

Numéro du rôle : 2222
Arrêt n° 85/2002 du 8 mai 2002

A R R E T

En cause : les questions préjudicielles relatives à diverses dispositions de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, telles qu'elles ont été modifiées et complétées par divers décrets de la Région flamande, posées par le Tribunal de première instance de Termonde.

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents A. Arts et M. Melchior, et des juges L. François, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Moerman et E. Derycke, assistée du greffier L. Potoms, présidée par le président A. Arts,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

* *

I. *Objet des questions préjudicielles*

Par jugement du 28 juin 2001 en cause de la s.c. Intercommunale voor slib- en vuilverwijdering van Antwerpse gemeenten (ISVAG) contre la « Vlaamse Milieumaatschappij » (Société flamande pour l'environnement), dont l'expédition est parvenue au greffe de la Cour d'arbitrage le 12 juillet 2001, le Tribunal de première instance de Termonde a posé les questions préjudicielles suivantes :

« 1. L'article 35*quinquiesdecies* de la loi du 26 mars 1971, modifié par le décret-programme du 6 juillet 1994, viole-t-il les principes d'égalité et de non-discrimination contenus aux articles 10 et 11 de la Constitution, éventuellement lus en combinaison avec l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme et avec le principe général de droit relatif à l'indépendance et à l'impartialité du juge, en ce que, d'une part, pour ce qui concerne la redevance relative à la protection des eaux de surface contre la pollution, cet article assigne en première instance au redevable un juge qui, en la personne du fonctionnaire dirigeant adjoint de la ' Vlaamse Milieumaatschappij ', est en réalité un membre de la ' Vlaamse Milieumaatschappij ' et, dès lors, un organe du pouvoir public, qui est partie au procès, alors que dans d'autres matières concernant les droits politiques, le justiciable se voit assigner un juge qui, bien qu'il n'appartienne pas nécessairement à l'ordre judiciaire, n'est quand même pas un organe d'une des parties au procès; et en ce que, d'autre part, aucune disposition n'est davantage prévue qui permette la récusation du fonctionnaire dirigeant adjoint de la ' Vlaamse Milieumaatschappij ' ou qui organise une procédure de récusation, alors qu'une telle procédure peut être intentée contre tout autre juge de l'ordre judiciaire ou administratif qui intervient dans un litige concernant les droits subjectifs, nommément en application des articles 2, 828 et suivants du Code judiciaire ?

2. L'article 35*quinquiesdecies*, § 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 juin [lire : juillet] 1994 ' contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 1994 ' (*Moniteur belge* du 23 septembre 1994, p. 24246) et qui s'énonce comme suit : ' La personne qui a déposé une réclamation visée au paragraphe 1er ou un avocat autorisé par [elle] peut interjeter appel de la décision du fonctionnaire de la Société visée au paragraphe 2 devant la Cour d'appel du ressort où est établi le bureau par lequel la redevance est perçue ou doit être perçue ' est-il contraire aux articles 13 et 146 de la Constitution, à savoir en tant que l'article 35*quinquiesdecies*, § 3, alinéa 1er, de la loi précitée fixe la compétence matérielle et territoriale des tribunaux et règle donc une matière qui relève de la compétence du législateur national, sans pouvoir se prévaloir de l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles ?

3. L'article 35*quinquiesdecies*, § 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 juin [lire : juillet] 1994 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 1994 (*Moniteur belge* du 23 septembre 1994, p. 24246), et qui est 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 ' est-il contraire à l'article 146 de la Constitution, à savoir en tant que l'article 35quinquiesdecies, § 3, alinéa 2, de la loi précitée fixe les règles de la procédure devant les cours et tribunaux et règle donc une matière qui relève de la compétence résiduaire du législateur national, sans pouvoir se prévaloir de l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles ?

4. L'article 35quinquiesdecies, § 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 juin [lire : juillet] 1994 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 1994 (*Moniteur belge* du 23 septembre 1994, p. 24246), [...] qui dispose comme suit : ' 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 ' est-il contraire à l'article 146 de la Constitution, à savoir en tant que l'article 35quinquiesdecies, § 4, de la loi précitée fixe la compétence matérielle des tribunaux et règle ainsi une matière qui relève de la compétence du législateur national, sans pouvoir se prévaloir de l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles ?

5. L'article 35quinquiesdecies de la loi du 26 mars 1971, modifié par le décret du 25 juin 1992, viole-t-il l'article 146 de la Constitution en tant qu'il fixe la compétence matérielle et territoriale du tribunal et règle ainsi une matière que l'article 146 de la Constitution a réservée au législateur fédéral, en ce que le fonctionnaire désigné par l'Exécutif se voit accorder le pouvoir de déterminer de quelle manière il peut être esté en justice contre sa décision rendue sur réclamation et qu'il fait usage à cet égard du pouvoir que lui confie le décret en notifiant au contribuable que sa décision peut être contestée devant la justice de paix d'Alost, deuxième canton, et devant le Tribunal de première instance de Termonde ?

6. Les dispositions relatives aux redevances sur les eaux de surface, insérées par le décret du 20 décembre 1989 et modifiées ultérieurement par les décrets des 21 décembre 1990, 25 juin 1992, 18 décembre 1992, 22 décembre 1993, 6 juin [lire : juillet] 1994, 21 décembre 1994, 22 décembre 1995, 8 juin 1996, 20 décembre 1996, 8 juin 1997, 19 décembre 1997 et 19 décembre 1998 violent-elles les répartitions de compétences entre l'Etat, les régions et les communautés fixées dans la Constitution et dans les lois spéciales, en ce sens qu'il faut déduire des décrets que les intercommunales établies sur le territoire de la Flandre sont également soumises à la redevance sur les eaux de surface instaurée par le législateur décentral flamand, alors que les articles de la Constitution et les lois spéciales n'accordent aux régions aucune compétence normative en ce qui concerne la fiscalité des intercommunales, et en ce que, en tant que ces dispositions ne sont pas entachées d'un excès de compétence, le principe d'égalité est violé dès lors que les intercommunales de la Région bruxelloise et de la Région wallonne ne sont pas soumises à une même redevance sur les eaux de surface, alors que c'est le législateur fédéral qui est compétent pour fixer le statut fiscal des intercommunales ?

7. Les dispositions relatives aux redevances sur les eaux de surface insérées par le décret du 20 décembre 1989 et modifiées ultérieurement par les décrets des 21 décembre 1990, 25 juin 1992, 18 décembre 1992, 22 décembre 1993, 6 juin [lire : juillet] 1994, 21 décembre 1994, 22 décembre 1995, 8 juin 1996, 20 décembre 1996, 8 juin 1997 et 19 décembre 1997, interprétées en ce sens que les intercommunales seraient soumises aux redevances d'environnement, violent-elles les articles 10 et 11 de la Constitution, en tant que l'intercommunale, en sa qualité de personne morale soumise à l'impôt des personnes morales, n'a pas la possibilité, contrairement à la personne morale qui est soumise à l'impôt des sociétés, d'atténuer l'impact des redevances d'environnement en portant ces dernières en déduction de la base imposable et en tant que l'intercommunale, contrairement aux communes, aux provinces et à d'autres pouvoirs publics, ne pourrait bénéficier des exonérations prévues par le législateur fédéral ? »

II. *Les faits et la procédure antérieure*

La s.c. Intercommunale voor slib- en vuilverwijdering van Antwerpse gemeenten (ISVAG) conteste devant le Tribunal de première instance la redevance d'environnement qu'elle a payée pour les exercices d'imposition 1992, 1994, 1995, 1996 et 1997. Dans ce cadre, elle fait valoir une série de griefs contre les dispositions du chapitre IIIbis de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution.

Sur cette base, le Tribunal pose les questions préjudicielles précitées suggérées par la s.c. ISVAG.

III. *La procédure devant la Cour*

Par ordonnance du 12 juillet 2001, 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 qu'il n'y avait pas 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 29 août 2001.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi organique a été publié au *Moniteur belge* du 4 septembre 2001.

Par ordonnance du 26 septembre 2001, la Cour a complété le siège par le juge E. Derycke.

Par ordonnance du 16 octobre 2001, le président en exercice a prorogé d'un jour le délai pour l'introduction d'un mémoire, à la suite de la demande du Conseil des ministres du 15 octobre 2001.

Cette ordonnance a été notifiée au Conseil des ministres par lettre recommandée à la poste le 16 octobre 2001.

Des mémoires ont été introduits par :

- la « Vlaamse Milieumaatschappij », ayant son siège social à 9320 Erembodegem, A. Vande Maelestraat 96, par lettre recommandée à la poste le 8 octobre 2001;

- la s.c. ISVAG, ayant son siège social à 2610 Wilrijk, Boomsesteenweg 1000, par lettre recommandée à la poste le 12 octobre 2001;
- le Gouvernement flamand, place des Martyrs 19, 1000 Bruxelles, par lettre recommandée à la poste le 15 octobre 2001;
- le Conseil des ministres, rue de la Loi 16, 1000 Bruxelles, par lettre recommandée à la poste le 16 octobre 2001.

Ces mémoires ont été notifiés conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste le 31 octobre 2001.

Par ordonnance du 20 décembre 2001, la Cour a prorogé jusqu'au 12 juillet 2002 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 21 février 2002, la Cour a déclaré l'affaire en état et fixé l'audience au 13 mars 2002.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties ainsi qu'à leurs avocats, par lettres recommandées à la poste le 22 février 2002.

A l'audience publique du 13 mars 2002 :

- ont comparu :
 - . Me P. Van der Straten, avocat au barreau d'Anvers, pour la s.c. ISVAG;
 - . 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 O. Vanhulst *loco* Me P. Hofströssler, avocats au barreau de Bruxelles, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs L. Lavrysen 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. *En droit*

- A -

Concernant la première question préjudicielle

A.1. Pour la réponse à la première question préjudicielle, la s.c. ISVAG renvoie à l'arrêt n° 67/98, dans lequel la Cour a répondu à une question analogue au sujet de la procédure fédérale de réclamation en matière d'impôts sur les revenus. Si le fonctionnaire dirigeant adjoint de la « Vlaamse Milieumaatschappij » (V.M.M.) exerce une fonction juridictionnelle, dit la s.c. ISVAG, une violation du principe d'égalité doit être constatée.

A.2. Faisant référence à l'arrêt n° 67/98, le Gouvernement flamand considère que les dispositions en cause ne violent pas le principe d'égalité, à la condition qu'elles soient interprétées en ce sens qu'elles organisent un recours administratif et non un recours juridictionnel. Etant donné que le texte de la loi n'apporte pas une

réponse claire à ce sujet et qu'il convient de donner aux dispositions législatives une interprétation conforme à la Constitution, il en va bien ainsi et la première question est dénuée de fondement. Le Gouvernement flamand observe encore que l'interprétation selon laquelle l'autorité administrative ne remplit pas une fonction juridictionnelle lorsqu'elle traite les réclamations se trouve explicitement confirmée dans le nouveau texte de l'article 35quinquiesdecies de la loi du 26 mars 1971, tel qu'il a été remplacé par l'article 12 du décret du 22 décembre 2000.

A.3. Le Conseil des ministres estime lui aussi, en ordre principal, que la question préjudicielle n'appelle pas de réponse, parce qu'elle postulerait à tort que la disposition en cause organise un recours juridictionnel. Il ressort en effet des travaux préparatoires qu'il s'agit d'un recours administratif. En ordre subsidiaire, le Conseil des ministres considère que le critère de distinction - la consommation d'eau, le captage d'eau ou le déversement d'eau - est objectivement et raisonnablement justifié et que les moyens utilisés sont proportionnés à l'objectif poursuivi qui consiste à faire payer par les pollueurs les frais d'épuration des eaux de surface. La décision du fonctionnaire dirigeant adjoint peut être attaquée devant la cour d'appel, en sorte que le redevable de la redevance peut faire valoir ses griefs en droit.

A.4. La V.M.M. souligne qu'avec les dispositions en cause, un parallélisme aussi strict que possible avec la procédure de réclamation en matière d'impôts sur les revenus a été recherché. La Cour s'est prononcée à ce sujet dans l'arrêt n° 67/98. Etant donné que les dispositions législatives doivent recevoir une interprétation conforme à la Constitution, la V.M.M. demande à la Cour de répondre par la négative à la première question préjudicielle dans l'interprétation selon laquelle le recours organisé doit être considéré comme un recours administratif.

Concernant les deuxième, troisième et quatrième questions préjudicielles

A.5. Les parties se bornent en substance à renvoyer à l'arrêt n° 19/2001 dans lequel la Cour a répondu à des questions analogues.

Concernant la cinquième question préjudicielle

A.6. Selon la s.c. ISVAG, le législateur décrétoal ne pouvait, en 1992, conférer à un fonctionnaire le droit de déclarer une juridiction compétente pour le traitement du recours contre sa décision. Le législateur décrétoal ne pouvait pas davantage fixer la manière dont le recours devait être introduit. La s.c. ISVAG renvoie à la jurisprudence de la Cour selon laquelle déterminer la compétence des juridictions constitue une matière réservée au législateur fédéral et régler la procédure devant les juridictions relève de la compétence résiduaire du législateur fédéral. Compte tenu de l'article 19, § 1er, alinéa 1er, de la loi spéciale du 8 août 1980, tel que cet article était rédigé au moment où la disposition en cause a été adoptée, le législateur décrétoal ne pouvait invoquer les pouvoirs implicites pour une matière réservée à la loi par la Constitution.

A.7. Le Gouvernement flamand souligne que l'article 35quinquiesdecies, § 2, alinéa 3, de la loi du 26 mars 1971 ne peut être interprété comme s'il donnait au fonctionnaire dirigeant adjoint de la V.M.M. ou à son délégué la faculté de décider devant quel juge sa décision relative à la réclamation devait être attaquée. La disposition n'est rien d'autre qu'une application de la publicité de l'administration, à laquelle se rapporte également l'article 32 de la Constitution et en vertu de laquelle tout document portant à la connaissance d'un administré une décision ou un acte administratif de portée individuelle doit mentionner les possibilités éventuelles de recours, les instances auprès desquelles ce recours doit être introduit ainsi que les formes et délais en vigueur.

A.8. Le Conseil des ministres estime, en ordre principal, que la question préjudicielle est irrecevable, parce que la Cour ne serait pas compétente pour contrôler directement une disposition au regard de l'article 146 de la Constitution. En ordre subsidiaire, le Conseil des ministres souligne lui aussi que la disposition en cause ne concerne pas la compétence du tribunal et ne viole donc nullement les règles répartitrices de compétences.

A.9. Dans le même sens, la V.M.M. soutient que l'obligation décrétoale d'informer le redevable de l'existence d'une voie de recours instituée par le législateur fédéral ne signifie évidemment pas que la V.M.M. ou son administrateur général adjoint organise ce recours. La disposition en cause ne détermine donc pas la compétence matérielle ou territoriale du tribunal.

Concernant la sixième question préjudicielle

A.10. Concernant le problème de compétence qui est inclus dans la question, la s.c. ISVAG fait référence à l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, aux termes duquel les intercommunales sont exemptes de toutes contributions au profit de l'Etat, des provinces, des communes ou de toute autre personne de droit public. Cela vise également les communautés et les régions. Selon la s.c. ISVAG, le législateur fédéral était compétent pour régler le statut fiscal de l'intercommunale et il l'est encore toujours. Ni l'article 162, 4°, de la Constitution ni l'article 6, § 1er, VIII, 1°, de la loi spéciale du 8 août 1980 n'auraient transféré cette compétence aux régions. L'article 170 de la Constitution règle la répartition des compétences dans les matières fiscales. Cette disposition confère l'autonomie fiscale aux communautés et aux régions mais attribue au législateur fédéral le pouvoir de déterminer, en ce qui concerne les impôts communautaires ou régionaux, les exceptions « dont la nécessité est démontrée ». Les régions ne sont dès lors pas compétentes pour abroger, explicitement ou implicitement, par décret, l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986. Enfin, il est encore fait référence à l'arrêt n° 66/2001 de la Cour.

S'agissant du problème d'égalité évoqué dans la question, la s.c. ISVAG fait valoir que d'autres pouvoirs publics sont exemptés de tout impôt et qu'il est donc normal que ce soit aussi le cas pour une intercommunale, qui agit au nom et à la place des communes. L'exemption repose donc sur un critère objectif qui est raisonnablement justifié et qui est proportionné au but poursuivi. Si l'exemption ne s'appliquait pas à la redevance d'environnement flamande, cela provoquerait une discrimination par rapport aux intercommunales wallonnes et bruxelloises.

A.11. En vertu de l'article 170, § 2, de la Constitution, fait remarquer le Gouvernement flamand, les régions peuvent soumettre à leurs mesures fiscales quiconque ressortit à leur juridiction, sauf les exceptions « dont la nécessité est démontrée » déterminées par le législateur fédéral, sans que les différentes catégories de redevables doivent être nommément désignées. Qu'il n'est pas fait exception à cette règle pour les intercommunales, même par l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, cela a été établi dans l'intervalle par l'arrêt n° 66/2001 de la Cour. Il en résulte que cette dernière disposition ne peut pas être interprétée en ce sens qu'elle exempterait les intercommunales des redevances régionales d'environnement sur l'eau et sur les déchets. Sans cela, en effet, l'article 170 de la Constitution serait violé.

D'autre part, poursuit le Gouvernement flamand en ce qui concerne le deuxième aspect de la question, la Cour a déjà constaté à maintes reprises qu'il ne peut être question d'une violation du principe d'égalité qu'en cas de différences de traitement par un même législateur et non en cas de différences de traitement résultant de l'intervention de différents législateurs autonomes.

A.12. Le Conseil des ministres renvoie lui aussi à l'arrêt 66/2001. Il en déduit que le fait de soumettre les intercommunales à la redevance sur les eaux de surface, dans la Région flamande, ne constitue pas une violation des règles répartitrices de compétences. Il estime également que le législateur décentralisé peut instaurer une exception à l'exemption fiscale des intercommunales en application de l'article 10 de la loi spéciale du 8 août 1980. Le législateur fédéral aurait jugé de façon implicite que la nécessité de l'exemption d'imposition pour les intercommunales en matière d'eau et de déchets n'était plus démontrée.

S'agissant de la deuxième partie de la question, le Conseil des ministres fait référence à la jurisprudence de la Cour selon laquelle une différence de traitement dans les matières où les communautés et les régions disposent de compétences propres est le résultat de politiques distinctes conformes à l'autonomie que les entités fédérées se sont vu conférer par la Constitution ou en vertu de celle-ci, ce qui en soi ne peut être jugé contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution.

A.13. Selon la V.M.M., une distinction est faite, dans l'arrêt n° 66/2001, entre les situations antérieures et les situations postérieures à l'entrée en vigueur, le 30 juillet 1993, de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'Etat. Pour les redevances qui se situent avant cette date, les conditions de compétence pour l'exemption sont remplies. Il convient donc de répondre à la première partie de la question que l'exemption prévue par l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 est maintenue pour l'exercice d'imposition 1992 mais qu'elle n'est plus considérée comme nécessaire par l'autorité fédérale depuis l'exercice d'imposition 1993. Depuis le 30 juillet 1993, la loi de 1986 a donc été modifiée implicitement sur ce point, si bien que les régions sont devenues compétentes pour considérer que les intercommunales étaient redevables de la redevance. A ce propos, la V.M.M. renvoie également à l'arrêt n° 55/96, dans lequel la Cour a confirmé la compétence exclusive des régions en matière de taxes sur l'eau. Contrairement à la s.c. ISVAG, elle estime enfin encore qu'il

est permis de déduire de l'article 6, § 1er, VIII, 1°, de la loi spéciale que le statut financier et fiscal des intercommunales est devenu une compétence régionale et que seules les régions peuvent donc adapter l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986.

Concernant la deuxième partie de la question, la V.M.M. observe qu'il est demandé à la Cour de rechercher une éventuelle violation du principe d'égalité en comparant trois régimes fiscaux pour lesquels chaque région est exclusivement compétente. Selon la jurisprudence de la Cour, le respect du principe d'égalité ne peut être contrôlé qu'en opérant une comparaison entre différents groupes de justiciables à l'intérieur d'une même sphère territoriale de compétence. La V.M.M. observe, en outre, que ni en Wallonie ni à Bruxelles, des exemptions de telles redevances ne sont accordées aux intercommunales. Enfin, la V.M.M. regrette que ne soit pas posée la question de savoir si l'exemption des intercommunales durant la période antérieure au 30 juillet 1993 était conforme aux articles 10 et 11 de la Constitution.

Concernant la septième question préjudicielle

A.14. La s.c. ISVAG souligne que les intercommunales n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt des sociétés et qu'elles sont soumises à l'impôt des personnes morales. Les effets des redevances d'environnement pour les contribuables soumis à l'impôt des sociétés sont adoucis par la possibilité de déduire ces redevances de leur base imposable en tant que charges professionnelles. Cette possibilité n'existe pas pour les contribuables soumis à l'impôt des personnes morales. De ce fait, les redevances d'environnement auraient pour celles-ci des effets disproportionnés et ce traitement égal de catégories différentes de personnes serait discriminatoire.

La s.c. ISVAG compare ensuite les intercommunales avec les communes, les provinces et les autres pouvoirs publics. Il serait admis comme principe général de droit que pour financer un service public, il ne peut être demandé aucune contribution à ceux qui assument eux-mêmes un service public. En vertu de ce principe, les intercommunales devraient bénéficier d'une exemption. Enfin, la s.c. ISVAG soutient que le principe d'égalité est violé parce qu'il n'est pas prévu d'exemption pour les intercommunales qui consomment de l'eau en vue d'améliorer l'environnement, alors que les stations d'épuration de la V.M.M. échappent à la redevance.

A.15. Le Gouvernement flamand observe en premier lieu qu'il peut difficilement être reproché aux dispositions décrétales en cause d'instaurer une éventuelle différence de traitement entre les contribuables à l'impôt des sociétés et les contribuables à l'impôt des personnes morales, étant donné que ce traitement inégal résulte de la législation fédérale en matière d'impôts sur les revenus. Sur ce point, le législateur décretaal pouvait difficilement rendre égal ce que le législateur fédéral a voulu traiter de manière inégale, le Gouvernement flamand ne voulant pas dire par là que ces éventuels traitements inégaux ne seraient pas justifiés.

Pour le surplus, la question manque en fait selon le Gouvernement flamand, étant donné qu'il n'est pas question que les communes, les provinces ou d'autres pouvoirs publics bénéficient d'une exemption des redevances d'environnement flamandes, et, à plus forte raison, que de telles exemptions auraient été établies par le législateur fédéral.

A.16. Selon le Conseil des ministres, les contribuables qui sont soumis à l'impôt des personnes morales ne sont pas suffisamment comparables aux contribuables soumis à l'impôt des sociétés. Il est prévu un régime propre, spécifique pour les deux sortes d'impositions.

Le Conseil des ministres formule la même remarque concernant le deuxième aspect de la question. Les communes, les provinces et les autres pouvoirs publics ne seraient pas suffisamment comparables aux intercommunales. Il ressort du Code des impôts sur les revenus que des dispositions spécifiques sont applicables aux deux catégories.

A.17. La V.M.M. observe que la première comparaison concerne un effet secondaire de la redevance. Pour autant qu'une différence de traitement apparaîtrait sur le plan fiscal, celle-ci ne résulte pas des dispositions en cause mais des dispositions du droit fiscal ou du droit des sociétés qui empêcheraient que la redevance soit portée en déduction à titre de charge professionnelle.

La deuxième comparaison est basée, selon la V.M.M., sur la prémisse erronée selon laquelle les personnes de droit public ne seraient pas soumises à la redevance d'environnement en cause. Tant les communes, les provinces et les autres pouvoirs publics que les intercommunales font partie des redevables visés à l'article 35*bis*.

- B -

B.1. Les questions préjudicielles portent sur certaines dispositions du chapitre III*bis* « Dispositions particulières pour la Région flamande en matière de redevances sur la pollution des eaux » de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution et, en particulier, sur le champ d'application *ratione personae*, défini à l'article 35*bis*, § 3, et sur la procédure de réclamation et d'appel organisée à l'article 35*quinquiesdecies* de ladite loi.

B.2.1. L'article 35*bis*, § 3, alinéa 1er, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 69 du décret du 21 décembre 1990 et remplacé par l'article 44 du décret du 25 juin 1992, dispose :

« Pour l'application du présent décret est considéré comme redevable soumis à la redevance, toute personne physique ou morale qui, à tout moment de l'année précédant l'année d'imposition, a consommé de l'eau fournie par un réseau public de distribution d'eau, sur le territoire de la Région flamande, ou a eu à sa disposition une prise d'eau sur ce territoire ou a déversé de l'eau sur ce territoire, indépendamment de la provenance de l'eau. »

B.2.2. L'article 35*quinquiesdecies*, §§ 1er et 2, de la même loi, inséré par l'article 44 du décret du 25 juin 1992 et modifié par l'article 3 du décret du 8 juillet 1996, dispose :

« § 1er. La personne au nom de laquelle la redevance est enrôlée peut déposer une réclamation contre cette redevance ainsi que contre l'amende administrative imposée éventuellement auprès du fonctionnaire dirigeant adjoint de la Société. La réclamation peut comporter également une demande de sursis ou d'étalement du paiement de la redevance et d'exemption ou de réduction de l'amende administrative imposée éventuellement.

La réclamation doit être déposée par écrit, elle doit être motivée et elle sera envoyée ou remise au fonctionnaire visé à l'alinéa 1er dans les deux mois à compter de la date d'expédition de la feuille de redevance.

§ 2. Le fonctionnaire dirigeant adjoint de la Société ou le fonctionnaire délégué par lui prendra une décision sous une année, à compter de la date d'expédition de la réclamation. Le fonctionnaire peut proroger ce délai une fois pour une période de six mois, par une lettre motivée, envoyée sous pli recommandé à l'auteur de la réclamation.

Le fonctionnaire ne peut augmenter ni la redevance litigieuse ni la demande [lire : l'amende] administrative imposée.

La décision du fonctionnaire doit être motivée et sera portée à la connaissance de l'auteur de la réclamation par lettre recommandée. La façon dont opposition en justice peut être faite à la décision est spécifiée dans celle-ci.

A défaut de la notification d'une décision par le fonctionnaire avant l'expiration du délai fixé au présent paragraphe, il est considéré qu'il a été accédé à la réclamation ».

B.2.3. L'article 35quinquiesdecies, §§ 3 et 4, de la même loi, inséré par l'article 5 du décret du 6 juillet 1994, dispose :

« § 3. La personne qui a déposé une réclamation visée au § 1er ou un avocat autorisé 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.2.4. L'article 35quinquiesdecies de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution a été remplacé, dans l'intervalle, par l'article 12 du décret du 22 décembre 2000. Dès lors que le litige dont est saisi le juge *a quo* porte sur les exercices d'imposition 1992, 1994, 1995, 1996 et 1997, il n'y a pas lieu de tenir compte de la nouvelle disposition pour répondre aux questions préjudicielles. En outre, il n'y a pas lieu de tenir compte de l'article 11 de la loi spéciale du 13 juillet 2001 qui a modifié l'article 19, § 1er, de la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles à partir du 1er janvier 2002.

B.3. Les questions préjudicielles portent tout autant sur le respect des règles de compétence que sur celui du principe d'égalité.

L'examen de la conformité des dispositions en cause aux règles de compétence doit précéder l'examen de leur conformité au principe d'égalité.

Concernant les deuxième, troisième et quatrième questions préjudicielles

B.4. La deuxième 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 troisième et quatrième 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 faire usage de nouvelles pièces.

B.5.1. 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.5.2. 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.5.3. 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 juillet 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.6.1. 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 exposé de façon détaillée dans les travaux

préparatoires des dispositions en cause et comme la pratique le confirme, 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 (*Doc.*, Conseil flamand, 1993-1994, n° 549/1, pp. 3-10, et n° 549/8, pp. 3 et 4).

B.6.2. 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.6.3. 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.6.4. Le législateur décrétoal a pu considérer qu'en vue d'éviter une insécurité juridique et de garantir 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.7.1. 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.7.2. 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 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.7.3. 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.8. Les deuxième, troisième et quatrième questions préjudicielles appellent une réponse négative.

Concernant la cinquième question préjudicielle

B.9. La cinquième question préjudicielle concerne le fait que la décision par laquelle le fonctionnaire compétent statue sur une réclamation précise les modalités suivant lesquelles cette décision peut être attaquée en justice (article 35quinquiesdecies, § 2, alinéa 3).

La question posée est de savoir si cette disposition viole l'article 146 de la Constitution « en tant qu'[elle] fixe la compétence matérielle et territoriale du tribunal et règle ainsi une matière que l'article 146 de la Constitution a réservée au législateur fédéral, en ce que le fonctionnaire désigné par l'Exécutif se voit accorder le pouvoir de déterminer de quelle manière il peut être esté en justice contre sa décision rendue sur réclamation ».

B.10. Le Conseil des ministres fait valoir que la question préjudicielle est irrecevable, parce que la Cour ne serait pas compétente pour contrôler une disposition directement au regard de l'article 146 de la Constitution.

Cette disposition constitutionnelle réserve au législateur fédéral le soin d'établir des juridictions et de définir leurs compétences. Elle fait dès lors partie des dispositions au regard desquelles la Cour peut opérer un contrôle direct pour vérifier si un législateur a outrepassé sa compétence.

B.11. En tant qu'il a prévu que la décision par laquelle le fonctionnaire compétent statue sur une réclamation doit mentionner les modalités suivant lesquelles cette décision peut être attaquée en justice, le législateur décrétoal a seulement réglé la manière dont est communiquée la décision en cause et n'a pas habilité le fonctionnaire compétent à déterminer les modalités suivant lesquelles cette décision pouvait être attaquée en justice. La disposition en cause ne porte dès lors pas atteinte à la compétence du tribunal.

B.12. La cinquième question préjudicielle appelle une réponse négative.

Concernant la sixième question préjudicielle

B.13. Dans la sixième question préjudicielle, il est demandé à la Cour si la Région flamande était compétente pour soumettre les intercommunales à la redevance relative à la protection des eaux de surface contre la pollution et, dans l'affirmative, si le principe d'égalité est violé en ce que les intercommunales de la Région de Bruxelles-Capitale et de la Région wallonne ne seraient pas soumises à la même redevance.

B.14. 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.15. 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, 1979-1980, séance du 22 juillet 1980, p. 2707; voy. également *Ann.*, Sénat, 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.16.1. 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, 1979-1980, séance du 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.16.2. L'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales dispose :

« 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).

B.16.3. 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.16.4. La question préjudicielle porte toutefois sur le point de savoir si l'exemption est applicable aux redevances d'environnement qui constituent 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. Le litige dont est saisi le juge *a quo* porte en particulier sur les exercices d'imposition 1992, 1994, 1995, 1996 et 1997.

Ceci amène 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.16.5. 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

[actuellement 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.16.6. En tant qu'il soumet les intercommunales aux redevances flamandes sur la pollution des eaux pour l'exercice d'imposition 1992, l'article 35*bis*, § 3, alinéa 1er, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 69 du décret du 21 décembre 1990 et remplacé par l'article 44 du décret du 25 juin 1992, viole l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution. En tant qu'il soumet les intercommunales aux redevances flamandes sur la pollution des eaux pour les exercices d'imposition 1994 à 1997, l'article 35*bis*, § 3, alinéa 1er, précité, ne viole pas l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution.

B.17. En tant que la question préjudicielle porte sur le principe d'égalité, il convient d'observer qu'une différence de traitement dans des matières où les communautés et les régions disposent de compétences propres est la conséquence possible de politiques distinctes permises par l'autonomie qui leur est accordée par la Constitution ou en vertu de celle-ci. Une telle différence ne peut en soi être jugée contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution. Cette autonomie serait dépourvue de signification si le seul fait qu'il existe des différences de traitement entre les destinataires de règles s'appliquant à une même matière dans les diverses communautés et régions était jugé contraire aux articles 10 et 11 de la Constitution.

B.18. Dans la mesure indiquée au B.16.6, la sixième question préjudicielle appelle une réponse affirmative. Pour le surplus, elle appelle une réponse négative.

Concernant la première question préjudicielle

B.19. La première question préjudicielle porte sur la circonstance que la protection juridique en matière de redevances flamandes d'environnement concernant la pollution des eaux est assurée en premier lieu par l'administration, et en particulier par le fonctionnaire dirigeant adjoint de la « Vlaamse Milieumaatschappij ».

B.20. Dans la première partie de la question, le juge *a quo* interprète l'article 35*quinquiesdecies*, §§ 1er et 2, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 44 du décret du 25 juin 1992 et modifié par l'article 3 du décret du 8 juillet 1996, comme organisant un recours juridictionnel qui s'exerce devant un organe de la « Vlaamse Milieumaatschappij » dont la décision est contestée. Cette disposition créerait une différence de traitement entre la catégorie des justiciables qui introduisent une réclamation en matière de redevances sur la pollution des eaux et la catégorie de ceux qui, à propos d'autres droits politiques, exercent un recours, soit devant une juridiction du pouvoir judiciaire soit devant une juridiction administrative qui n'est pas l'organe de l'administration ou de l'établissement public en cause. Le juge *a quo* pose dès lors la question de savoir si cet article 35*quinquiesdecies*, §§ 1er et 2, est compatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution.

B.21. L'article 35*quinquiesdecies*, §§ 1er et 2, doit cependant s'interpréter comme instituant un recours administratif auprès du fonctionnaire dirigeant adjoint. Dès lors que les décisions du fonctionnaire dirigeant adjoint peuvent être attaquées devant la cour d'appel, il n'est pas discriminatoire, en raison de la spécificité de la matière fiscale, de faire précéder ce recours juridictionnel d'une phase administrative.

Il est vrai que, dans ce cas, les justiciables ne disposent que d'un seul degré de juridiction puisque le pourvoi en cassation qu'ils peuvent exercer contre les arrêts de la cour d'appel n'est pas un recours de pleine juridiction.

Mais leur situation n'est pas différente de celle des justiciables qui, à propos d'autres droits politiques, ne disposent que d'un recours au Conseil d'Etat contre l'acte administratif qui leur fait grief.

B.22. Etant donné que l'article 35quinquiesdecies, §§ 1er et 2, doit être interprété comme instituant un recours administratif, les règles relatives à la récusation des juges auxquelles il est fait référence dans la deuxième partie de la première question préjudicielle ne s'appliquent pas en tant que telles au fonctionnaire dirigeant adjoint.

B.23. La première question préjudicielle appelle une réponse négative.

Concernant la septième question préjudicielle

B.24. Enfin, le juge *a quo* demande si le législateur décentral a violé le principe d'égalité, d'une part, en ce que les redevances d'environnement en matière de pollution des eaux peuvent être déduites du revenu imposable, à titre de charge professionnelle, lorsqu'elles sont payées par un contribuable soumis à l'impôt des sociétés, alors que ce n'est pas le cas lorsque l'intercommunale est soumise à l'impôt des personnes morales, et, d'autre part, en ce que les intercommunales, contrairement aux communes, aux provinces et aux autres administrations publiques, ne pourraient pas bénéficier « des exonérations prévues par le législateur fédéral ».

B.25. La différence de traitement existant entre les contribuables à l'impôt des sociétés et les contribuables à l'impôt des personnes morales pour ce qui concerne la déductibilité des redevances d'environnement ne résulte pas des dispositions présentement en cause.

B.26. Pour le surplus, la question préjudicielle manque en fait, dès lors qu'il n'apparaît pas que les communes, les provinces et les autres administrations publiques seraient exonérées des redevances flamandes d'environnement et dès lors que le législateur fédéral n'est pas compétent pour prévoir de telles exonérations.

B.27. La septième question préjudicielle n'appelle pas de réponse.

B.28. Selon la s.c. ISVAG, une discrimination réside enfin encore dans le fait qu'il n'est pas prévu d'exemption pour les intercommunales qui consomment de l'eau en vue de l'amélioration de l'environnement, alors que les stations d'épuration de la V.M.M. échappent à la redevance. La V.M.M. soulève, pour sa part, la question de savoir si le principe d'égalité n'est pas violé en ce que les intercommunales étaient exemptées de la redevance en cause antérieurement au 30 juillet 1993.

B.29. Ces questions n'ont pas été posées par le juge *a quo*. Les parties ne peuvent modifier ou étendre la portée des questions préjudicielles.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

1. En tant qu'il soumet les intercommunales aux redevances flamandes sur la pollution des eaux pour l'exercice d'imposition 1992, l'article 35*bis*, § 3, alinéa 1er, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 69 du décret du 21 décembre 1990 et remplacé par l'article 44 du décret du 25 juin 1992, viole l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution.

En tant qu'il soumet les intercommunales aux redevances flamandes sur la pollution des eaux pour les exercices d'imposition 1994 à 1997, l'article 35*bis*, § 3, alinéa 1er, précité, ne viole pas l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution.

La même disposition ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution.

2. L'article 35*quinquiesdecies*, § 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, ne viole pas les règles déterminant les compétences respectives de l'Etat, des communautés et des régions.

3. L'article 35*quinquiesdecies*, § 2, alinéa 3, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 44 du décret du 25 juin 1992 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1992, tel qu'il était applicable avant son remplacement par l'article 12 du décret du 22 décembre 2000 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 2001, ne viole pas les règles qui déterminent les compétences respectives de l'Etat, des communautés et des régions.

4. L'article 35^{quinquiesdecies}, §§ 1er et 2, de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par l'article 44 du décret du 25 juin 1992 et modifié par l'article 3 du décret du 8 juillet 1996, et tel qu'il était applicable avant son remplacement par l'article 12 du décret du 22 décembre 2000 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 2001, interprété en ce sens qu'il organise un recours administratif devant le fonctionnaire dirigeant adjoint, ne viole pas les articles 10 et 11 de la Constitution.

5. La septième question préjudicielle n'appelle pas de réponse.

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 8 mai 2002.

Le greffier,

Le président,

L. Potoms

A. Arts