

KONINKRIJK BELGIË

ADVIES 38.679/1

VAN DE AFDELING WETGEVING
VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, eerste kamer, op 30 juni 2005 door de Minister van Sociale Zaken verzocht hem, binnen een termijn van dertig dagen, van advies te dienen over een ontwerp van koninklijk besluit "tot wijziging van artikel 191 van de wet betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen, gecoördineerd op 14 juli 1994", heeft op 12 juli 2005 het volgende advies gegeven:

STREKKING EN RECHTSGROND VAN HET ONTWERP

1. Het ontwerp strekt ertoe een "uitzonderlijke" heffing in te stellen ten laste van de farmaceutische industrie ten belope van 1,5 percent van de in 2004 verwezenlijkte omzet. Deze heffing moet worden beschouwd als een last die weegt op het boekjaar 2005. Een tweede "uitzonderlijke" heffing wordt ingevoerd als een last die weegt op het boekjaar 2006. De farmaceutische ondernemingen kunnen, door de Koning, worden vrijgesteld van deze laatste uitzonderlijke heffing, wanneer de betrokken ondernemingen vóór een door de Minister van Sociale Zaken te bepalen datum, een prijsdaling hebben doorgevoerd van bepaalde van hun specialiteiten, teneinde het equivalent van het bedrag van de heffing van 1,5 percent te bereiken.

2.1. Rechtsgrond daartoe wordt gezocht in artikel 58, § 2, tweede lid, 11°, van de wet van 27 april 2005 betreffende de beheersing van de begroting van de gezondheidszorg en houdende diverse bepalingen inzake gezondheid, naar luid waarvan de Koning de in artikel 191 van de wet betreffende de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen, gecoördineerd op 14 juli 1994, bedoelde heffingen ten laste van farmaceutische firma's kan aanpassen.

2.2. Het Arbitragehof heeft er zich, laatst in zijn arrest nr. 86/2005, uitdrukkelijk van onthouden een gelijkaardige heffing ten laste van de farmaceutische firma's te kwalificeren ¹. De vraag blijft derhalve open of deze heffing als een belasting te beschouwen is. De juiste kwalificatie is van belang ten aanzien van de mogelijkheid gebruik te maken van de delegatiebepaling van artikel 58, § 2, tweede lid, 11°, van de wet van 27 april 2005 ², zodat de Raad van State, afdeling wetgeving, zich over deze kwalificatie dient uit te spreken. Wanneer het effectief om een belasting gaat, kan, conform de beginselen die het Arbitragehof heeft uiteengezet inzake delegatie van fiscale bevoegdheden aan de Koning, van de betrokken delegatiebepaling slechts gebruik worden

(1) Arbitragehof, nr. 86/2005, 4 mei 2005, B.23 en B.26. Zie ook Arbitragehof, nr. 9/99, 28 januari 1999, B.6.4; Arbitragehof, nr. 36/99, 17 maart 1999, B.4.4; Arbitragehof, nr. 97/99, 15 september 1999, B.34; Arbitragehof, nr. 40/2003, 9 april 2003, B.16 en B.25.3.

(2) Die bepaling kwam niet voor in het voorontwerp dat heeft geleid tot de wet van 27 april 2005 en waarover de Raad van State, afdeling wetgeving, op 20 januari 2005 het advies 37.983/1/3 heeft verleend (*Parl. St.*, Kamer, DOC 51 1627/001).

gemaakt wanneer is aangetoond dat de wetgever zich in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle essentiële elementen van de belasting vast te stellen omdat de inachtneming van de normale parlementaire procedure hem niet in staat zou stellen de beoogde doelstelling van algemeen belang te verwezenlijken ³. Bovendien dienen de door de Koning genomen maatregelen binnen een relatief korte termijn door de wetgever te worden bekrachtigd (wat bepaald wordt in artikel 58, § 8, van de wet van 27 april 2005), bij gebreke waarvan de door de Koning genomen maatregelen moeten worden geacht nooit uitwerking te hebben gehad ⁴.

2.3.1. In geen geval kan die heffing worden beschouwd als een retributie: er valt immers niet in te zien in welk opzicht de heffing zou kunnen worden beschouwd als de vergoeding van een dienst die de overheid presteert ten aanzien van de heffingsplichtige, afzonderlijk beschouwd, waarbij een redelijke verhouding bestaat tussen de waarde van de bewezen dienst en de gevorderde retributie ⁵.

2.3.2. Daarentegen heeft de heffing een aantal kenmerken van een belasting.

Het Arbitragehof heeft een belasting gekwalificeerd als een heffing die gezagshalve door de Staat wordt opgelegd, op zijn begroting is ingeschreven en niet de tegenprestatie is voor een dienst die door de overheid wordt geleverd ten voordele van de afzonderlijk beschouwde belastingplichtige ⁶. Het gegeven dat de opbrengst van een heffing wordt aangewend voor het verwezenlijken van een bepaald doel of beleid dat in de wet wordt omschreven en dat de opbrengst met dat oogmerk in een (begrotings)fonds wordt gestort, ontnemt een heffing niet het karakter van een belasting ⁷.

(3) Zie Arbitragehof, nr. 195/2004, 1 december 2004, B.16.3.

(4) Zelfde arrest; zie ook Arbitragehof, nr. 18/98, 18 februari 1998, B.2. en advies 37.983/1/3 van 20 januari 2005, *l.c.* Zulke bepaling komt evenwel niet voor in artikel 58, § 2, van de wet van 27 april 2005.

(5) Zie hieromtrent J. VELAERS, *De Grondwet en de Raad van State, afdeling Wetgeving*, Antwerpen, 1999, 609-611.

(6) Arbitragehof, nr. 85/2004, 12 mei 2004, B.4.1. Voor gevallen waarin omwille van de afwezigheid van dit laatste aspect wordt besloten tot een belasting, zie Arbitragehof, nr. 32/91, 14 november 1991, 5.B.1.4; Arbitragehof, nr. 64/95, 13 september 1995, B.13; Arbitragehof, nr. 87/95, 21 december 1995, B.3.4; Arbitragehof, nr. 34/97, 12 juni 1997, B.7.4; Arbitragehof, nr. 128/2001, 18 oktober 2001, B.6; Arbitragehof, nr. 164/2003, 17 december 2003, B.8.4.1; Arbitragehof, nr. 195/2004, 1 december 2004, B.14.2.

(7) Arbitragehof, nr. 64/95, 13 september 1995, B.13; Arbitragehof, nr. 21/97, 17 april 1997, B.4.4, Arbitragehof, nr. 100/2003, 17 juli 2003, B.7.1 en B.7.2.

De in het ontwerp bedoelde bijdrage is een heffing, gezagshalve door de overheid opgelegd, die niet de tegenprestatie is voor een dienst die door de overheid wordt geleverd ten voordele van de afzonderlijk beschouwde belastingplichtige. Tenzij er tegenaanwijzingen zijn, moet die heffing dan ook worden beschouwd als een belasting.

2.3.3. In dit verband dient te worden onderzocht of de heffing, gelet op het gegeven dat de opbrengst ervan wordt aangewend voor de financiering van de verplichte verzekering voor geneeskundige verzorging en uitkeringen, haar karakter van belasting verliest.

In zijn arrest nr. 14/99 heeft het Arbitragehof geoordeeld dat de artikelen 170, 172 en 173 van de Grondwet niet van toepassing zijn op socialezekerheidsbijdragen aangezien die bijdragen bij uitsluiting bestemd zijn voor de financiering van stelsels van tegemoetkomingen ter vervanging of aanvulling van inkomen uit arbeid ⁸. De vraag rijst evenwel of de draagwijdte van dit arrest niet beperkt is tot de klassieke socialezekerheidsbijdragen van werkgevers en werknemers die worden gekenmerkt door het bestaan van een rechtstreekse band met de sociale zekerheid van de betrokken werknemers en derhalve met het daaraan ten grondslag liggende verzekeringsprincipe ⁹. Al is het zo dat de in het ontwerp bedoelde heffing evenzeer bestemd is voor de financiering van een socialezekerheidstak, toch dient er anderzijds op te worden gewezen dat, zoals reeds aangestipt sub 2.3.2, volgens de rechtspraak van het Arbitragehof het gegeven dat de opbrengst van een heffing wordt aangewend voor een bepaald doel of beleid dat in de wet wordt omschreven en daarom in een bijzonder fonds wordt gestort, aan die heffing niet het karakter van een belasting ontnemt ¹⁰. Het arrest nr. 14/99 is slechts met de arresten nrs. 64/95, 21/97 en 100/2003 verenigbaar wanneer het wordt geïnterpreteerd in zijn context, namelijk als betrekking hebbend op de eigenlijke socialezekerheidsbijdragen, en dus niet op andere heffingen die bijdragen tot de financiering van de sociale zekerheid. In die optiek zou de in het ontwerp bedoelde heffing dienen te worden gekwalificeerd als een belasting ¹¹.

(8) Arbitragehof, nr. 14/99, 10 februari 1999, B.6.2.

(9) Het Hof diende uitspraak te doen over een klassieke bijdrageregeling voor bepaalde categorieën van zelfstandigen.

(10) Zie voetnoot 7.

(11) Zie ook advies 38.234/3 van 18 maart 2005 over een voorontwerp van wet "betreffende de invoering van een bijdrage ten laste van bepaalde rechtspersonen", *Parl. St.*, Kamer, Doc 51 1694/001.

De vraag rijst evenwel of die laatste conclusie niet wordt ontkracht door overweging B.33.4 van het arrest nr. 159/2001 van het Arbitragehof ¹².

In die overweging wordt een maatregel waarbij de overschrijding van de deelbudgetten van de financiële middelen voor de terugbetaling van de farmaceutische specialiteiten kan worden teruggevorderd van de betrokken producenten, volgens door de Koning bepaalde regels, rekening houdend met hun marktaandeel in het jaar van de overschrijding en met alle omstandigheden die aan de overschrijding ten grondslag hebben gelegen, niet beschouwd als een belasting. De overweging luidt:

"B.33.4. Aangezien de wetgever de door de Koning vastgestelde deelbudgetten in acht wil doen nemen, is het verantwoord dat hij voorziet in mechanismen om na te gaan of de deelbudgetten al dan niet worden overschreden en om in voorkomend geval die overschrijding «terug te vorderen» door een maatregel zoals de bestreden bijdrage. Rekening houdend met het feit dat zowel het totale budget als de deelbudgetten door de Koning worden vastgesteld, is het verantwoord dat de wetgever de Koning machtigt om, binnen de door hem bepaalde voorwaarden, de modaliteiten van die bijdrage vast te stellen. De betwiste «terugvordering» dient te worden beschouwd als een bijzondere bijdrage bestemd voor de financiering van een welbepaalde sector van de sociale zekerheid. Die bijdrage wordt gevraagd aan indirecte partners van de sociale zekerheid die weliswaar niet verantwoordelijk zijn voor de begrotingsoverschrijdingen, maar in ieder geval voordeel er uithalen. Hun winsten zijn immers in ruime mate verbonden met de omvang van het terugbetaalbare karakter van de geneesmiddelen. De bijdrage wordt enkel berekend op de terugbetaalbare geneesmiddelen, is naar gelang van het marktaandeel van de betrokken producenten in het betrokken productsegment opgenomen en wordt bepaald met inachtneming van alle omstandigheden die aan de overschrijding van het deelbudget ten grondslag hebben gelegen. Een dergelijke bijdrage dient niet als een belasting te worden beschouwd. Zij maakt deel uit van een geheel van maatregelen die ertoe strekken het begrotingsevenwicht van een deficitaire sector van de sociale zekerheid te verzekeren".

Uit die overweging zou kunnen worden afgeleid dat ook de in het ontwerp bedoelde heffing niet dient te worden gekwalificeerd als een belasting. Nochtans dient te worden gewezen op de specificiteit van de door het Arbitragehof onderzochte maatregel: die maatregel heeft, in tegenstelling met de bij het ontwerp bedoelde heffing, die een meer algemeen karakter heeft, een rechtstreeks verband met de overschrijding van het betrokken deelbudget. Dat laatste wordt zelf ook door de Koning vastgesteld. Die heffing wordt bovendien berekend op de terugbetaalbare geneesmiddelen, naargelang het marktaandeel van de betrokken producenten met betrekking tot het desbetreffende productsegment, en wordt bepaald met inachtneming van alle omstandigheden die aan de overschrijding van het deelbudget ten grondslag hebben gelegen. Gelet op de specificiteit van de in de genoemde overweging bedoelde maatregel, lijkt de leer van het arrest nr. 159/2001 niet zonder meer te kunnen worden toegepast op de bij het ontwerp

⁽¹²⁾ Arbitragehof, nr. 159/2001, 19 december 2001.

ingevoerde heffing, zeker nu het Hof er zich ook in dat arrest uitdrukkelijk van onthoudt de heffing op de omzet van de farmaceutische firma's te kwalificeren als een belasting. Daarbij komt nog dat de toepassing van de leer van de arresten nrs. 64/95, 21/97 en 100/2003 er veeleer toe leidt de in het ontwerp bedoelde heffing te kwalificeren als een belasting.

Als conclusie komt het de Raad van State, afdeling wetgeving, voor dat, ondanks het gegeven dat de rechtspraak van het Arbitragehof niet toelaat een eenduidige conclusie te trekken en derhalve onder het voorbehoud van een andersluidend oordeel van dat Hof, de in het ontworpen besluit bedoelde heffing veeleer als een belasting te kwalificeren is.

2.4. In de mate dat de in het ontwerp bedoelde heffing effectief als een belasting dient te worden beschouwd, doet het ontwerp twee problemen rijzen ten aanzien van de sub 2.2 uiteengezette beginselen.

2.4.1. Opdat de Koning zijn bevoegdheid tot het regelen van de bedoelde heffing zou kunnen uitoefenen, en derhalve het besluit dat thans in ontwerpvorm voorligt zou kunnen nemen, is, zoals reeds is uiteengezet sub 2.2, vereist dat de wetgever zich in de onmogelijkheid bevindt om zelf alle essentiële elementen van de belasting vast te stellen omwille van de in dat onderdeel aangegeven reden. Nu de voorbije jaren gelijkaardige bepalingen door de wetgever zelf zijn aangenomen, is het zeer de vraag of er thans omstandigheden aanwezig kunnen worden geacht die het onmogelijk maken de normale parlementaire procedure te volgen om de bepalingen van het ontwerp tot stand te brengen ¹³.

Mochten er toch zulke omstandigheden aanwezig kunnen worden geacht, dan wordt daarvan best gewag gemaakt in een aan het ontwerp toe te voegen verslag aan de Koning.

2.4.2. In het ontworpen artikel 191, 15^o septies, laatste lid, wordt aan de Koning de bevoegdheid toegekend om vrijstellingen van de heffing te verlenen, terwijl een bepaald aspect van de regeling zelfs aan de minister wordt gesubdelegeerd. Uit het

(13) De in de arresten nrs. 9/99 en 36/99 van het Arbitragehof aanvaarde reden - de noodzaak om deelname van België aan de Europese Economie en Monetaire Unie te waarborgen (Arbitragehof, nr. 9/99, 28 januari 1999, B.6.1; Arbitragehof, nr. 36/99, 17 maart 1999, B.4.2) - is thans niet meer aanwezig nu die deelname een feit is.

gebruik van het woord "kan", zou kunnen worden afgeleid dat het om een discretionaire bevoegdheid gaat, al kan men zich afvragen of zulks wel beantwoordt aan de bedoeling van de stellers van het ontwerp. Die vrijstellingen hoeven niet te worden bekrachtigd door de wetgever.

De aldus geïnterpreteerde bevoegdheidsdelegatie is niet bestaanbaar met artikel 172, tweede lid, van de Grondwet, naar luid waarvan geen vrijstelling of vermindering van belasting kan worden ingevoerd dan door een wet ¹⁴.

2.5. Gelet op de onzekerheid die bestaat over de juiste aard van de bij het ontwerp bedoelde heffing, en op de gevolgen die uit een mogelijke kwalificatie als belasting zouden kunnen voortvloeien, verdient het aanbeveling om ervan af te zien de ontworpen regeling bij koninklijk besluit in te voeren, en ze integendeel door de wetgever zelf tot stand te laten brengen. De hierna volgende opmerkingen worden dan ook slechts in subsidiaire orde gemaakt.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Aanhef

1. In de Nederlandse tekst van het eerste lid van de aanhef vervange men het woord "alineea" door het woord "lid".

2. In het tweede lid van de aanhef dient de wetshistoriek correct te worden weergegeven.

Men schrijve:

"... inzonderheid op artikel 191, vervangen bij het koninklijk besluit van 12 augustus 1994, en gewijzigd bij de wetten van 20 december 1995, 26 juli 1996, 22 februari 1998, 15 januari 1999, 25 januari 1999, 4 mei 1999, 24 december 1999, 12 augustus 2000, 2 januari 2001, 10 augustus 2001, 14 januari 2002, 2 augustus 2002, 22 augustus 2002,

⁽¹⁴⁾ Zo het de bedoeling zou zijn de Koning een gebonden bevoegdheid te verlenen, is de in de genoemde bepaling opgenomen delegatie aan de minister in ieder geval ontoelaatbaar.

24 december 2002, 8 april 2003, 22 december 2003, 7 mei 2004, 9 juli 2004, 27 december 2004, 27 april 2005 en 11 juli 2005, en bij de koninklijke besluiten van 18 februari 1997 en 25 april 1997;"

3. In het vijfde lid schrijve men "inspecteur van financiën" in plaats van "Inspectie van Financiën".

4. Het zevende lid van de aanhef late men aanvangen als volgt:

"Gelet op advies 38.679/1 van de Raad van State, gegeven op 12 juli 2005, ...".

Artikel 1

1. Zoals het Arbitragehof heeft opgemerkt in zijn arrest nr. 86/2005, beantwoordt het door de wetgever gebruikte procédé in zijn jaarlijkse herhaling niet aan de wetgevingstechnische vereisten ¹⁵.

2. In een normatieve tekst worden in beginsel geen woorden als "moeten" of "dienen te" gebruikt, aangezien de verplichting al besloten ligt in de aard van de regelgeving.

De redactie van het ontworpen artikel 191, 15^e septies, dient gelet hierop te worden aangepast.

3. In het ontworpen artikel 191, 15^e septies, eerste en vierde lid, schrijve men telkens "1,5 percent" in plaats van "1.5 pct." en, in de Nederlandse tekst, "nadere regels" in plaats van "modaliteiten".

⁽¹⁵⁾ Arbitragehof, nr. 86/2005, 4 mei 2005, B.3.2.

4. Het derde en het zesde lid van het ontworpen artikel 191, 15° *septies*, dienen in de tegenwoordige in plaats van in de toekomstige tijd te worden gesteld.

Artikel 2

Tenzij er redenen voorhanden zijn om af te wijken van de gangbare termijn voor de inwerkingtreding, dient artikel 2 te worden weggelaten, en dient artikel 3 te worden vernummerd tot artikel 2.

Slotopmerking

Er dient te worden herinnerd aan de paragrafen 6 en 8 van artikel 58 van de wet van 27 april 2005, die luiden:

"§ 6. De in § 2 bedoelde besluiten worden voor hun bekendmaking in het Belgisch Staatsblad, medegedeeld aan de voorzitters van de Kamer van volksvertegenwoordigers en van de Senaat.

§ 8. De besluiten genomen krachtens deze bepaling treden buiten werking op 31 december 2006 indien ze niet door de wetgever zijn bekrachtigd vóór die datum" ¹⁶.

⁽¹⁶⁾ Zo de in het ontwerp bedoelde heffingen effectief als belastingen te beschouwen zijn, dient artikel 58, § 8, van de wet van 27 april 2005 te worden aangevuld met een bepaling naar luid waarvan de besluiten die zulke heffingen invoeren, moeten worden geacht nooit uitwerking te hebben gehad indien ze niet door de wetgever worden bekrachtigd.

De kamer was samengesteld uit

de Heren	M. VAN DAMME,	kamervoorzitter,
	J. BAERT, J. SMETS,	staatsraden,
	A. SPRUYT, M. RIGAUX,	assessoren van de afdeling wetgeving,
Mevrouw	A. BECKERS,	griffier.

Het verslag werd uitgebracht door de H. L. VAN CALENBERGH, auditeur.

DE GRIFFIER,

DE VOORZITTER,

A. BECKERS

M. VAN DAMME

ROYAUME DE BELGIQUE

AVIS 38.679/1

DE LA SECTION DE LÉGISLATION
DU CONSEIL D'ÉTAT

Le CONSEIL D'ÉTAT, section de législation, première chambre, saisi par le Ministre des Affaires sociales, le 30 juin 2005, d'une demande d'avis, dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté royal "portant modification de l'article 191 de la loi à l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités, coordonnée le 14 juillet 1994", a donné le 12 juillet 2005 l'avis suivant:

PORTÉE ET FONDEMENT JURIDIQUE DU PROJET

1. Le projet vise à instaurer une cotisation "exceptionnelle" à charge de l'industrie pharmaceutique à concurrence de 1,5 pour cent du chiffre d'affaires réalisé en 2004. Cette cotisation est à considérer comme une charge grevant l'exercice comptable 2005. Une seconde cotisation "exceptionnelle" est instaurée comme charge grevant l'exercice comptable 2006. Le Roi peut exonérer les entreprises pharmaceutiques de cette dernière cotisation exceptionnelle, lorsque les entreprises concernées ont diminué le prix de certaines de leurs spécialités avant une date à déterminer par le Ministre des Affaires sociales afin d'atteindre l'équivalent du montant de la cotisation de 1,5 pour cent.

2.1. Le fondement juridique à cet effet est tiré de l'article 58, § 2, alinéa 2, 11°, de la loi du 27 avril 2005 relative à la maîtrise du budget des soins de santé et portant diverses dispositions en matière de santé, qui prévoit que le Roi peut adapter les cotisations à charge des firmes pharmaceutiques, visées à l'article 191 de la loi relative à l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités, coordonnée le 14 juillet 1994.

2.2. En son récent arrêt n° 86/2005 encore, la Cour d'arbitrage s'est abstenue explicitement de qualifier une cotisation similaire à charge des firmes pharmaceutiques ¹. Reste donc à savoir si cette cotisation doit être considérée comme un impôt. La qualification exacte étant importante pour la mise en oeuvre de la délégation énoncée à l'article 58, § 2, alinéa 2, 11°, de la loi du 27 avril 2005 ², il s'impose que le Conseil d'État, section de législation, se prononce sur ce point. S'il s'agit effectivement d'un impôt, il ne peut, conformément aux principes énoncés par la Cour d'arbitrage en matière de délégation de compétences fiscales au Roi, être recouru à la délégation concernée que lorsqu'il est établi que le législateur se trouve dans l'impossibilité d'établir lui-même tous les éléments essentiels de l'impôt parce que le respect de la procédure parlementaire normale ne lui permettrait pas de réaliser l'objectif d'intérêt général visé ³. En outre, les mesures prises par le Roi doivent être confirmées par le législateur dans un délai relativement court (ce que prévoit l'article 58, § 8, de la loi du 27 avril 2005), faute de

(1) Cour d'arbitrage, n° 86/2005, 4 mai 2005, B.23 et B.26. Voir aussi Cour d'arbitrage, n° 9/99, 28 janvier 1999, B.6.4; Cour d'arbitrage, n° 36/99, 17 mars 1999, B.4.4; Cour d'arbitrage, n° 97/99, 15 septembre 1999, B.34; Cour d'arbitrage, n° 40/2003, 9 avril 2003, B.16 et B.25.3.

(2) Cette disposition ne figurait pas dans l'avant-projet qui est devenu la loi du 27 avril 2005 et sur lequel le Conseil d'État, section de législation, a donné l'avis 37.983/1/3 le 20 janvier 2005 (*Doc. parl.*, Chambre, DOC 51 1627/001).

(3) Voir Cour d'arbitrage, n° 195/2004, 1^{er} décembre 2004, B.16.3.

quoi les mesures prises par le Roi doivent être réputées n'avoir jamais produit leurs effets ⁴.

2.3.1. En aucun cas, cette cotisation ne peut être considérée comme une redevance : on n'aperçoit en effet pas en quoi la cotisation pourrait être considérée comme la rémunération d'un service rendu par l'autorité au redevable, considéré isolément, laquelle rémunération implique une proportion raisonnable entre la valeur du service rendu et la redevance exigée ⁵.

2.3.2. En revanche, la cotisation présente un certain nombre de caractéristiques propres à un impôt.

La Cour d'arbitrage a qualifié d'impôt le prélèvement pratiqué par voie d'autorité par l'État, inscrit à son budget et ne constituant pas la contrepartie d'un service accompli par l'autorité au bénéfice du redevable considéré isolément ⁶. Le fait que le produit d'un prélèvement soit affecté en vue de la réalisation d'un objectif ou d'une politique déterminés, décrits dans la loi, et qu'il soit, à cet effet, versé dans un fonds (budgétaire) n'enlève pas à un prélèvement le caractère d'un impôt ⁷.

La cotisation visée dans le projet est un prélèvement pratiqué par voie d'autorité par l'État, qui ne constitue pas la contrepartie d'un service accompli par l'autorité au bénéfice du redevable considéré isolément. Sauf indication contraire, cette cotisation doit, dès lors, être considérée comme un impôt.

(4) Même arrêt; voir aussi Cour d'arbitrage, n° 18/98, 18 février 1998, B.2 et avis 37.983/1/3 du 20 janvier 2005, *l.c.* Une telle disposition ne figure toutefois pas dans l'article 58, § 2, de la loi du 27 avril 2005.

(5) Voir à cet égard J. VELAERS, *De Grondwet en de Raad van State, afdeling Wetgeving*, Anvers, 1999, 609-611.

(6) Cour d'arbitrage, n° 85/2004, 12 mai 2004, B.4.1. Pour les cas dans lesquels il est conclu à un impôt en raison de l'absence de ce dernier aspect, voir Cour d'arbitrage, n° 32/91, 14 novembre 1991, 5.B.1.4; Cour d'arbitrage, n° 64/95, 13 septembre 1995, B.13; Cour d'arbitrage, n° 87/95, 21 décembre 1995, B.3.4; Cour d'arbitrage, n° 34/97, 12 juin 1997, B.7.4.; Cour d'arbitrage, n° 128/2001, 18 octobre 2001, B.6; Cour d'arbitrage, n° 164/2003, 17 décembre 2003, B.8.4.1; Cour d'arbitrage, n° 195/2004, 1^{er} décembre 2004, B.14.2.

(7) Cour d'arbitrage, n° 64/95, 13 septembre 1995, B.13; Cour d'arbitrage, n° 21/97, 17 avril 1997, B.4.4; Cour d'arbitrage, n° 100/2003, 17 juillet 2003, B.7.1 et B.7.2.

.../...

2.3.3. On examinera à cet égard si le prélèvement perd son caractère d'impôt compte tenu du fait que son produit est affecté au financement de l'assurance obligatoire soins de santé et indemnités.

Dans son arrêt n° 14/99, la Cour d'arbitrage a estimé que les articles 170, 172 et 173 de la Constitution ne sont pas applicables aux cotisations de sécurité sociale étant donné que ces cotisations sont exclusivement affectées au financement de régimes d'allocations de remplacement ou de complément des revenus du travail⁸. La question se pose toutefois de savoir si la portée de cet arrêt ne se limite pas aux cotisations de sécurité sociale classiques des employeurs et travailleurs, lesquelles se caractérisent par l'existence d'un lien direct avec la sécurité sociale des travailleurs concernés et, partant, avec le principe de l'assurance, qui en constitue le fondement⁹. S'il est vrai que la cotisation visée dans le projet est aussi destinée à financer une branche de la sécurité sociale, il faut néanmoins souligner par ailleurs que selon la jurisprudence de la Cour d'arbitrage, comme il a déjà été indiqué au 2.3.2, le fait que le produit d'un prélèvement soit affecté à un objectif ou une politique déterminés, décrits dans la loi, et qu'il soit, à cet effet, versé dans un fonds spécial n'enlève pas à ce prélèvement le caractère d'un impôt¹⁰. L'arrêt n° 14/99 ne se concilie avec les arrêts nos 64/95, 21/97 et 100/2003 que s'il est interprété dans son contexte, c'est-à-dire comme ayant trait aux cotisations de sécurité sociale proprement dites, et donc pas à d'autres prélèvements contribuant au financement de la sécurité sociale. Vue sous cet angle, la cotisation visée dans le projet devrait être qualifiée d'impôt¹¹.

La question se pose toutefois de savoir si cette dernière conclusion n'est pas infirmée par le considérant B.33.4 de l'arrêt n° 159/2001 de la Cour d'arbitrage¹².

Ce considérant ne regarde pas comme un impôt une mesure permettant de récupérer auprès des producteurs concernés le dépassement des budgets partiels des

(8) Cour d'arbitrage, n° 14/99, 10 février 1999, B.6.2.

(9) La Cour devait se prononcer sur un régime de cotisation classique pour certaines catégories d'indépendants.

(10) Voir la note de bas de page 7.

(11) Voir aussi l'avis 38.234/3 du 18 mars 2005 sur un avant-projet de loi "concernant l'instauration d'une cotisation à charge de certaines personnes morales", *Doc. parl.*, Chambre, DOC 511694/001.

(12) Cour d'arbitrage, n° 159/2001, 19 décembre 2001.

moyens financiers pour le remboursement des spécialités pharmaceutiques, selon les règles fixées par le Roi et compte tenu de leur part de marché pendant l'année du dépassement et de toutes les conditions qui ont été à la base du dépassement. Le considérant est libellé comme suit :

"B.33.4. Dès lors que le législateur entend faire respecter les budgets partiels fixés par le Roi, il se justifie qu'il prévoit des mécanismes pour vérifier si les budgets partiels sont ou non dépassés et pour «récupérer», le cas échéant, ce dépassement par une mesure telle que la cotisation en cause. Compte tenu du fait que le Roi fixe aussi bien le budget global que les budgets partiels, il se justifie que le législateur habilite le Roi à déterminer les modalités de cette cotisation selon les conditions fixées par lui. La «récupération» contestée doit être considérée comme une cotisation particulière destinée au financement d'un secteur particulier de la sécurité sociale. Cette cotisation est demandée à des partenaires indirects de la sécurité sociale qui, s'ils ne sont pas responsables des dépassements budgétaires, en sont en tout état de cause bénéficiaires. Leurs bénéfices sont, en effet, dans une large mesure liés à l'importance du caractère remboursable des médicaments. La cotisation n'est calculée que sur les médicaments remboursables, figure dans le segment de produit concerné en fonction de la part de marché des producteurs concernés et est déterminée dans le respect de toutes les conditions qui ont été à la base du dépassement du budget partiel. Une telle cotisation ne doit pas être considérée comme un impôt. Elle fait partie d'un ensemble de mesures qui tendent à assurer l'équilibre budgétaire d'un secteur déficitaire de la sécurité sociale".

Il pourrait s'en déduire que la cotisation visée dans le projet ne doit pas non plus être qualifiée d'un impôt. Il faut toutefois rappeler la spécificité de la mesure examinée par la Cour d'arbitrage: contrairement à la cotisation visée dans le projet, qui a un caractère plus général, cette mesure présente un lien direct avec le dépassement du budget partiel concerné. Ce dernier est lui-même également fixé par le Roi. Cette cotisation est calculée en outre sur les médicaments remboursables, en fonction de la part de marché des producteurs concernés pour le segment de produit y relatif et est déterminée en tenant compte de toutes les conditions à l'origine du dépassement du budget partiel. Vu la spécificité de la mesure visée dans le considérant cité, la doctrine de l'arrêt n° 159/2001 ne paraît pas simplement transposable à la cotisation instaurée par le projet, d'autant plus que dans cet arrêt, la Cour s'abstient aussi expressément de qualifier la cotisation sur le chiffre d'affaires des firmes pharmaceutiques comme un impôt. À cela s'ajoute que l'application de la doctrine des arrêts n^{os} 64/95, 21/97 et 100/2003 conduit plutôt à qualifier la cotisation visée dans le projet comme un impôt.

En conclusion, il apparaît au Conseil d'État, section de législation, que, bien que la jurisprudence de la Cour d'arbitrage ne permette pas d'aboutir à une conclusion univoque et, sous réserve, par conséquent, d'une opinion contraire de cette Cour, il faut qualifier la cotisation visée dans l'arrêté en projet plutôt comme un impôt.

.../...

2.4. Dans la mesure où la cotisation visée dans le projet est à regarder comme un impôt, le projet soulève deux problèmes par rapport aux principes exposés au 2.2.

2.4.1. Afin que le Roi puisse exercer son pouvoir de régler la cotisation visée et donc adopter l'arrêté dont le projet est actuellement à l'examen, il faut, comme le précise déjà le point 2.2, que le législateur se trouve dans l'impossibilité d'établir lui-même tous les éléments essentiels de l'impôt pour le motif que ce point énonce. Des dispositions similaires ayant été adoptées ces dernières années par le législateur lui-même, on peut s'interroger sur le point de savoir s'il se trouve à présent des conditions qui empêcheraient le recours à la procédure parlementaire normale pour élaborer les dispositions du projet ¹³.

Si on devait néanmoins juger que de telles conditions existent, mieux vaudrait en faire mention dans un rapport au Roi à joindre au projet.

2.4.2. L'article 191, 15^o septies, dernier alinéa, en projet, confère au Roi le pouvoir d'accorder des exonérations de la cotisation alors qu'un aspect déterminé du régime est même délégué au ministre. Il pourrait se déduire de l'utilisation du mot "peut" qu'il s'agit d'un pouvoir discrétionnaire, bien que l'on puisse se demander si cela correspond effectivement à l'intention des auteurs du projet. Ces exonérations ne doivent pas être confirmées par le législateur.

La délégation de pouvoir ainsi interprétée n'est pas conciliable avec l'article 172, alinéa 2, de la Constitution, qui prévoit que nulle exemption ou modération d'impôt ne peut être établie que par une loi ¹⁴.

2.5. Vu l'incertitude à propos de la nature exacte de la cotisation visée par le projet et les effets que pourrait entraîner son éventuelle qualification d'impôt, il est recommandé de renoncer à instaurer le régime en projet par arrêté royal et de laisser, en revanche, au législateur lui-même les soins de l'élaborer. Les observations qui suivent sont donc uniquement formulées à titre subsidiaire.

(13) Le motif admis dans les arrêts n^{os} 9/99 et 36/99 de la Cour d'arbitrage - la nécessité de garantir la participation de la Belgique à l'Union économique et monétaire européenne (Cour d'arbitrage, n^o 9/99, 28 janvier 1999, B.6.1; Cour d'arbitrage, n^o 36/99, 17 mars 1999, B.4.2) - a disparu à l'heure actuelle puisque cette participation est devenue réalité.

(14) Si l'intention consiste à accorder au Roi une compétence liée, la délégation au ministre, que prévoit la disposition citée, est en tout cas inadmissible.

EXAMEN DU TEXTEPréambule

1. Dans le texte néerlandais du premier alinéa du préambule, on remplacera le mot "alineea" par le mot "lid".

2. Au deuxième alinéa du préambule, il faut mentionner l'historique correct de la loi.

On écrira:

"... notamment l'article 191, remplacé par l'arrêté royal du 12 août 1994, et modifié par les lois des 20 décembre 1995, 26 juillet 1996, 22 février 1998, 15 janvier 1999, 25 janvier 1999, 4 mai 1999, 24 décembre 1999, 12 août 2000, 2 janvier 2001, 10 août 2001, 14 janvier 2002, 2 août 2002, 22 août 2002, 24 décembre 2002, 8 avril 2003, 22 décembre 2003, 7 mai 2004, 9 juillet 2004, 27 décembre 2004, 27 avril 2005 et 11 juillet 2005, et par les arrêtés royaux des 18 février 1997 et 25 avril 1997;"

3. Au cinquième alinéa, il convient d'écrire "l'inspecteur des finances" au lieu de "l'Inspection des Finances".

4. On rédigera le septième alinéa du préambule comme suit:

"Vu l'avis 38.679/1 du Conseil d'État, donné le 12 juillet 2005, ...".

Article 1^{er}

1. Comme l'a observé la Cour d'arbitrage dans son arrêt n° 86/2005, le procédé, devenu annuel, utilisé par le législateur ne répond pas à des impératifs légistiques ¹⁵.

2. Des mots tels que "doit" ou "est à" ne sont en principe pas utilisés dans un texte normatif, dès lors que l'obligation est inhérente à la nature de la réglementation même.

Il faut adapter en conséquence la formulation de l'article 191, 15^o septies, en projet.

3. Dans l'article 191, 15^o septies, alinéas 1^{er} et 4, en projet, on écrira chaque fois "1,5 pour cent" au lieu de "1.5 pc." et, dans le texte néerlandais, "nadere regels" au lieu de "modaliteiten".

4. Dans le texte néerlandais, il faut utiliser le présent au lieu du futur dans les alinéas 3 et 6 de l'article 191, 15^o septies, en projet.

Article 2

⁽¹⁵⁾ Cour d'arbitrage, n° 86/2005, 4 mai 2005, B.3.2.

À moins qu'il y ait des raisons de déroger au délai usuel d'entrée en vigueur, il y a lieu d'omettre l'article 2 et de modifier la numérotation de l'article 3 en article 2.

Observation finale

Il convient de rappeler les paragraphes 6 et 8 de l'article 58 de la loi du 27 avril 2005, qui s'énoncent comme suit:

"§ 6. Les arrêtés visés au § 2 sont communiqués, en vue de leur publication au Moniteur belge aux présidents de la Chambre des représentants et du Sénat.

§ 8. Les arrêtés pris en vertu du présent article cesseront de produire leurs effets le 31 décembre 2006, lorsqu'ils n'ont pas été confirmés par le législateur avant cette date" ¹⁶.

⁽¹⁶⁾ Si les cotisations visées par le projet doivent effectivement être considérées comme des impôts, il faut compléter l'article 58, § 8, de la loi du 27 avril 2005 par une disposition énonçant que les arrêtés instaurant de telles cotisations doivent être réputés n'avoir jamais produit leurs effets s'ils n'ont pas été confirmés par le législateur.

La chambre était composée de

Messieurs	M. VAN DAMME,	président de chambre,
	J. BAERT, J. SMETS,	conseillers d'État,
	A. SPRUYT, M. RIGAUX,	assesseurs de la section de législation,
Madame	A. BECKERS,	greffier.

Le rapport a été présenté par M. L. VAN CALENBERGH, auditeur.

La concordance entre la version néerlandaise et la version française a été vérifiée sous le contrôle de M. J. SMETS.

LE GREFFIER,

LE PRÉSIDENT,

A. BECKERS

M. VAN DAMME