

Numéro du rôle : 1834
Arrêt n° 19/2001 du 14 février 2001

A R R E T

En cause : les questions préjudicielles relatives à l'article 35quinquies decies, § 3, alinéas 1er et 2, et § 4, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 5 du décret de la Région flamande du 6 juillet 1994 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 1994, posées par la Cour d'appel de Gand.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents G. De Baets et M. Melchior, et des juges H. Boel, L. François, P. Martens, J. Delruelle, A. Arts, R. Henneuse, M. Bossuyt et E. De Groot, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président G. De Baets,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet des questions préjudicielles*

Par arrêt du 1er décembre 1999 en cause de la s.a. Meplapack contre la « Vlaamse Milieumaatschappij », dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 8 décembre 1999, la Cour d'appel de Gand a posé les questions préjudicielles suivantes :

« 1. L'article 35quinquies *decies*, § 3, alinéa 1er, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 5 du décret du 6 juillet 1994 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 1994 (*Moniteur belge* du 23 septembre 1994, p. 24.246) et libellé comme suit : ' La personne qui a déposé une réclamation visée au § 1er ou un avocat autorisé par lui [par elle] peut interjeter appel de la décision du fonctionnaire de la Société visé au § 2 devant la Cour d'appel du ressort où est établi le bureau par lequel la redevance est perçue ou doit être perçue. ', viole-t-il les articles 13 et 146 de la Constitution, à savoir en tant que l'article 35quinquies *decies*, § 3, alinéa 1er, de la loi précitée détermine la compétence matérielle et territoriale des tribunaux et règle ainsi une matière qui relève de la compétence du législateur national, sans que puisse être invoqué l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles ?

2. L'article 35quinquies *decies*, § 3, alinéa 2, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 5 du décret du 6 juillet 1994 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 1994 (*Moniteur belge* du 23 septembre 1994, p. 24.246) et libellé comme suit : ' L'appelant peut soumettre à la Cour d'appel des objections qui n'ont ni été formulées dans la réclamation ni été examinées d'office par le directeur ou le fonctionnaire délégué par lui, à condition qu'elles invoquent une infraction à la loi ou une violation des formes des procédures à respecter sous peine de nullité. ', viole-t-il l'article 146 de la Constitution, à savoir en tant que l'article 35quinquies *decies*, § 3, alinéa 2, de la loi précitée détermine les règles de procédure devant les cours et tribunaux et règle ainsi une matière qui relève de la compétence résiduaire du législateur national, sans que puisse être invoqué l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles?

3. L'article 35quinquies *decies*, § 4, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 5 du décret du 6 juillet 1994 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 1994 (*Moniteur belge* du 23 septembre 1994, p. 24.246), viole-t-il l'article 146 de la Constitution, à savoir en tant que l'article 35quinquies *decies*, § 4, de la loi précitée détermine la compétence matérielle des tribunaux et règle ainsi une matière qui relève de la compétence du législateur national, sans que puisse être invoqué l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles ? ».

II. *Les faits et la procédure antérieure*

La s.a. Meplapack exerce des activités d'entreprise de lavage de tonneaux et fûts et est, en cette qualité, soumise à la « redevance » de la Région flamande sur la pollution des eaux, prévue par la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution.

Cette société avait introduit auprès de la « Vlaamse Milieumaatschappij » (Société flamande pour l'environnement) une réclamation dirigée contre l'imposition établie pour l'exercice fiscal 1994, parce qu'elle contestait le nombre d'unités polluantes qui avait été pris comme base pour le calcul de la taxe. Après que sa réclamation fut rejetée, elle introduisit un recours auprès de la Cour d'appel de Gand.

Dans le cadre de la procédure devant la Cour d'appel, ladite société fait valoir que la loi du 26 mars 1971 est entachée d'excès de compétence parce qu'elle règle la compétence matérielle et territoriale des juridictions. Dans son arrêt, la Cour d'appel fait référence à la jurisprudence de la Cour d'arbitrage qui considère que la compétence des tribunaux constitue une matière fédérale. Etant donné, toutefois, que cette jurisprudence est antérieure à la modification de l'article 19, § 1er, alinéa 1er, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles par la loi spéciale du 16 juillet 1993, la Cour d'appel a décidé de poser les questions préjudicielles.

III. *La procédure devant la Cour*

Par ordonnance du 8 décembre 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.

La décision de renvoi a été notifiée conformément à l'article 77 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 19 janvier 2000.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi organique a été publié au *Moniteur belge* du 27 janvier 2000.

Des mémoires ont été introduits par :

- la « Vlaamse Milieumaatschappij », dont le siège est établi à 9320 Erembodegem, A. Van de Maelestraat 96, par lettre recommandée à la poste le 1er mars 2000;

- la s.a. Meplapack, dont le siège social est établi à 1800 Vilvorde, Harensesteenweg 486, par lettre recommandée à la poste le 3 mars 2000;

- le Conseil des ministres, rue de la Loi 16, 1000 Bruxelles, par lettre recommandée à la poste le 6 mars 2000.

Ces mémoires ont été notifiés conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 3 avril 2000.

Le Conseil des ministres a introduit un mémoire en réponse par lettre recommandée à la poste le 3 mai 2000.

Par ordonnances des 31 mai 2000 et 29 novembre 2000, la Cour a prorogé respectivement jusqu'aux 8 décembre 2000 et 8 juin 2001 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 13 juillet 2000, la Cour a déclaré l'affaire en état et fixé l'audience au 25 octobre 2000.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties ainsi qu'à leurs avocats, par lettres recommandées à la poste le 18 juillet 2000.

A l'audience publique du 25 octobre 2000 :

- ont comparu :
- . Me I. Bollingh *loco* Me J. Hardeman, avocats au barreau de Bruxelles, pour la s.a. Meplapack;
- . Me S. Libeer, avocat au barreau de Bruxelles, pour la « Vlaamse Milieumaatschappij »;
- . Me P. Peeters, avocat au barreau de Bruxelles, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs M. Bossuyt et R. Henneuse ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus;
- l'affaire a été mise en délibéré.

Par ordonnance du 21 novembre 2000, le président G. De Baets a soumis l'affaire à la Cour réunie en séance plénière.

Par ordonnance du 22 novembre 2000, la Cour a rouvert les débats et a fixé l'audience au 21 décembre 2000.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties ainsi qu'à leurs avocats par lettres recommandées à la poste le 23 novembre 2000.

A l'audience publique du 21 décembre 2000 :

- ont comparu :
- . Me I. Bollingh *loco* Me J. Hardeman, avocats au barreau de Bruxelles, pour la s.a. Meplapack;
- . Me S. Libeer, avocat au barreau de Bruxelles, pour la « Vlaamse Milieumaatschappij »;
- . Me P. Peeters, avocat au barreau de Bruxelles, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs M. Bossuyt et R. Henneuse ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus;
- 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.

IV. *En droit*

- A -

Position de la « Vlaamse Milieumaatschappij »

A.1.1. En ce qui concerne l'ensemble des questions préjudicielles, la « Vlaamse Milieumaatschappij » (V.M.M.) observe que seuls trois aspects de la procédure litigieuse sont soumis au contrôle de la Cour et que les dispositions en cause échappent pour le surplus à son pouvoir de contrôle. La « Vlaamse Milieumaatschappij » examine ensuite dans le détail le cadre juridique dans lequel le décret litigieux a été adopté.

A.1.2. Les dispositions soumises au contrôle de la Cour règlent la manière dont un redevable peut contester l'imposition enrôlée à sa charge. Lors de la modification de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution par le décret du 25 juin 1992, il n'a jamais été considéré que la Région flamande était compétente, ni sur la base de ses compétences propres, ni en vertu de l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980, pour édicter des règles relatives aux recours pouvant être introduits contre les décisions de l'administration taxatrice statuant sur les réclamations introduites par les redevables.

A.1.3. En raison de l'incompétence de la Région pour régler la procédure de recours, une situation d'insécurité juridique est apparue, en ce que des recours étaient introduits devant les juridictions les plus diverses. Afin de mettre un terme à cette situation, et après que les règles répartitrices de compétences furent modifiées par la loi spéciale du 16 juillet 1993, qui a étendu la possibilité d'application de l'article 10 de la loi spéciale, le décret en cause a été adopté.

A.1.4. Dans la suite du mémoire, il est expliqué pourquoi la Région flamande pouvait recourir à l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980 pour adopter les dispositions litigieuses.

L'établissement de la «redevance» litigieuse sur l'eau relève de la fiscalité propre de la Région et constitue une compétence régionale exclusive. Afin de garantir la sécurité juridique, il était nécessaire que la Région, exerçant son pouvoir fiscal, puisse également indiquer comment le redevable pouvait contester les décisions de l'administration fiscale.

Faute de telles règles, il existait dans le passé une grande confusion quant à la procédure à suivre. Le législateur fédéral a du reste toujours édicté lui aussi des règles de procédure fiscale particulières dérogeant aux règles de droit commun du Code judiciaire. La volonté première du législateur décréteur a toujours été de conserver un parallélisme aussi strict que possible avec la procédure applicable au contentieux de l'impôt national sur les revenus, telle qu'elle est réglée par le Code des impôts sur les revenus (en abrégé : C.I.R.). Il convenait de prolonger également ce parallélisme pour la dernière phase de la réclamation.

La nécessité de disposer d'un droit procédural fiscal particulier a également été mise en lumière récemment par l'adoption de la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale et de la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale.

A.1.5. La « Vlaamse Milieumaatschappij » fait également référence à la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, dont il ressort que l'absence de dispositions en matière de recours crée une insécurité juridique et est susceptible d'entraver le droit d'accès au juge.

A.1.6. L'avis du Conseil d'Etat relatif au projet du décret qui a conduit à l'adoption des dispositions litigieuses est ensuite longuement analysé. Il en est déduit que le Conseil d'Etat considère que la fixation des délais et la désignation de la juridiction compétente en degré d'appel répondent à la condition de nécessité formulée dans l'article 10 de la loi spéciale.

Il a été tenu compte, par une application du droit commun, des objections que le Conseil d'Etat avait formulées au sujet de la compétence territoriale du juge d'appel.

Concernant l'objection du Conseil d'Etat contre le fait que la Région a également édicté des règles de procédure, la V.M.M. fait observer que le Conseil d'Etat ne tient pas suffisamment compte, à cet égard, du fait que le législateur décréteur a voulu reproduire autant que possible les règles du C.I.R., également en ce qui concerne la procédure postérieure à la décision au sujet de la réclamation. L'élaboration de règles de procédure particulières a également été suscitée par la remarque formulée par le Conseil d'Etat, selon laquelle une réglementation par référence à la législation fédérale ne favorisait pas la sécurité juridique.

A.1.7. En ce qui concerne l'application de l'article 10 de la loi spéciale, la V.M.M. considère par ailleurs que la matière réservée à l'autorité fédérale se prête à un règlement différencié, dès lors que la réglementation régionale s'inspire de la procédure fiscale fédérale existante. L'incidence sur la matière réservée au législateur fédéral est aussi marginale, étant donné que la réglementation litigieuse n'a d'effet que pour la Cour d'appel de Gand et n'est pas de nature à influencer grandement sur la charge de travail de cette juridiction.

Position de la s.a. Meplapack

A.2.1. Concernant la première question préjudicielle, la s.a. Meplapack fait observer que lorsqu'il prévoit la compétence exclusive de la cour d'appel pour statuer sur le recours introduit par le redevable contre la décision administrative prise par le fonctionnaire de la V.M.M., le décret en cause ne règle pas seulement la compétence matérielle mais également la compétence territoriale des juridictions.

En vertu de l'article 146 de la Constitution, seul le législateur fédéral peut adopter de telles règles de procédure fiscale, sous réserve de l'application, par la Région, de l'article 10 de la loi spéciale de réformes institutionnelles. En l'espèce, il n'est toutefois pas satisfait aux conditions permettant l'application de cette disposition.

Le législateur décrétoal justifie la nécessité de son intervention par une prétendue insécurité juridique qui aurait existé concernant la juridiction compétente et par la volonté délibérée de la Région flamande d'aboutir à un parallélisme aussi strict que possible avec les dispositions du C.I.R.

Ces arguments ne convainquent pas. Selon la s.a. Meplapack, la situation d'insécurité juridique a été causée, dans le passé, par des mentions erronées concernant la juridiction compétente dans la décision administrative du fonctionnaire compétent susceptible d'être attaquée, ce qui aurait pu être évité par des mentions correctes et précises.

En ce qui concerne la nécessité de réaliser un parallélisme avec le C.I.R., il est observé qu'au moment de l'adoption de la disposition litigieuse, il n'existait pour ainsi dire pas de droit procédural fiscal commun. Depuis lors, le législateur fédéral a élaboré un droit procédural fiscal spécifique, de sorte que le législateur décrétoal, en faisant référence au C.I.R., passe désormais tout au moins à côté de l'objectif poursuivi.

L'incidence sur la compétence réservée au législateur fédéral n'est pas non plus marginale, étant donné que la disposition litigieuse a pour effet que la jurisprudence relative à la « redevance d'environnement » visée est élaborée par une seule cour d'appel.

A.2.2. En ce qui concerne les deuxième et troisième questions préjudicielles, la s.a. Meplapack considère que les dispositions en cause règlent la procédure devant les cours et tribunaux, ce qui relève de la compétence résiduaire du législateur fédéral.

L'article 35quinquies *decies*, § 3, alinéa 2, de la loi du 26 mars 1971 restreint le contentieux devant la cour d'appel à ce qui fait l'objet de la discussion dans le recours administratif, ce qui signifie qu'une partie importante du contentieux fiscal est soustraite au pouvoir judiciaire et que la cour d'appel est, dans certains cas, empêchée d'annuler des impositions illégales. L'article 35quinquies *decies*, § 4, qui contient des règles concernant la production de nouvelles pièces devant la cour d'appel, règle lui aussi la procédure devant les cours et tribunaux, en dérogeant au droit commun, et ne relève pas non plus de la compétence du législateur décrétoal.

Pour appuyer son point de vue, la s.a. Meplapack fait référence à l'avis du Conseil d'Etat dans lequel celui-ci considère que le législateur décrétoal a violé la compétence fédérale.

Position du Conseil des ministres

A.3.1. La « redevance » sur les eaux usées relève du pouvoir fiscal général ou propre que la Région flamande puise dans l'article 170, § 2, de la Constitution. Le point de vue de la « Vlaamse Milieumaatschappij » selon lequel il s'agit d'une compétence régionale exclusive n'est pas correct. L'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution dispose en effet que la loi détermine, relativement aux impositions visées à l'alinéa 1er, les exceptions dont la nécessité est démontrée. La Constitution consacre donc une suprématie de la loi fiscale sur le décret fiscal.

Ni le Constituant ni le législateur spécial n'ont édicté de règles en ce qui concerne l'organisation de la perception des impôts régionaux proprement dits, en sorte qu'il doit être admis que la Région flamande doit assurer elle-même le service de l'impôt et est compétente pour prévoir un recours administratif.

En ce qui concerne le recours juridictionnel devant le pouvoir judiciaire dans un litige entre cette Région et le redevable, il doit toutefois être tenu compte des articles 145 et 146 de la Constitution, qui réservent exclusivement au législateur fédéral la compétence relative au pouvoir judiciaire.

A.3.2. Le Conseil des ministres déclare ensuite qu'à son avis, il n'était pas nécessaire de prendre les dispositions litigieuses, en sorte que la Région flamande ne pouvait invoquer l'application de l'article 10 de la loi spéciale de réformes institutionnelles.

Tout d'abord, la nécessité de recourir à cette disposition est motivée de manière extrêmement sommaire.

En outre, il existe diverses autres impositions régionales pour lesquelles il n'a pas été organisé de procédure juridictionnelle spécifique, de sorte que le législateur décretaal n'est pas conséquent dans sa réglementation. Le Conseil des ministres fait également référence à l'avis négatif du Conseil d'Etat dans lequel celui-ci a considéré qu'il n'était pas nécessaire de déroger au droit commun.

L'argumentation développée par la « Vlaamse Milieumaatschappij » selon laquelle un parallélisme a été recherché avec la procédure de perception de l'impôt sur les revenus, réglée par le C.I.R., est, pour diverses raisons, mal fondée. D'une part, ainsi qu'il a été dit, le législateur régional n'a pas recherché ce parallélisme pour d'autres impôts régionaux. D'autre part, le législateur fédéral n'a pas non plus instauré pour tous les impôts fédéraux la même procédure que celle prévue par le C.I.R. Il n'y a donc aucune nécessité, du point de vue de la sécurité juridique, d'organiser une procédure parallèle à celle du C.I.R.

A.3.3. Enfin, le Conseil des ministres fait également référence à la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale et à la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale, qui ont instauré une procédure fiscale uniforme.

Cette procédure uniforme prévoit deux phases, à savoir un recours administratif auprès de l'administration concernée et un recours juridictionnel devant les cours et tribunaux. Cette procédure est parfaitement applicable aux litiges relatifs aux impôts régionaux proprement dits.

- B -

Sur les dispositions en cause

B.1. Les questions préjudicielles portent sur l'article 5 du décret du 6 juillet 1994 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 1994, en tant que cet article insère dans l'article 35quinquies *decies* de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution les dispositions suivantes :

« § 3. La personne qui a déposé une réclamation visée au § 1er ou un avocat autorisé par lui [lire : par elle] peut interjeter appel de la décision du fonctionnaire de la Société visé au § 2 devant la Cour d'appel du ressort où est établi le bureau par lequel la redevance est perçue ou doit être perçue.

L'appelant peut soumettre à la Cour d'appel des objections qui n'ont ni été formulées dans la réclamation ni été examinées d'office par le directeur ou le fonctionnaire délégué par lui, à condition qu'elles invoquent une infraction à la loi ou une violation des formes des procédures à respecter sous peine de nullité.

[...]

§ 4. L'appelant qui souhaite invoquer des pièces nouvelles est tenu de les déposer accompagnées d'un inventaire au greffe de la Cour d'appel, dans les soixante jours à compter de la date du dépôt de l'expédition et des pièces visées au § 3, alinéa 5, par le fonctionnaire délégué de la Société.

Les nouvelles objections visées au § 3, alinéa 2, peuvent être formulées dans l'acte d'appel ou dans un écrit remis, sous peine de nullité, au greffe de la Cour d'appel, avant l'expiration du délai fixé à l'alinéa 1er du présent paragraphe. Le fonctionnaire délégué de la Société a le droit de faire prendre connaissance du dossier et des nouvelles pièces au greffe de la Cour d'appel dans les trente jours qui suivent les délais accordés aux alinéas 1er et 2 du présent paragraphe.

Il est tenu de remettre au greffe, dans le même délai de trente jours, les mémoires, les pièces et les documents qu'il estime devoir présenter en réponse.

L'appelant peut en prendre connaissance.

A la seule condition qu'il y soit autorisé par la Cour d'appel, l'appelant peut répliquer à son tour, en déposant des pièces et des documents. Dans la demande relative à cette autorisation, il précisera quelles pièces et quels documents il entend encore invoquer dans le cours des débats.

[...] »

B.2. La Cour constate que de nouvelles règles relatives au contentieux en matière fiscale ont été instaurées par la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale et par la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale, règles qui s'appliquent en principe à tous les impôts et donc également aux impôts instaurés par les régions.

La question préjudicielle porte toutefois sur la situation juridique antérieure à l'entrée en vigueur de la nouvelle procédure fiscale, en sorte que cette dernière n'est pas prise en compte pour l'examen de la compétence de la Région flamande.

Sur la compétence de la Région flamande

B.3. La première question préjudicielle porte sur le fait que la cour d'appel du ressort où est établi le bureau par lequel la redevance est ou doit être perçue est désignée en tant que juridiction compétente pour le traitement des litiges en matière de redevances sur la pollution des eaux.

Dans les deuxième et troisième questions préjudicielles, il est demandé à la Cour si la Région flamande était compétente pour inscrire dans le décret une règle qui autorise l'appelant devant la cour d'appel à formuler dans certains cas de nouveaux griefs et à produire de nouvelles pièces.

B.4.1. Le prélèvement en matière de protection des eaux de surface contre la pollution que prévoit la loi du 26 mars 1971 a été instauré par la Région flamande en vertu de la compétence fiscale générale que l'article 170 de la Constitution attribue aux régions.

B.4.2. Cette compétence fiscale générale ne permet pas à la région d'édicter des règles relatives à la compétence des juridictions et à la procédure applicable devant celles-ci. En vertu des articles 145 et 146 de la Constitution, c'est au législateur fédéral seul qu'il appartient de définir les compétences des juridictions. Le pouvoir de fixer les règles de procédure devant les juridictions appartient à ce dernier en vertu de sa compétence résiduaire.

B.4.3. Toutefois, en vertu de l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980, les décrets peuvent porter des dispositions de droit relatives à des matières pour lesquelles les Conseils ne sont pas compétents, dans la mesure où ces dispositions sont nécessaires à l'exercice de leur compétence. Depuis la modification de l'article 19, § 1er, de la loi spéciale du 8 août 1980 par la loi spéciale du 16 janvier 1993, les régions peuvent invoquer aussi l'article 10 pour régler des matières que la Constitution a réservées au législateur fédéral. Il est requis à cette fin que la réglementation adoptée soit nécessaire à l'exercice des compétences de la région, que la matière se prête à un régime différencié et que l'incidence des dispositions en cause sur cette matière ne soit que marginale.

B.5.1. Lors de la modification de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution par le décret du 25 juin 1992 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1992, le législateur décretaal avait déjà exprimé l'intention d'établir pour la procédure contentieuse un parallélisme avec le Code des impôts sur les revenus. Etant donné toutefois qu'il était réputé ne pas détenir le pouvoir de désigner la juridiction compétente, il s'était alors borné à faire une référence générale au Code des impôts

sur les revenus (C.I.R.). Ainsi qu'il est expliqué de façon détaillée dans les travaux préparatoires des dispositions en cause et comme il est apparu aussi dans la pratique, cette réglementation a engendré la confusion en ce qui concerne le tribunal compétent et différentes juridictions ont été saisies, parfois simultanément, entraînant une grande insécurité juridique (voy. *Doc.*, Conseil flamand, 1993-1994, n° 549/1, pp. 3-10, et n° 549/8, pp. 3 et 4).

B.5.2. Après la modification de l'article 19, § 1er, de la loi spéciale du 8 août 1980 par la loi du 16 juillet 1993, le législateur décrétoal, en vue de faire disparaître la confusion existante, a adopté, le 6 juillet 1994, une nouvelle réglementation dans laquelle la cour d'appel est explicitement désignée comme juridiction compétente.

B.5.3. Faisant référence à la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, le Conseil d'Etat a indiqué, dans son avis relatif aux dispositions en cause, que le manque de cohérence et l'imprécision d'une réglementation étaient susceptibles de violer le droit à un accès effectif au juge (*Doc.*, Conseil flamand, 1993-1994, n° 549/1, pp. 49 et 50).

B.5.4. Le législateur décrétoal a pu considérer qu'en vue de garantir la sécurité juridique et la cohérence de la réglementation du domaine concerné, il était nécessaire de désigner explicitement le juge compétent. La désignation de la cour d'appel s'inscrit du reste dans le droit fil de la majorité des procédures fiscales et était, pour ce qui concerne la compétence territoriale, conforme à la réglementation fédérale alors en vigueur, contenue dans l'article 632 du Code judiciaire. La disposition en cause n'avait donc aucune influence sur les compétences réservées au législateur fédéral et le législateur décrétoal, en désignant la juridiction compétente, n'a pas outrepassé les limites fixées par l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles.

B.6.1. Les dispositions en cause règlent également la manière dont des griefs nouveaux peuvent être invoqués devant la cour d'appel et dont de nouvelles pièces peuvent être introduites. Elles déterminent ainsi certains aspects de la procédure applicable devant cette juridiction.

B.6.2. L'article 807 du Code judiciaire, qui, en vertu de l'article 1042 du même Code, est également applicable en degré d'appel, disposait, au moment de l'adoption du décret du

6 juillet 1994, qu'une demande en justice peut être étendue ou modifiée, si des conclusions nouvelles, contradictoirement prises, sont fondées sur un fait ou un acte invoqué dans la citation, même si leur qualification juridique est différente.

Par contre, dans l'ancien article 377, alinéa 2, du C.I.R. 1992, la possibilité de soumettre de nouveaux griefs a été limitée en ce sens que ne pouvaient être soumises à la cour d'appel que de nouvelles contestations en droit et non en fait. La nécessité de prévoir, pour le droit procédural fiscal, un régime spécifique dérogeant au droit commun de la procédure a donc aussi été ressentie au niveau fédéral.

B.6.3. Le législateur décrétoal, en vue d'obtenir le parallélisme recherché avec les règles du C.I.R. 1992 et animé par le même souci d'une législation claire et cohérente, a pu considérer qu'il était nécessaire d'adopter une règle similaire pour l'imposition régionale concernée. En outre, ce n'est qu'en inscrivant dans le décret la réglementation visée qu'il était en mesure d'indiquer les modalités particulières concernant le prélèvement qu'il avait établi et qui se rattachent à la procédure de réclamation préalable au recours. L'incidence sur la compétence réservée au législateur pour régler la procédure devant les juridictions est de surcroît marginale, étant donné que le législateur décrétoal s'est borné à des adaptations purement terminologiques et n'a en aucune manière porté atteinte au contenu de la réglementation fédérale. La Région flamande n'a pas outrepassé ses compétences en adoptant les dispositions en cause.

B.7. Ainsi qu'il a été dit plus haut, la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale et la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale ont instauré, en matière de droit procédural fiscal, des règles nouvelles qui valent en principe pour toutes les impositions.

La Cour n'est toutefois pas interrogée sur l'applicabilité du décret du 6 juillet 1994 pour la période postérieure à l'entrée en vigueur de la nouvelle procédure fiscale fixée dans les lois des 15 et 23 mars 1999.

Les questions préjudicielles appellent une réponse négative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 35quinquies *decies*, § 3, alinéas 1er et 2, et § 4, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 5 du décret du 6 juillet 1994 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 1994, tel qu'il s'applique aux litiges qui étaient pendants avant l'entrée en vigueur de la nouvelle procédure fiscale fixée dans la loi du 15 mars 1999 relative au contentieux en matière fiscale et dans la loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale, ne viole pas les règles déterminant les compétences respectives de l'Etat, des communautés et des régions.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise et en langue française, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 14 février 2001.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

G. De Baets