

CONSEIL D'ETAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF

ASSEMBLEE GENERALE

A R R E T

n° 199.454 du 12 janvier 2010

A. 120.347/g-112

En cause : la S.P.R.L. ARTS & SCIENCES
assistée et représentée par
Me Véronique De Brabanter, avocat,
ayant son cabinet à 1150 Bruxelles
avenue de Tervuren 412
où il est fait élection de domicile

contre :

la COMMUNE D'ANDERLECHT
assistée et représentée par
Me Vincent De Wolf, avocat,
ayant son cabinet à 1060 Bruxelles
avenue de la Toison d'or 68/9
où il est fait élection de domicile

--

I. Objet du recours

1. Le recours, introduit le 26 avril 2002, vise l'annulation de la délibération du conseil communal d'Anderlecht du 6 décembre 2001 relative à l'instauration d'une taxe sur les spectacles, les expositions et les manifestations assimilées, organisés dans les lieux privés.

II. Déroulement de la procédure

2. Par arrêt n/ 195.585 du 20 août 2009 les débats sont rouverts et l'affaire est soumise au Président du Conseil d'Etat;

Par ordonnance du 16 octobre 2009 l'affaire est renvoyée à l'assemblée générale de la section du contentieux administratif;

Les parties ont été convoquées à l'audience de l'assemblée générale du contentieux administratif qui a eu lieu le 24 novembre 2009.

M. Johan Lust, conseiller d'Etat, a présenté le rapport.

Me Véronique De Brabanter, avocat, comparaissant pour la partie requérante et Mes Pierre Geerinckx et Boudewijn Ronse, loco Me Vincent De Wolf, avocats, comparaissant pour la partie adverse, ont été entendus.

M^{me} Diane Mareen, premier auditeur, a émis un avis.

Les dispositions relatives à l'emploi des langues, inscrites au titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, ont été appliquées.

III. Examen du troisième moyen

Point de vue des parties

3. La requérante prend un troisième moyen de la violation de l'article 464 du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : CIR 1992) et du principe *non bis in idem*, en ce que la taxe communale porte sur la même base imposable que l'impôt des sociétés. Il est précisé qu'en vertu du règlement attaqué, la partie défenderesse perçoit une taxe de 10 % sur les recettes brutes des entrées des spectacles, expositions et manifestations concernés, alors que l'article 464 du CIR - qui est l'expression du principe *non bis in idem* - implique que les communes ne sont pas autorisées à établir des taxes sur la base ou sur le montant de l'impôt des sociétés.

4. La partie défenderesse rétorque que la taxe communale est sans rapport avec les taxes "assimilées" sur la base ou sur le montant de l'impôt des sociétés. Elle souligne que le règlement attaqué ne vise pas à instaurer un nouvel impôt sur les revenus, mais que son objectif est d'obtenir le remboursement des charges que génèrent les expositions privées, notamment le nettoyage des rues environnantes, le surplus de travail des agents de la circulation, etc. Elle souligne en outre que l'article 464 du CIR 1992 procède de l'article 34 de la loi du 24 décembre 1948 concernant les finances provinciales et communales, tandis qu'en son article 36, 2/, cette même loi a aussi supprimé les impôts d'État portant sur toutes les recettes brutes des spectacles et divertissements pour les réserver dorénavant aux autorités locales. Elle en conclut que, soit cet article 36, 2/, est une exception légale à l'article 34, devenu l'article 464 du

CIR 1992, soit cet article 36, 2/, contredit la volonté du législateur d'interdire aux communes de taxer le montant brut des recettes des spectacles et divertissements.

Discussion

5. La décision attaquée instaure, à charge de l'organisateur, du propriétaire du lieu et de celui qui effectue une perception à charge des personnes assistant ou participant, une taxe sur les spectacles, expositions et manifestations assimilées organisés dans des lieux privés, qui est calculée en fonction des recettes, à savoir plus précisément 10 % des recettes brutes des entrées.

L'arrêt interlocutoire n° 195.585 du 20 août 2009 a constaté que les recettes brutes sur les entrées que perçoit la requérante sont un élément essentiel pour déterminer le bénéfice imposable à l'impôt des sociétés auquel elle est soumise et qu'ainsi la taxe contestée utilise un élément constitutif ou un élément essentiel de l'assiette de cet impôt des sociétés.

S'il est vrai - vu notamment le but distinct poursuivi respectivement par l'impôt des sociétés et la taxe communale - que cela ne soulève pas de questions au regard du principe *non bis in idem* en tant que tel, il en va autrement de l'article 464 du CIR 1992.

6. L'article 464 du CIR 1992 prescrit :

- " Les provinces, les agglomérations et les communes ne sont pas autorisées à établir :
 - 1/ des centimes additionnels à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés, à l'impôt des personnes morales et à l'impôt des non-résidents ou des taxes similaires sur la base ou sur le montant de ces impôts, sauf toutefois en ce qui concerne le précompte immobilier.
 - 2/ des taxes sur le bétail".

La disposition correspond sur le fond à l'interdiction prévue à l'article 83 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, modifiée par l'article 34 de la loi du 24 décembre 1948 concernant les finances provinciales et communales. Après cette modification, cet article s'énonçait comme suit :

- " Les provinces et les communes ne sont pas autorisées à établir :
 - a) des centimes additionnels aux impôts cédulaires sur les revenus ou des taxes similaires sur la base ou sur le montant de ces impôts.Exception est faite, toutefois, en ce qui concerne la contribution foncière;
 - b) des taxes sur le bétail";

7. L'article 36 de la loi précitée du 24 décembre 1948, que la partie défenderesse invoque en l'espèce, dispose :

- " Sont abolis, sauf en ce qui concerne les exercices antérieurs à l'exercice 1949 :
1/ [...]
2/ Les taxes établies au profit de l'État sur :
a) les spectacles ou divertissements;
[...]
Les taxes provinciales et communales sur les spectacles et divertissements ne peuvent s'appliquer aux représentations données dans une salle de théâtre et à ranger dans l'une des catégories suivantes : tragédie, opéra, opéra comique, opérette, comédie, vaudeville, farce folklorique, drame, revue de début et de fin de saison ou de fin d'année par des troupes à caractère sédentaire".

8. Dans son arrêt en cause Kemme et al. contre la commune de Lanaken, n/ 117.154 du 18 mars 2003, le Conseil d'État a déjà jugé antérieurement que l'article 464 du CIR 1992 n'est pas si clair qu'il serait interdit d'en consulter les travaux préparatoires pour l'interpréter.

Contrairement à ce que soutient la requérante, cela vaut tout autant pour l'article 36 de la loi du 24 décembre 1948 et pour son articulation à l'article 34, qui est à la base de l'article 464 du CIR 1992.

Cet article 36 abroge les taxes sur les spectacles et divertissements, prélevées au profit de l'État, et les met à la disposition des provinces et communes. Jusqu'avant cette abrogation, l'impôt de l'État sur les spectacles et divertissements était établi sur les recettes brutes, les communes se voyant attribuer - vu la loi du 22 janvier 1931 relative à la fiscalité provinciale et communale - une quote-part de quatre dixièmes ainsi que la possibilité de percevoir des centimes additionnels ne pouvant excéder un quart de l'impôt.

Dès lors que l'article 36 de la loi du 24 décembre 1948 abolit cet impôt de l'État en faveur, notamment, des communes, la question peut se poser de savoir si les taxes sur les spectacles et divertissements peuvent encore être établies sur la même base ou si les communes doivent tenir compte en l'espèce de l'article 34 de la même loi.

9. Les travaux préparatoires de la loi du 24 décembre 1948 font clairement apparaître qu'en adoptant l'article 36, 2/, le législateur a manifesté de manière très explicite sa volonté de réserver la taxe sur les spectacles et divertissements, établie auparavant au profit de l'État, aux communes - et provinces - "voyant ainsi leur potentiel fiscal accru à due concurrence" (*Doc. parl.*, Chambre 1947-48, n/ 492, pp. 11 et 42; *Doc. parl.*, Sénat, 1947-1948, n/ 492, pp. 10-11). Ils légitiment la conviction que,

par l'effet de l'article 36, les communes et provinces ont succédé à l'État en ce qui concerne le prélèvement visé et que, dès lors, comme c'était le cas auparavant pour l'État, elles peuvent taxer les spectacles en fonction des recettes de l'exploitant. En effet, la taxe sur les spectacles et divertissements prélevée à l'origine au profit de l'État était précisément une taxe sur le montant brut des revenus, dont une fraction ou une part fixe était attribuée aux communes.

La loi du 24 décembre 1948 modifie cette situation, en ce qu'elle entend séparer autant que possible les impôts de l'État des impôts communaux, raison pour laquelle les quotes-parts et les centimes additionnels communaux doivent disparaître. Ainsi, l'article 34 vise à réduire l'article 83 des lois coordonnées relatives aux impôts sur les revenus, qui constitue une exception à l'autonomie des communes en matière fiscale ancrée dans la Constitution, à quelques dispositions portant interdiction, pour les provinces et les communes, d'établir des additionnels ou taxes "similaires" aux impôts cédulaires sur les revenus, sauf en matière de contribution foncière, et de taxer le bétail (*Doc. parl.*, Sénat, 1947-1948, n/ 492, pp. 10 et s.). Simultanément à l'abolition des quotes-parts et centimes additionnels communaux, le législateur transfère aux communes l'ancien impôt d'État portant sur les spectacles et divertissements, afin de leur permettre de maintenir leur rendement fiscal à niveau.

Rien, dans les travaux préparatoires, ne laisse supposer que le législateur aurait ainsi envisagé d'interdire que le montant de la taxe communale sur les spectacles et divertissements soit encore basé sur les entrées. La seule exception que le législateur a prévue est que les taxes provinciales et communales sur les spectacles et divertissements ne peuvent s'appliquer aux représentations données dans une salle de théâtre et à ranger dans l'une des catégories mentionnées.

10. À la lumière de ce qui précède, il faut conclure qu'en conséquence de l'article 36 de la loi du 24 décembre 1948, l'article 464, 1/, CIR 1992 ne peut être réputé interdire aux communes de prélever une taxe sur les spectacles et divertissements sur la base des recettes brutes des entrées.

Le règlement modèle qui a été recommandé aux communes en 1949 par la circulaire du 31 octobre 1949 du ministre de l'Intérieur ne vient que confirmer cette interprétation. Dans ce règlement type, fondé sur l'ancien impôt de l'État, le montant de la taxe était déterminé en fonction des recettes brutes.

11. Le troisième moyen n'est pas fondé. Étant donné que le rapport de l'auditorat se limite à l'examen de ce moyen, il y a lieu de rédiger un rapport complémentaire.

DECISION

1. Les débats sont rouverts.

2. L'affaire est renvoyée pour continuation à la XII^e chambre.

3. Le membre de l'auditorat désigné par M. l'Auditeur général est chargé de rédiger un rapport complémentaire.

Le présent arrêt a été prononcé à Bruxelles, en audience publique du 12 janvier 2010, par le Conseil d'Etat, assemblée générale de la section du contentieux administratif, composée de :

Marie-Rose Bracke,	président du Conseil d'Etat,	
Dierk Verbiest,	président de chambre,	
Michel Leroy,	président de chambre,	
Jules Messinne,	président de chambre,	
André Vandendriessche,	président de chambre,	
Philippe Quertainmont,	conseiller d'Etat,	
Jacques Vanhaeverbeek,	conseiller d'Etat,	
Johan Lust,	conseiller d'Etat,	
Geert Van Haegendoren,	conseiller d'Etat,	
François Daout,	conseiller d'Etat,	
Eric Brewaeys,	conseiller d'Etat,	
Imré Kovalovszky,	conseiller d'Etat,	
Jan Clement,	conseiller d'Etat,	
Michel Pâques,	conseiller d'Etat,	
Stephan De Taeye,		conseiller d'Etat,
Luc Cambier,	conseiller d'Etat,	
Pierre Barra,	conseiller d'Etat,	
Diane Deom,	conseiller d'Etat,	
assistés de		
Danièle Langbeen,		greffier en chef.

Le greffier en chef

Le président du Conseil d'Etat

Danièle Langbeen

Marie-Rose Bracke