

ROYAUME DE BELGIQUE

KONINKRIJK BELGIE

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le Ministre de l'Economie, des Finances, du Budget, de l'Energie et des Relations extérieures de la Région de Bruxelles-Capitale, le 4 novembre 1998, d'une demande d'avis, dans un délai ne dépassant pas trois jours, sur un avant-projet d'ordonnance "portant abrogation de l'ordonnance du 13 avril 1995 modifiant l'ordonnance du 23 juillet 1992 relative au précompte immobilier", a donné le 9 novembre 1998 l'avis suivant :

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 4 november 1998 door de Minister van Economie, Financiën, Begroting, Energie en Externe Betrekkingen van het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest verzocht hem, binnen een termijn van ten hoogste drie dagen, van advies te dienen over een voorontwerp van ordonnantie "tot opheffing van de ordonnantie van 13 april 1995 tot wijziging van de ordonnantie van 23 juli 1992 betreffende de onroerende voorheffing", heeft op 9 november 1998 het volgende advies gegeven :

Conformément à l'article 84, alinéa 1er, 2°, des lois coordonnées sur le Conseil d'Etat, inséré par la loi du 4 août 1996, la demande d'avis doit spécialement indiquer les motifs qui en justifient le caractère urgent.

La lettre s'exprime en ces termes :

"(l'urgence est motivée) ... om een technisch onuitvoerbare ordonnantie op te heffen opdat opnieuw rechtszekerheid kan worden geboden aan de burgers met onroerende eigendommen gelegen op het grondgebied van het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest inzake de voorwaarden om te kunnen genieten van een vermindering van onroerende voorheffing in geval van onvrijwillige niet-productiviteit, en, uit respect voor het principe van de federale loyaliteit, de Staat belast met de dienst van de betrokken belasting voor rekening van het Gewest een snel en accuraat gevolg kan geven aan de voorgelegde dossiers terzake."

I. Le texte de base, l'ordonnance du 23 juillet 1992, s'est présentée sous deux aspects.

Au départ, elle ne contenait comme disposition effective, qu'un article 2 qui augmentait le taux du précompte immobilier en le portant de 1,5 p.c. à 2,25 p.c. du revenu cadastral, pour les biens immobiliers qui ne sont pas affectés au logement.

Cette disposition entrerait en vigueur à partir du 1er janvier 1993.

.../...

Elle n'a jamais été appliquée par l'administration des contributions directes : celle-ci estimant ne pouvoir déterminer les immeubles ou parties d'immeubles non affectés au logement.

Le précompte immobilier a donc continué à être enrôlé et perçu dans la Région de Bruxelles-Capitale au taux de 1,5 p.c. sur lequel s'appliquent les centimes additionnels de l'agglomération et des communes.

Devant cette résistance, la Région de Bruxelles s'est résignée à abroger l'article 2 de l'ordonnance du 23 juillet 1992, par une ordonnance du 22 décembre 1995, entrant en vigueur le 1er janvier 1996.

Le Conseil d'Etat avait dans son avis n° L. 24.718/2 du 9 novembre 1995 émis une observation préliminaire :

"L'auteur du projet doit déterminer s'il n'y a pas lieu, tenant compte des explications fournies dans l'exposé des motifs, de rapporter l'ordonnance du 23 juillet 1992 relative au précompte immobilier à la date de son entrée en vigueur."

Cette suggestion, rejetée dans l'exposé des motifs du projet d'ordonnance, a été reprise sans succès en commission. Le ministre a déclaré

"qu'il procédera à une enquête auprès des communes pour vérifier si des règlements communaux tiennent effectivement compte de cet article. Si tel n'est pas le cas, il proposera une modification de l'ordonnance dans le sens proposé par le membre" (la suppression avec effet rétroactif de la taxe).

.../...

Ce qui n'a pas été fait.

Le résultat est que l'accroissement du précompte immobilier de 1,5 p.c. à 2,25 p.c. n'a jamais été appliqué, mais qu'il demeure en vigueur pour les années 1992 à 1995.

II. L'ordonnance du 23 juillet 1992 aurait pu être abrogée totalement le 22 décembre 1995 si elle n'avait pas été complétée par une ordonnance du 13 avril 1995, entrée en vigueur le 1er janvier 1995, qui a inséré les articles nouveaux.

Cette dernière ordonnance soumettait le dégrèvement du précompte immobilier à des conditions tellement draconiennes qu'elle rendait ce dégrèvement hypothétique et véritablement exceptionnel. Aussi, en pratique, était-elle totalement inapplicable et l'administration des contributions directes ne s'y est pas risquée.

Depuis 1995, les propriétaires d'immeubles improductifs ont continué d'introduire des demandes de dégrèvement du précompte immobilier en se fondant sur les dispositions du Code des impôts sur les revenus et en ignorant l'ordonnance bruxelloise. L'exposé des motifs de l'avant-projet d'ordonnance fait état de dix mille dossiers en attente : ce nombre est actuellement largement dépassé.

.../...

Comme dans le cas précédent, la Région de Bruxelles-Capitale s'est finalement résignée à abroger la mesure fiscale (1). Mais en réalité, comme le révèle l'exposé des motifs, l'auteur du projet n'entend pas abroger pour l'avenir l'ordonnance, mais bien la rapporter avec effet rétroactif, afin de résoudre le problème des dix mille dossiers en souffrance.

Ayant cette portée, le projet engendre des difficultés. Il faut, en effet, tenir compte de la situation des propriétaires, respectueux de l'ordonnance du 13 avril 1995 parce que bien informés, qui n'ont pas introduit de demande de dégrèvement, sachant que l'improductivité de leur immeuble n'était pas recevable pour obtenir un dégrèvement, en présence de l'ordonnance bruxelloise.

Ces propriétaires, quoique moins nombreux que les premiers, n'en sont pas moins dignes d'intérêt.

Deux solutions peuvent être envisagées :

1. Ou prévoir pour tous les intéressés une réouverture des délais de réclamation s'appliquant en Région bruxelloise pour ce qui concerne les précomptes immobiliers des années 1995 à 1998.

(1) Abroger une ordonnance modificative est dépourvu de toute utilité; en effet, l'abrogation d'un texte modificatif n'a pas pour effet de faire "revivre" le texte tel qu'il était avant sa modification. Par ailleurs, les dispositions encore en vigueur de l'ordonnance du 23 juillet 1992 ont toutes été insérées par l'ordonnance du 13 juillet 1995, à l'exception de l'article 1er (mention de la matière visée par l'ordonnance) et de l'article 3 (entrée en vigueur).

Cette mesure, qui nécessite le vote d'une loi, relève cependant de la compétence du Parlement fédéral.

Laquelle loi, en projet, doit être soumise à la concertation des trois régions.

2. Ou organiser une révision d'office fondée sur l'article 376, § 3, du C.I.R. 92 dans la mesure où cet article renvoie à l'article 257 dans lequel le 4° se réfère à l'article 15 du même Code.

Ce dégrèvement doit être demandé par les intéressés, parce que l'administration ne peut évidemment pas détecter elle-même les cas d'application puisqu'il appartient aux propriétaires intéressés de fournir les preuves de l'improductivité.

On se heurte alors aux limites de la période couverte par la procédure de révision d'office. Celle-ci n'est applicable qu'aux impositions appartenant aux deux derniers exercices d'imposition antérieurs à l'exercice au cours duquel la demande est introduite.

En supposant que l'ordonnance en projet, soit votée, promulguée et publiée avant le 1er décembre 1998, les propriétaires intéressés ne disposeraient que d'un mois pour alerter l'administration en ce qui concerne le précompte immobilier de 1996. Pour celui de 1997, les contribuables auraient devant eux un délai de treize mois et pour celui de 1998, un délai de vingt-cinq mois.

.../...

Cette procédure suppose que tous les propriétaires qui ont eu des immeubles totalement ou partiellement improductifs en 1996 déposent leur demande de révision avant le 31 décembre 1998, ce qui pour nombre d'entre eux, est extrêmement improbable en fonction de l'ignorance de la nouvelle ordonnance qui interviendra.

Les propriétaires dont les immeubles sont demeurés improductifs en 1995, seraient quant à eux, dans l'impossibilité absolue de recourir à l'article 376 du C.I.R. 92, car ils sont déjà hors délai.

Pareille situation est critiquable au regard des articles 10, 11 et 172 de la Constitution.

Overeenkomstig artikel 84, eerste lid, 2°, van de gecoördineerde wetten op de Raad van State, ingevoegd bij de wet van 4 augustus 1996, moeten in de adviesaanvraag in het bijzonder de redenen worden opgegeven tot staving van het spoedeisend karakter ervan.

In het onderhavige geval luidt de motivering in de brief aldus :

"... om een technisch onuitvoerbaar ordonnantie op te heffen opdat opnieuw rechtszekerheid kan worden geboden aan de burgers met onroerende eigendommen gelegen op het grondgebied van het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest inzake de voorwaarden om te kunnen genieten van een vermindering van onroerende voorheffing in geval van onvrijwillige niet-productiviteit, en, uit respect voor het principe van de federale loyaliteit, de Staat belast met de dienst van de betrokken belasting voor rekening van het Gewest een snel en accuraat gevolg kan geven aan de voorgelegde dossiers terzake.".

I. De basisregeling, de ordonnantie van 23 juli 1992, heeft zich in twee verschijningsvormen voorgedaan.

In het begin bevatte die ordonnantie als echte bepaling alleen artikel 2, waarbij het tarief van de onroerende voorheffing van 1,5% op 2,25% van het kadastraal inkomen is gebracht voor de onroerende goederen die niet als woongelegenheden gebruikt worden.

Die bepaling is op 1 januari 1993 in werking getreden.

.../...

De administratie der directe belastingen heeft die bepaling echter nooit toegepast, aangezien zij er van uitging dat zij niet kan vaststellen welke onroerende goederen of delen van onroerende goederen niet als woongelegenheden gebruikt worden.

Voor het Brussels Hoofdstedelijk Gewest is de onroerende voorheffing dan ook voort ingekohierd en geïnd aan het tarief van 1,5%, waarop de opcentiemen van de agglomeratie en van de gemeenten worden toegepast.

In het licht van die weigering tot medewerking heeft het Brussels Gewest uiteindelijk nu besloten artikel 2 van de ordonnantie van 23 juli 1992 op te heffen bij een ordonnantie van 22 december 1995 die op 1 januari 1996 in werking is getreden.

De Raad van State had in zijn advies nr. L. 24.718/2 van 9 november 1995 de volgende voorafgaande opmerking gemaakt :

"De auteur van het ontwerp dient na te gaan of, gelet op de uitleg die in de memorie van toelichting wordt verstrekt, de ordonnantie van 23 juli 1992 betreffende onroerende voorheffing niet op de datum van inwerkingtreding ervan behoort te worden ingetrokken."

Die suggestie, die in de memorie van toelichting van het ontwerp van ordonnantie verworpen was, is in de commissie opnieuw gedaan, doch tevergeefs. De minister heeft verklaard

.../...

"dat hij bij de gemeenten zal nagaan of ... hun reglementen werkelijk met dit artikel rekening houden. Is dat niet het geval, dan zal hij voorstellen de ordonnantie te wijzigen zoals het lid dat voorstelt" (aanschaffing van de belasting met terugwerkende kracht).

Zulks is niet gebeurd.

Dat heeft tot gevolg dat de verhoging van de onroerende voorheffing van 1,5% tot 2,25% nooit is toegepast, maar dat ze geldig blijft voor de jaren 1992 tot 1995.

II. De ordonnantie van 23 juli 1992 had volledig opgeheven kunnen worden op 22 december 1995 als ze niet aangevuld was bij een op 1 januari 1995 in werking getreden ordonnantie van 13 april 1995 waarbij daarin nieuwe artikelen zijn ingevoegd.

Bij die ordonnantie van 1995 werden voor de vermindering van de onroerende voorheffing zulke draconische voorwaarden opgelegd dat zulk een verlaging hypothetisch en echt uitzonderlijk werd. In de praktijk was die ordonnantie dan ook totaal niet toe te passen en de administratie der directe belastingen heeft zich daar niet aan gewaagd.

Sinds 1995 zijn de eigenaars van onroerende goederen welke geen inkomsten hebben opgebracht, verzoeken blijven indienen tot vermindering van de onroerende voorheffing op basis van de bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen en zonder rekening te houden met de Brusselse ordonnantie. In de memorie van toelichting van het voorontwerp van ordonnantie wordt gewag gemaakt van tienduizend nog te behandelen dossiers : thans is dat aantal ruimschoots overschreden.

.../...

Zoals in het vorige geval heeft het Brussels Hoofdstedelijk Gewest uiteindelijk node besloten de fiscale maatregel op te heffen (1). Zoals uit de memorie van toelichting blijkt, wil de steller van het ontwerp de ordonnantie in feite echter niet opheffen, maar ze met terugwerkende kracht intrekken om het probleem van de tienduizend nog te behandelen dossiers op te lossen.

Doordat het ontwerp die draagwijdte heeft, leidt het tot moeilijkheden. Er dient immers rekening te worden gehouden met de situatie van de eigenaars die, doordat ze goed op de hoogte waren, de ordonnantie van 13 april 1995 hebben nageleefd en geen verzoek tot belastingvermindering hebben ingediend, aangezien ze wisten dat het feit dat hun goed geen inkomsten had opgebracht geen ontvankelijke reden was om in het licht van de Brusselse ordonnantie een belastingvermindering te krijgen.

Die eigenaars, die weliswaar in de minderheid zijn ten opzichte van de overigen, verdienen daarom niet minder aandacht.

Twee oplossingen kunnen worden overwogen :

(1) Een wijzigingsordonnantie opheffen heeft geen enkel nut; door de opheffing van een wijzigingsregeling komt de regeling zoals die vóór de wijziging bestond immers niet opnieuw "tot leven". Overigens zijn alle nog geldende bepalingen van de ordonnantie van 23 juli 1992 ingevoegd bij de ordonnantie van 13 juli 1995, met uitzondering van artikel 1 (vermelding van de aangelegenheid waarop de ordonnantie betrekking heeft) en artikel 3 (inwerkingtreding).

1. Ofwel kan worden bepaald dat de bezwaartermijnen geldend in het Brussels Gewest wat betreft de onroerende voorheffing van de jaren 1995 tot 1998 voor alle belanghebbenden opnieuw ingaan.

Deze maatregel, die vooronderstelt dat een wet wordt aangenomen, behoort echter tot de bevoegdheid van het Federaal Parlement.

Bovendien zou over het ontwerp van die wet met de drie gewesten overleg moeten worden gepleegd.

2. Ofwel kan een ambtshalve herziening worden georganiseerd op grond van artikel 376, § 3, van het W.I.B. 92 voor zover in dat artikel wordt verwezen naar artikel 257 waarvan onderdeel 4° naar artikel 15 van datzelfde Wetboek verwijst.

Om die vermindering moet worden verzocht door de belanghebbenden, omdat de administratie uiteraard niet zelf kan opsporen in welke gevallen zulks mogelijk is, aangezien de belanghebbende eigenaars het bewijs moeten leveren dat hun goed geen inkomsten heeft opgebracht.

Dan ontstaan problemen wegens de begrenzing van de periode waarop de procedure van ambtshalve herziening betrekking heeft. Een ambtshalve herziening kan alleen worden uitgevoerd voor de aanslagen met betrekking tot de laatste twee aanslagjaren vóór dat waarin het verzoek wordt ingediend.

.../...

Gesteld dat de ontworpen ordonnantie vóór 1 december 1998 aangenomen, afgekondigd en bekendgemaakt wordt, zouden de belanghebbende eigenaars slechts één maand de tijd hebben om de administratie op de hoogte te brengen wat de onroerende voorheffing van 1996 betreft. Voor de onroerende voorheffing van 1997 zouden de belastingplichtigen beschikken over een termijn van dertien maanden en voor die van 1998 over een termijn van vijftientwintig maanden.

Die procedure veronderstelt dat alle eigenaars van onroerende goederen die in 1996 geen of aanzienlijk minder inkomsten hebben opgebracht, hun verzoek tot herziening indienen vóór 31 december 1998, wat voor velen onder hen uiterst onwaarschijnlijk is, aangezien zij onkundig zijn van de nieuwe ordonnantie die voorbereid wordt.

Voor de eigenaars wier onroerende goederen in 1995 geen inkomsten hebben opgebracht, hunnerzijds, zou het volstrekt onmogelijk zijn artikel 376 van het W.I.B. 92 aan te voeren, aangezien de termijn voor hen reeds verstreken is.

Op zulk een situatie kan in het licht van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet kritiek worden geuit.

La chambre était composée de

De kamer was samengesteld uit

Messieurs
de Heren

Y. KREINS,

conseiller d'Etat, président,
staatsraad, voorzitter,

P. LIENARDY,
P. QUERTAINMONT,

conseillers d'Etat,
staatsraden,

P. GOTHOT,

assesseurs de la
section de législation,
assessoren van de
afdeling wetgeving,

J. van COMPERNOLLE,

Madame
Mevrouw

B. VIGNERON,

greffier assumé,
toegevoegd griffier.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, premier auditeur chef de section. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. A. LEFEBVRE, référendaire adjoint.

Het verslag werd uitgebracht door de H. J. REGNIER, eerste auditeur-afdelingshoofd. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de H. A. LEFEBVRE, adjunct-referendaris.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. P. LIENARDY.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de H. P. LIENARDY.

LE GREFFIER - DE GRIFFIER,

LE PRESIDENT - DE VOORZITTER,

B. VIGNERON

Y. KREINS