

ROYAUME DE BELGIQUE.

KONINKRIJK BELGIE.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE.

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre des Finances, du Budget, de la Fonction publique et des Relations extérieures pour la Région de Bruxelles-Capitale, le 23 juin 1992, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas trois jours, sur un avant-projet d'ordonnance "relative à la taxe régionale à charge des occupants d'immeubles bâtis et de titulaires de droits réels sur certains immeubles", a donné le 29 juin 1992 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 23 juni 1992 door de Minister van Financiën, Begroting, Openbaar Ambt en Externe Betrekkingen van het Brussels Hoofdstedelijk Gewest verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste drie dagen, van advies te dienen over een voorontwerp van ordonnantie "betreffende de gewestbelasting tot laste van bezetters van bebouwde eigendommen en de houders van een zakelijk recht op sommige onroerende goederen", heeft op 29 juni 1992 het volgend advies gegeven :

Suivant l'article 84, alinéa 2, introduit par la loi du 15 octobre 1991 dans les lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, l'urgence qui permet au ministre de demander que l'avis de la section de législation soit donné dans un délai ne dépassant pas trois jours doit être spécialement motivée. En l'occurrence, elle l'est dans les termes suivants :

"(De) belastingen zullen van kracht worden vanaf het jaar 1993. Daar ze nauw aansluiten bij de Regionale belasting 92 meent de Executieve deze gezamenlijk te moeten voorleggen aan de Raad".

*

Dans le bref délai qui lui est imparti, le Conseil d'Etat doit se limiter à formuler les observations suivantes.

OBSERVATION PRELIMINAIRE.

La plupart des dispositions du projet sont identiques à celles contenues dans l'avant-projet d'ordonnance relative à la taxe régionale pour 1992, lequel a fait l'objet d'un avis répertorié L. 21.629, rendu le 17 juin 1992 par le Conseil d'Etat, section de législation.

L'ordonnance en projet s'appliquera à partir de l'exercice 1993. La précipitation avec laquelle l'Exécutif semble vouloir faire adopter le présent projet, aura pour conséquence de priver le Conseil régional et l'Exécutif de

.../...

la Région de Bruxelles-Capitale de l'expérience résultant de l'application du projet sur lequel le Conseil d'Etat a donné son avis n° L. 21.629 précité.

OBSERVATION GENERALE.

L'ordonnance en projet ne porte atteinte, à première vue, ni à l'article 11 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, ni à l'article unique de la loi du 23 janvier 1989 portant application de l'article 110, § 2, alinéa 2, de la Constitution, tels qu'ils peuvent s'interpréter (par comparaison), à la lumière de l'arrêt du Conseil d'Etat n° 35.999, du 12 décembre 1990 (Vande Walle, c/Province de Namur). Sa conception générale se concilie avec le principe énoncé dans l'arrêt de la Cour d'arbitrage n° 31/92, du 23 avril 1992 (Moniteur belge, p. 13.389), selon lequel le législateur fiscal régional ne peut viser principalement un effet que les compétences qui lui ont été attribuées ne lui permettraient pas de rechercher parce qu'il réglerait une matière non attribuée, plutôt qu'il ne prendrait une mesure proprement fiscale.

.../...

EXAMEN DU TEXTE.Intitulé.

Dans le texte néerlandais de l'intitulé, il y a lieu d'écrire : "... ten laste van de bewoners van ... en houders van ...".

Article 1er.

Dans le texte néerlandais, il y a lieu d'écrire : "Deze ordonnantie" au lieu de "Onderhavige ordonnantie".

Article 2.

Dans la deuxième phrase, il y a lieu d'écrire : "elle est due sur la base de ...".

Dans le texte néerlandais le mot "bezetters" doit être remplacé par le mot "bewoners".

Article 3.

1. L'article fait des distinctions suivant que l'immeuble est occupé par une personne seule ou un ménage, par des personnes exerçant une profession libérale ou par des personnes morales ou des associations de fait exerçant des activités professionnelles. Combiné avec l'article 7 du

.../...

projet, il prévoit aussi que lorsque l'immeuble est utilisé à des fins professionnelles, le propriétaire est tenu de payer une taxe pour toute partie de l'immeuble qui dépasse 300 mètres carrés.

Ces distinctions doivent être fondées sur des critères objectifs.

Il conviendrait que l'exposé des motifs (1) développe les critères utilisés en vue d'opérer les distinctions visées à l'article 3.

2. Le paragraphe 1er, b, alinéa 2, définit l'association de fait de la manière suivante : "le groupement de personnes physiques pour organiser entre elles, sur base d'un contrat écrit, dans un même immeuble, et en partageant les frais, les services communs destinés à assurer l'exercice d'une même profession et, le cas échéant, pour participer aux bénéfices qui pourraient en résulter".

Ainsi définie, l'association de fait doit être comprise comme un contrat de société régi par les articles 1832 et suivants du Code civil. Cette conception restrictive de l'association non seulement n'apparaît pas dans le commentaire des articles, mais, en outre, contient une contradiction puisqu'une société créée en application

(1) A la page 4, alinéa 1er, avant-dernière phrase, de l'exposé des motifs, les mots "complément indispensable de l'habitat" sont de nature à créer la confusion et doivent donc être soit supprimés, soit précisés.

des articles 1832 et suivants du Code civil n'est pas une association de fait.

Une deuxième contradiction doit être relevée, à savoir que dans le commentaire de l'article 3, il est dit que par l'association définie comme ci-dessus, n'est pas visée la société irrégulière, alors que l'association de fait visée dans le dispositif est évidemment une société irrégulière.

Article 4.

Suivant le paragraphe 3, l'Etat, les Communautés et les Régions, ainsi que les personnes morales de droit public dépendant de ces autorités, ne sont pas exonérés - en règle générale (1) - de l'obligation de payer le nouvel impôt régional.

Si l'intention de l'auteur du projet est que l'exonération soit générale, cette généralisation doit être prévue expressément dans le projet.

Article 6.

Il y a lieu de se référer aux observations formulées sous l'article 3 à propos de l'association de fait.

(1) Seules certaines catégories d'immeubles sont visées au paragraphe 3.

Article 9.

1. Il y a lieu de se reporter aux observations faites sous l'article 3 au sujet de l'association de fait.

2. Les mots "au plus tard le 1er octobre 1992", figurant au paragraphe 1er, alinéa 1er, sont incompatibles avec l'article 2 car la taxe établie par cette disposition est permanente ("à partir de l'exercice 1993") et est due sur la base de la situation existant au 1er janvier de l'exercice d'imposition.

Article 12.

Le texte néerlandais de l'alinéa 2 du paragraphe 1er serait mieux rédigé ainsi qu'il est proposé dans la version néerlandaise du présent avis.

Articles 15 et 17.

Suivant l'article 15, alinéa 2 :

"Tout refus de renseignement et toute communication de renseignements inexacts ou incomplets entraînent une majoration de la taxe de 10 % du montant de la taxe due".

.../...

De même, suivant l'article 17, alinéa 1er :

"Pour toute taxe non payée ou payée hors délai, il est encouru une majoration de la taxe égale à deux fois le montant de la taxe éludée ou payée hors délai".

Dans un arrêt du 12 mars 1936, la Cour de cassation a décidé qu'un accroissement d'impôt n'est pas une amende ou une peine au sens du droit pénal dont l'application relève de la juridiction répressive, cet accroissement étant porté au rôle comme l'impôt et recouvré par l'administration en même temps que lui. La Cour de cassation a ajouté qu'on doit cependant voir dans l'accroissement d'impôt la sanction d'une infraction à la loi et qu'il a le caractère et la nature d'une amende fiscale.

Il s'ensuit que les sanctions prévues dans les deux textes précités sont des amendes fiscales et, de manière générale, des amendes administratives.

Pareil système de sanctions ne manque pas de soulever des questions nombreuses et délicates, du point de vue de sa conformité tant à la Constitution (articles 92 et 93) qu'à la Convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme (article 6). En tout état de cause, il est étranger au système des sanctions du Code pénal qui seul peut être mis en oeuvre par les décrets ou ordonnances des

.../...

Régions et des Communautés en vertu de l'article 11 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles. En effet, ces autorités ne peuvent sanctionner les dispositions qu'elles arrêtent qu'au moyen des peines prévues dans le livre premier du Code pénal (1).

Il s'ensuit que les dispositions précitées excèdent la compétence du Conseil régional et doivent, dès lors, être omises.

(1) Cour d'arbitrage, 23 décembre 1987, arrêt n° 44, 17 mars 1988, arrêts n°s 50 et 51, et 11 mai 1988, arrêt n° 11/89 (par comparaison).

Avis du Conseil d'Etat du 15 octobre 1984 sur un projet devenu le décret du Conseil régional wallon du 27 juin 1991 relatif à l'agrément des entreprises de travail intérimaire (Doc. C.R.W 170, sess. 1984-1985, n° 1).

Avis du Conseil d'Etat des 5-6 octobre 1981 sur un projet devenu le décret du Conseil flamand du 20 décembre 1989 concernant des dispositions d'exécution du budget de la Communauté flamande (Doc. Vl. R. 265, sess. 1989-1990, n° 1).

Avis du Conseil d'Etat du 18 février 1991 sur un projet devenu le décret du Conseil régional wallon du 25 juillet 1991 relatif à la taxation des déchets en Région wallonne (Doc. C.R.W. 253, sess. 1990-1991, n° 1).

Volgens artikel 84, tweede lid, dat bij de wet van 15 oktober 1991 is ingevoegd in de gecoördineerde wetten op de Raad van State, moet het verzoek om spoedbehandeling dat het de Minister mogelijk maakt te vragen dat het advies van de afdeling wetgeving binnen een termijn van ten hoogste drie dagen wordt gegeven, met bijzondere redenen worden omkleed. In het onderhavige geval luidt de motivering aldus :

"(De) belastingen zullen van kracht worden vanaf het jaar 1993. Daar ze nauw aansluiten bij de Regionale belasting 92 meent de Executieve deze gezamenlijk te moeten voorleggen aan de Raad".

*

Binnen de korte termijn die hem is toegemeten moet de Raad van State zich bepalen tot het maken van de volgende opmerkingen.

VOORAFGAANDE OPMERKING.

Het merendeel van de bepalingen van het ontwerp zijn dezelfde als die welke vervat zijn in het voorontwerp van ordonnantie betreffende de gewestbelasting voor 1992, waarover door de Raad van State, afdeling wetgeving, op 17 juni 1992 een advies is uitgebracht onder het nummer L. 21.629.

De ontworpen ordonnantie zal van toepassing zijn vanaf het belastingjaar 1993. De haast waarmee de Execu-

.../...

tieve het onderhavige ontwerp lijkt te willen doen aannemen zal tot gevolg hebben dat aan de Gewestraad en aan de Brusselse Hoofdstedelijke Executieve de ervaring wordt ontnomen die voortvloeit uit de toepassing van het ontwerp waarover de Raad van State zijn voormeld advies nr. L. 21.629 heeft uitgebracht.

ALGEMENE OPMERKING.

Op het eerste gezicht worden artikel 11 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten en het enige artikel van de wet van 23 januari 1989 houdende uitvoering van artikel 110, § 2, tweede lid, van de Grondwet, zoals ze kunnen worden uitgelegd (bij vergelijking) in het licht van het arrest van de Raad van State nr. 35.999 van 12 december 1990 (Vande Walle, t/Provincie Namen) in de ontworpen ordonnantie niet geschonden. De algemene teneur ervan valt te rijmen met het beginsel dat verwoord is in het arrest van het Arbitragehof nr. 31/92, van 23 april 1992 (Belgisch Staatsblad van 11 juni 1992, blz. 13.389), volgens hetwelk de gewestelijke wetgever in fiscale aangelegenheden niet in hoofdzaak een effect kan beogen dat hij binnen de perken van de hem toegewezen bevoegdheden niet zou vermogen na te streven omdat hij aldus eerder een niet-toegewezen aangelegenheid zou regelen dan een zuiver fiscale maatregel zou nemen.

.../...

ONDERZOEK VAN DE TEKST.Opschrift.

Men schrijve : "... ten laste van de bewoners van ... en houders van ...".

Artikel 1.

Men schrijve "Deze ordonnantie" in plaats van "Onderhavige ordonnantie".

Artikel 2.

Men schrijve "bewoners" in plaats van "bezetters". In de Franse tekst schrijve men "elle est due sur la base de".

Artikel 3.

1. Het artikel maakt een onderscheid naar gelang het gebouw bewoond is door een alleenstaande persoon of een gezin, door personen die een vrij beroep uitoefenen of door rechtspersonen of feitelijke verenigingen die beroepsactiviteiten uitoefenen. Samengelezen met artikel 7 van het ontwerp, bepaalt het tevens dat de eigenaar van het gebouw dat voor beroepsdoeleinden wordt gebruikt een belasting moet

.../...

betalen voor elk gedeelte van het gebouw dat meer dan 300 vierkante meter beslaat.

Dit onderscheid dient op objectieve criteria te steunen.

De criteria die bij het in artikel 3 bedoelde onderscheid worden gehanteerd zouden nader moeten worden omschreven in de memorie van toelichting (1).

2. In paragraaf 1, b, tweede lid, wordt de feitelijke vereniging als volgt omschreven : "een groepering van fysieke personen die, op basis van een schriftelijke contract, in eenzelfde gebouw, zich onder elkaar organiseren en de kosten delen, om de gemeenschappelijke diensten te verzekeren tot uitoefening van eenzelfde beroep, en die desgevallend, de winsten die eruit kunnen voortvloeien onder elkaar delen".

De aldus omschreven feitelijke vereniging dient te worden verstaan als een "contract van vennootschap" waarvoor de artikelen 1832 en volgende van het Burgerlijk Wetboek gelden. Die beperkende opvatting van de vereniging blijkt niet uit de commentaar bij de artikelen en daarenboven bevat zij een tegenstrijdigheid aangezien een met toepassing van

(1) Op pagina 4, eerste alinea, voorlaatste zin, van de memorie van toelichting kunnen de woorden "het onmisbaar complement bij de bewoning" tot verwarring leiden. Ze moeten dus vervallen of nader worden omschreven.

de artikelen 1832 en volgende van het Burgerlijk Wetboek opgerichte vennootschap geen feitelijke vereniging is.

Er dient te worden gewezen op een tweede tegenstrijdigheid, te weten dat in de commentaar bij artikel 3 wordt gezegd dat met de vereniging zoals die hierboven wordt omschreven niet de onregelmatige vereniging wordt bedoeld, terwijl de in het bepalend gedeelte bedoelde feitelijke vereniging uiteraard een onregelmatige vereniging is.

Artikel 4.

Volgens paragraaf 3 worden de Staat, de Gemeenschappen en de Gewesten, alsmede de publiekrechtelijke rechtspersonen die onder die overheden ressorteren in de regel (1) niet vrijgesteld van de verplichting de nieuwe gewestelijke belasting te betalen.

Indien het de bedoeling is van de steller van het ontwerp de vrijstelling te veralgemenen, moet daarin uitdrukkelijk worden voorzien in het ontwerp.

(1) In paragraaf 3 is alleen sprake van sommige categorieën van gebouwen.

Artikel 6.

Er wordt verwezen naar de opmerkingen die onder artikel 3 zijn gemaakt in verband met de feitelijke vereniging.

Artikel 9.

1. Er wordt verwezen naar de opmerkingen die onder artikel 3 zijn gemaakt in verband met de feitelijke vereniging.

2. De woorden "ten laatste op 1 oktober 1992", die voorkomen in paragraaf 1, eerste lid, zijn niet bestaanbaar met artikel 2, want de door die bepaling ingevoerde belasting is blijvend ("vanaf het belastingjaar 1993") en is verschuldigd op basis van de toestand die bestaat op 1 januari van het belastingjaar.

Artikel 12, § 1.

Het tweede lid zou aldus gesteld moeten worden :

"De kohieren worden vastgesteld door de ambtenaar die door de Executieve wordt aangewezen uiterlijk 30 september volgende op het einde van het belastingjaar waarop zij betrekking hebben, behoudens rechtzetting bedoeld in artikel 13 of ambtshalve heffing bedoeld in artikel 14; zij worden door de Executieve uitvoerbaar verklaard".

.../...

Artikelen 15 en 17.

Artikel 15, tweede lid, luidt :

"Iedere weigering om inlichtingen te verschaffen en iedere verkeerde of onvolledige inlichting heeft een verhoging met 10 % van de verschuldigde belasting tot gevolg".

Voorts luidt artikel 17, eerste lid, als volgt :

"Voor iedere niet-betaalde of buiten de termijn betaalde belasting, is een verhoging verschuldigd, gelijk aan het dubbele van het ontweken of te laat betaalde belastingbedrag".

In een arrest van 12 maart 1936 heeft het Hof van Cassatie beslist dat een belastingverhoging geen boete of straf is in de zin van het strafrecht waarvan de toepassing tot de bevoegdheid van de strafgerechten behoort, aangezien die verhoging wordt ingekohierd als belasting en tegelijk ermee wordt geïnd door het overheidsbestuur. Het Hof van Cassatie heeft voorts gesteld dat de belastingverhoging evenwel moet worden gezien als een bestraffing van een overtreding van de wet en dat ze de kenmerken draagt van een fiscale boete en van dezelfde aard is.

Hieruit volgt dat de straffen die in de twee eerdergenoemde teksten worden ingevoerd fiscale boeten zijn en in het algemeen administratieve boeten.

Bij een dergelijke strafregeling rijzen onvermijdelijk heel wat netelige vragen in verband met de overeenstemming met de Grondwet (de artikelen 92 en 93) en met het

.../...

Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens (artikel 6). Die regeling heeft hoe dan ook niets te maken met de strafregeling van het Strafwetboek die de enige is die krachtens artikel 11 van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen kan worden opgezet bij decreten of ordonnances van de Gewesten en de Gemeenschappen. Die overheden kunnen de bepalingen die zij uitvaardigen immers slechts strafbaar stellen met de door boek I van het Strafwetboek opgelegde straffen (1).

Hieruit volgt dat de Gewestraad zijn bevoegdheid met de eerdergenoemde bepalingen te buiten gaat en dat die bepalingen derhalve moeten vervallen.

-
- (1) Arbitragehof, 23 december 1987, arrest nr. 44, 17 maart 1988, arresten nrs. 50 en 51, en 11 mei 1988, arrest nr. 11/89 (bij vergelijking).

Advies van de Raad van State van 15 oktober 1984 over een ontwerp dat het decreet is geworden van de Waalse Gewestraad van 27 juni 1991 "betreffende de erkenning van uitzendbureaus" (Gedr. St. C.R.W. 170, zitt. 1984-1985, nr. 1).

Advies van de Raad van State van 5-6 oktober 1981 over een ontwerp dat het decreet is geworden van de Vlaamse Raad van 20 december 1989 houdende bepalingen tot uitvoering van de begroting van de Vlaamse Gemeenschap (Doc. Vl. R. 265, zitt. 1989-1990, nr. 1).

Advies van de Raad van State van 18 februari 1991 over een ontwerp dat het decreet is geworden van de Waalse Gewestraad van 25 juli 1991 met betrekking tot de belasting op de afvalstoffen in het Waalse Gewest (Doc. C.R.W. 253, zitt. 1990-1991, nr. 1).

La chambre était composée de

Messieurs : J.-J. STRYCKMANS,
de Heren :

Y. BOUCQUEY,
Y. KREINS,

Madame : R. DEROY,
Mevrouw :

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

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, auditeur. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. P. ERNOTTE, référendaire adjoint.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

R. DEROY.

De kamer was samengesteld uit

président de chambre,
kamervoorzitter,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

greffier,
griffier.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. J.-J. STRYCKMANS.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, auditeur. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. P. ERNOTTE, adjunct-referendaris.

LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

J.-J. STRYCKMANS.