

ROYAUME DE BELGIQUE

Avis 34.913/VR

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, saisi par le Président de la Chambre des représentants, le 17 février 2003, d'une demande d'avis sur un projet de loi "modifiant l'article 10 de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales" (Doc. parl., Chambre, n° 50 1990/001 - 2001/2002) et les amendements n° 1 du Gouvernement et n° 2 de M. Dirk Pieters (Doc. parl., Chambre, n° 50 1990/002 - 2002/2003), a donné le 4 mars 2003 en chambres réunies l'avis suivant qui porte sur les compétences respectives de l'État, des Communautés et des Régions, dans un délai ne dépassant pas huit jours, conformément à l'article 85bis des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat :

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 34.913/VR

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, op 17 februari 2003 door de Voorzitter van de Kamer van volksvertegenwoordigers verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van wet "tot wijziging van artikel 10 van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen" (Parl. St., Kamer, nr. 50 1990/001 - 2001/2002) en de amendementen nr. 1 van de Regering en nr. 2 van de heer Dirk Pieters (Parl. St., Kamer, nr. 50 1990/002 - 2002/2003), heeft op 4 maart 2003 in verenigde kamers, binnen een termijn van ten hoogste acht dagen, overeenkomstig artikel 85bis van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, het volgende advies gegeven, dat betrekking heeft op de onderscheiden bevoegdheden van de Staat, de Gemeenschappen en de Gewesten :

Le Président de la Chambre des représentants demande

"... que la section de législation émette d'urgence un avis motivé sur la compétence du législateur fédéral, d'une part, et sur le contenu du projet de loi ainsi que sur les deux amendements déposés d'autre part. La Chambre souhaite en effet encore voter ce projet avant la fin de cette législature."

Le projet de loi tend à modifier l'article 10, alinéa 2, de la loi du 24 décembre 1996 relative à l'établissement et au recouvrement des taxes provinciales et communales.

L'article 9 de cette loi prévoit que

"... le redevable peut introduire une réclamation contre une taxe provinciale ou communale respectivement auprès du gouverneur et du collège des bourgmestre et échevins qui agissent en tant qu'autorité administrative."

L'article 10, alinéa 1^{er}, de cette loi prévoit que

"... la décision prise par une des autorités visées à l'article 9 peut faire l'objet d'un recours devant le tribunal de première instance dans le ressort duquel la taxe a été établie."

L'alinéa 2 du même article dispose :

"A défaut de décision, la réclamation est réputée fondée. Les articles 1385decies et undecies du Code judiciaire sont applicables."

L'article 1385undecies fait de l'exercice par le redevable de son droit de recours administratif organisé par ou en vertu de la loi, un préalable obligatoire à tout recours juridictionnel. Toutefois, il n'est pas nécessaire que l'autorité saisie du recours administratif ait statué pour que l'action en justice soit recevable.

L'article 1385undecies, alinéa 2, du Code judiciaire prévoit un délai minimum de six mois entre la date de réception du recours administratif et celle à laquelle l'action en justice peut être introduite lorsque le recours n'a pas fait l'objet d'une décision.

Comme l'a observé la Cour d'arbitrage dans son arrêt n° 114/2000 du 16 novembre 2000, dès lors que la loi ne prévoit aucun délai dans lequel l'autorité administrative est tenue de rendre sa décision sur le recours dont elle est saisie, la première phrase de l'article 10, alinéa 2, de la loi du 24 décembre 1996, précitée, est sans portée pratique ⁽¹⁾. Tant que l'administration n'a pas rendu sa décision, elle peut encore le faire de telle sorte que la réclamation ne saurait être réputée fondée. Par contre, dès que le contribuable choisit d'introduire un recours devant le tribunal de première instance, l'autorité administrative est dessaisie du recours administratif ⁽²⁾.

Le législateur a donc en théorie deux possibilités : soit il abroge la première phrase en question, dès lors qu'elle est dépourvue de portée pratique; soit il fixe un délai dans lequel l'autorité administrative doit rendre sa décision et cette première phrase trouve alors une utilité.

La proposition initialement déposée, de même que l'amendement n° 1 déposé par le Gouvernement, optent pour la première solution. A l'inverse, le projet adopté par le Sénat et l'amendement n° 2 déposé par M. D. Pieters optent pour la deuxième solution : ils fixent un délai de respectivement six mois et un an dans lequel l'administration est tenue de rendre sa décision, à défaut de laquelle la réclamation sera réputée fondée.

La question qui se pose est toutefois de savoir si le législateur fédéral est encore compétent pour adopter l'une ou l'autre de ces dispositions législatives.

En effet, elles portent sur les règles selon lesquelles les provinces et les communes arrêtent et perçoivent les taxes qu'elles établissent.

Le pouvoir fiscal des communes est prévu par l'article 170, § 4, alinéa 1^{er}, de la Constitution qui dispose :

"... aucune charge, aucune imposition ne peut être établie par l'agglomération, par la fédération de communes et par la commune que par une décision de leur Conseil."

L'alinéa 2 de cette disposition constitutionnelle prévoit que

⁽¹⁾ Considérant B.27.

⁽²⁾ Doc. parl., Chambre, 1997-1998, n° 1341/23, p. 20

"La loi détermine, relativement aux impositions visées à l'alinéa 1^{er}, les exceptions dont la nécessité est démontrée."

Il ressort des travaux préparatoires de l'article 170 de la Constitution que cette disposition a pour objet de "créer une sorte de mécanisme de défense de l'Etat à l'égard des autres niveaux de pouvoir, de manière à se réserver une matière fiscale propre" ⁽³⁾. La loi prévue par cette disposition doit permettre "d'établir quelles matières sont réservées à l'Etat" ⁽⁴⁾. Ne sont donc pas visées les modalités à respecter par les provinces et les communes lorsqu'elles établissent et perçoivent un impôt.

Par ailleurs, même si les dispositions en projet présentent un lien avec la procédure judiciaire en matière fiscale, elles n'ont pas celle-ci pour objet: elles portent en effet exclusivement sur les modalités de la procédure de réclamation administrative préalable au recours judiciaire.

En vertu l'article 6, § 1^{er}, VIII, alinéa 1^{er}, 1^o de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, tel que remplacé par la loi spéciale du 13 juillet 2001, les Régions sont compétentes, en ce qui concerne les pouvoirs subordonnés, pour

"... la composition, l'organisation, la compétence et le fonctionnement des institutions provinciales et communales."

⁽³⁾ Doc. parl., Chambre, S.E., 1979, 10, n° 8/4°, p. 4.

⁽⁴⁾ Ann., Chambre, 1979-1980, séance du 22 juillet 1980, p. 2707. Voir C.A., arrêt n° 85/2002 du 8 mai 2002, considérant B.15. Certes, ces commentaires ont été faits à l'occasion de la discussion du paragraphe 2 du même article, relatif au pouvoir fiscal des communautés et des régions. Le parallélisme entre les dispositions est toutefois évident : la rédaction du paragraphe 2 a été calquée sur celle du paragraphe 4, dont la teneur n'était pas modifiée, précisément pour mettre en évidence que l'Etat devrait également jouer à l'égard du pouvoir fiscal des entités fédérées le rôle régulateur qu'il joue à l'égard des impôts des pouvoirs locaux.

L'établissement et le recouvrement des impôts communaux et provinciaux relèvent de l'organisation, de la compétence et du fonctionnement des institutions provinciales et communales ⁽⁵⁾.

Le Constituant et le législateur spécial, dans la mesure où ils ne disposent pas autrement, ont attribué aux communautés et aux régions toute la compétence d'édicter les règles propres aux matières qui leur ont été transférées. Sauf dispositions contraires, le législateur spécial a transféré aux communautés et aux régions l'ensemble de la politique relative aux matières qu'il leur a attribuées.

A l'exception de la compétence réservée au législateur fédéral par l'article 170, § 4, de la Constitution, il y a donc lieu de considérer que les régions sont, en vertu de la loi spéciale du 8 août 1980, seules compétentes pour fixer les règles que doivent respecter les provinces et les communes lorsqu'elles établissent et recouvrent des impôts.

En conséquence, dans la mesure où ils tendent à fixer un délai dans lequel l'autorité, saisie de la réclamation visée à l'article 9 de la loi du 24 décembre 1996, précitée, doit statuer et à déterminer les conséquences éventuelles de l'absence de décision dans ce délai, tant le projet de loi adopté par le Sénat que les amendements déposés par le Gouvernement et par M. D. Pieters ne relèvent ni de la compétence réservée au législateur fédéral ni de sa compétence résiduelle.

Le projet de loi et les amendements doivent donc être abandonnés. Dans ce cas, la situation résultant de cet abandon ne sera pas différente de celle consécutive à l'arrêt de la Cour d'arbitrage n° 114/2000, précité, à savoir que la première phrase de l'article 10, alinéa 2, de la loi du 24 décembre 1996, précitée, est, même non supprimée, sans portée pratique. Cette situation est précisément celle que tendait à réaliser l'amendement n° 1 déposé par le Gouvernement.

⁽⁵⁾ Voyez en ce sens, A. Coenen, "Fiscalité provinciale et communale - qui fera quoi?", Mouv. comm., 2002, p. 281.

De Voorzitter van de Kamer van volksvertegenwoordigers vraagt

"... dat de afdeling wetgeving bij hoogdringendheid een gemotiveerd advies uitbrengt over de bevoegdheid van de federale wetgever terzake enerzijds en over de inhoud van zowel het wetsontwerp als de beide daarop ingediende amendementen anderzijds. De Kamer wenst nog voor het einde van de legislatuur het wetsontwerp te stemmen."

Het ontwerp van wet strekt tot wijziging van artikel 10, tweede lid, van de wet van 24 december 1996 betreffende de vestiging en de invordering van de provincie- en gemeentebelastingen.

Artikel 9 van die wet bepaalt dat :

"de belastingplichtige ... een bezwaar tegen een provincie- of gemeentebelasting (kan) indienen respectievelijk bij de gouverneur of bij het college van burgemeester en schepenen, die als bestuursoverheid handelen".

Artikel 10, eerste lid, van die wet bepaalt dat :

"tegen de beslissing genomen door de in artikel 9 bedoelde overheden beroep (kan worden) ingesteld bij de rechtbank van eerste aanleg van het rechtsgebied waarin de belasting gevestigd werd".

Het tweede lid van dat artikel luidt als volgt :

"Bij ontstentenis van beslissing wordt het bezwaar geacht gegrond te zijn. De artikelen 1385decies en 1385undecies van het Gerechtelijk Wetboek zijn van toepassing."

Artikel 1385undecies maakt van de uitoefening door de belastingplichtige van het georganiseerd administratief beroep waarover hij door of krachtens de wet beschikt, een verplichte voorwaarde voor het instellen van een beroep bij de rechter. Het is evenwel niet nodig dat de overheid waarbij het administratief beroep aanhangig is gemaakt uitspraak heeft gedaan wil de rechtsvordering ontvankelijk zijn.

Artikel 1385undecies, tweede lid, van het Gerechtelijk Wetboek voorziet in een minimumtermijn van zes maanden tussen de datum van ontvangst van het administratief beroep en de datum waarop de rechtsvordering kan worden ingesteld wanneer over het administratief beroep nog geen beslissing is genomen.

.../...

Zoals het Arbitragehof in zijn arrest nr. 114/2000 van 16 november 2000 heeft opgemerkt, heeft de omstandigheid dat de wet niet voorziet in een termijn waarbinnen de administratieve overheid over het beroep dat bij haar aanhangig is uitspraak moet doen, tot gevolg dat de eerste zin van artikel 10, tweede lid, van de voormelde wet van 24 december 1996 geen praktische draagwijdte bezit ⁽¹⁾. Zolang het bestuur geen uitspraak heeft gedaan, kan het zulks alsnog doen, zodat het bezwaar niet kan worden geacht gegrond te zijn. Zodra de belastingplichtige er evenwel voor opteert om bij de rechtbank van eerste aanleg beroep in te stellen, wordt het administratief beroep onttrokken aan de administratieve overheid ⁽²⁾.

De wetgever kan in theorie dan ook twee zaken doen : ofwel heft hij de eerste zin in kwestie op, aangezien die geen praktische draagwijdte heeft; ofwel stelt hij een termijn vast waarbinnen de administratieve overheid uitspraak dient te doen, waardoor die eerste zin wel dienstig wordt.

In het oorspronkelijke voorstel en in amendement nr. 1, dat door de regering is ingediend, wordt voor die eerste mogelijkheid gekozen. In het door de Senaat aangenomen ontwerp en in amendement nr. 2, dat door de heer D. Pieters is ingediend, wordt daarentegen voor de tweede mogelijkheid gekozen : daarin wordt bepaald dat wanneer het overheidsbestuur niet binnen een termijn van respectievelijk zes maanden of één jaar uitspraak doet, het bezwaar geacht wordt gegrond te zijn.

De vraag rijst evenwel of de federale wetgever nog bevoegd is om een van deze wetsbepalingen aan te nemen.

Die wetsbepalingen houden immers verband met de regels volgens welke de provincies en de gemeenten de door hen ingevoerde belastingen vaststellen en innen.

De fiscale bevoegdheid van de gemeenten wordt geregeld in artikel 170, § 4, eerste lid, van de Grondwet, welke bepaling als volgt luidt :

⁽¹⁾ Overweging B.27.

⁽²⁾ Gedr. St., Kamer, 1997-1998, nr. 1341/23, blz. 20.

"Geen last of belasting kan door de agglomeratie, de federatie van gemeenten en de gemeente worden ingevoerd dan door een beslissing van hun raad."

In het tweede lid van die grondwetsbepaling staat :

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

Uit de parlementaire voorbereiding van artikel 170 van de Grondwet blijkt dat die bepaling ervoor moet zorgen dat "de Staat een soort verdedigingsmechanisme opbouwt t.o.v. de verschillende andere bestuurslagen, om een eigen fiscale materie te behouden" ⁽³⁾.

De in die bepaling voorgeschreven wet moet kunnen zeggen "welke belastbare materie wordt voorbehouden aan de Staat" ⁽⁴⁾. Het gaat dus niet om de nadere regels die de provincies en de gemeenten moeten naleven wanneer ze een belasting vestigen en innen.

Voorts gaan de ontworpen bepalingen niet over de gerechtelijke procedure in fiscale zaken, ook al houden ze verband daarmee : ze hebben immers betrekking op de nadere regeling van de administratieve bezwaarprocedure die aan het beroep bij de rechter voorafgaat.

Krachtens artikel 6, § 1, VIII, eerste lid, 1°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, zoals dat artikel vervangen is bij de bijzondere wet van 13 juli 2001, zijn de gewesten, wat de ondergeschikte besturen betreft, bevoegd voor

⁽³⁾ Gedr. St., Kamer, BZ, 1979, 10, nr. 8/4°, blz. 4.

⁽⁴⁾ Hand., Kamer, 1979-1980, zitting van 22 juli 1980, blz. 2707. Zie Arbitragehof, arrest nr. 85/2002 van 8 mei 2002, overweging B.15. Die toelichtingen zijn weliswaar gegeven bij de bespreking van paragraaf 2 van hetzelfde artikel betreffende de belastingbevoegdheid van de gemeenschappen en de gewesten, maar het parallelisme tussen de bepalingen is duidelijk : de redactie van paragraaf 2 is gebaseerd op die van paragraaf 4, waarvan de inhoud niet gewijzigd was, precies om te benadrukken dat de Staat ten aanzien van de belastingbevoegdheid van de deeltiteiten dezelfde regulerende rol zou moeten vervullen als ten aanzien van de belastingen van de plaatselijke besturen.

"... de samenstelling, organisatie, bevoegdheid en werking van de provinciale en gemeentelijke instellingen".

De vestiging en de invordering van de gemeente- en provinciebelastingen vallen onder de organisatie, bevoegdheid en werking van de provinciale en gemeentelijke instellingen ⁽⁵⁾.

De grondwetgever en de bijzondere wetgever hebben, voor zover zij er niet anders over hebben beschikt, aan de gemeenschappen en de gewesten de volledige bevoegdheid toegekend tot het uitvaardigen van de regels die eigen zijn aan de hun toegewezen aangelegenheden. Behoudens andersluidende bepalingen, heeft de bijzondere wetgever het gehele beleid inzake de aangelegenheden die hij aan de gemeenschappen en de gewesten heeft toegewezen, aan hen overgedragen.

Met uitzondering van de bevoegdheid die luidens artikel 170, § 4, van de Grondwet alleen aan de federale wetgever toekomt, moet er dus van worden uitgegaan dat de gewesten krachtens de bijzondere wet van 8 augustus 1980 alleen bevoegd zijn om de regels uit te vaardigen die de provincies en de gemeenten moeten naleven wanneer ze belastingen vestigen en invorderen.

Noch het door de Senaat aangenomen wetsontwerp, noch de door de regering en de heer D. Pieters ingediende amendementen vallen bijgevolg onder de exclusieve bevoegdheid of de residuaire bevoegdheid van de federale wetgever, in zoverre ze een termijn bepalen waarbinnen de overheid, waaraan het bezwaar genoemd in artikel 9 van de voormelde wet van 24 december 1996 is voorgelegd, uitspraak moet doen en ze tot doel hebben te bepalen welke gevolgen er aan het ontbreken van een beslissing binnen die termijn verbonden kunnen worden.

Het wetsontwerp en de amendementen moeten dus vervallen. In dat geval zal de situatie die hierdoor ontstaat niet verschillen van de situatie die voortvloeit uit het genoemde arrest nr. 114/2000 van het Arbitragehof, namelijk dat de eerste zin van artikel 10, tweede lid, van de voormelde wet van 24 december 1996 geen praktische draagwijdte bezit, ook al is hij niet opgeheven. Die situatie is net hetgeen de regering met het door haar ingediende amendement nr. 1 wenste te bereiken.

⁽⁵⁾ Zie in die zin A. Coenen, "Fiscalité provinciale et communale - qui fera quoi?", Mouv. comm., 2002, blz. 281.

Les chambres réunies étaient composées de

De verenigde kamers waren samengesteld uit

Messieurs
de Heren

M. VAN DAMME,

président de chambre, président,
kamervoorzitter, voorzitter,

P. LIÉNARDY,
J. BAERT,
J. SMETS,
J. JAUMOTTE,
M. BAGUET,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

Madame
Mevrouw

Messieurs
de Heren

A. SPRUYT,
J. KIRKPATRICK,

assesseurs de la section de législation,
assessoren bij de afdeling wetgeving,

Mesdames
Mevrouwen

A. BECKERS,
B. VIGNERON,

greffiers,
griffiers.

Les rapports ont été présentés par MM. B. SEUTIN, premier auditeur et L. DETROUX, auditeur. Les notes du bureau de coordination ont été rédigées par Mme M.-C. CEULE, premier référendaire chef de section et M. M. JOASSART, référendaire adjoint.

De verslagen werden uitgebracht door de HH. B. SEUTIN, eerste auditeur en L. DETROUX, auditeur. De nota's van het Coördinatiebureau werden opgesteld door Mevr. M.-C. CEULE, eerste referendaris-afdelingshoofd en de H. M. JOASSART, adjunct-referendaris.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. J. JAUMOTTE, conseiller d'Etat.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J. JAUMOTTE, staatsraad.

LE GREFFIER - LE GRIFFIER,

LE PRÉSIDENT - DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

M. VAN DAMME