

Numéro du rôle : 2599
Arrêt n° 8/2004 du 21 janvier 2004

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 des présidents A. Arts et M. Melchior, et des juges L. François, P. Martens, R. Henneuse, M. Bossuyt, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman et E. Derycke, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président A. Arts,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

\*

\*   \*

### I. *Objet de la question préjudicielle et procédure*

Par arrêt du 2 janvier 2003 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 15 janvier 2003, 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 les articles 10, 11 et 172, alinéa 1er, de la Constitution, en ce qu'il exempte d'une manière générale les intercommunales de la redevance visée au chapitre III*bis* de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, et ce, d'une part, par rapport à la généralité des redevables visés à l'article 35*bis* de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution et, d'autre part aussi, plus particulièrement, par rapport aux personnes morales de droit public qui sont également toutes soumises à ladite redevance d'environnement ? »

Des mémoires ont été introduits par :

- la « Vlaamse Milieumaatschappij », ayant son siège à 9320 Erembodegem, A. Van De Maelestraat 96;
- le Gouvernement flamand;
- le Conseil des ministres.

Le Gouvernement flamand a introduit un mémoire en réponse.

A l'audience publique du 7 octobre 2003 :

- ont comparu :
  - . Me P. Driessens *loco* Me S. Libeer, avocats au barreau de Bruxelles, pour la « Vlaamse Milieumaatschappij »;
  - . Me P. Van Orshoven, avocat au barreau de Bruxelles, pour le Gouvernement flamand;
  - . Me P. Peeters, avocat au barreau d'Anvers, pour le Conseil des ministres;
- les juges-rapporteurs A. Alen et J.-P. Snappe ont fait rapport;
- les avocats précités ont été entendus;
- l'affaire a été mise en délibéré.

Les dispositions de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage relatives à la procédure et à l'emploi des langues ont été appliquées.

## II. *Les faits et la procédure antérieure*

L'intercommunale ISVAG, appelante devant la juridiction *a quo*, soutient qu'elle était exempte, pour l'exercice d'imposition 1993, par application de l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales, de la redevance visée au chapitre IIIbis de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution.

En vertu de plusieurs arrêts de la Cour d'arbitrage, il est établi que, depuis l'entrée en vigueur de l'article 356 de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'Etat, l'exemption d'impositions régionales sur l'eau et les déchets fondée sur l'article 26 de la loi précitée du 22 décembre 1986 méconnaît l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution. Au regard du droit des compétences, l'exemption en question est toutefois encore applicable pour l'exercice d'imposition en cause.

La « Vlaamse Milieumaatschappij », intimée devant la juridiction *a quo*, conteste cependant la compatibilité de cette exemption avec les articles 10, 11 et 172, alinéa 1er, de la Constitution au motif qu'aucun élément objectif et pertinent ne pourrait être invoqué pour exempter de cette redevance les intercommunales qui doivent être considérées, du fait de leur activité économique, comme des redevables au sens de l'article 35bis, § 3, de la loi du 26 mars 1971, et ce en comparaison de tous les autres redevables en général, et des personnes morales de droit public redevables en particulier.

## III. *En droit*

- A -

### *Position de la « Vlaamse Milieumaatschappij »*

A.1.1. La « Vlaamse Milieumaatschappij » rappelle tout d'abord que les personnes morales de droit public sont également soumises aux impositions, en l'espèce à la redevance d'environnement qui n'a été instaurée qu'après l'exemption générale prévue par la disposition litigieuse. Les redevances d'environnement ont une triple fonction, à savoir une fonction d'incitation, une fonction de redistribution et une fonction de financement, et sont calculées sur la base d'éléments objectivables.

A.1.2. Selon la « Vlaamse Milieumaatschappij », le législateur n'a pas avancé d'objectif légitime pour exonérer les intercommunales des impositions en général et d'un impôt régional en particulier, de sorte qu'il convient de conclure qu'il n'existe aucun but légitime justifiant la différenciation. L'objectif principalement écologique de la redevance d'environnement est en revanche évident et un traitement distinct des intercommunales ne pourrait être justifié sur cette base.

Le critère de distinction, à savoir la forme juridique, n'est pas davantage pertinent, étant donné qu'en l'espèce, l'intercommunale développe une activité économique qui s'accompagne d'une consommation d'eau et, le cas échéant, de déversements ou d'évaporations, et qui est identique aux activités d'entreprises du secteur privé qui sont quant à elles soumises à la redevance. L'exemption incite à consommer l'eau sans retenue, à polluer et à déverser, ce qui est justement contraire à l'objectif légitime de la redevance d'environnement.

Il n'est pas davantage démontré que, s'agissant de la distinction établie, il existe un rapport raisonnable de proportionnalité entre, d'une part, les moyens employés qui concrétisent le traitement inégal et, d'autre part, le but poursuivi. Les effets de la mesure sont disproportionnés parce que les intercommunales ne sont en aucune manière amenées à moins polluer. Même en tenant compte de l'autonomie communale, l'exemption va au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre l'objectif poursuivi, certainement si l'on souhaite également prendre en compte les objectifs de la redevance d'environnement. Par contre, la différence de traitement est arbitraire et déraisonnable.

Enfin, la liberté de commerce et d'industrie est elle aussi limitée de manière disproportionnée en ce que l'exemption crée des distorsions de concurrence sans que la nécessité de l'exemption soit démontrée.

### *Position du Conseil des ministres*

A.2.1. Le Conseil des ministres esquisse le contexte historique de la disposition litigieuse, qui remonte à l'article 17 de la loi-cadre du 1er mars 1922 « relative à l'association de communes dans un but d'utilité publique », ainsi qu'aux conventions qui accordent certaines prérogatives aux intercommunales et en particulier certains avantages fiscaux. Le but était de rechercher un traitement égal entre les intercommunales et les communes dont les intercommunales reprenaient certaines tâches. Cette exemption a été reprise dans la loi du 22 décembre 1986, qui a remplacé la loi du 1er mars 1922, étant entendu que l'exemption était élargie aux impositions établies par « toute autre personne de droit public », donc aussi celles établies par les communautés et les régions.

A.2.2. La Cour s'est déjà prononcée sur la question de savoir si l'exemption générale prévue à l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 est contraire ou non à l'article 170, § 2, alinéa 1er, de la Constitution. Bien que la Constitution ait attribué aux régions et aux communautés la compétence générale de lever des impôts, la loi ordinaire peut prévoir les exceptions dont la nécessité est démontrée. La Cour a déjà considéré expressément que le Constituant a entendu établir la primauté de la loi fiscale sur le décret fiscal. Le législateur fédéral peut non seulement excepter certaines matières de la fiscalité propre des communautés et des régions, mais il peut en outre prévoir que cette fiscalité n'est pas applicable à certaines catégories de contribuables, à condition que la nécessité en soit démontrée. Le législateur a pu estimer en 1986 que la nécessité de maintenir l'exemption était démontrée comme c'était le cas en 1922.

Toujours selon la jurisprudence établie de la Cour, s'agissant de l'application de l'exemption contenue dans la disposition litigieuse aux nouvelles impositions postérieures à l'entrée en vigueur de la loi du 22 décembre 1986, il convient de vérifier si le législateur n'a pas, par la suite, lui-même adopté des lois qui indiquent de manière implicite mais certaine qu'il estimait que la nécessité de l'exemption n'était plus démontrée, ce qui est le cas à l'article 356 de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'Etat.

A.2.3. Quant au fond, le Conseil des ministres estime que les intercommunales et les autres redevables visés à l'article 35*bis* de la loi du 26 mars 1971 ne sont pas comparables parce que les premières doivent poursuivre certains buts d'intérêt communal et s'acquitter d'une tâche spécifique de service public. La Cour a déjà estimé que le législateur fédéral pouvait faire usage du pouvoir que lui donne l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution pour éviter que des impositions d'autres pouvoirs taxateurs compromettent le statut favorable qu'il avait accordé aux intercommunales par la loi du 1er mars 1922. La Cour a donc déjà constaté que le législateur poursuivait un but légitime en exemptant d'impôt les intercommunales et donc aussi en les exemptant de la redevance d'environnement sur la pollution des eaux de surface. La différence repose sur un critère objectif et est raisonnablement justifiée.

### *Position du Gouvernement flamand*

A.3.1. Selon le Gouvernement flamand, la circonstance que le législateur a estimé, à l'époque, « nécessaire » d'exempter les intercommunales de toutes les impositions, en ce compris de celles établies par les régions, fût-ce jusqu'à l'entrée en vigueur de l'article 356 de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 - ce que la Cour d'arbitrage a estimé conforme à l'article 170, § 2, alinéa 2, de la Constitution et donc à la répartition des compétences entre l'Etat et les régions -, n'implique pas que le traitement inégal qui a ainsi été réalisé entre 1986 et 1993 par rapport à, d'une part, d'autres personnes de droit public et, d'autre part, des contribuables privés, qui ne sont pas exemptés de ces impositions, serait raisonnablement justifié à la lumière du principe d'égalité.

Dans le contexte de la disposition litigieuse, les intercommunales et les autres contribuables, parmi lesquels des particuliers qui peuvent, comme les intercommunales, assumer des tâches d'intérêt général, tels le traitement des déchets et l'épuration des eaux, sont bel et bien comparables. Il serait révoltant qu'une intercommunale de collecte et de traitement des déchets échappe aux redevances d'environnement régionales sur la collecte et le traitement des déchets, alors que les communes y sont elles-mêmes assurément soumises. Il en va de même de toutes les redevances d'environnement eu égard à leur fonction spécifique - avant tout dissuasive et non financière -, par application du principe du « pollueur-payeur ». Cette fonction de dissuasion ne serait valable, dans cette hypothèse, que pour les particuliers et les communes, qui répercutent évidemment la redevance

d'environnement sur les citoyens particuliers, et non pour les intercommunales. Pour les contribuables privés, en ce compris les professionnels qui traitent les déchets, cette exemption constituerait en outre une restriction discriminatoire et disproportionnée de la liberté de commerce et d'industrie, créant une distorsion de la concurrence, dont la nécessité n'est pas démontrée, *a fortiori* dès lors que les intercommunales sont de plus en plus actives « sur le marché ». L'exercice de la liberté de commerce et d'industrie peut certes être limité, mais uniquement si la nécessité en est démontrée, ce qui n'est pas le cas en l'espèce.

A.3.2. Le but légitime de l'exemption d'impôt des intercommunales en général n'implique pas *ipso facto*, selon le Gouvernement flamand, que l'exemption d'une redevance d'environnement en particulier poursuive un objectif légitime. L'exemption d'impôt des intercommunales a été voulue en 1922 et confirmée en 1986 afin de traiter de manière égale les intercommunales et les communes, dont les intercommunales devaient reprendre certaines tâches, et d'accorder par conséquent aux intercommunales une exemption d'impôt identique. Etant donné que les communes ne sont pas exemptées de toutes les impositions en général et des redevances d'environnement en particulier, la disposition litigieuse n'établit pas un traitement égal, mais bien un traitement inégal. La politique des redevances d'environnement qui est menée par application du principe du « pollueur-payeur » serait entièrement dénuée de sens si certains acteurs environnementaux, comme les intercommunales de traitement des déchets, qui jouent un rôle central dans cette politique, échappaient purement et simplement auxdites redevances.

- B -

B.1. La question préjudicielle invite la Cour à dire si l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales est compatible ou non avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution en tant que cette disposition exempte de façon générale les intercommunales de la redevance visée au chapitre III*bis* de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par le décret de la Région flamande du 25 juin 1992 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1992 (*Moniteur belge* du 11 juillet 1992). A cet effet, les intercommunales doivent être comparées, de façon générale, aux redevables visés à l'article 35*bis* de la loi citée en dernier lieu et, en particulier, aux personnes morales de droit public qui sont également toutes soumises à la redevance d'environnement en question.

B.2. 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. »

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.3. La disposition litigieuse, tout comme la disposition qu'elle a remplacée, trouve sa source dans l'article 13 de la loi du 18 août 1907 relative aux associations de communes et de particuliers pour l'établissement de services de distribution d'eau (*Moniteur belge* du 5 septembre 1907). L'exemption fiscale des intercommunales a, au cours des travaux préparatoires de cette loi, été justifiée comme suit dans l'exposé des motifs :

« Les sociétés auxquelles s'applique le présent projet de loi sont créées dans un but d'intérêt public; elles assument la tâche de remplir une obligation communale : il paraît juste de leur faciliter l'accomplissement de cette tâche en leur accordant les avantages fiscaux dont jouiraient les communes qu'elles suppléent. » (*Pasin.*, 1907, p. 206)

Il peut se déduire de cette motivation que la disposition en cause est justifiée lorsqu'elle a pour effet d'exempter les intercommunales de contributions auxquelles ne sont pas soumises les communes.

B.4. Il apparaît toutefois que les communes sont soumises, en tant que personnes morales de droit public, à la redevance visée au chapitre III*bis* de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par le décret précité du 25 juin 1992.

Compte tenu de l'objectif, indiqué au B.3, de l'exemption prévue à l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986, la différence de traitement entre les intercommunales et les communes, en ce qui concerne la redevance en cause, ne peut se justifier.

B.5. Le caractère discriminatoire de l'exemption contenue à l'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 étant constaté en tant que les intercommunales sont comparées aux communes, il n'y a plus lieu d'examiner si l'exemption est compatible avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution en ce que les intercommunales sont comparées aux redevables en général visés à l'article 35*bis* de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution.

B.6. La question préjudicielle appelle une réponse affirmative.

Par ces motifs,

la Cour

dit pour droit :

L'article 26 de la loi du 22 décembre 1986 relative aux intercommunales viole les articles 10, 11 et 172, alinéa 1er, de la Constitution, en ce qu'il a pour effet d'exempter les intercommunales de la redevance visée au chapitre III*bis* de la loi du 26 mars 1971 sur la protection des eaux de surface contre la pollution, inséré par le décret de la Région flamande du 25 juin 1992 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 1992.

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 21 janvier 2004.

Le greffier,

Le président,

P.-Y. Dutilleux

A. Arts