaat om water, gas of mijngas, kan een directe belasting worden geheven, precies omdat bij die ontginning duurzame installaties gebruikt worden, die, zelfs indien ze bij tussenpozen werken, een uit de aard der zaak bestendige toestand vormen, of nog omdat die ontginning plaatsgrijpt in het kader van een bedrijf : in dat geval wordt op het beroep van ontginner (van mijngas bijvoorbeeld) belasting geheven (zie het voormelde advies van eerste auditeur Boland).

De nieuwe, door de verwerende partij aangenomen belasting wordt evenwel op geen enkele situatie van die aard geheven.

De vermelding dat het belastbaar feit de exploitatie van de beboste oppervlakten is, verschaft geen enkel inzicht in de aard ervan. Die exploitatie, die alleen omschreven wordt in de definitie van exploitant, namelijk "iedere natuurlijke of rechtspersoon, die eigenaar is van de bossen of ze gekocht heeft met of zonder de grond met het oog op de exploitatie ervan, en voor rekening van wie het kappen uitgevoerd wordt", vertoont daarentegen geen enkel kenmerk van bestendigheid. Elk kappen vormt een nieuwe verrichting, die uitgevoerd wordt op een andere dan de

vorige plaats, met een niet blijvende installatie die naargelang van de omstandigheden verandert. De belasting wordt bovendien geïnd ongeacht of het kappen en de verkoop die erop volgt al dan niet plaatsgrijpen in een professionele context; de uitoefening van een beroep is derhalve niet het feit dat tot die belasting aanleiding geeft.

De verwerende partij geeft toe dat "de bewuste exploitatie niet noodzakelijkerwijs een beroepsactiviteit of een bedrijf vormt". Ze geeft evenwel niet aan op welke beoogde duurzame situatie in dat geval een directe belasting kan worden geheven. De verwerende partij betoogt anderzijds dat de verwijzing naar de notie "bedrijf", overeenkomstig de bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen, in casu niets ter zake doet "doordat de belastingverordening zelf een definitie van "exploitant" bevat. Doordat de exploitant omschreven wordt als degene die exploiteert (zie de woorden "met het oog op de exploitatie ervan"), gaat het om een zuiver tautologische definitie waarmee geenszins kan worden bepaald wat eigenlijk zulk een exploitatie kan zijn, noch wat een blijvende situatie is waarop een directe belasting kan worden geheven.

De belastbare grondslag, of de handelswaarde van het hout, die gelijk is aan de verkoopprijs van het hout op stam of aan de gemiddelde normale koers van de exploitatieperiode daarentegen, levert een aanwijzing op die de aard van de belasting bepaalt. De verwijzing naar een handelswaarde of een verkoopwaarde voor de inning van een recht is alleen denkbaar bij indirecte belastingen, aangezien hiertoe een afzonderlijke, op een bepaald ogenblik uitgevoerde verrichting nodig is.

De omstreden belasting is derhalve duidelijk een indirecte belasting.

B. In het eerste annulatiemiddel wordt aangevoerd dat artikel 7 van het decreet van 2-17 maart 1791 en de bepalingen van de wetten tot hervorming der instellingen van de Belgische Staat de fiscale autonomie van de provincies beperken, door te bepalen dat ze geen belastingen mogen heffen die ertoe leiden dat de commercialisering van een goed onderworpen wordt aan voorwaarden die in de verschillende entiteiten van het Rijk verschillend zijn.
Die beperking heeft zowel op de directe als op de indirecte belastingen betrekking. Aldus rijst de vraag, zelfs gesteld dat de door de verwerende partij voor het begrotingsjaar 1996 ingevoerde belasting een directe belasting is - wat niet het geval is -, of die belasting niet in strijd is met die bepalingen.

De omstandigheid dat de verzoekende partijen niet hebben aangetoond dat hun een moeilijk te herstellen ernstig nadeel berokkend is in het kader van de procedure tot schorsing van dezelfde voor het begrotingsjaar 1995 aangenomen belasting, heeft niet tot gevolg dat de omstreden belasting geen concurrentievervalsing meebrengt. Op de prijs van het hout dat op het grondgebied van de provincie Luxemburg gekapt of binnengehaald is, wordt een belasting geheven van acht procent bovenop de federale belastingen. Die verhoging kan niet als verwaarloosbaar worden beschouwd. Hoewel de meeste Waalse provincies (behalve Waals-Brabant en de provincie Luik, die vanaf 1996 van die belasting afgezien heeft) belastingen geheven hebben die hetzelfde effect hebben - al is de aanslagvoet niet dezelfde - , is dit in de Vlaamse provincies niet het geval.
Meer dan twintig procent van het in België gewonnen hout komt echter uit de provincies waar geen lokale belasting geheven wordt (in dit cijfer is geen rekening gehouden met het hout dat uit de provincie Luik komt). Bovendien is de schending van de vrijheid van handel en nijverheid en van de beginselen die ten grondslag liggen aan de economische en monetaire unie waarop de Belgische Staat berust, niet alleen te wijten aan de belastingen die met een intern douanerecht kunnen worden gelijkgesteld, maar wel aan iedere belasting die tot gevolg heeft dat de commercialisering van een product onderworpen wordt aan onderscheiden voorwaarden volgens de verschillende provincies van de Belgische Staat.

De argumentatie van de verzoekende partijen leidt er niet toe dat alle provinciale belastingen afgekeurd worden, maar alleen die welke - zoals de omstreden belasting - concurrentievervalsend werken.

Het eerste annulatiemiddel mist derhalve noch feitelijke, noch wettelijke grondslag.

II. Ten aanzien van het tweede annulatiemiddel :

schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

De verwerende partij voert aan dat de belastbare grondslag in ieder geval de handelswaarde is van het hout dat gedurende het begrotingsjaar geëxploiteerd werd en dat de daaropvolgende verwijzing naar de verkoopprijs of de gemiddelde koers te verklaren is door de omstandigheid dat de belasting geheven wordt op de exploitatie als dusdanig, en dat derhalve met alle exploitatieverrichtingen, naargelang de aard ervan, rekening dient te worden gehouden.

De verzoekende partijen brengen daar tegen in dat de verrichtingen van exploitatie van hout - met name de kapverrichtingen volgens de verwerende partij - niet verschillend zijn naargelang de personen die ze uitvoeren al dan niet eigenaar van de grond zijn, en dat het gekapte hout geen verschillende handelswaarde heeft naargelang de persoon die het kapt.

dat de genoemde verzoekende partijen in hun laatste memories, wat betreft de belemmering van de vrijheid van handel en nijverheid en van de economische en monetaire unie van België die de omstreden belasting volgens hen betekent, onderstrepen dat een belastingheffing niet discriminerend mag zijn, noch zodanig hoog mag zijn dat ze buiten verhouding zou staan tot die vrijheid en concurrentievervalsend zou werken; dat dit volgens hen het geval is met de omstreden belasting, daar :

- uit een verslag van "Infotrade" over de N.V. "EBRAFOR", derde verzoekende partij, voor het begrotingsjaar 1994 blijkt dat de winstmarge van die vennootschap 0,28 pct. bedraagt, zodat, indien de omstreden belasting op haar zou worden toegepast, die marge noodzakelijkerwijs negatief zou zijn;
- de houtsector economische moeilijkheden ondervindt - onder meer wegens de agressieve concurrentie van de landen uit Oost-Europa - zodanig dat de belasting de vrijheid van handel en nijverheid in die sector in het gedrang zou kunnen brengen, wat de verwerende partij zelf toegegeven heeft, door de opheffing van de omstreden belasting, "wegens de rampzalige economische toestand" van het bosbedrijf in de provincie, en wat de provincieraad van Luik vanaf 1995 ook toegegeven heeft, door die belasting af te schaffen;
- er bij de beoordeling van de werkelijke weerslag van de concurrentievervalsing waartoe de omstreden belasting leidt rekening mee dient te worden gehouden dat die belasting "nooit ingevorderd wordt wanneer de belastingplichtige vreemdeling is (er bestaat geen internationale verplichting)"; uit een document van de Inspectie van Financiën betreffende de verdeling van

de in het Waals Gewest ingekohierde belastingen volgens de oorsprong van de belastingplichtigen, blijkt evenwel dat één enkele Duitse belastingplichtige ingekohierd is, terwijl uit de resultaten van de grootste in "Echo des bois" gepubliceerde openbare aanbestedingen blijkt dat in de loop van het laatste kwartaal van 1994 en van het jaar 1995 zes grote Duitse exploitanten aanzienlijke toegewezen percelen gekocht hebben; die situatie is aangeklaagd tijdens de vergadering van de Hoge Bosraad van 10 december 1997 en door de burgemeester van Vielsalm bevestigd; volgens de verzoekende partijen leidt die situatie tot een ernstige concurrentievervalsing, aangezien vaststaat dat de winstmarge van een onderneming die geacht wordt te behoren bij de beste ondernemingen slechts 0,28 pct. bedraagt;

- noch in Waals-Brabant, noch in Vlaanderen een soortgelijke belasting geheven wordt; er rekening mee houdend dat ze in de meeste andere provincies afgeschaft is, wordt 60 pct. van de beboste oppervlakte van het land momenteel dus niet belast;

Overwegende dat de verwerende partij in haar laatste memorie betoogt dat het geheel van de gegevens waarop ze reeds gewezen heeft, aantoont dat het om een directe belasting gaat die zeer verschillend is van die welke het Hof van Cassatie in zijn voormeld arrest van 10 november 1994 onwettig geacht heeft omdat ze een indirecte belasting is, namelijk een verboden octrooi; dat ze aangeeft dat "ongeacht trouwens de aard ervan (...), de heffing geenszins de vrijheid van handel en de vrije concurrentie belemmert", evenmin als de Belgische economische en monetaire unie, daar die vrijheid niet absoluut is; dat immers het decreet Allarde van 2-17 maart 1791, dat het gildewezen afschaft en de vrijheid van handel en van beroep, kunst of ambacht vastlegt,

onverminderd de mogelijkheid om zich een patent aan te schaffen, enerzijds gewoon een wet is die de federale wetgever vrij kan wijzigen of beperken, wat hij heeft gedaan met talrijke economische regelgevingen, en anderzijds aan de vrijheid waarin ze voorziet geen enkele belastingvrijstelling koppelt, en zelfs uitdrukkelijk patentrechten of analoge rechten toestaat die door de provincies en gemeenten kunnen worden opgelegd; dat hieruit volgens haar volgt dat alleen lokale belastingen met een prohibitief tarief, dat de uitoefening van een economische activiteit belemmert, afbreuk zouden kunnen doen aan de uitoefening van zulk een activiteit en door de toezichthoudende overheid kunnen worden afgekeurd; dat de genoemde verwerende partij betoogt dat de omstreden belasting geenszins prohibitief of buitensporig is; dat ze in dit opzicht opmerkt dat de Raad van State het er mee eens is dat een belasting die een verhoging met 30 pct. van de kostprijs meebrengt niet prohibitief is en eveneens geoordeeld heeft dat de directe gemeentebelasting die verschuldigd is door de exploitant van een plaats waarvan de ondergrond gebruikt wordt voor het opslaan van gasvormige brandstoffen voor commerciële doeleinden niet in strijd is met het beginsel van vrijheid van handel en nijverheid, doordat die belasting geheven wordt op de uitoefening van een beroep, ongeacht de voordelen die die exploitant hieruit haalt; dat ze onderstreept dat de ondernemingen van de houtsector bijna voortdurend in een moeilijke situatie verkeren en dat de oorzaak hiervan niet ligt in de omstreden belasting waarvan de weerslag op de financiële situatie van die ondernemingen "gerelativeerd" moet worden, aangezien die belasting fiscaal aftrekbaar is; dat ze nog opmerkt dat het onjuist is te beweren dat de Duitse exploitanten aan de belasting zouden ontsnappen en dat de Raad van State zich overigens alleen over de wettigheid ervan dient uit te spreken, en niet over het vestigen en het invorderen

ervan; dat, wat de inachtneming van de economische en monetaire unie betreft, de genoemde verwerende partij opnieuw onderstreept dat de omstreden belasting niet kan worden gelijkgesteld met een intern douanerecht, aangezien ze geenszins geheven wordt op het vervoer of de uitvoer van hout dat geëxploiteerd wordt op het grondgebied van de provincie naar een andere provincie of een andere streek van het land; dat ze eraan herinnert dat die belasting geheven wordt op de exploitatie van bossen en wouden en jaarlijks geïnd wordt, en niet na elke exploitatieverrichting; dat ze nog aangeeft dat zulk een belasting ook in andere provincies geheven wordt; dat volgens haar het betoog van de verzoekende partijen "erop neerkomt dat het bestaan van de economische en monetaire unie een volledige harmonisering van de provinciebelastingen impliceert en dat hieruit zou volgen dat het gegeven dat zulk een belasting niet in een andere provincie wordt geheven waar bossen geëxploiteerd worden, een inbreuk op de basisbeginselen van de economische en monetaire unie zou vormen", terwijl zulk een unie geenszins die harmonisering inhoudt, die harmonisering "niet in het geding is wat de directe belastingen betreft" en in strijd zou zijn met het grondwettelijke beginsel van de fiscale autonomie van de provincies en gemeenten en, op Europees niveau, met de soevereiniteit van de Lid-Staten wat hun fiscaal beleid betreft;

Overwegende dat krachtens de artikelen 41 en 162, tweede lid, 3°, van de Grondwet de uitsluitend provinciale belangen geregeld worden door de provincieraden volgens de beginselen bij de Grondwet vastgesteld; dat naar luid van artikel 170, § 3, eerste en tweede lid, van de Grondwet :

" (...) geen last of belasting (...) door de provincie (kan) worden ingevoerd dan door een beslissing van haar raad.

De wet bepaalt ten aanzien van de in het eerste lid bedoelde belastingen, de uitzonderingen waarvan de noodzakelijkheid blijkt";

dat uit die bepalingen volgt dat de aan de provincies toegekende fiscale autonomie niet absoluut is; dat die autonomie bij wet beperkt kan worden;

Overwegende dat, benevens de beperking waarin artikel 16 van de gewone wet tot hervorming der instellingen van 9 augustus 1980 voorziet, namelijk het verbod voor de provincies om belastingen te vestigen of te heffen nadat bij wet ter vervanging van hun belastingen andere inkomensbronnen gecreëerd zullen zijn, kunnen zulke grenzen inzonderheid afgeleid worden uit verschillende wetsbepalingen die enerzijds de vrijheid van handel en nijverheid en anderzijds de economische unie van de Staat vastgelegd hebben, om meer bepaald het vrije verkeer van personen, goederen, diensten en kapitalen te garanderen; dat artikel 7 van het decreet van 2-17 maart 1791 bepaalt dat het eenieder vrijstaat, naar goeddunken, elke handel te drijven of elk beroep, bedrijf of ambacht uit te oefenen; dat artikel 6, § 1, VI, tweede lid, 2°, tweede lid, van de bijzondere wet tot hervorming der instellingen van 8 augustus 1980 de gewesten verplicht tot inachtneming "van de beginselen van het vrije verkeer van personen, goederen, diensten en kapitalen en van de vrijheid van handel en nijverheid", alsook "van het algemeen normatief kader van de economische unie (...), zoals vastgesteld door of krachtens de wet (...); dat uit die beginselen volgt dat elke geleding van de Staat, met inbegrip van de provincies, zelfs op fiscaal gebied, afzonderlijk geen maatregelen mag treffen die een belemmering zouden vormen voor het vrije verkeer van bepaalde goederen, concurrentievervalsend zouden werken en daardoor de vrijheid van handel en nijverheid zouden belemmeren, inzonderheid wanneer het verbruik van

producten en de commercialisering ervan hierdoor onderworpen zouden worden aan onderscheiden voorwaarden volgens de plaats waar zij te koop worden aangeboden;

Overwegende dat, al houden die beginselen geen fiscale neutraliteit in met het oog op een perfecte economische integratie, doordat aan elke entiteit een eigen fiscale bevoegdheid toegekend is, en al dient derhalve te worden gezocht naar een evenwicht tussen het behoud van de economische en monetaire unie van de Staat, de inachtneming van de vrijheid van handel en nijverheid en de bewuste fiscale autonomie, zowel inzake directe belastingen als inzake indirecte belastingen, toch zijn die belastingen, wanneer ze in de vorm van "octrooien" geheven worden, door de wetgever verboden; dat de wet van 18 juli 1860 immers bepaalt dat de indirecte gemeentebelastingen die bekend staan onder de benaming octrooirechten, afgeschaft worden en niet meer opnieuw mogen worden ingevoerd; dat die bepaling inderdaad alleen betrekking heeft op de gemeentebelastingen; dat evenwel artikel 82 van de provinciewet van 30 april 1836, dat bepaalt dat de provincieraad "zorgt dat er aan de in-, uit- en doorvoer der eet- en koopwaren geen andere beperkingen worden gesteld dan die welke krachtens de wetten zijn vastgesteld", eenstemmig is uitgelegd als een, ook voor de provincies geldend, verbod om octrooien te heffen; dat die bepaling weliswaar opgeheven is bij de wet van 27 mei 1975 tot aanpassing van de Franse tekst van de gemeentewet en de provinciewet aan het vigerende recht en tot invoering van de Nederlandse tekst van de gemeentewet, de provinciewet en de wet van 1 juli 1960 tot wijziging van de provinciewet en de gemeentewet wat de eed betreft; dat evenwel uit de parlementaire voorbereiding van die wet, inzonderheid uit het advies van de Raad van State, blijkt dat die opheffing gewettigd was door de overbodigheid van de bepaling

wegens het behoud van het beginsel van vrijheid van handel waarin het decreet van 2-17 maart 1791 reeds voorzag en door het opheffen en verbieden van de octrooirechten in 1860; dat die bepaling dus niet tot gevolg kan hebben gehad dat voor de provincies het recht werd ingesteld om octrooien te heffen waarvan de wetgever in 1860 geoordeeld had dat ze principieel in strijd waren met die vrijheid van handel en "belangen (schiepen) die tegengesteld waren aan die van de rest van het Koninkrijk, (aanleiding gaven tot) een tarievenoorlog, een latente oorlog, die echter uiterst schadelijk was voor het behoud van de nationale eenheid"; dat derhalve dient te worden aangenomen dat de octrooien, algemeen gezien, formeel verboden zijn door de wetgever, en bijgevolg zowel voor de provincies als voor de gemeenten, des te meer daar de economische unie, die in de eerste plaats het vrije verkeer van goederen en productiefactoren tussen de geledingen van de Staat impliceert, in 1980 door de bijzondere wetgever opnieuw bevestigd is;

Overwegende dat een octrooi zich laat definiëren als een indirecte verbruiksbelasting die geheven wordt op het product dat verbruikt wordt en die aldus gevoegd wordt bij de prijs ervan, alvorens dat product uiteindelijk bij de verbruiker terechtkomt; dat het kenmerk van een octrooi is dat het op het product zelf geheven wordt;

Overwegende dat uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 18 juli 1860, alsmede uit de handelingen ter voorbereiding van het koninklijk besluit van 2 augustus 1860 betreffende het bedrag van de inkomsten van 1859 en de vergoeding voor wachtloon van het personeel ten gevolge van de afschaffing van de octrooien, dat aan de voornoemde wet uitvoering gegeven heeft, blijkt dat benevens douanerechten of soortgelijke

rechten, inzonderheid de rechten "op de vervaardiging of de ontginning van bepaalde producten binnen de gemeente", tot de verboden octrooirechten moeten worden gerekend"; dat dit noodzakelijkerwijs het geval is met een belasting die geheven wordt op het vellen van bomen of op het binnenhalen van windworp, naar het voorbeeld van de belastingen die geheven worden op elk ander bodemproduct, waarbij zulk een belasting aldus geheven wordt op een lokaal product, met uitsluiting van de niet-lokale producten van dezelfde aard; dat zulk een belasting, die het vrije verkeer van het product buiten de provincie kan belemmeren, door de wetgever verboden is;

Overwegende dat in het onderhavige geval, ondanks de kwalificatie "directe provinciebelasting op de exploitatie van beboste oppervlakten" die in de bestreden besluiten aan de omstreden belasting gegeven wordt, die belasting alleen kan worden beschouwd als een verkapt octrooi, zoals het net omschreven is; dat immers uit artikel 2 van de bestreden belastingverordeningen blijkt dat die belasting verschuldigd is door de "exploitant" van de bewuste oppervlakten, waarbij die exploitant omschreven wordt als "iedere natuurlijke of rechtspersoon, die eigenaar van de bossen is of ze gekocht heeft met of zonder de grond met het oog op de exploitatie ervan, en voor rekening van wie het kappen" van bomen "uitgevoerd wordt" en de bewuste exploitatie "geacht wordt plaats te grijpen op de plaats waar de geëxploiteerde bossen zich vóór het kappen bevinden"; dat volgens artikel 3 de belasting berekend wordt op "de hoeveelheden hout" die verwerkt, namelijk gekapt zijn, en op de handelswaarde, of de "eventuele" verkoopprijs ervan, of, indien er niet verkocht wordt, op de gemiddelde normale koers van de exploitatieperiode; dat de belasting volgens artikel 4 geïnd wordt op basis van een jaarlijkse aangifte die vóór 15 februari van het

begrotingsjaar moet worden ingediend, en artikel 5 handelt over de verkoop van hout en over de verplichting om de bewijsstukken van die verkoop in te dienen, terwijl de artikelen 7 en 8 handelen over het geval van de voorafbetaling, in welk geval de "exploitant" ertoe gehouden is aan de belastingdienst een aangifte toe te zenden onder vermelding inzonderheid van de raming "van de te verrichten kap", de raming per kubieke meter "van elk van de te kappen producten", naargelang van de ligging, per gemeente en per gehucht, zo nodig per kadastraal perceel, de soort en de categorie ervan, en eventueel onder vermelding van de redenen van een abormaal lage raming : windworp, rode molm, moeilijke exploitatie of doorgang, enz.", welke aangifte uiterlijk "twee dagen vóór de dag van de eerste kap" dient toe te komen; dat volgens artikel 8 de belastingdienst binnen drie maanden aan de belastingplichtige "een overzicht van de exploitatieverrichtingen" toezendt; dat uit die bepalingen volgt dat de belasting uiteindelijk geheven wordt bij elke kap; dat ze dus niet geheven wordt op een "exploitatie", namelijk een blijvende en bestendige situatie, maar op afzonderlijke handelingen zodra ze verricht zijn; dat het dus duidelijk gaat om een indirecte belasting op het kappen van bomen, die dus geheven wordt op de ontginning van een bodemproduct;

Overwegende dat het gegeven dat de belasting berekend wordt op de waarde van het hout dat in de loop van het belastingjaar binnengehaald is, op basis van een jaarlijkse aangifte en op het geheel van de verrichtingen die uitgevoerd zijn gedurende het genoemde jaar, een wijze van inning van die belasting is en aan die belasting niet de aard van indirecte belasting ontneemt, doordat ze geheven wordt wegens het vellen zelf - waarvan in de bewuste verordeningen trouwens, met een overvloed aan details en met veel omzichtigheid, in geval van vrijwillige voorafbetaling gepoogd wordt de

echtheid ervan aan te tonen, en het te situeren en te omschrijven - en ze berekend wordt op grond van de hoeveelheid gevelde bomen;

Overwegende dat de belasting evenmin kan worden beschouwd als een belasting die geheven wordt op de uitoefening van een beroep, een handel of een nijverheid; dat ze immers verschuldigd is door iedere "exploitant", namelijk iedere persoon, ongeacht zijn hoedanigheid, ongeacht of hij een private persoon, een publiekrechtelijke persoon dan wel alleen eigenaar van de bossen is "voor wiens rekening het kappen plaatsheeft", waarbij de belasting, als er niet verkocht wordt, geheven wordt op de handelswaarde van de verrichte kap, en, indien het om een vrijwillige betaling gaat, op elk van de gekapte of te kappen producten; dat de bestreden verordeningen er dus wel degelijk toe strekken eenieder te belasten die hout kapt, en niet alleen de personen die beroepshalve aankoop- en verkoopverrichtingen uitvoeren;

Overwegende dat zulk een indirecte belasting, die het product zelf belast en een weerslag heeft op het verbruik, noodzakelijkerwijs het vrije verkeer van goederen tussen de geledingen van de Staat, alsmede de concurrentie belemmert; dat ze niet verenigbaar is met de door de wetgever opgevatte economische unie van België en, zoals gezegd is, het kenmerk van een verboden octrooi vertoont;

Overwegende dat het middel gegrond is; dat er geen aanleiding is om de overige middelen van het verzoekschrift te onderzoeken,

B E S L U I T :

Artikel 1.

De zaken met de nummers A. 64.013/VI-14.338 en A. 69.989/VI-13.957 worden samengevoegd.

Artikel 2.

Vernietigd worden :

1° het besluit van 30 januari 1995 van de provincieraad van Luxemburg, waarbij "voor 1995 een directe provinciebelasting op de exploitatie van beboste oppervlakten" geheven wordt;
2° het besluit van 27 oktober 1995 van dezelfde provincieraad "tot wijziging voor 1996 van de provinciebelasting op de exploitatie van beboste oppervlakten".

Artikel 3.

De beroepen worden voor het overige verworpen.

Artikel 4.

De kosten, bepaald op 28.000 frank, komen ten laste van de verwerende partij ten belope van 8.000 frank, ten laste van de V.Z.W. "Nationale federatie der zagerijen" ten belope van 8.000 frank, ten laste van de V.Z.W. "Fédération belge des exploitants forestiers et des marchands de bois de mine et de papeterie" ten belope van 8.000 frank en ten laste van de N.V. "EBRAFOR" ten belope van 4.000 frank.

Artikel 5.

Dit arrest zal worden bekendgemaakt op dezelfde wijze als de vernietigde verordeningen.

Aldus uitgesproken te Brussel, in openbare terechtzitting van de VIe kamer, op achtentwintig oktober 1900 achtennegentig door :

de HH.	CLOSSET,	kamervoorzitter,
	HANSE,	staatsraad,
	LEWALLE,	staatsraad,
	HARMEL,	griffier.

De Griffier, **De Voorzitter,**

P. HARMEL. **Ch.-L. CLOSSET.**

**VERTALING OVEREENKOMSTIG ARTIKEL 63,
EERSTE LID, VAN DE WETTEN OP DE RAAD VAN STATE,
GECOÖRDINEERD OP 12 JANUARI 1973.**