

## Kan een ministeriële omzendbrief een wet wijzigen ?

Luc LAMINE

De vraag «kan een ministeriële omzendbrief een wet wijzigen?» wordt door rechtsleer en rechtspraak ontkennend beantwoord (1).

Hierna zal echter onderzocht worden hoe de wet van 28 januari 1975 betreffende de gemeentebelastingen op het lijkenvervoer (2) buiten werking is gesteld door een omzendbrief van de minister van Binnenlandse Zaken van 8 september 1975 (3).

Deze aangelegenheid geeft stof tot nadenken, o.a. over de houding van de uitvoerende macht tegenover de wet (in de formele zin).

### I. DE GEMEENTELIJKE BELASTINGEN OP HET LIJKENVERVOER VOOR DE WET VAN 28 JANUARI 1975.

#### 1. Regelingsbevoegdheid van de gemeenten inzake lijkenvervoer.

De gemeenten kunnen het lijkenvervoer regelen krachtens art. 14 van de wet van 20 juli 1971 op de begraafplaatsen en de lijkbezorging (4) : *De gemeenteraad bepaalt de meest passende wijze voor het vervoeren van lijken.*

*«Het toezicht op lijkstoeten berust in ieder geval bij de gemeente-overheid, die zorg draagt dat zij ordelijk, welvoeglijk en met aan doden verschuldigde eerbied verlopen.*

Deze tekst wijzigde de vroegere toestand niet. Zoals tevoren kunnen de gemeenteraden beslissen hoe het lijkenvervoer dient te geschieden : door een gemeentelijke dienst, door een concessiehouder of door een privé-onderneming (5).

(1) MAST, A., *Précis de droit administratif belge*, Brussel-Gent, 1966, blz. 19, nr. 31; Rb. Brussel, 3 december 1953, *J.T.*, 1954, 387.

(2) *B.S.*, 4 sept. 1975.

(3) *Bestuursmemoriaal Brabant*, 1975, blz. 879, nr. 227.

(4) *B.S.*, 3 aug. 1971.

(5) LEBOUTTE, J.-M., *De wet van 20 juli 1971 op de begraafplaatsen en de lijkbezorging*, *De Gemeente*, 1971, blz. 503.

## 2. De gemeentelijke belasting op het lijkenvervoer in het algemeen.

De gemeentelijke belasting op het lijkenvervoer is een indirecte belasting (6). Indirecte belastingen zijn de belastingen die gebeurtenissen (materiële feiten of juridische handelingen) van toevallige of voorbijgaande aard treffen, en geïnd worden van de persoon die tegenover de fiskus verantwoordelijk is voor deze gebeurtenis (7). Door de hogerbedoelde belasting wordt het lijkenvervoer getroffen. Deze belasting kan de vorm aannemen van een verhaalbelasting, d.i. een belasting gevestigd ter vergelding van een door de overheid opgelegde dienst (8), waarbij het gebruik van de gemeentelijke begrafenisdienst (of die van de concessiehouder) verplicht wordt gesteld. De belasting kan ook opgelegd worden zonder dat de gemeente verplicht is een bepaalde dienst te leveren.

## 3. Heffing van de belasting.

Verschillende gemeenten hebben een dienst voor lijkenvervoer georganiseerd of in concessie gegeven. Voor het heffen van de belasting op het lijkenvervoer werd een onderscheid gemaakt tussen twee gevallen.

*a. De overledene wordt begraven op de begraafplaats van de gemeente waar hij is overleden.*

In dit geval wordt het gebruik van de gemeentelijke lijkwagen verplicht gesteld. Het voor dit gebruik te betalen bedrag is een *verhaalbelasting* (zie hierboven).

*b. De overledene wordt begraven op de begraafplaats van een andere gemeente dan deze van overlijden.*

De meeste gemeenten stellen hier het gebruik van de gemeentelijkwagen facultatief. Het, in geval van gebruik verschuldigde bedrag, is een retributie (9).

Meestal wenden de families zich tot een privé-onderneming voor het

(6) VAN HOUTTE, J., *Beginselen van het Belgisch belastingrecht*, I, Gent, 1966, blz. 82, nr. 82.

(7) VAN HOUTTE, J., *o.c.*, I, blz. 69-70, nr. 72; TIBERGHEN, A., *Handboek voor fiscaal recht*, Brussel, 3e uitg., blz. 383, nr. 866.

(8) VAN HOUTTE, J., *o.c.*, I, blz. 6, nr. 7.

(9) VAN HOUTTE, J., *o.c.*, I, blz. 6, nr. 7: «Retributies en verhaalsbelastingen hebben hetzelfde objekt: vergoeding, door de personen die er een bijzonder voordeel uit gehaald hebben, van een door de overheid bewezen dienst of van een door haar geleverde prestatie. Waar de retributie echter de betaling is voor een dienst, waar de particulieren al dan niet gebruik kunnen van maken, wordt de verhaalbelasting gevestigd ter vergelding van een door de overheid opgelegde dienst.»

vervoer van het stoffelijk overschot van de overledene. In dit geval werd door de gemeenten die een eigen begrafenisdienst hebben een belasting geheven. Deze belasting was niet zelden vrij aanzienlijk (10). De gemeenten leverden in dit geval geen enkele prestatie. Deze buitensporige belastingen die sommige Brusselse gemeenten oplegden hebben aanleiding gegeven tot een wetgevend initiatief.

## II. DE WET VAN 28 JANUARI 1975.

### 1. Ontstaan en inhoud.

De wet van 28 januari 1975 betreffende de gemeentebelastingen op het lijkenvervoer dankt haar ontstaan aan een wetgevend initiatief van volksvertegenwoordiger MATTHEYSSSENS (11). Zij werd bekendgemaakt in het Belgisch Staatsblad van 4 september 1975.

Artikel 1 van deze wet luidt als volgt : *De gemeentebelastingen, geheven ten laste van de families, die op het grondgebied van de gemeente van een andere lijkwagen dan die van de gemeente of van haar vergunninghouder gebruik maken voor het vervoer van personen die in de gemeente overleden zijn, maar ter aarde besteld worden in een andere gemeente, worden afgeschaft.*

*Zij kunnen niet meer ingesteld worden.*

Overeenkomstig art. 2 is de wet in werking getreden de eerste dag van de tweede maand volgend op die gedurende dewelke ze in het Staatsblad is bekend gemaakt, namelijk op 1 november 1975. De wet heeft haar definitieve redactie gekregen tijdens de vergadering van de Kamercommissie voor Binnenlandse Zaken van 6 juni 1973 (12).

### 2. Draagwijdte.

De bedoeling van de wet is de belasting op het lijkenvervoer af te schaffen wanneer de overledene in een andere gemeente begraven wordt dan deze waar hij is overleden. Dit blijkt duidelijk, niet alleen uit de tekst van de wet (*De gemeentebelastingen, geheven ten laste van... worden afgeschaft.*) maar ook uit de voorbereidende werken. Tijdens de commissievergadering van 6 juni 1973 stelde de auteur van het wetsvoorstel volgende redactie voor : «Het is aan de gemeenten verboden belasting te heffen op het vervoer van lijken» (13). De minister

(10) Ukkel : 5.200 fr. ; Schaarbeek : 4.000 fr. ; Elsene, Etterbeek en Sint-Jans-Molenbeek : 3.500 fr. ; enz... (*Parlem. Besch., Kamer, 1972-1973, nr. 252-3, bijlage.*)

(11) *Parlem. Besch., Kamer, 1971-1972, nr. 252-1.*

(12) *Parlem. Besch., Kamer, 1972-1973, nr. 252-3.*

(13) *Parlem. Besch., Kamer, 1972-1973, nr. 252-2.* Het was een amendement op zijn eigen wetsvoorstel.

van Binnenlandse Zaken vond deze tekst te ruim. Het doel van de wet (daarover was iedereen het eens) moest immers zijn: «beletten dat de gemeente een belasting heft op het lijkenvervoer met bestemming naar de begraafplaats van andere gemeenten wanneer geen gebruik wordt gemaakt van de gemeentelijke lijkwagen of van de lijkwagen van haar concessiehouder». Om dit doel te bereiken werd de uiteindelijke redactie aangenomen op voorstel van de minister van Binnenlandse Zaken. Doet de familie toch beroep op de gemeentelijke lijkwagen dan is zij een *retributie* verschuldigd.

Sinds 1 november 1975 is de toestand als volgt :

*a. Begrafenis in de gemeente van overlijden* : hier wordt niets gewijzigd aan de bestaande toestand. Bijgevolg bestaat de mogelijkheid voor de gemeenten een belasting te heffen en het gebruik van de gemeentelijke begrafenisdienst en lijkwagen verplicht te stellen.

*b. Begrafenis in een andere gemeente dan deze van overlijden* : hier geldt een absoluut verbod tot het heffen van enige belasting.

Sinds 1 november 1975 mocht dus geen belasting meer geheven worden ten laste van de families die hun overledenen laten begraven op de begraafplaats van een andere gemeente dan deze van overlijden. Maar... (14).

### III. DE MINISTERIELE OMZENDBRIEF VAN 8 SEPTEMBER 1975.

#### 1. Inhoud.

De wet van 28 januari 1975 werd bekendgemaakt op 4 september 1975, dit is meer dan zeven maanden na haar afkondiging. Op 8 september 1975 ondertekende de minister van Binnenlandse Zaken een omzendbrief gericht aan de provinciegouverneurs, de leden van de bestendige deputaties en de arrondissementcommissarissen. Hierin wordt een gedachtengang ontwikkeld die de mogelijkheid voorziet tot het heffen van een belasting in het geval waarin zulks door de wet van 28 januari 1975 wordt verboden : *Het is slechts in geval van teraardebestelling op de begraafplaats van een andere gemeente, dat het gebruik van de gemeentelijke lijkwagen onverplicht moet blijven...*

*In sommige steden en gemeenten treedt het gemeentepersoneel (begrafenisleider en dragers) of het personeel van de vergunninghouder ook op wanneer bij een begrafenis de lijkwagen van een privé-onderneming wordt gebruikt.*

*Dat optreden kan niet als wederrechtelijk worden beschouwd daar het de taak van de gemeenteoverheden is het lijkenvervoer te regelen...*

(14) Voor steden of gemeenten waar klinieken gevestigd zijn was deze belasting een niet te versmaden bron van inkomsten.

*Anderzijds is het doel van de wet van 28 januari 1975 in hoofdzaak de gemeenten te beletten belastingen op het lijkenvervoer te heffen, wanneer zij geen prestaties leveren.*

*Het komt mij dus voor dat die wet aan de gemeenten het recht niet ontzegt, een speciale belasting te heffen in verhouding tot prestaties van hun personeel ter gelegenheid van een begrafenis die met de lijkwagen van een privé-onderneming geschiedt.*

*Ik meen nochtans dat het bedrag van die belasting niet boven 1.500 F mag uitgaan (15).*

## 2. Kritiek.

Deze interpretatie miskent de letter en de geest van de wet van 28 januari 1975.

De wetgever is bewogen geweest door twee feiten : 1° de aanzienlijke bedragen die als belasting werden geheven ; 2° het feit dat de gemeenten in ruil daarvoor geen enkele prestatie leverden (16). Zijn antwoord op deze toestand is echter duidelijk : totaal verbod tot het heffen van belastingen.

Het ministerie van Binnenlandse Zaken heeft de gevolgen van de wet (voor de gemeentelijke financiën) willen milderen door in de omzendbrief de tijdens de bespreking van de wet aangeklaagde toestanden recht te zetten door : 1° te bepalen dat het bedrag van die belasting niet boven 1.500 fr. mag uitgaan ; 2° de wet zodanig te interpreteren dat zij aan de gemeenten het recht niet ontzegt een speciale belasting te heffen in verhouding tot prestaties van hun personeel ter gelegenheid van een begrafenis die met de lijkwagen van een privé-onderneming geschiedt. Wat anders is een zodanige belasting dan een verhaalbelasting, dan een belasting die het lijkenvervoer treft ? Ook hier wordt een gemeentelijke dienst of prestatie verplicht gesteld, namelijk de prestaties van het gemeentepersoneel *ter gelegenheid van een begrafenis*.

Het is totaal onverschillig of de verhaalbelasting gevestigd wordt door het verplicht stellen van de gemeentelijke lijkwagen, dan wel door het verplicht stellen van de diensten van het personeel van de gemeentelijke begrafenisdienst. De wet verbiedt niet de gemeentelijke lijkwagen verplicht te stellen, zij verbiedt het heffen van belastingen onder gelijk welke vorm.

(15) *Bestuursmemoriaal, Brabant, 1975, blz. 879, nr. 227.*

(16) «De auteur acht het volkomen misplaatst dat nabestaanden van de overledene voor niet-gepresteerde gemeentelijke diensten zouden moeten betalen, uitsluitend om het deficit van bepaalde gemeenten aan te zuiveren.» (*Parlem. Besch., Kamer, 1972-1973, nr. 252-3, blz. 2*).

De omzendbrief haalt hier twee dingen door mekaar: de aanleiding tot het aannemen van de wet (te hoge belasting zonder enige prestatie vanwege de gemeente) en het voorschrift dat de wet inhoudt (absoluut verbod een belasting te treffen ingeval van een begrafenis op een andere begraafplaats).

Theoretisch, hierna zal blijken *alleen* theoretisch, is het de wet die toegepast wordt en niet de omzendbrief (zie hoger).

#### IV. GEVOLGEN VAN DE OMZENDBRIEF.

Verschillende gemeenten zijn maar al te blij met het verschijnen van deze omzendbrief en hebben er hun belastingreglement reeds mee in overeenstemming gebracht.

De vraag is of dit zomaar mogelijk is.

De burger heeft drie verdedigingsmiddelen tegen de onwettige besluiten van de uitvoerende macht :

1° vernietiging ervan door de voogdijoverheid ;

2° annulatieberoep bij de Raad van State ;

3° bescherming door de rechtbanken die zullen weigeren het onwettige besluit toe te passen (art. 107 G.W.).

Deze drie mogelijkheden moeten onderzocht worden in verband met het behandelde probleem.

##### 1. Vernietiging door voogdijoverheid.

De gemeentelijke belastingverordeningen moeten onderworpen worden aan het advies van de bestendige deputatie en aan de goedkeuring van de Koning (gemeentewet art. 76, 5°). Inzake belastingverordeningen op het lijkenvervoer is deze bevoegdheid bij K.B. van 22 maart 1954 gedelegeerd aan de gouverneur, die beslist op advies van de bestendige deputatie (17). De omzendbrief van 8 september 1975 is gericht aan de provinciegouverneurs en aan de leden van de bestendige deputaties. De provinciegouverneur is gebonden door de omzendbrief (18). Bijgevolg zullen de gouverneurs de door de gemeenteraden in strijd met de wet aangenomen belastingverordeningen moeten goedkeuren. Deze goedkeuring maakt de belasting echter niet wettelijk (19).

(17) TIBERGHEN, A., *o.c.*, blz. 395-396, nr. 898.

(18) MAST, A., *o.c.*, blz. 19, nr. 31 : «Les circulaires et instructions ministérielles n'obligent en principe ni les administrés, ni le juge et ne s'impose qu'aux fonctionnaires.»

(19) TIBERGHEN, A., *o.c.*, blz. 395, nr. 897.

## 2. Vernietiging door de Raad van State.

Het annulatieberoep tegen de besluiten van de uitvoerende macht moet ingesteld worden binnen een termijn van 60 dagen volgend op hun bekendmaking (art. 4 procedurereglement R.v.St.) (20).

De eiser moet doen blijken van een belang (art. 11 W. 23 december 1946). Dit belang zal enkel bestaan indien de belasting nog niet betaald is. Inderdaad, de vrijwillig betaalde gemeentelijke indirecte belasting kan niet meer worden teruggevorderd, en daartegen staat geen verhaal open (21).

Wil men deze belasting betwisten dan moet men weigeren ze te betalen.

Het lijkt zeer onwaarschijnlijk dat de familieleden van de overledene zullen weigeren een belasting van 1.500 fr. te betalen. Gezien het relatief lage bedrag (in verhouding tot de overige kosten die de begrafenis meebrengt) zullen weinigen geneigd zijn het tot een rechtsgeding te laten komen, uit vrees voor nog meer onkosten. Men kan de zaak minder materialistisch bekijken, wie zal zich zorgen maken over 1.500 fr. bij het verlies van een dierbare?

Beroepsverenigingen van begrafenisondernemers zullen deze belasting niet zonder meer slikken. Zij zouden wellicht een geding kunnen inspannen bij de Raad van State. Maar hebben zij een persoonlijk belang om de vernietiging van de onwettelijke gemeentelijke reglementen te vragen? Dit kan betwijfeld worden. Inderdaad, deze belasting wordt gedragen door hun cliënteel en het bestaan van de belasting zal hun inkomsten niet verminderen. Wellicht zal de termijn van 60 dagen voorbij zijn eer hieromtrent een beslissing zal zijn getroffen.

## 3. Weigering van de toepassing door de rechtbanken.

Ook hier kan het enkel tot een geding komen indien de betrokkene weigert de belasting te betalen. Om dezelfde redenen als hierboven aangehaald is hiertoe in de praktijk weinig kans.

Het besluit van hetgeen voorafgaat is onthutsend: een bij wet afgeschafte gemeentelijke belasting is *de facto* terug ingevoerd bij ministeriële omzendbrief.

Nog onthutsender is de vaststelling dat bepaalde gemeenten na 1 november 1975 de oude, en dus verboden belasting zijn blijven verder innen (22).

(20) MAST, A., *o.c.*, blz. 386, nr. 522.

(21) VAN HOUTTE, J., *o.c.*, II, blz. 625, nr. 809; TIBERGHIE, A., *o.c.*, blz. 402, nr. 916.

(22) Bijvoorbeeld de Stad Leuven. Art. 7 van het belastingreglement van 14 april 1972, verlengd tot 31 december 1979 bij besluit van de gemeenteraad van 5 de-

Andere gemeenten brengen hun belastingreglement in overeenstemming met de omzendbrief (23).

## V. ENKELE BESCHOUWINGEN.

Bij deze weinig fraaie toestand kunnen een aantal bedenkingen worden gemaakt.

### 1. In verband met de zaak zelf.

- Bepaalde gemeenten geven blijk van een ongebreidelde geldhonger. Dat deze honger werd gestild naar aanleiding van een zo pijnlijke gebeurtenis als een overlijden kan ten sterkste worden betreurd. Had de centrale overheid niet vroeger kunnen tussenkomen door te weigeren al te buitensporige belastingen goed te keuren?
- De minister spoort door zijn omzendbrief de gemeenten aan de wet met de voeten te treden. Slachtoffer hiervan zijn personen die net een familielid hebben verloren. Gaat het op dat men deze personen een onwettelijke belasting laat betalen? Moet de regering niet waken dat de gemeenten de wet naleven, eerder dan ze in de mogelijkheid te stellen de wet zo efficiënt mogelijk te overtreden?

### 2. In het algemeen.

— Twee omstandigheden kunnen aan de basis liggen van de omzendbrief, ofwel onwetendheid, ofwel kwade trouw. Men kan niet onmid-

cember 1974: «Bij afwijking van de schikkingen bepaald onder art. 1, heeft de familie het recht een andere, daartoe speciaal uitgeruste lijkwagen dan deze van de Stad te gebruiken voor het vervoer, zelfs binnen haar grenzen, van op haar grondgebied overleden personen die op de begraafplaats van een andere gemeente ter aarde besteld worden.

*«In dit geval is een vergoeding verschuldigd gelijk aan de prijs van een vervoer van tweede klasse, nl. 1.500 F, welke ook de ouderdom van de afgestorvene was.»* Het tweede lid bevat de verboden belasting. Toevallig bedroeg deze 1.500 fr., zodat de op dat punt overeenstemde met de omzendbrief. Het verder innen van deze belasting na 1 november 1975 is manifest in strijd met art. 110, tweede lid van de Gr. W.: «Geen last of belasting kan door... de gemeente worden ingevoerd dan door een beslissing van (haar) raad.»

(23) Bijvoorbeeld de stad Mechelen: «Voor het vervoer van op het stedelijk grondgebied overleden personen, die naar een andere gemeente overgebracht worden, mag van een andere daartoe speciaal uitgeruste lijkwagen dan deze van de stad gebruik gemaakt worden.

*«Voor de in dat geval voorziene prestaties van het gemeentepersoneel wordt een compensatoire vergoeding van 1.500 fr. aangerekend met ingang op 1 november 1975.»* (Vergadering van het schepencollege van 10 oktober 1975). Dit besluit eigent zich terugwerkende kracht toe!



dellijk zeggen welke van deze twee omstandigheden als de meest bedenkelijke moet aanzien worden.

— De eenheid van visie bij het verdelen van de belastingdruk is de voorwaarde voor een rechtvaardige fiskale politiek. Hierdoor zijn verschillende wetgevende tussenkomsten geïnspireerd geweest (24). Ook de wet van 28 januari 1975. De wetgever wordt geacht het algemeen belang te vertegenwoordigen.

Welk belang moet de regering vertegenwoordigen ?

— Inzake wetgeving heeft het regeringsinitiatief het overwicht op het parlementair initiatief (25). Het tart iedere verbeelding dat een der weinige wetten die ontstaan is uit het initiatief van parlementsleden bij ministeriële omzendbrief wordt ontkracht.

— De parlementsleden zijn slecht uitgerust om hun taak naar behoren te vervullen. Hiervan een staaltje bij de bespreking van de wet. Volksvertegenwoordiger MATTHEYSSENS dient een wetsvoorstel in, dient een amendement in op zijn eigen voorstel maar moet wachten tot de minister een redactie voorstelt om zijn bedoeling in een gepaste juridische tekst uitgedrukt te zien. Of de formulering van de wet zó gelukkig is valt te betwijfelen. Was de tekst voor iedereen glashelder geweest dan zou de minister hem niet bij omzendbrief hebben kunnen ontduiken. Ongetwijfeld zou meer gebruik moeten gemaakt worden van de mogelijkheid het advies van de afdeling wetgeving van de Raad van State aan te vragen, ook en misschien vooral voor wetsvoorstellen.

— Een niet toegepaste wet is altijd een vlek op de gehele wetgeving. Dit kan gebeuren doordat de regering strijdige instructies geeft aan haar ambtenaren, zoals in onderhavig geval is gebeurd. Het kan ook gebeuren doordat de regering in gebreke blijft de nodige uitvoeringsbesluiten uit te vaardigen. Een kras voorbeeld van dit laatste is de niet-uitvoering van de wet van 10 januari 1940 tot instelling van een militaire belasting (26). In tegenstelling tot deze wet worden de gecoördineerde wetten op de dienstplicht maar al te goed toegepast.

— Het ergst van al is nog de vaststelling dat de administratie bewust of onbewust rekent op onwetendheid van de rechtsonderhorigen. De administratie zal niet nalaten zich *tegen* de burger op de wet te beroepen. Bij de toepassing van de wet *ten gunste* van de burger durft zij weleens een zekere terughoudendheid aan de dag te leggen.

(24) MAST, A., o.c., blz. 257-258, nrs. 349-350.

(25) MAST, A., *Overzicht van het Belgisch grondwettelijk recht*, Gent-Leuven, 1973, blz. 171, nr. 174 : tijdens de zitting 1968-1969 werden door de Kamer 137 wetten aangenomen. Daarvan waren 115 ontstaan uit het initiatief van de regering en 22 uit het initiatief van parlementairen.

(26) B.S., 14 jan. 1940. Art. 1 van deze wet luidt als volgt: «*Ieder Belgisch staatsburger, welke ook zijn verblijfplaats zij, die den termijn van actieven militairen dienst niet volbracht, is een belasting, militaire belasting geheeten, verschuldigd, onder voorbehoud van de in in artikelen 4 en 6 opgesomde gevallen van vrijstelling en van vermindering.*»