

Numéro du rôle : 1833
Arrêt n° 66/2001 du 17 mai 2001

A R R E T

En cause : la question préjudicielle concernant l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales, posée par la Cour d'appel de Gand.

La Cour d'arbitrage,

composée du président M. Melchior, des juges L. François, P. Martens, A. Arts et E. De Groot, et, conformément à l'article 60*bis* de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, du président émérite G. De Baets et du juge honoraire J. Delruelle, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président émérite G. De Baets,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet de la question préjudicielle*

Par arrêt du 25 novembre 1999 en cause de la « Intercommunale voor slib- en vuilverwijdering van Antwerpse gemeenten » contre la « Vlaamse Milieumaatschappij », dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 7 décembre 1999, la Cour d'appel de Gand a posé la question préjudicielle suivante :

« L'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 [relative aux intercommunales], viole-t-il l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution et le principe d'égalité, en tant qu'il dispose de manière générale que les intercommunales, sans préjudice des dispositions légales existantes, sont exemptes de toutes contributions au profit de l'Etat ainsi que de toutes impositions établies par les provinces, les communes ou toute autre personne de droit public, et en tant que cette exemption s'applique aux nouvelles impositions instaurées après l'entrée en vigueur de cette loi ? »

Par ordonnance du 22 novembre 2000, la Cour a reformulé la question comme suit :

« L'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 [relative aux intercommunales], en tant qu'il dispose de manière générale que les intercommunales, sans préjudice des dispositions légales existantes, sont exemptes de toutes contributions au profit de l'Etat ainsi que de toutes impositions établies par les provinces, les communes ou toute autre personne de droit public, et en tant que cette exemption s'applique aux nouvelles impositions instaurées après l'entrée en vigueur de cette loi, viole-t-il, d'une part, les règles qui sont établies par la Constitution ou en vertu de celle-ci pour déterminer les compétences respectives de l'Etat, des communautés et des régions, et notamment l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, et, d'autre part, les articles 10 et 11 de la Constitution ? »

II. *Les faits et la procédure antérieure*

La « Intercommunale voor Slib- en Vuilverwijdering van Antwerpse Gemeenten » (en abrégé ISVAG) conteste devant la Cour d'appel de Gand la redevance d'environnement pour l'exercice 1993 payée par application du chapitre IIIbis de la loi du 26 mars 1971, remplacé par l'article 4 du décret de la Région flamande du 25 juin 1992 « contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1992 ». Elle demande l'annulation de la décision de la « Vlaamse Milieumaatschappij » (Société flamande pour l'environnement, ci-après V.M.M.), ainsi que le remboursement du montant de la redevance.

Par jugement du 9 avril 1996, le Tribunal de première instance de Termonde a déclaré non fondée l'action de l'ISVAG. Celle-ci a interjeté appel dudit jugement sur la base de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, qui dispose que les intercommunales sont exemptes de toutes contributions au profit de l'Etat ainsi que de toutes impositions établies par les communes ou toute autre personne de droit public. Selon l'ISVAG, cette exemption s'étend également aux impositions instaurées par les régions et les communautés. La V.M.M. conteste cependant la compétence normative de l'Etat en cette matière.

La Cour d'appel renvoie à l'article 170 de la Constitution, à la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, à la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions et, enfin, à la loi du 23 janvier 1989 relative à la compétence fiscale visée à l'article 110, §§ 1er et 2, de la Constitution et à la compétence fiscale propre attribuée aux communautés et aux régions ainsi qu'à la compétence du législateur pour déterminer les exceptions à cette compétence propre dont la nécessité est démontrée. Toutefois, selon le juge *a quo*, la question se pose de savoir si « le législateur national peut, dans une loi, accorder une exemption d'impôt, en termes généraux, pour n'importe quelle imposition existante ou future ». La Cour d'appel considère que l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 ne précise pas la notion de « nécessité » et que l'Etat, depuis la loi du 16 juillet 1993, n'est plus habilité à percevoir des centimes additionnels en matière d'eau et de déchets, ni à procéder à des perceptions ou à accorder des remises.

Par arrêt du 25 novembre 1999, la Cour d'appel pose la question préjudicielle reproduite ci-avant.

III. *La procédure devant la Cour*

Par ordonnance du 7 décembre 2000, 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 », ayant son siège à 9320 Erembodegem, A. Van De Maelestraat 96, par lettre recommandée à la poste le 1er mars 2000;

- le Conseil des ministres, rue de la Loi 16, 1000 Bruxelles, par lettre recommandée à la poste le 3 mars 2000;

- la s.c. Intercommunale voor slib- en vuilverwijdering van Antwerpse gemeenten, ayant son siège social à 2610 Wilrijk, Boomsesteenweg 1000, par lettre recommandée à la poste le 6 mars 2000;

- le Gouvernement flamand, place des Martyrs 19, 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.

Des mémoires en réponse ont été introduits par :

- le Conseil des ministres, par lettre recommandée à la poste le 2 mai 2000;

- le Gouvernement flamand, par lettre recommandée à la poste le 4 mai 2000.

Par ordonnances des 31 mai 2000 et 29 novembre 2000, la Cour a prorogé respectivement jusqu'aux 7 décembre 2000 et 7 juin 2001 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 22 novembre 2000, la Cour a déclaré l'affaire en état et fixé l'audience au 21 décembre 2000, après avoir constaté que le juge E. Cerexhe, légitimement empêché, était remplacé comme membre du siège par le juge R. Henneuse, uniquement pour la mise en état; par la même ordonnance, la Cour a reformulé la question préjudicielle comme dit ci-dessus.

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

Par ordonnance du 19 décembre 2000, le président en exercice a constaté que le juge E. Cerexhe, légitimement empêché, était remplacé comme membre du siège par le juge J. Delruelle.

A l'audience publique du 21 décembre 2000 :

- ont comparu :
- Me S. Libeer, avocat au barreau de Bruxelles, pour la « Vlaamse Milieumaatschappij »;
- Me P. Van Orshoven, avocat au barreau de Bruxelles, pour le Gouvernement flamand;
- Me P. Van der Straten, avocat au barreau d'Anvers, pour la s.c. Intercommunale voor slib- en vuilverwijdering van Antwerpse gemeenten;
- Me P. Peeters, avocat au barreau de Bruxelles, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs E. De Groot et L. François 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. Objet de la disposition litigieuse

L'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales énonce :

« Sans préjudice des dispositions légales existantes, les intercommunales sont exemptes de toutes contributions au profit de l'Etat ainsi que de toutes impositions établies par les provinces, les communes ou toute autre personne de droit public. »

V. En droit

- A -

Quant aux dispositions répartitrices de compétences

Position de l'ISVAG

A.1. L'ISVAG renvoie à l'article 170, § 2, de la Constitution, aux termes duquel le Constituant a attribué aux communautés et aux régions une compétence fiscale propre sous la réserve expresse que la loi détermine, relativement à ces impositions, les exceptions dont la nécessité est démontrée pour autant que tel n'ait pas encore été le cas auparavant. Selon l'ISVAG, la notion de « nécessité » est interprétée de façon extensive et le législateur fédéral peut prévoir toutes les exceptions possibles à la compétence fiscale des communautés et des régions sans toutefois être en mesure de court-circuiter leur compétence de principe. Il s'agit dès lors de compétences purement concurrentielles, la loi primant ici le décret.

A.2. L'ISVAG estime que les régions ne sont investies d'aucune compétence normative en matière de fiscalité des intercommunales. Le transfert aux régions qui a eu lieu en 1993 de la compétence relative aux associations de communes d'intérêt public n'a eu aucune incidence, selon l'ISVAG, ce que feraient également ressortir les travaux préparatoires. L'ISVAG souligne que dans le cadre constitutionnel belge, la compétence fiscale des communautés et des régions n'est pas liée à leurs compétences matérielles, en sorte que le transfert de la compétence matérielle ne coïncide pas toujours avec le transfert de la compétence fiscale; elle renvoie à cet égard à la doctrine pertinente.

A.3.1. L'ISVAG avance que seul le législateur fédéral est compétent pour régler le statut fiscal des intercommunales et souligne que de nombreuses dispositions législatives accordent des exemptions d'impôt à des redevables d'impositions régionales. L'ISVAG rappelle que l'exemption d'impôt des intercommunales était déjà prévue par la loi du 1er mars 1922 et qu'elle a été étendue en 1986 à «toute autre personne de droit public», c'est-à-dire aux communautés et aux régions.

A.3.2. Elle relève qu'avant la loi du 16 juillet 1993, les compétences régionales en matière d'intercommunales se limitaient à fixer les modalités du fonctionnement, du contrôle et de la détermination du ressort des associations. Le décret flamand du 1er juillet 1987, qui y donne exécution, se limite à ces matières et ne contient à juste titre aucune disposition fiscale. L'arrêt de la Cour n° 3 du 28 juin 1985 fait lui aussi apparaître, selon l'ISVAG, que la Cour a interprété de façon restrictive la compétence normative des régions pour ce qui est des associations de communes, comme étant limitée aux compétences précitées, en sorte que la compétence normative de l'Etat à l'égard des associations de communes inclut tout autre aspect relatif à ces associations.

Selon l'ISVAG, la doctrine partage le point de vue selon lequel seul le législateur fédéral est compétent pour régler le statut fiscal des intercommunales, et les régions n'ont par ailleurs jamais contesté la compétence du législateur fédéral en la matière.

A.3.3. L'ISVAG estime que les régions ne sont pas compétentes, ni implicitement, ni explicitement, pour abroger par un décret l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, étant donné que le Constituant a, en matière fiscale, établi une hiérarchie des normes en vertu de laquelle la loi fiscale prime le décret fiscal. Le législateur fédéral peut donc limiter la compétence fiscale des régions.

A.3.4. L'ISVAG soutient que l'article 172, alinéa 2, de la Constitution habilite le législateur fédéral à accorder des exemptions en matière d'impositions régionales ou communales. En effet, le terme «loi» figurant dans cette disposition signifie uniquement la loi fédérale, c'est-à-dire le résultat de l'intervention commune des branches du pouvoir législatif et non les décrets communautaires et régionaux.

L'ISVAG fait valoir que tout au long du titre V de la Constitution intitulé «Des finances», le terme «loi» doit être interprété comme étant la loi fédérale. Dans l'arrêt n° 128/98 du 9 décembre 1998, la Cour a certes reconnu la compétence des régions pour ce qui est du taux d'imposition et des exonérations relativement aux droits de succession, considérant que l'article 4, § 2, de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions l'autorise. Toutefois, selon l'ISVAG, cette disposition ne déroge pas à la compétence du législateur fédéral prévue à l'article 172, alinéa 2, de la Constitution.

Par la notion d'«impôts» figurant à l'article 172 de la Constitution, le Constituant entend, selon l'ISVAG, toutes les impositions sans distinction, à savoir celles au profit de l'Etat, des communautés et des régions, des provinces, des agglomérations et des fédérations de communes, et des communes.

L'article 172, alinéa 2, de la Constitution habilite par conséquent le législateur fédéral à accorder des exemptions et des modérations d'impôts à charge de l'Etat, des communautés et des régions, des provinces, des agglomérations et des fédérations de communes, et des communes.

A.4. L'ISVAG soutient que la question préjudicielle étonne et que sa formulation est même inexacte étant donné que l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 n'exempte pas les intercommunales de tous les impôts au profit de l'Etat. En effet, la loi du 22 décembre 1986 n'a, ainsi qu'il ressort des travaux préparatoires, pas entendu modifier les dispositions fiscales applicables à l'époque. Ces dispositions impliquaient que les intercommunales étaient exemptées des impositions provinciales et communales, mais qu'elles étaient par contre soumises aux impôts d'Etat, une distinction devant être faite entre les impôts directs et les impôts indirects. Selon l'ISVAG, la loi du 22 décembre 1986 n'a apporté aucun changement en la matière. Ainsi la question de

savoir si les intercommunales sont soumises aux impositions locales instaurées postérieurement à la loi du 22 décembre 1986 a-t-elle toujours reçu une réponse négative et la même exemption vaut évidemment pour les impôts d'Etat.

A.5. L'ISVAG conclut qu'il y a lieu de répondre par la négative à la question préjudicielle pour ce qui est de l'éventuelle violation de l'article 170, § 2, de la Constitution.

Position de la V.M.M.

A.6. La V.M.M. commence par exposer les faits et la procédure judiciaire antérieure. Elle souligne que l'ISVAG se considérait à l'origine comme redevable, ce que fait également ressortir la procédure devant le Tribunal de première instance. La V.M.M. observe que l'ISVAG n'a remis en cause qu'en degré d'appel le principe de son assujettissement à une quelconque redevance d'environnement ou autre.

A.7. La V.M.M. analyse ensuite l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales, et plus précisément la notion de « toute autre personne de droit public ». Bien qu'elle admette que les travaux préparatoires confirment que cette notion recouvre les régions et leurs impôts, la V.M.M. estime que ces mêmes travaux préparatoires ne contiennent aucune explicitation quant aux motifs d'une exemption fiscale totale – à l'exception d'un renvoi général et furtif à l'autonomie communale – et qu'ils n'indiquent pas davantage pourquoi cette exemption a été accordée en matière d'impôts régionaux relatifs à une matière exclusivement régionale, à savoir l'environnement et l'eau. La V.M.M. cite à cet égard un avis du Conseil d'Etat à propos de la problématique des compétences en matière d'intercommunales, ainsi que l'arrêt de la Cour n° 3 du 28 juin 1985.

A.8.1. La V.M.M. fait ensuite référence à l'article 170, § 2, de la Constitution, et relève plus précisément le fait que le législateur fédéral peut prévoir des exceptions en matière d'impôts régionaux à condition que leur nécessité soit démontrée, ce qui doit pouvoir se déduire des travaux préparatoires : or, à cet égard, les travaux préparatoires ne donnent aucune explication concernant la disposition en cause. Par ailleurs, les régions disposent, conformément à l'article 12, § 1er, de la loi du 9 août 1980, depuis le 1er janvier 1982, d'une fiscalité propre, si bien que le législateur aurait déjà pu motiver en 1986 le fait que les intercommunales étaient exemptées de ces impôts.

Selon la V.M.M., l'article 170, § 2, alinéa 1er, de la Constitution énonce le principe de l'autonomie fiscale des entités fédérées. Quatre règles doivent cependant être respectées à cet égard : premièrement, les matières ne peuvent déjà faire l'objet d'un impôt d'Etat; deuxièmement, le législateur peut, conformément à l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, prévoir des exceptions dont la nécessité est démontrée; troisièmement, dans la mise en œuvre de sa compétence fiscale propre, la région ne peut porter atteinte à l'union économique et monétaire belge; quatrièmement, le principe de territorialité doit être respecté. Les diverses redevances d'environnement que la Région flamande a instaurées doivent donc, à l'estime de la V.M.M., être qualifiées de fiscalité propre.

A.8.2. Le décret du 21 décembre 1990, qui a inséré un chapitre *IIIbis* intitulé « Dispositions particulières pour la Région flamande en matière de redevances sur la pollution des eaux » dans la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, et qui a été modifié ensuite par le décret du 26 juin 1992, est, pour la V.M.M., une application concrète de cette compétence fiscale. A cet égard, les intercommunales n'ont bénéficié d'aucune exception. La V.M.M. estime dès lors que la loi de 1986 a été modifiée de façon implicite mais certaine par les décrets précités dans la mesure où ils visent également les intercommunales à titre de redevables.

A.9.1. La V.M.M. cite ensuite l'article 2 de la loi du 23 janvier 1989, inséré par l'article 356 de la loi du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'Etat, en vertu duquel l'Etat et les communautés ne sont pas autorisés à lever des impôts en matière d'eau ou de déchets, matières visées à l'article 6, § 1er, II, alinéa 1er, de la loi spéciale du 8 août 1980, ni à percevoir des centimes additionnels aux impôts et perceptions sur ces matières, ni à accorder des remises sur ceux-ci. Pour la V.M.M., il s'ensuit que les remises et, *a fortiori*, les exemptions ne peuvent plus être accordées par le législateur fédéral pour ce qui est des redevances en matière d'eau. Elle renvoie à cet égard à l'exposé des motifs et à l'arrêt de la Cour n° 55/96 du 15 octobre 1996, qui aurait confirmé la compétence exclusive des régions en matière d'eau et donc en matière de fiscalité dans ce

domaine. La V.M.M. estime qu'une « redevance sur l'eau » s'inscrit bel et bien dans le cadre de la politique en matière d'eau, visée à l'article 6, § 1er, II, alinéa 1er, de la loi spéciale du 8 août 1980.

A.9.2. La V.M.M. observe qu'à tout le moins depuis l'existence de l'article 2 précité de la loi du 23 janvier 1989, le législateur fédéral, en matière de déchets et d'eau, ne peut plus se fonder sur l'article 170, § 2, de la Constitution. S'il est vrai qu'une loi fiscale ordinaire pourrait modifier l'article 2 précité, cela ne s'est pas encore fait jusqu'à présent.

Par conséquent, selon la V.M.M., cette disposition doit être interprétée comme une modification implicite mais certaine de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, étant donné que cette loi, qui, du point de vue hiérarchique, se trouve au même niveau que la loi sur les intercommunales, prévoit que la loi fédérale ne pouvait plus accorder d'exemptions en matière d'eau et de déchets.

Subsidiairement, si la Cour estimait que le législateur fédéral est encore compétent pour accorder des exemptions en matière d'eau et de déchets, il conviendrait à nouveau d'examiner, selon la V.M.M., s'il est satisfait à la condition de nécessité, émise par l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution. Étant donné que cette exemption n'a pas été rétablie jusqu'à présent, cette hypothèse ne doit pas être prise en compte. Si la Cour devait conclure que l'article 26 de la loi relative aux intercommunales n'a pas été modifié implicitement par l'article 2 de la loi du 23 janvier 1989, il y aurait cependant lieu, selon la V.M.M., de constater, depuis la loi du 16 juillet 1993, l'existence d'une contrariété de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 à l'article 170, § 2, de la Constitution, puisque, depuis la loi citée en dernier lieu, la nécessité requise en vertu de la Constitution ne ressort d'aucun texte.

A.10. Quant à la question préjudicielle, la V.M.M. établit une distinction entre trois périodes différentes. La première période est celle de la coexistence de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 et de l'article 170, § 2, de la Constitution, alors que la redevance litigieuse n'existe pas encore. Durant cette période, l'article 26 est, pour la V.M.M., contraire à l'article 170, § 2, de la Constitution puisqu'il n'était pas satisfait à la condition de nécessité.

Une seconde période porte sur la coexistence de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, de l'article 170, § 2, de la Constitution et des redevances litigieuses, visées au chapitre II de la loi du 26 mars 1971, dont l'introduction remonte à 1990. Selon la V.M.M., il est question de la même contradiction, renforcée par l'existence des redevances en question, qui ont implicitement modifié l'article 26.

La troisième période est celle de la coexistence de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, de l'article 170, § 2, de la Constitution, des redevances litigieuses et de l'article 2 de la loi du 23 janvier 1989, inséré par la loi du 16 juillet 1993. L'autorité fédérale n'étant plus compétente pour accorder des exemptions en matière d'eau et de déchets, la disposition en cause est, à l'estime de la V.M.M., assurément contraire à l'article 170, § 2, de la Constitution à partir de cette période.

A.11. La V.M.M. estime ensuite qu'il faudra examiner spécifiquement la condition de « nécessité » pour l'exemption de l'imposition régionale, de sorte qu'il ne pourra donc être renvoyé de façon générale à la motivation de l'exemption d'autres impôts. Elle corrobore cette thèse en renvoyant à l'arrêt n° 45.301 du Conseil d'Etat du 14 décembre 1993. Elle estime en outre que la référence faite par l'ISVAG à « l'autonomie communale » est incomplète et même inexacte. En effet, l'assujettissement de personnes morales de droit public à la fiscalité est la règle et les exemptions sont l'exception. D'après la V.M.M., l'autonomie communale n'implique pas que les régions ne puissent considérer les associations de communes comme des redevables si elles remplissent toutes les conditions.

La V.M.M. souligne également que la redevance d'environnement litigieuse ne porte pas atteinte au statut fiscal des intercommunales en tant que tel. De surcroît, le législateur fédéral multiplie lui-même les exceptions à la disposition litigieuse.

Position du Conseil des ministres

A.12.1. Le Conseil des ministres renvoie à la compétence fiscale autonome des communautés et des régions, prévue à l'article 170, § 2, de la Constitution, mais souligne également que la loi fiscale prime le décret fiscal, étant donné que cette même disposition constitutionnelle prévoit que le législateur peut, par une loi ordinaire, déterminer les exceptions « dont la nécessité est démontrée ». Cela signifie, pour le Conseil des

ministres, qui renvoie à cet égard à la jurisprudence constante de la Cour, que le législateur fédéral peut décider quels impôts ne peuvent être perçus par les communautés et les régions et qu'il peut supprimer ou limiter si nécessaire un impôt établi par la communauté ou la région.

A.12.2. Le Conseil des ministres déclare que les exceptions que le législateur fédéral peut prévoir à la compétence fiscale des communautés et des régions peuvent s'appliquer non seulement *ratione materiae*, ce qui signifie que le législateur fédéral indique les matières dans lesquelles le législateur décentralisé ou le législateur ordonnancier ne peuvent lever d'impôts, mais également *ratione personae*, c'est-à-dire qu'elles peuvent porter sur la personne du contribuable. Il renvoie à cet égard à la distinction établie en matière d'exemptions d'impôt entre les exemptions réelles et les exemptions *intuitu personae*. Le Conseil des ministres cite la disposition litigieuse à titre d'exemple d'une exception *ratione personae*.

A.13. Selon le Conseil des ministres, la disposition litigieuse reprend l'article 17 de la loi du 1er mars 1922 relative à l'association de communes dans un but d'utilité publique, mais le législateur fédéral l'a complétée par l'exemption d'impôt prévue pour « toute autre personne de droit public », dans le but d'étendre l'exemption d'impôt existante aux impôts levés par les communautés et les régions. Le Conseil des ministres cite à cet égard les travaux préparatoires.

A.14. Le Conseil des ministres établit en outre une comparaison avec la compétence du législateur pour ce qui est des impôts provinciaux et communaux comme prévu par l'article 170, §§ 3 et 4, de la Constitution, aux termes duquel ces impôts ne peuvent être établis que par une décision respective du conseil provincial ou du conseil communal. En permettant au législateur d'établir les exceptions à cette règle dont la nécessité est démontrée, le Constituant entendait donner au législateur la possibilité de se substituer au conseil provincial et au conseil communal. Le Conseil des ministres souligne qu'une telle possibilité n'existe pas à l'égard des communautés et des régions, mais il estime pour le surplus qu'il existe une double analogie entre la compétence du législateur fédéral à l'égard des impôts levés, d'une part, par les communautés et les régions et, d'autre part, par les communes et les provinces : le législateur fédéral peut exempter non seulement des matières mais également des personnes d'impositions communales et provinciales. Il peut également prévoir des exceptions pour l'avenir et donc accorder des exemptions d'impôts futures. Le Conseil des ministres cite à ce propos des travaux de doctrine pertinents.

Pour ce qui est de la possibilité d'accorder une exemption dans le cadre d'une imposition future, le Conseil des ministres renvoie au texte originaire de la Constitution de 1831, qui, pour ce qui était des impositions provinciales et communales, prévoyait que le législateur déterminerait les exceptions « dont l'expérience démontrera la nécessité ». Ce membre de phrase a toutefois été supprimé en 1970 parce que le législateur estimait que des motifs autres que l'expérience pouvaient justifier d'éventuelles exceptions.

A.15. Selon le Conseil des ministres, il s'agit de savoir, à travers la question préjudicielle, si l'exemption d'impôt accordée par le législateur fédéral en vertu de l'article 170, § 2, de la Constitution peut porter sur des impositions régionales futures. Le Conseil des ministres estime que cette possibilité existe et établit à nouveau une comparaison avec la compétence du législateur quant aux impositions communales et provinciales. Il renvoie en outre à certains articles de doctrine et à la jurisprudence de la Cour. Tout comme une exemption d'impôts réelle s'applique à tous les contribuables qui n'existent pas encore au moment où l'exemption est établie, une exemption *intuitu personae* s'applique, à l'estime du Conseil des ministres, à tous les impôts, en ce compris ceux qui n'existaient pas encore au moment où l'exemption a été établie.

A.16. Le Conseil des ministres soutient que la Région flamande ne peut invoquer sa compétence relative aux intercommunales. Conformément à la jurisprudence constante de la Cour, la compétence d'une autorité pour édicter une norme déterminée doit être examinée en se plaçant au moment où la norme a été édictée, de sorte qu'il faut examiner si, lors de la promulgation de la loi du 22 décembre 1986, la compétence régionale en matière d'intercommunales faisait ou non obstacle à une exemption d'impôt fédérale. Etant donné qu'à ce moment, les régions étaient uniquement compétentes pour « les modalités de fonctionnement, le contrôle et la fixation du ressort des associations de communes dans un but d'utilité publique, ainsi que [pour] l'application des lois organiques relatives à ces associations », le Conseil des ministres conclut que le législateur fédéral était effectivement compétent pour accorder cette exemption d'impôt, ce qui ressortirait également de l'avis du Conseil d'Etat y relatif. En outre, la loi spéciale du 8 août 1980 ne peut porter atteinte à la possibilité prévue par la Constitution d'octroyer une exemption d'impôt fédérale.

Le Conseil des ministres souligne ensuite que la compétence attribuée aux régions en 1993 concernant « les associations de provinces et de communes dans un but d'utilité publique, à l'exception de la tutelle spécifique en

matière de lutte contre l'incendie, organisée par la loi » ne comprend pas la compétence concernant le statut fiscal des intercommunales, et il cite à ce propos les travaux préparatoires.

A.17. Selon le Conseil des ministres, la Région flamande ne peut pas davantage invoquer sa compétence fiscale « exclusive » en matière d'« eau » et de « déchets », déduite de l'article 2 de la loi du 23 janvier 1989 relative à la compétence fiscale visée à l'article 110, §§ 1er et 2, de la Constitution. En effet, dans toute loi ultérieure, il peut être dérogé à cette interdiction légale pour les communautés et l'Etat d'imposer les matières « déchets » et « eau ». En outre, la loi du 22 décembre 1986 est antérieure à cette disposition légale. Selon le Conseil des ministres, il ne peut pas davantage être question d'une modification implicite de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 par la disposition légale précitée. Enfin, la compétence « exclusive » des régions pour lever des impôts ou percevoir des centimes additionnels ou pour accorder des remises en matière de « déchets » et d'« eau » ne peut porter atteinte à l'exemption d'impôt fédérale des intercommunales fondée sur l'article 170, § 2, de la Constitution.

A.18. Le Conseil des ministres conclut de ce qui précède « que le législateur fédéral était (et est) compétent pour exonérer, par l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, les intercommunales d'impositions régionales (parmi lesquelles la taxe sur les eaux usées), quand bien même cette imposition n'était pas encore établie lors de l'entrée en vigueur de cette exemption. »

Position du Gouvernement flamand

A.19. Le Gouvernement flamand examine en premier lieu le point de savoir si l'article 26 de la loi du 22 décembre 1989 a pour effet d'exempter les intercommunales des impositions établies par les communautés et les régions.

Bien qu'il admette qu'à première vue, cela semble ne faire aucun doute, étant donné que les communautés et les régions sont des « personnes de droit public » et eu égard à certaines déclarations qui ont été faites à ce sujet au cours des travaux préparatoires, le Gouvernement flamand estime que l'article 26, à l'examen, n'est pas sans équivoque. Non seulement le législateur ne s'est-il guère soucié du titre de compétence pour exempter les intercommunales d'impositions communautaires et régionales, mais l'extension de l'exemption d'impôt, qui, à l'origine – à savoir dans la loi du 1er mars 1922 –, s'appliquait uniquement aux impositions propres du législateur fédéral et aux impositions établies par les pouvoirs subordonnés, qui étaient soumis à la tutelle administrative du pouvoir législatif, ne coule pas davantage de source, étant donné que les communautés et les régions ne sont pas des pouvoirs subordonnés, mais des entités fédérées et qu'en principe, dans un Etat fédéral, le législateur ordinaire ne peut porter atteinte à l'autonomie des entités fédérées.

Le Gouvernement flamand soutient que l'article 26 de la loi relative aux intercommunales peut être interprété de deux façons et que c'est une interprétation de l'article litigieux qui doit être contrôlée au regard des règles répartitrices de compétences et au regard du principe d'égalité, ce qui permettra, le cas échéant, au juge *a quo* d'opter pour l'interprétation conforme à la Constitution.

A.20. S'agissant du problème du titre de compétence, le Gouvernement flamand estime que l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 règle le statut financier des intercommunales, lequel relevait à ce moment de la compétence résiduelle du législateur fédéral, étant donné que les régions n'étaient compétentes, à cette époque, que pour « les modalités de fonctionnement, le contrôle et la fixation du ressort des associations de communes dans un but d'utilité publique, ainsi que [pour] l'application des lois organiques relatives à ces associations », dont le statut financier ne faisait pas partie.

Toutefois, à présent que les régions sont, depuis la loi spéciale du 16 juillet 1993, compétentes pour « les associations de provinces et de communes dans un but d'utilité publique, à l'exception de la tutelle spécifique en matière de lutte contre l'incendie, organisée par la loi », le statut – et donc également le statut financier – relève, à l'estime du Gouvernement flamand, de la compétence des régions. Cela signifie, premièrement, que seules les régions peuvent adapter l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 en tant que cette disposition exempterait les intercommunales des impositions régionales et, deuxièmement, que l'établissement, postérieurement au 16 juillet 1993, d'une imposition communautaire ou régionale déterminée sans que le législateur décréte ait prévu une exemption des intercommunales, a pour effet de mettre hors vigueur l'exemption générale visée à l'article 26. Le

Gouvernement flamand relève toutefois que cette problématique n'est pas pertinente, puisque la question porte uniquement sur l'éventuelle violation des règles répartitrices de compétences au moment de l'adoption de la disposition litigieuse, c'est-à-dire au 22 décembre 1986.

A.21. Selon le Gouvernement flamand, l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, dans l'interprétation qui en est faite en l'espèce, limite fondamentalement l'autonomie fiscale des communautés et des régions, prévue à l'article 170, § 2, de la Constitution, ce qui est en principe possible eu égard à l'alinéa 2 de cette disposition. Le Gouvernement flamand estime toutefois qu'en l'espèce, l'exemption de toute une catégorie de redevables d'impositions communautaires ou régionales n'est pas une « exception » au sens de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution et que la « nécessité » de cette exemption n'est pas démontrée, en sorte qu'il n'est pas satisfait aux conditions d'application de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution.

A.22.1. Le Gouvernement flamand estime que, contrairement à l'article 170, §§ 3 et 4, à chaque fois alinéa 2, de la Constitution, qui déroge à la règle « *no taxation without representation* », en permettant au législateur fédéral d'établir des impositions locales sans l'accord des conseils communaux ou provinciaux, l'article 170, § 2, de la Constitution a pour objet d'habiliter le législateur fédéral à se réserver une matière fiscale propre. Cette disposition constitutionnelle, puisqu'elle fait exception à l'autonomie fiscale des communautés et des régions, est de stricte interprétation et n'autorise rien d'autre. Le Gouvernement flamand renvoie à ce sujet à des travaux de doctrine qui corroborent sa thèse, à des avis du Conseil d'Etat et à la jurisprudence de la Cour.

Etant donné qu'il n'entend pas « se réserver une matière fiscale propre », mais établit une exemption de toute une catégorie de redevables de toutes les impositions communautaires et régionales possibles qui doivent bel et bien être acquittées par d'autres contribuables, l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 ne peut être considéré comme une « exception » au sens de l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, en sorte que la disposition litigieuse excède la compétence du législateur fédéral.

A.22.2. Même si l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution doit être interprété en ce sens que le législateur fédéral peut limiter comme bon lui semble l'autonomie fiscale des communautés et des régions et qu'il peut donc aussi exempter certains redevables d'impositions communautaires et régionales, le Gouvernement flamand estime qu'il n'est pas satisfait à la condition de « nécessité », notion qui doit être interprétée restrictivement, au sens d'« indispensable ». Non seulement aucune justification n'a-t-elle été donnée à ce sujet au cours des travaux préparatoires, mais le Gouvernement flamand ne voit pas davantage pourquoi une exemption des intercommunales de toutes les impositions communautaires et régionales serait « nécessaire », eu égard notamment à la non-exemption des communes, qui assument par hypothèse les mêmes tâches.

Mémoire en réponse du Conseil des ministres

A.23.1. Le Conseil des ministres réitère sa thèse reproduite ci-dessus et dit ne pas pouvoir soutenir l'argumentation du Gouvernement flamand ni celle de la V.M.M. selon laquelle la Région flamande serait actuellement compétente pour le statut fiscal des intercommunales. Seul le législateur fédéral était et est compétent pour établir l'exception existante au profit des intercommunales. Le Conseil des ministres souligne que cette évolution des règles de compétence est toutefois sans importance pour ce qui est de la réponse à la question préjudicielle, puisqu'il découle de la jurisprudence constante de la Cour qu'une norme doit être examinée sur la base des règles de compétence qui étaient applicables au moment de l'adoption de cette norme.

A.23.2. Subsidiairement, le Conseil des ministres fait valoir que l'interprétation du Gouvernement flamand et de la V.M.M., selon laquelle le législateur décretaal flamand a implicitement modifié l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 en instaurant la taxe sur les eaux usées, dont les intercommunales n'ont pas été exemptées, doit faire l'objet d'une question préjudicielle distincte.

Mémoire en réponse du Gouvernement flamand

A.24. Le Gouvernement flamand répète que l'interprétation du Conseil des ministres comme de l'ISVAG selon laquelle l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 est applicable aux communautés et aux régions ne coule pas de source, puisque, par la notion de « personnes de droit public », l'on visait les impositions de l'agglomération et de la fédération ainsi que la fiscalité des polders et waterings plutôt que les impositions des communautés et des régions.

A.25. Le Gouvernement flamand conteste la thèse défendue par le Conseil des ministres, selon laquelle la possibilité dont dispose le législateur fédéral d'établir les exceptions dont la nécessité est démontrée, conformément à l'article 170, §2, alinéa 2, de la Constitution, ne porterait pas seulement sur les exceptions *ratione materiae* mais également sur les exceptions *ratione personae*, et ce en vertu d'une comparaison avec le régime des impositions communales. Selon le Gouvernement flamand, la possibilité de prévoir une exception aux impositions communales doit être située dans un cadre tout à fait différent et l'exception, formulée en des termes identiques, pour les impositions communautaires et régionales a pour unique objet de permettre au législateur fédéral de se réserver une matière fiscale propre. Par conséquent, les exceptions *ratione personae* sont impossibles.

A.26. Même s'il admet que cette circonstance est sans intérêt pour la question préjudicielle, le Gouvernement flamand reste d'avis que la compétence actuelle des régions en matière d'intercommunales comprend également leur statut financier.

A.27. Le Gouvernement flamand fait valoir que le Conseil des ministres ne justifie en aucune façon la nécessité requise - conformément à l'article 170, §2, alinéa 2, de la Constitution - de la disposition litigieuse, en sorte que, puisque les travaux préparatoires ne contiennent pas davantage pareille justification, ladite nécessité semble faire défaut et qu'il est injustement porté atteinte à la compétence fiscale des communautés et des régions.

Quant aux articles 10 et 11 de la Constitution

Position de l'ISVAG

A.28. L'ISVAG fait en premier lieu valoir qu'il ne se dégage pas clairement de la question préjudicielle quelles sont les deux catégories de personnes qui doivent être comparées entre elles.

Sous cette réserve, l'ISVAG soutient que si ce sont des personnes morales de droit public qui sont comparées avec des personnes physiques, il s'agit de deux catégories de personnes distinctes et il n'est nullement question d'un traitement différent de personnes se trouvant dans la même situation.

De même, s'il est établi une comparaison entre les sociétés qui relèvent du régime de l'impôt des sociétés, d'une part, et celles qui sont assujetties à l'impôt des personnes morales, d'autre part, l'ISVAG estime qu'il s'agit clairement de deux catégories distinctes qui sont soumises à un régime fiscal tout à fait différent. Alors que les sociétés résidentes sont soumises à l'impôt des sociétés, les intercommunales sont soumises à l'impôt des personnes morales, ce qui signifie qu'elles sont imposables sur certains types de revenus.

Une dernière comparaison éventuelle pourrait, selon l'ISVAG, être établie entre les communes et les intercommunales, mais, sur ce point, l'on ne constate aucune discrimination étant donné que l'immunité fiscale est reconnue en tant que principe général de droit.

A.29. L'ISVAG renvoie à la jurisprudence constante de la Cour relativement au principe d'égalité et de non-discrimination et affirme qu'il est raisonnablement justifié que certaines personnes morales de droit public relèvent d'un régime fiscal qui soit distinct de celui d'autres sociétés.

Selon l'ISVAG, le législateur fédéral a, en l'espèce, entendu garantir l'autonomie communale; il est logique qu'une intercommunale qui agit au nom et à la place de la commune, bénéficie d'une exemption analogue. Selon l'ISVAG, le législateur a précisé qu'il exemptait les intercommunales parce qu'il s'agit d'une association de communes. L'ISVAG estime en outre que si les redevances d'environnement étaient dues, cela limiterait ses moyens de fonctionnement et réduirait ses possibilités. A cet égard, il s'agit de savoir, selon l'ISVAG, si la région, en exerçant sa compétence fiscale en matière de redevances d'environnement, fondée sur l'article 170 de la Constitution, peut contredire la compétence matérielle du législateur fédéral, dès lors que la redevance d'environnement est à ce point élevée et ne peut de surcroît être déduite à titre de dépense professionnelle.

La catégorie des intercommunales est un critère suffisamment objectif. Selon l'ISVAG, le fait de garantir l'autonomie communale est un motif suffisamment nécessaire pour octroyer une exemption, en sorte qu'il n'est nullement nécessaire que le législateur fédéral adopte par la suite, pour chaque imposition régionale, une loi reconnaissant la nécessité de l'exemption.

A.30. L'ISVAG estime enfin que si la redevance d'environnement litigieuse était due, le principe d'égalité serait violé, puisque, d'une part, d'autres personnes morales qui sont soumises à l'impôt des personnes morales qu'elle cite ne sont pas soumises à la redevance d'environnement lorsqu'elles utilisent l'eau qui est nécessaire pour réaliser leur objet social et que, d'autre part, d'autres personnes morales qui sont soumises à l'impôt des sociétés peuvent déduire la redevance d'environnement à titre de frais professionnels.

Position de la V.M.M.

A.31.1. La V.M.M. analyse d'abord la jurisprudence de la Cour concernant le principe d'égalité. Selon la V.M.M., il y a lieu, lors du contrôle au regard du principe d'égalité, de tenir compte aussi du « facteur temps », et spécialement de l'évolution du contexte.

En l'espèce, pour ce qui est des intercommunales, le contexte juridique a été modifié, premièrement en ce qui concerne les aspects liés à la répartition des compétences, ce qui a déjà été exposé *supra*, et en second lieu du fait de la création d'une catégorie de redevables qui n'existait pas en 1986.

A.31.2. La V.M.M. estime que le principe d'égalité est violé, d'une part, parce qu'aucun élément objectif et pertinent ne peut justifier le fait que les intercommunales, qui doivent être considérées comme des redevables au sens de l'article 35*bis*, § 3, de la loi du 26 mars 1971, devraient être exemptées des redevances visées dans cette loi et, d'autre part, parce que l'article 26 n'établit aucune distinction entre la situation antérieure à l'application des redevances d'environnement et la situation postérieure à celle-ci, pas plus que depuis l'existence de l'article 2 de la loi du 23 janvier 1989.

A.31.3. La V.M.M. souhaite approfondir la *ratio legis* de ces redevances parce qu'elle estime qu'elle est importante pour l'appréciation du caractère pertinent ou non de la distinction établie par l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 au sein de la catégorie des redevables.

Les redevances d'environnement litigieuses visent en premier lieu à mettre le coût des nuisances pour l'environnement à charge des pollueurs, ce qui doit les inciter à polluer moins et à faire un usage plus rationnel du patrimoine environnemental précieux (« fonction d'incitation »). En second lieu, l'on entend obliger les pollueurs à participer financièrement aux frais que représentent les mesures collectives en relation avec la pollution causée (« fonction de redistribution »). Enfin, le législateur décréte souhaite faire financer la politique de la Région flamande en matière d'environnement, plus précisément en matière d'épuration des eaux et de consommation d'eau, par, entre autres, les entreprises qui doivent, à son estime, y contribuer (« fonction de financement »). La V.M.M. souligne que ces objectifs sont conformes au droit européen et que la Cour a jugé conformes à la Constitution les divers aspects de la réglementation flamande relative aux redevances, visée au chapitre III*bis* de la loi du 26 mars 1971. La V.M.M. fait valoir que le législateur décréte tente, dans ce cadre, de calculer la redevance sur la base d'un maximum d'éléments objectifs et contrôlables présentant un rapport avec la pollution causée et/ou la consommation d'eau.

A.32.1. L'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 crée, selon la V.M.M., un traitement distinct au sein du groupe des redevables au sens de l'article 35*bis* de la loi du 26 mars 1971, puisqu'il n'exonère que les intercommunales. A l'estime de la V.M.M., rien n'est en mesure de justifier pourquoi seules les intercommunales sont exceptées d'un groupe de pollueurs, ni pourquoi cette exemption a été étendue aux impositions régionales. En revanche, l'objectif poursuivi par les redevances est en soi clair et plus que légitime. L'objectif poursuivi par l'article 26 est dès lors contraire à l'objectif du décret et, puisqu'il n'est pas précisé, cet objectif ne peut faire passer au second plan l'objectif écologique.

A.32.2. Selon la V.M.M., il n'existe aucun critère objectif sur la base duquel l'article 26 de la loi relative aux intercommunales établit une distinction objective dans le cadre de l'application de la loi précitée de 1971. Selon la V.M.M., l'ISVAG participe incontestablement aux échanges économiques normaux et se trouve donc dans la même situation qu'une entreprise privée. Le simple fait d'être une intercommunale ne suffit pas, selon la

V.M.M., pour autoriser les intercommunales à polluer sans qu'elles subissent un effet fiscal quelconque, alors que tel est bien le cas pour les entreprises privées. L'« autonomie communale » n'est pas un critère pertinent à cet égard. Enfin, la V.M.M. renvoie à la jurisprudence de la Cour en vertu de laquelle les critères de modération des redevances d'environnement doivent s'appliquer de manière égale aux secteurs qui sont comparables.

A.32.3. La V.M.M. n'aperçoit pas davantage un rapport raisonnable de proportionnalité : l'exemption absolue des intercommunales emporte que celles-ci, contrairement aux autres redevables, ne sont pas amenées à réduire la pollution qu'elles provoquent. Une telle exemption générale va au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre le but poursuivi, surtout si l'on prend en compte les objectifs des redevances d'environnement.

A.33. La V.M.M. conclut que la distinction établie par l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 au sein du groupe des redevables visés à l'article 25, § 2, de la loi du 26 mars 1971 viole les articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

Position du Conseil des ministres

A.34. Le Conseil des ministres objecte que la question n'indique pas par rapport à quelles catégories de personnes (morales) l'éventuelle violation des articles 10 et 11 de la Constitution doit être examinée.

A.35. Le Conseil des ministres soutient qu'il n'y a pas violation, dans la mesure où les intercommunales sont exemptées des impositions régionales comme des impositions fédérales.

A.36. Selon le Conseil des ministres, le législateur, par l'exemption d'impôt, entend traiter de manière égale les intercommunales et les communes, dont elles reprennent certaines tâches. C'est ce qui ressort d'après le Conseil des ministres de la genèse de la disposition litigieuse. L'exemption d'impôt est donc basée sur le caractère public des tâches qui sont confiées aux intercommunales et sur la nécessité de faire en sorte que leur situation soit la même que celle des communes, le cas échéant des régies, si bien qu'il n'est selon lui nullement question de violation des articles 10 et 11 de la Constitution.

Position du Gouvernement flamand

A.37. Pour ce qui est de la violation des articles 10 et 11 de la Constitution ainsi que de l'article 172 de la Constitution, le Gouvernement flamand fait valoir qu'il découle de la circonstance qu'il ne peut être démontré pourquoi l'exemption des intercommunales de toutes les impositions communautaires et régionales serait « nécessaire » au sens de l'article 170, §2, alinéa 2, de la Constitution, qu'il n'existe aucune justification raisonnable au traitement inégal qui est ainsi établi par rapport à, d'une part, toutes les autres personnes morales de droit public et, d'autre part, les contribuables privés, qui ne sont pas exemptés.

S'agissant de cette dernière catégorie, ajoute le Gouvernement flamand, cette exemption limiterait également de façon disproportionnée la liberté de commerce et d'industrie, étant donné qu'elle fausse la concurrence et que les intercommunales interviennent de plus en plus « sur le marché » sans que la nécessité en soit démontrée. Le Gouvernement flamand estime que l'exemption fiscale générale est par conséquent disproportionnée à l'objectif (inexistant) de la mesure, si bien que l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 est contraire aux articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

Mémoire en réponse du Conseil des ministres

A.38. Le Conseil des ministres renvoie à son mémoire et à celui déposé par l'ISVAG.

Mémoire en réponse du Gouvernement flamand

A.39. Le Gouvernement flamand ajoute que ni le Conseil des ministres ni l'ISVAG ne semblent comprendre que les communes ne sont en aucun cas exemptées des impositions communautaires et régionales, ni des redevances d'environnement flamandes, en sorte que, lorsqu'ils défendent le traitement égal allégué des

intercommunales et des communes, ils soutiennent en fait la position du Gouvernement flamand en matière de traitement inégal.

Selon le Gouvernement flamand, ni le Conseil des ministres ni l'ISVAG n'expliquent clairement pourquoi les intercommunales, contrairement aux communes, devraient absolument être exemptées de cette imposition, surtout que celle-ci n'a pas seulement une fonction de financement mais a avant tout un objectif de dissuasion.

- B -

B.1. La question préjudicielle porte sur l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales, qui énonce :

« Sans préjudice des dispositions légales existantes, les intercommunales sont exemptes de toutes contributions au profit de l'Etat ainsi que de toutes impositions établies par les provinces, les communes ou toute autre personne de droit public. »

Cette disposition remplace l'article 17 de la loi du 1er mars 1922 relative à l'association de communes dans un but d'utilité publique, en y ajoutant les mots « ou toute autre personne de droit public ».

Il ressort clairement des travaux préparatoires que cet ajout vise aussi les communautés et les régions (*Doc. parl.*, Chambre, 1985-1986, n° 125/11, p. 82).

La disposition en cause commande d'exempter les intercommunales non seulement d'impositions fédérales et locales mais également d'impositions communautaires et régionales.

B.2. La question revient donc à savoir si la disposition en cause, dans la mesure où elle dispose de manière générale que les intercommunales sont exemptes de toutes impositions, en ce compris les impositions futures, n'est pas contraire à l'article 170, §2, alinéa 2, de la Constitution.

B.3. L'article 170, § 2, de la Constitution dispose :

« Aucun impôt au profit de la communauté ou de la région ne peut être établi que par un décret ou une règle visée à l'article 134.

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

En vertu de cette disposition, les communautés et les régions disposent d'une compétence fiscale propre, sauf quand la loi a déterminé ou détermine ultérieurement des exceptions dont la nécessité est démontrée.

B.4. Les travaux préparatoires font apparaître que l'article 170, §2, de la Constitution doit être considéré comme «une sorte de mécanisme de défense [de l'Etat] à l'égard des autres niveaux de pouvoir, de manière à se réserver une matière fiscale propre » (*Doc. parl.*, Chambre, S.E., 1979, 10, n° 8/4°, p. 4). Des amendements proposant d'établir une liste des matières pouvant faire l'objet d'une imposition par les communautés et les régions ont été rejetés (*Ann.*, Chambre, 1979-1980, séance du 22 juillet 1980, pp. 2705-2713). Il a été souligné à plusieurs reprises que l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution devait être considéré comme « un mécanisme régulateur. [...] C'est un instrument indispensable. La loi doit être ce mécanisme régulateur et doit pouvoir déterminer quelle matière imposable est réservée à l'Etat. Si on ne le faisait pas, ce serait le chaos et cet imbroglio n'aurait plus aucun rapport avec un Etat fédéral bien organisé ou avec un Etat bien organisé tout court. » (*Ann.*, Chambre, session 1979-1980, séance du 22 juillet 1980, p. 2707; voy. également *Ann.*, Sénat, session 1979-1980, séance du 28 juillet 1980, pp. 2650-2651).

Par l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution, le Constituant a dès lors entendu établir la primauté de la loi fiscale sur le décret fiscal et permettre des exceptions à la compétence fiscale des communautés et des régions, laquelle est consacrée par l'alinéa 1er de l'article 170, § 2. Dès lors, le législateur fédéral peut non seulement excepter certaines matières fiscales de la fiscalité propre des communautés et des régions, mais il peut en outre prévoir que cette fiscalité ne s'applique pas à certaines catégories de contribuables. De surcroît, le législateur peut tant interdire la perception d'une imposition régionale *a priori* que prévoir des exceptions aux impositions régionales déjà établies.

B.5.1. Aux termes de la Constitution, l'exercice de cette compétence est toutefois lié à la condition que la « nécessité » en soit démontrée.

Un amendement visant à ajouter que la loi visée à l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution est une loi adoptée à la majorité spéciale a, certes, été rejeté (*Doc. parl.*, Chambre, S.E., 1979, 10, n° 8/2°, p. 1; *Ann.*, Chambre, 22 juillet 1980, p. 2706), mais, au cours des travaux préparatoires, il a été souligné que « la loi qui est visée à l'article 110, § 2, alinéa 2, est une loi organique et [qu'] il ne sera pas facile pour le législateur d'imposer des restrictions aux communautés et aux régions » (*Doc. parl.*, Chambre, S.E., 1979, 10, n° 8/4°, p. 4). Au cours des travaux préparatoires de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, le ministre a relevé que « le deuxième alinéa, article 110, § 2, de la Constitution permet cependant au législateur national de déterminer des exceptions à cette compétence générale et complète [des communautés et des régions]. Cette possibilité pour le législateur national est néanmoins limitée : il doit pouvoir démontrer la nécessité de ces exceptions. En outre, il faut souligner que les exceptions doivent être interprétées restrictivement selon les règles d'interprétation généralement acceptées » (*Doc. parl.*, Chambre, 1988-1989, n° 635/17, p. 175).

B.5.2. En adoptant l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, le législateur fédéral a fait usage du pouvoir que lui donne l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution pour éviter que le statut favorable qu'il avait accordé aux intercommunales par la loi du 1er mars 1922 ne soit compromis par les impôts dus à d'autres pouvoirs taxateurs. Il a pu considérer, en 1986, que, comme en 1922, la nécessité de maintenir cette exemption était démontrée.

B.5.3. Le juge *a quo* demande également si l'exemption s'applique aux nouveaux impôts, instaurés postérieurement à l'entrée en vigueur de la loi du 22 décembre 1986. Il ressort de la motivation de l'arrêt *a quo* que cette partie de la question concerne le point de savoir si cette exemption s'applique aux « redevances d'environnement » qui font l'objet du chapitre IIIbis de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré dans cette loi par le décret flamand du 21 décembre 1990, et remplacé par le décret du 25 juin 1992.

B.5.4. Cette partie de la question invite la Cour à examiner si, en adoptant ultérieurement des lois qui traitent de la fiscalité des régions, le législateur fédéral n'a pas lui-même estimé, de manière implicite mais certaine, que, dans des matières déterminées, la nécessité de cette exemption n'était plus démontrée.

B.5.5. La loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'Etat modifie l'intitulé de la loi du 23 janvier 1989 « portant application de l'article 110, § 2, alinéa 2, de la Constitution » en « loi relative à la compétence fiscale visée à l'article 110 [désormais 170], §§ 1er et 2, de la Constitution ». Elle ajoute un article 2 qui dispose que l'Etat et les communautés ne sont pas autorisés à lever des impôts « en matière d'eau ni de déchets, à percevoir des centimes additionnels aux impôts et perceptions sur ces matières, à accorder des remises sur ceux-ci ». Il s'ensuit que, depuis l'entrée en vigueur de la loi du 16 juillet 1993, le législateur fédéral, en renonçant à toute compétence fiscale dans ces matières, renonçait implicitement à juger cette exemption nécessaire.

B.5.6. Sous réserve de la portée qui doit être donnée à l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 depuis l'entrée en vigueur de la loi ordinaire du 16 juillet 1993, la question préjudicielle appelle une réponse négative.

B.6. La question préjudicielle demande également si « le principe d'égalité » n'est pas violé. Ni la motivation de l'arrêt ni le texte de la question n'indiquent en quoi consisterait cette violation, de telle sorte qu'il n'y a pas lieu d'apporter une réponse distincte à cette partie de la question préjudicielle.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

Sous réserve de la portée qui doit lui être donnée depuis l'entrée en vigueur de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'Etat, l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales ne viole pas l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution.

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 17 mai 2001.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

G. De Baets