

Numéro du rôle : 1587
Arrêt n° 25/2000 du 1er mars 2000

ARRET

---

*En cause* : le recours en annulation des articles 8 à 27 du décret de la Région flamande du 9 juin 1998 contenant des dispositions modifiant le Code des impôts sur les revenus, pour ce qui concerne le précompte immobilier, introduit par le Conseil des ministres.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents G. De Baets et M. Melchior, et des juges P. Martens, E. Cerexhe, A. Arts, M. Bossuyt et E. De Groot, assistée de la référendaire B. Renauld, faisant fonction de greffier, présidée par le président G. De Baets,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\* \*

## I. *Objet du recours*

Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 15 janvier 1999 et parvenue au greffe le 18 janvier 1999, le Conseil des ministres, rue de la Loi 16, 1000 Bruxelles, a introduit un recours en annulation des articles 8 à 27 du décret de la Région flamande du 9 juin 1998 contenant des dispositions modifiant le Code des impôts sur les revenus, pour ce qui concerne le précompte immobilier (publié au *Moniteur belge* du 18 juillet 1998).

## II. *La procédure*

Par ordonnance du 18 janvier 1999, le président en exercice a désigné les juges du siège conformément aux articles 58 et 59 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage.

Les juges-rapporteurs ont estimé n'y avoir lieu de faire application des articles 71 ou 72 de la loi organique.

Le recours a été notifié conformément à l'article 76 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 2 février 1999.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi organique a été publié au *Moniteur belge* du 13 février 1999.

Le Gouvernement flamand, place des Martyrs 19, 1000 Bruxelles, a introduit un mémoire par lettre recommandée à la poste le 22 mars 1999.

Ce mémoire a été notifié conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettre recommandée à la poste le 8 avril 1999.

Par ordonnances des 29 juin 1999 et 23 décembre 1999, la Cour a prorogé respectivement jusqu'aux 15 janvier 2000 et 15 juillet 2000 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 13 janvier 2000, la Cour a déclaré l'affaire en état et fixé l'audience au 9 février 2000.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties ainsi qu'à leurs avocats, par lettres recommandées à la poste le 14 janvier 2000.

Par ordonnance du 9 février 2000, le président en exercice a constaté que le juge H. Coremans était empêché, et a complété le siège par le juge M. Bossuyt.

A l'audience publique du 9 février 2000 :

- ont comparu :

. G. Dekelver *loco* B. Druart, auditeurs généraux des Finances, pour le Conseil des ministres;

. Me A. Kiekens *loco* Me P. Van Orshoven, avocats au barreau de Bruxelles, pour le Gouvernement flamand;

- les juges-rapporteurs E. De Groot et P. Martens ont fait rapport;
- les parties précitées ont été entendues;
- l'affaire a été mise en délibéré.

La procédure s'est déroulée conformément aux articles 62 et suivants de la loi organique, relatifs à l'emploi des langues devant la Cour.

### III. Objet des dispositions entreprises

Les articles 8 à 27 du décret de la Région flamande du 9 juin 1998 « contenant des dispositions modifiant le Code des impôts sur les revenus, pour ce qui concerne le précompte immobilier » modifient une série de dispositions du Code des impôts sur les revenus 1992 comme suit :

« Art. 8. Dans l'article 335 du Code des impôts sur les revenus, les mots 'ou tout fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' sont insérés, pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots 'Tout agent d'une administration fiscale de l'Etat '.

Art. 9. Dans l'article 336 du Code des impôts sur les revenus, les mots 'ou un fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' sont insérés, pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots 'un agent d'une administration fiscale de l'Etat '.

Art. 10. Dans l'article 374 du Code des impôts sur les revenus, les mots 'et les fonctionnaires du Ministère de la Communauté flamande autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand ', sont insérés, pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots 'l'administration des contributions directes d'un grade supérieur à celui du contrôleur '.

Art. 11. Dans les articles 413, 414, 427 et 434 du Code des impôts sur les revenus, les mots 'ou de la Région flamande ', sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots 'du Trésor '.

Art. 12. Dans les articles 431 et 435 du Code des impôts sur les revenus, les mots 'ou la Région flamande ', sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots 'l'Etat '.

Art. 13. Dans l'article 422 du Code des impôts sur les revenus, les mots 'ou la Région flamande ' sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots 'le Trésor public '.

Art. 14. Dans les articles 445 et 446 du Code des impôts sur les revenus, les mots 'ou le Ministre flamand chargé des Finances ' sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots 'Le Ministre des Finances '.

Art. 15. Dans l'article 447 du Code des impôts sur les revenus, les mots 'ou par le fonctionnaire du Ministère de la Communauté flamande autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' sont ajoutés après les mots 'par un fonctionnaire du Ministère des Finances, d'un grade supérieur à celui qui a constaté les faits, mais au minimum du grade d'inspecteur '.

Art. 16. Dans l'article 327, § 1er du Code des impôts sur les revenus, les mots 'ou par la Région flamande ' sont ajoutés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots 'l'établissement ou la perception des impôts établis par l'Etat '.

Art. 17. Dans l'article 461 du Code des impôts sur les revenus, les mots ' ou par les fonctionnaires dûment autorisés par le Gouvernement flamand ' sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots ' du Ministère des Finances, dûment autorisés, '.

Art. 18. Dans les articles 297, 299, 314, § 1er, 314, § 2, 314, § 3, 314, § 4, 319, 337, alinéas premier, deux et trois, 338, alinéas premier, deux, trois, quatre et cinq, 339, 344, 442bis, 463, 469 et 496 du Code des impôts sur les revenus, les mots ' ou le Ministère de la Communauté flamande ' ou les mots ' ou au Ministère de la Communauté flamande ' ou les mots ' ou du Ministère de la Communauté flamande ' sont insérés, selon le cas, pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots ' l'administration des contributions directes '.

Art. 19. Dans l'article 314, § 4, 1° du Code des impôts sur les revenus, les mots ' ou du Ministère de la Communauté flamande ' sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots ' du Ministère des Finances '.

Art. 20. Dans les articles 298, 355, 356, 366, 367, 375, 376, § 1er, 376, § 3, 378, 381, 394bis, alinéas premier et trois, 410, 417 et 469 du Code des impôts sur les revenus, les mots ' ou le fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' ou les mots ' ou du fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' ou les mots ' au fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' sont insérés, selon le cas, pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots ' directeur des contributions '.

Art. 21. Dans l'article 377 du Code des impôts sur les revenus, les mots ' ou le fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' et les mots ' ou des fonctionnaires autorisés à cet effet par le Gouvernement flamand ' sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, respectivement après les mots ' le directeur ' et après les mots ' des directeurs des contributions '.

Art. 22. Dans l'article 382 du Code des impôts sur les revenus, les mots ' ou le fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots ' directeur des contributions '.

Art. 23. Dans les articles 414, § 2 et 421 du Code des impôts sur les revenus, les mots ' ou du fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots ' directeur '.

Art. 24. Dans l'article 420 du Code des impôts sur les revenus, les mots ' ou du fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots ' directeur régional des contributions directes '.

Art. 25. Dans l'article 445 du Code des impôts sur les revenus, les mots ' ou le fonctionnaire autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ou son délégué ' sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots ' fonctionnaire autorisé à cet effet par le directeur régional '.

Art. 26. Dans l'article 461 du Code des impôts sur les revenus, sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, dans la première phrase les mots ' ou par les fonctionnaires du Ministère de la Communauté flamande autorisé à cet effet par le Gouvernement flamand ' entre les mots ' du ministère des Finances, dûment autorisés ' et les mots ' et s'il engage des poursuites ' et les mots ' ou du fonctionnaire autorisé par le Gouvernement flamand ' après les mots ' du directeur régional des contributions ' et les mots ' ou le fonctionnaire autorisé par le Gouvernement flamand ' après les mots ' le directeur régional '.

Art. 27. Dans l'article 469 du Code des impôts sur les revenus sont insérés pour ce qui concerne le précompte immobilier dans la Région flamande, après les mots ' à l'administration des contributions directes ' les mots ' ou au Ministère de la Communauté flamande ' et après les mots ' le directeur des contributions ' les mots ' ou le fonctionnaire autorisé par le Gouvernement flamand ' . »

#### IV. *En droit*

- A -

##### *Position du Conseil des ministres*

A.1. Le moyen unique est pris de la violation, par les articles 8 à 27 du décret du 9 juin 1998, de l'article 5, §§ 3 et 4, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions en ce que les articles entrepris, en vue du transfert du service du précompte immobilier à la Région flamande, ajoutent à chaque fois aux articles en cause du Code des impôts sur les revenus 1992 la compétence de l'administration flamande et fixent donc en réalité des règles de procédure.

La loi spéciale précitée permet certes aux régions d'assurer le service des impôts régionaux, mais comme les attributions de compétence prévues par le législateur décrétoal sont à ce point liées aux règles de procédure, le législateur fédéral aurait « d'abord dû édicter une règle pour permettre aux régions de disposer des attributions octroyées à l'Administration des contributions directes et à ses fonctionnaires ». Le fait que les articles entrepris n'entreront en vigueur qu'à une date à fixer par le Gouvernement flamand ne remédie pas à l'incompétence du législateur décrétoal.

Le Conseil des ministres ajoute qu'un avant-projet de loi permettant aux régions d'assurer elles-mêmes le service des impôts et intégrant des règles régionales en matière de procédure et de compétence dans un ensemble de règles applicables à la totalité du territoire a été soumis pour avis au Conseil d'Etat.

Le Conseil des ministres demande à la Cour d'annuler les articles entrepris.

##### *Position du Gouvernement flamand*

A.2. Les dispositions entreprises ne font qu'exécuter le prescrit de l'article 5, § 3, de la loi spéciale de financement, selon lequel les régions, en matière de précompte immobilier, qui est un impôt régional dont le produit est entièrement attribué aux régions, sont compétentes pour décider d'assurer dorénavant elles-mêmes le service du précompte immobilier, « c'est-à-dire pour assurer la perception du précompte immobilier à la place de l'administration fédérale des contributions directes, et donc pour édicter la législation décrétoale nécessaire à cette fin ». Afin de reprendre ce service, l'administration régionale doit être substituée à l'administration fédérale.

Aucune disposition ne subordonne la reprise, par les régions, du service du précompte immobilier à l'accord préalable de l'autorité fédérale. Le prescrit de l'article 5, § 4, de la loi spéciale de financement ne concerne pas la reprise du service, pour laquelle il n'y a donc pas lieu d'édicter une règle de procédure fédérale, mais porte uniquement sur la façon d'assurer ce service, ce qui signifie concrètement que les règles fédérales pour l'établissement et le recouvrement, en ce compris la contestation de cet impôt, restent applicables. A cet égard, le Gouvernement flamand souligne que le législateur décrétoal a uniquement désigné des fonctionnaires investis d'un pouvoir de décision.

Le fait que la législation fédérale soit ainsi modifiée n'est qu'une simple application de l'article 19, § 2, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, technique législative qui n'est pas exceptionnelle.

Le Gouvernement flamand demande à la Cour de rejeter le recours.

- B -

B.1. Les articles 8 à 27 du décret du 9 juin 1998 «contenant des dispositions modifiant le Code des impôts sur les revenus, pour ce qui concerne le précompte immobilier » règlent, en ce qui concerne la Région flamande, la prise en charge, par cette même région, de la perception du précompte immobilier en lieu et place du ministère fédéral des Finances, afin, premièrement, d'«assumer sa propre responsabilité en matière d'impôts et de moyens propres, dans l'optique d'utiliser la fiscalité comme instrument de politique et de moderniser l'organisation des pouvoirs publics flamands », deuxièmement, d'automatiser l'application du taux et l'octroi des remises et réductions en matière de précompte immobilier et, troisièmement, de rendre la perception plus rapide et plus efficace et d'accélérer ainsi le versement des centimes additionnels provinciaux et communaux (*Doc.*, Parlement flamand, 1997-1998, n° 927/6, pp. 6-7).

A cet effet, l'article 2 dispose que la Région flamande assure en régie le service du précompte immobilier et les articles 8 à 27 ajoutent à chaque fois aux dispositions concernées du Code des impôts sur les revenus 1992 la compétence de l'administration flamande. Aux termes de l'article 28 du décret, l'article 2 entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 1999, tandis que les articles 8 à 27 n'entrent en vigueur qu'à une date à déterminer par le Gouvernement flamand.

B.2. Selon le Conseil des ministres, les articles 8 à 27 du décret violent l'article 5, §§ 3 et 4, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, en ce que les articles entrepris ajoutent à chaque fois la compétence de l'administration flamande et fixent donc en réalité des règles de procédure. Le législateur fédéral devrait d'abord édicter une règle afin de permettre aux régions de disposer des attributions octroyées à l'Administration des contributions directes et à ses fonctionnaires.

Selon le Gouvernement flamand, les dispositions entreprises ne sont que la mise en œuvre de l'article 5, § 3, de la loi spéciale de financement, et la prise en charge, par les régions, du service du précompte immobilier n'est subordonnée à aucune règle fédérale de procédure.

B.3. Aux termes de l'article 5, § 3, alinéa 1er, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, à moins que la région n'en dispose autrement pour les impôts dont le produit est entièrement attribué, l'Etat assure gratuitement, dans le respect des règles de procédure qu'il fixe, le service des impôts régionaux visés à l'article 3, 1° à 7, pour le compte de et en concertation avec la région.

En vertu de l'article 5, § 4, de cette même loi spéciale, les régions ne peuvent assurer ce service que conformément aux règles de procédure déterminées par la loi.

B.4.1. Le précompte immobilier est un impôt dont le produit est entièrement attribué aux régions. Par conséquent, celles-ci peuvent décider de se charger dorénavant elles-mêmes, chacune pour ce qui concerne les biens immobiliers situés sur son territoire, du service du précompte immobilier.

B.4.2. Le fait que les régions assurent le service du précompte immobilier signifie qu'elles sont compétentes pour se charger elles-mêmes de l'établissement, du recouvrement et de la perception du précompte immobilier. Lors des travaux préparatoires, le ministre des Finances a déclaré que cela implique que «les Régions déterminent de façon autonome les modalités d'organisation et de financement ainsi que les effectifs des services de perception et ce, conformément à la compétence que leur confère l'article 5, § 3 » (*Doc. parl.*, Chambre, 1988-1989, n° 635/18, p. 281).

Elles ne peuvent cependant assurer ce service que conformément aux règles de procédure déterminées par l'Etat fédéral. Le législateur spécial entendait ainsi assurer l'uniformité des règles de procédure dans les différentes régions, sans toutefois porter atteinte à la compétence de principe des régions pour se charger elles-mêmes de l'établissement, du recouvrement et

de la perception. L'article 5, § 4, de la loi spéciale dispose à cet égard que les régions assurent le service visé au paragraphe 3 « conformément aux règles de procédure déterminées par la loi », et non « lorsque leurs règles de procédure propres ont été fixées par une loi », contrairement à ce que proposait un amendement qui a été rejeté.

Les régions ne doivent donc pas attendre la fixation de règles de procédure fédérales préalables pour pouvoir décider d'assurer le service des impôts dont le produit leur est entièrement attribué. La détermination des règles de procédure relève cependant des compétences du législateur fédéral, en sorte que les régions sont soumises à ces règles.

B.5. En vue d'assurer le service du précompte immobilier, les articles 8 à 27 attaqués modifient plusieurs articles du titre VII « Etablissement et recouvrement des impôts » du Code des impôts sur les revenus 1992, et remplacent l'administration fédérale par l'administration flamande, sans porter atteinte aux règles de procédure fédérales en matière d'établissement et de recouvrement. Ne sont donc pas modifiées les règles concernant la déclaration, les investigations et le contrôle, les moyens de preuve, la procédure de taxation, l'imposition, la réclamation, le dégrèvement d'office et le recours (actuellement : les voies de recours), le recouvrement de l'impôt, les droits et privilèges du Trésor en matière de recouvrement ainsi que les sanctions. Mais ces règles sont, en ce qui concerne le précompte immobilier, appliquées ou mises en œuvre en Région flamande par les fonctionnaires visés par les articles entrepris.

Pareille modification a certes pour effet que ces fonctionnaires se voient attribuer certaines compétences précédemment réservées aux fonctionnaires fédéraux, mais la Cour ne voit pas comment une région pourrait exercer la compétence visée à l'article 5, § 3, sans être habilitée à remplacer par des autorités régionales les autorités administratives fédérales chargées de l'établissement et du recouvrement de l'impôt.

B.6. Le moyen ne peut être admis.

Par ces motifs,

la Cour

rejette le recours.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 1er mars 2000.

Le greffier f.f.,

Le président,

B. Renault

G. De Baets