

Numéros du rôle : 257-260

Arrêt n° 31/92
du 23 avril 1992

A R R E T

En cause : les recours en annulation partielle du décret du Conseil flamand du 21 décembre 1990 "houdende begrotingstechnische bepalingen alsmede bepalingen tot begeleiding van de begroting 1991" (contenant des dispositions budgétaires techniques ainsi que des dispositions accompagnant le budget 1991).

La Cour d'arbitrage,

composée des présidents J. Delva et I. Pétry, et des juges J. Wathelet, F. Debaedts, L. De Grève, H. Boel et L. François, assistée du greffier L. Potoms, présidée par le président J. Delva,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

*

*

*

I. *Objet du recours*

A. Par requête du 2 février 1991, envoyée à la Cour par lettre recommandée à la poste portant la même date, la s.a. Ets C. Van Brabant, dont le siège social est établi à 2018 Anvers, Belgiëlei 134, a introduit un recours en annulation partielle du décret du Conseil flamand du 21 décembre 1990 " houdende begrotingstechnische bepalingen alsmede bepalingen tot begeleiding van de begroting 1991 " (contenant des dispositions budgétaires techniques ainsi que des dispositions accompagnant le budget 1991), et spécialement des articles 62 et 63 de ce décret, publié au *Moniteur belge* du 29 décembre 1990.

Cette affaire est inscrite sous le numéro 257 du rôle de la Cour.

B. Par requête du 31 janvier 1991, envoyée à la Cour par lettre recommandée à la poste portant la même date, Eric Aerts, demeurant à 3050 Heusden - Zolder, Schansstraat 139, la s.a. Amusement Service, dont le siège social est établi à 2500 Lierre, Boomlaarstraat 3, la s.a. Bastenie, dont le siège social est établi à 2000 Anvers, Lange Vlierstraat 11-13, la s.a. B.B.F. Automaten, dont le siège social est établi à 2000 Anvers, Bogaerdestraat 16, la s.a. De Guffroy Amusement, dont le siège social est établi à 8800 Roulers, Sint-Jozefsstraat 24, Marcel Deschuymer, demeurant à 9000 Gand, Rozemarijnstraat 74, la s.a. Euro Amusement Apparaten, Euram, dont le siège social est établi à 2100 Anvers, Van Cortbeemdelei 112, la s.a. Laget Automaten, dont le siège social est établi à 9240 Zele, Langemuntstraat 39, la s.a. Luc Selis & C°, dont le siège social est établi à 3600 Genk,

Sliegghaagstraat 35, la s.p.r.l. Mertens & Hertoghs, dont le siège social est établi à 2470 Retie, Zavelstraat 23, la s.p.r.l. Stereolux, dont le siège social est établi à 3800 Zepperen-Saint-Trond, Eynestraat 60 et Daniel Verdoene, demeurant à 8900 Ypres, Minneplein 12, ont introduit un recours en annulation :

- des articles 62, 63 et 66 du décret précité;
- en ordre subsidiaire, du susdit article 62;
- en ordre plus subsidiaire, de l'augmentation de taxe jusqu'à 144.000 F pour la catégorie A, prévue au même article 62.

Cette affaire est inscrite sous le numéro 260 du rôle de la Cour.

Dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle, il avait également été introduit une demande de suspension des dispositions dont l'annulation est postulée ou, en ordre subsidiaire, du taux d'imposition de 144.000 F pour les appareils de catégorie A prévu à l'article 62 précité. La Cour a rejeté cette demande de suspension par l'arrêt n° 3/91 du 7 mars 1991.

II. *Procédure*

Par ordonnances des 3 janvier 1991 et 1er février 1991, le président en exercice a désigné les juges des sièges respectifs, conformément aux articles 58 et 59 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage.

Dans les deux affaires, les juges-rapporteurs ont estimé qu'il n'y avait pas lieu de faire application des articles 71 et 72 de la loi organique.

Les recours ont été notifiés conformément à l'article 76 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste des 18 janvier 1991 et 15 février 1991.

L'avis prescrit par l'article 74 de la loi organique a été publié au *Moniteur belge* du 23 janvier 1991 pour l'affaire portant le numéro 257 du rôle et au *Moniteur belge* du 19 février 1991 pour l'affaire portant le numéro 260 du rôle.

Le 30 janvier 1991, la s.a. Ets C. Van Brabant, requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle, a introduit un mémoire à l'appui de certains moyens mentionnés dans sa requête.

Par ordonnance du 6 février 1991, la Cour a joint les deux affaires.

Cette ordonnance a été notifiée aux requérants ainsi qu'aux autorités mentionnées à l'article 76, § 4, de la loi organique, par lettres recommandées à la poste du 15 février 1991.

L'Exécutif flamand a introduit un mémoire le 6 mars 1991.

Les parties intervenantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle, à savoir la s.p.r.l. Bingolux, dont le siège social est établi à 2018 Anvers, Belgiëlei 134, Boudewijn Minnebo, demeurant à 2600 Anvers, Berchem, Valkenputstraat 73, Pieter Coremans, demeurant à 2650 Edegem, Kerkplein 2, la s.p.r.l. Chip Amusement, dont le siège social est établi à 2060 Anvers, Breydelstraat 23, Erik Cielen, demeurant à 3700 Tongres, Koninksemsteenweg 168, Georges De Lange, demeurant à 9052 Zwijnaarde, Eetstraat 62, la s.p.r.l. De Pijl, dont le siège social est établi à 2018 Anvers, Statiestraat 39, la s.p.r.l. Desmet, dont le siège social est établi à 8790 Waregem, Lindestraat

81, Camiel Devroe, demeurant à 3270 Montaigu, Kiekenhoefstraat 3, la s.a. Florida, dont le siège social est établi à 2600 Anvers, Berchem, Ferdinand Coosemanstraat 98, Hubert Godefroy, demeurant à 8301 Knokke-Heist, Elisabetlaan 266, la s.a. John Gille Company, dont le siège social est établi à 3690 Zutendaal, Langendijkstraat 12, la s.a. Merca, dont le siège social est établi à 2170 Anvers, Merksem, Van Reethstraat 26, la s.p.r.l. M.J.M. Corporation, dont le siège social est établi à 2610 Anvers, Wilrijk, Jules Moretuslei 165, la s.a. Naco, dont le siège social est établi à 8400 Ostende, Karperstraat 10, la s.a. Nobilco, dont le siège social est établi à 8400 Ostende, Karperstraat 10, la s.p.r.l. Reno Amusement Park, dont le siège social est établi à 2018 Anvers, Statiestraat 39, Dirk Stoop, inscrit à 2100 Anvers, Deurne, Langbaanvelden 27, Hubert Sinnaeve, inscrit à 8200 Bruges, Stockveldewijk 131, la s.p.r.l. Tournet & Cie, dont le siège social est établi à 9830 Sint-Martens-Latem, Lindenpark 4 et la s.a. Wilcoast, dont le siège social est établi à 2610 Anvers, Wilrijk, Fotografielaan 26, ont introduit un mémoire le 18 mars 1991.

L'Exécutif régional wallon a introduit un mémoire le 4 avril 1991.

Les mémoires précités ont été notifiés conformément à l'article 89 de la loi organique, par lettres recommandées à la poste du 29 avril 1991.

La requérante s.a. Ets C. Van Brabant, les requérants Eric Aerts et consorts, l'Exécutif flamand et l'Exécutif régional wallon ont introduit un mémoire en réponse respectivement les 28, 29, 30 et 31 mai 1991.

Par ordonnances des 2 juillet 1991 et 12 décembre 1991, la Cour a prorogé respectivement jusqu'aux 2 janvier 1992 et 2 juillet 1992 le délai dans lequel l'arrêt doit être rendu.

Par ordonnance du 4 novembre 1991, le président en exercice a désigné le juge H. Boel comme membre du siège en remplacement du juge K. Blanckaert, légitimement empêché.

Par ordonnance du 21 janvier 1992, la Cour a déclaré les affaires en état et a fixé l'audience au 13 février 1992.

Cette ordonnance a été notifiée aux parties et à leurs avocats par lettres recommandées à la poste du 21 janvier 1992.

A l'audience du 13 février 1992 :

- ont comparu :

. Me F. Vanistendael, avocat du barreau de Bruxelles, pour la s.a. Ets C. Van Brabant, requérante précitée dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle;

. Me P. Mallien, avocat, Te Couwelaarlei 134, 2100 Anvers, Deurne, pour Eric Aerts et consorts, requérants précités dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle, et pour la s.p.r.l. Bingolux et consorts, parties intervenantes précitées dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle;

. Me P. Van Orshoven, avocat du barreau de Bruxelles, pour l'Exécutif flamand, rue Joseph II 30, 1040 Bruxelles;

. Me V. Thiry, avocat du barreau de Liège, pour l'Exécutif régional wallon, rue de Fer 42, 5000 Namur;

- les juges-rapporteurs L. De Grève et J. Wathelet ont fait rapport;

- les avocats précités ont été entendus;

- l'affaire a été mise en délibéré.

La procédure s'est déroulée conformément aux dispositions des articles 62 et suivants de la loi organique, qui concernent l'emploi des langues devant la Cour.

III. *Etendue des recours*

1.B.1. La Cour doit déterminer l'étendue des recours en annulation sur la base du contenu des requêtes.

La partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle déclare dans son mémoire qu'ayant pris connaissance de l'arrêt n° 3/91 du 7 mars 1991, elle souhaite limiter sa requête en annulation partielle au seul article 62.

Les parties requérantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle renoncent dans leur mémoire en réponse à leur recours en annulation des articles 63 et 66 et limitent expressément leur recours à l'article 62.

Il appert de ce qui précède que l'étendue des recours en annulation est limitée à l'article 62 du décret. Les articles 63 et 66 ne doivent donc pas être confrontés aux articles 6, 6bis et 112 de la Constitution.

1.B.2. Il résulte de l'exposé des moyens dans les requêtes que les recours en annulation ne visent pas l'article 62 dans sa totalité, mais se limitent à contester l'augmentation de taxe jusqu'à 144.000 F frappant les appareils automatiques de divertissement de la catégorie A.

IV. *Objet des dispositions entreprises*

1. *L'article 62*

L'article 62 du décret du Conseil flamand du 21 décembre 1990 contenant des dispositions budgétaires techniques ainsi que des dispositions accompagnant le budget 1991 dispose ce qui suit :

" Par dérogation à l'article 80, § 1er, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, modifié par l'arrêté royal du 22 août 1980, les dispositions suivantes s'appliquent à la Région flamande :

| Catégorie des appareils | Montant de l'impôt |
|-------------------------|--------------------|
| A | 144.000 F |
| B | 52.000 F |
| C | 14.000 F |
| D | 10.000 F |
| E | 6.000 F. " |

2. Cadre légal

2.1. L'article 79, § 1er, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus prévoit que, pour la détermination du montant de la taxe, les appareils automatiques de divertissement sont répartis, selon leur type, en cinq catégories désignées respectivement par les symboles A, B, C, D et E.

L'article 79, § 2, du même Code dispose :

" La catégorie dans laquelle un type d'appareil doit être classé est fixée par le Roi, après consultation des unions professionnelles intéressées. Pour la classification d'un appareil, il est tenu compte de sa rentabilité, de la nature du jeu proposé et de la multiplicité de la mise, étant entendu qu'un appareil servant exclusivement de tourne-disques automatique ne peut être classé dans une catégorie supérieure à la catégorie D. "

En exécution de cet article, l'article 56 de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 portant règlement général des taxes assimilées aux impôts sur les revenus a classé chacun des appareils dans l'une des cinq catégories :

1° la catégorie A comprend 3 sous-catégories :

a) le bingo

b) le " one-ball "

c) les appareils automatiques de divertissement, y compris ceux visés sub 3° à 5° ci-après, lorsqu'ils permettent, même occasionnellement, au joueur ou à l'utilisateur de regagner, en espèces ou sous la forme de jetons, au moins le montant de sa mise et/ou de gagner des prix, en nature ou sous la forme de bons-primés, d'une valeur commerciale d'au moins 250 francs;

2° la catégorie B concerne les appareils automatiques de divertissement visés sub 1°, lettre c, lorsqu'ils sont soumis à la taxe réduite prévue par l'article 81 du même Code, la taxe étant ramenée par ledit article à un dixième et à la moitié du montant respectivement pour les appareils appartenant à un industriel forain et pour ceux placés exclusivement dans une exploitation saisonnière;

3° et 4° les catégories C et D regroupent toute une série d'appareils dont l'utilisation ne procure aucun gain;

5° la catégorie E comprend tous les appareils automatiques de divertissement qui ont été déclarés au Ministre des Finances en exécution de l'article 79, § 3, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et qui ne sont pas classés dans l'une des catégories A à D.

L'article 80, § 1er, du même Code fixe le montant des taxes comme suit :

| " Catégorie des appareils | Montant de la taxe |
|---------------------------|--------------------|
| A | 36.000 francs |
| B | 26.000 francs |
| C | 7.000 francs |
| D | 5.000 francs |
| E | 3.000 francs. " |

2.2. Le projet de décret initial avait prévu un doublement des taux d'imposition pour toutes les catégories d'appareils automatiques de divertissement.

L'amendement Weyts et consorts a proposé de doubler une seconde fois le taux d'imposition prévu dans le projet en ce qui concerne les appareils automatiques de divertissement de la catégorie A.

La forte augmentation de la taxe frappant les appareils de la catégorie A (de 36.000 F à 144.000 F) a été justifiée par le fait que " les bingos doivent être considérés comme un véritable danger social provoquant des ravages dont les effets ne sont révélés que de façon minime. La volonté politique manifeste de la majorité des parlementaires est de réduire radicalement le nombre de bingos dans notre pays aux fins d'en arriver à terme à leur suppression complète ". (Doc. Conseil flamand, 1990-1991, n° 424/3, p. 3)

" L'acceptation des amendements renforcerait le projet de décret, l'objectif budgétaire n'étant pas seulement atteint mais même dépassé et amélioré et la fiscalité étant adaptée aux réalités socio-économiques. " (Ibid., p. 4)

Cet amendement ayant été accepté, le décret (art. 62) prévoit donc un doublement de tous les taux, exception faite pour la catégorie A, qui subit un quadruplement du taux précédemment en vigueur.

V. *En droit*

En ce qui concerne l'intérêt

2.A.1. La partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle justifie son intérêt en soulignant que son activité principale consiste à exploiter des jeux de divertissement, et en particulier 1.329 appareils dont 690

jeux de bingo et 639 autres appareils automatiques de divertissement. A lui seul, le quadruplement de la taxe sur les bingos oblige la partie requérante à payer immédiatement une taxe supplémentaire de plus de 70 millions de francs. La fermeture imminente de l'entreprise, éventuellement assortie d'une faillite, montre à suffisance, aux dires de la partie requérante, que cette dernière justifie de l'intérêt requis en droit.

2.A.2. Les parties requérantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle exposent qu'elles sont toutes des " exploitants d'appareils automatiques de divertissement, catégorie A; que (...) l'on ne saurait donc douter de l'intérêt direct, actuel, légitime et raisonnable de tous les requérants. "

2.A.3. Les vingt parties intervenantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle soulignent que "l'objet social ou l'activité de certaines parties intervenantes n'est pas limité au bingo, mais s'étend aussi aux autres appareils automatiques de divertissement qui, selon le cas, appartiennent aux catégories A, B, C, D ou E". Elles déposent des dossiers touffus, dont il apparaîtrait que les parties intervenantes "ont un intérêt personnel à contester les taux d'imposition différents des catégories A, B, C, D et E".

2.A.4. Selon l'Exécutif flamand, il ressort des moyens des parties requérantes dans les affaires portant les numéros 257 et 260 du rôle que celles-ci dénoncent le traitement inégal de la catégorie A des appareils automatiques de divertissement, dont font partie les "bingos", et spécialement la surtaxation relative des appareils dont il s'agit, soit par rapport aux appareils des autres catégories, soit par rapport aux autres jeux et paris.

L'Exécutif flamand estime que les recours en annulation ne sont inspirés que par le remplacement, au Conseil flamand, du doublement initialement prévu de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement de la catégorie A (de 36.000 F à 72.000 F) par un quadruplement de celle-ci (de 36.000 F à 144.000 F).

Du coup, précise l'Exécutif flamand, les requérants limitent eux-mêmes leur intérêt à l'annulation du seul montant de la taxe qui, exclusivement pour la catégorie A, excède le doublement initialement envisagé, ce qui a pour conséquence de limiter l'objet des recours en annulation au montant de 144.000 F figurant à l'article 62 du décret du 21 décembre 1990, et seulement dans la mesure où ledit montant excède 72.000 F, ou, pour autant qu'ils incriminent aussi le doublement initialement prévu, dans la mesure où ce montant excède 36.000 F.

L'Exécutif considère que la " surtaxation relative ", récusée par les requérants, des appareils automatiques de divertissement de la catégorie A par rapport aux appareils des autres catégories ou aux autres jeux et paris ne découle pas du décret du 21 décembre 1990, mais de la composition différente des diverses catégories d'appareils automatiques de divertissement taxés sur une base forfaitaire, ou des assiettes imposables différentes de la taxe frappant les appareils automatiques de divertissement et de la taxe sur les jeux et paris, qui ne sont pas fixées par le décret querellé, mais par l'article 56 de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 portant règlement général des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, en vertu de l'article 79, § 2, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, ou par les articles 76 et suivants et 43 et suivants de ce Code. Le préjudice invoqué par les requérants ne pourrait dès lors être causé, le cas échéant, que par un arrêté royal ou par une loi nationale, formelle, et non par les dispositions décrétales entreprises. L'annulation de ces dernières ne supprimera donc pas le préjudice, en sorte que les parties requérantes, pour cette raison également, n'ont aucun intérêt à l'annulation postulée.

L'Exécutif flamand soutient aussi que le préjudice éventuel qui résulterait de l'article 62 n'est pas éprouvé personnellement par les parties requérantes, étant donné que l'augmentation de taxe est finalement répercutée sur les joueurs, sous forme d'un renchérissement du jeu.

Enfin, l'Exécutif flamand expose que les appareils touchés par l'augmentation de la taxe produiront vraisemblablement des bénéfices moins importants pour les exploitants, étant donné que ce jeu diminuera, sans doute, mais ajoute que l'intérêt que les requérants peuvent y puiser n'est pas légitime, puisque le bénéfice supplémentaire (actuel) résulte des aspects socialement condamnables du jeu en question, l'" esclavage du bingo ", et qu'il est incontestablement immoral d'exploiter les faiblesses de la clientèle.

2.A.5. En réponse aux objections de l'Exécutif flamand selon lesquelles l'augmentation de taxe serait répercutée sur les exploitants et, en définitive, sur les joueurs eux-mêmes, la partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle soutient que la faculté de répercuter la taxe, en droit ou en fait, ne préjudicie pas à l'intérêt direct du contribuable lui-même, lorsque celui-ci établit que c'est lui qui est lésé par la taxe, et spécialement par un traitement fiscal inégal. Le préjudice ne résulte pas de l'augmentation générale des taxes, mais d'une augmentation disproportionnée pour certaines catégories d'appareils par comparaison avec d'autres, et ayant pour effet que la requérante, si on compare son cas avec les lunaparks, les exploitations saisonnières et les propriétaires possédant principalement des appareils des catégories C à E, est lésée

de manière disproportionnée.

Pour ce qui est de la thèse de l'Exécutif flamand selon laquelle l'intérêt de la partie requérante serait illégitime parce qu'immoral, la partie requérante souligne que le législateur n'a pas qualifié les appareils automatiques de divertissement d'illicites et ne les a pas non plus interdits, puisque ces appareils ont été expressément autorisés sur la base de la loi du 22 novembre 1974 et de l'arrêté royal du 13 janvier 1975 pris en exécution de cette loi.

2.A.6. Les parties requérantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle exposent qu'elles vendent ou exploitent toutes des appareils automatiques de divertissement. Elles soulignent que leur objet social et leurs activités ne sont pas limités au bingo, mais concernent également les autres appareils des catégories A, C, D et E, selon le cas, de sorte qu'elles ont un intérêt personnel à contester la différence en matière de taux d'imposition entre les catégories A à E.

Pour ce qui est des objections de l'Exécutif flamand, les parties requérantes reprennent pour l'essentiel ce qui a été développé à cet égard par la requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle.

2.B.1. L'article 107ter de la Constitution dispose :
" ... La Cour peut être saisie par toute autorité que la loi désigne, par toute personne justifiant d'un intérêt ou, à titre préjudiciel, par toute juridiction. "

Aux termes de l'article 2, 2°, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, les recours en annulation peuvent être introduits " par toute personne physique ou morale justifiant d'un intérêt ... ".

L'intérêt requis existe dans le chef de toute personne dont la situation pourrait être directement et défavorablement affectée par la norme querellée.

2.B.2. Pour justifier leur intérêt, toutes les parties requérantes et intervenantes invoquent leur qualité soit de propriétaire-loueur d'appareils automatiques de divertissement soit d'exploitant d'un établissement où sont

placés de tels appareils.

L'article 78 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, qui forme à lui seul le chapitre II " Redevables de la taxe " du titre IV " Taxe sur les appareils automatiques de divertissement " de ce Code, énonce : " La taxe est due par le propriétaire de l'appareil. Toutefois, en cas de non-paiement, c'est la personne qui en autorise l'installation comme exploitante des locaux ou autres lieux visés à l'article 76 qui est considérée comme redevable de la taxe. "

Propriétaires et exploitants sont donc tous deux qualifiés de redevables : les premiers directement, les derniers en cas de non-paiement par les premiers. Par conséquent, tant les propriétaires-loueurs que les exploitants ont intérêt au recours.

2.B.3. Contrairement à ce qu'affirme l'Exécutif flamand, la taxation plus élevée des appareils automatiques de divertissement de la catégorie A par comparaison avec les appareils des autres catégories découle bien de l'article 62 entrepris. L'annulation éventuelle de cette disposition entraînerait en effet la disparition de la surtaxation relative des appareils de la catégorie A.

2.B.4. Le fait que la taxe majorée puisse, le cas échéant, être répercutée sur d'autres personnes n'est pas davantage de nature à énerver l'intérêt des parties requérantes. Il suffit de constater qu'elles peuvent être lésées par l'augmentation de taxe qu'elles estiment disproportionnée.

En ce qui concerne la recevabilité du " mémoire à l'appui de la requête "

3.A. L'Exécutif flamand soutient dans son mémoire en réponse que le "mémoire à l'appui de la requête" introduit par la partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle est irrecevable et doit être écarté des débats.

L'Exécutif justifie ce point de vue en déclarant que la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage ne permet pas que des parties qui ont formé un recours en annulation introduisent des mémoires, a fortiori "à l'appui" de leur requête en annulation, laquelle doit en effet contenir dès le début, aux termes de l'article 6 de la loi spéciale précitée, un exposé des faits et des moyens.

Les intéressés peuvent donc encore moins, en dehors de leur requête, développer des griefs ou des moyens nouveaux, cette faculté étant d'ailleurs exclusivement réservée au Conseil des Ministres, aux Exécutifs, aux présidents des assemblées législatives et aux personnes destinataires des notifications faites par le greffier de la Cour.

3.B. Aux termes de l'article 85 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, le Conseil des Ministres, les Exécutifs, les présidents des assemblées législatives et les personnes destinataires des notifications visées par cet article peuvent adresser un mémoire à la Cour dans les 45 jours de la réception des notifications faites par le greffier en vertu des articles 76, 77 et 78. Cette disposition ne permet pas à la partie requérante d'introduire un mémoire.

Le "mémoire à l'appui de la requête" introduit par la partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle n'est donc pas recevable et doit être écarté des débats.

Au fond

4.B. Le premier moyen est pris de la violation des articles 6, 6bis et 112 de la Constitution.

Le second moyen est pris de la violation des règles de compétence.

La Cour estime que l'examen de la conformité du décret aux règles de compétence doit précéder l'examen de la conformité aux articles 6, 6bis et 112 de la Constitution. Elle examine dès lors le second moyen en premier lieu.

Quant au second moyen

5.A. Les parties requérantes invoquent un second moyen, inféré de la violation des règles de compétence.

5.A.1. Selon la partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle, les règles de compétence sont violées en ce que "la fiscalité régionale est (...) utilisée afin de réduire radicalement le nombre de certains appareils automatiques de divertissement, voire de les supprimer totalement à terme; que la réglementation sur l'utilisation des appareils automatiques de divertissement de la catégorie A relève pendant de la compétence exclusive de l'autorité nationale."

5.A.2. Les parties requérantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle considèrent que les dispositions fiscales attaquées sont utilisées en fait pour faire progressivement disparaître en Région flamande un appareil automatique de divertissement déterminé. Il s'ensuit que la Région flamande s'ingère dans une matière, à savoir la réglementation du jeu, qui relève de la compétence du législateur national. A cet égard, les parties requérantes soulignent que le Ministre de la Justice a déclaré qu'il envisageait des mesures pour réglementer l'exploitation du bingo.

Les parties requérantes estiment de surcroît que, dans la mesure où le taux d'imposition litigieux s'écarte des taux pratiqués dans les autres Régions, il y a violation de l'union économique et monétaire en ce que la libre circulation des marchandises et des facteurs de production entre les composantes du Royaume se trouve entravée.

5.A.3.1. L'Exécutif flamand soutient que la compétence fiscale des Communautés et Régions trouve son fondement dans l'alinéa 1er de l'article 110, § 2, de la Constitution, aux termes duquel aucun impôt au profit de la Communauté ou de la Région ne peut être établi que par un décret ou une

ordonnance, et dans les articles 59bis, § 6, et 115, alinéa 3, de la Constitution, en vertu desquels le législateur spécial fixe le régime de financement pour les Communautés et Régions. Ce dernier point a reçu exécution par la loi spéciale de financement du 16 janvier 1989.

Les " recettes fiscales ", dont il est question à l'article 1er, § 2, 2°, de cette loi spéciale, et dont seules les Régions bénéficient, constituent les " impôts régionaux " au sens de l'article 3 de la même loi : il s'agit notamment de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement.

Aux termes de l'article 4 de la même loi, les Régions déterminent en outre, notamment pour les taxes sur les appareils automatiques de divertissement, le taux d'imposition, la base d'imposition et les exonérations.

Selon l'Exécutif flamand, il découle de ce qui précède que la compétence fiscale que détiennent plus particulièrement les Régions pour déterminer le taux d'imposition, c'est-à-dire le tarif, de certains " impôts régionaux " est étrangère à leur compétence matérielle " ordinaire " ou " non fiscale ". L'Exécutif conclut que les motifs sociaux, moraux ou autres pour lesquels les taxes sont modulées ou différenciées en fonction du fait taxable ne doivent pas nécessairement être puisés dans la politique qui a été confiée à l'Etat, aux Communautés et aux Régions conformément à la répartition des compétences non fiscales.

En effet, la répartition des compétences fiscales a simplement réparti des " impôts ", quels que soient les motifs non fiscaux pour lesquels ces impôts peuvent être levés ou majorés ou diminués en termes relatifs.

5.A.3.2. Pour autant qu'une mesure fiscale décrétable doive nécessairement se fonder sur la compétence non fiscale des Communautés et des Régions, ou être inspirée par celle-ci, l'Exécutif flamand observe que les appareils automatiques de divertissement sont par définition des " appareils servant au divertissement ", les " divertissements " devant être pris " au sens ordinaire d'amusement, c'est-à-dire de jeu, de sport, de représentation ou d'audition ". La limitation de l'usage de tels appareils, en raison de la misère sociale et autre, et spécialement de " l'esclavage du bingo " qui en résulte, relève donc effectivement de la compétence du législateur décrétable au sens non fiscal exigé par les requérants, puisque celui-ci est incontestablement et exclusivement compétent en matière de politique de la jeunesse, d'éducation permanente et d'animation culturelle, de sports, de loisirs, de formation morale et sociale, de politique de la famille, d'aide sociale et de protection de la jeunesse, ce qui suffit largement pour justifier au regard du droit de la répartition des compétences la mesure en question - un découragement (fiscal) de l'utilisation des "bingos".

L'opinion des requérants selon laquelle la réglementation du bingo serait une matière purement nationale est dès lors inexacte.

5.A.3.3. Pour autant qu'une compétence matérielle non fiscale soit requise pour différencier les divers taux d'imposition de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement en fonction du fait que l'utilisation des différents appareils est socialement souhaitée ou non, et que la compétence du Conseil flamand en matière de politique de la jeunesse, d'éducation permanente etc. ne suffirait pas à cette fin, il y a lieu de constater, ajoute l'Exécutif, que la compétence de l'autorité nationale, point de départ de la requérante, a été nécessairement cédée aux Régions lors du transfert de la fixation du " taux d'imposition " de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement.

Le fait de pouvoir fixer de manière autonome - en l'augmentant ou en le diminuant - le taux d'imposition d'une taxe comprend nécessairement le droit de déterminer les motifs sur la base desquels on peut décider une augmentation ou une diminution, même si la politique sur laquelle portent ces motifs relève de la compétence matérielle de l'autorité nationale. En effet, cette autorité nationale est en toute hypothèse devenue incompétente pour exécuter cette politique à l'aide de mesures fiscales (adaptation du taux d'imposition).

5.A.3.4. Pour ce qui est de la violation de l'union économique et monétaire, dénoncée par les parties requérantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle, l'Exécutif flamand estime que la taxe dont l'augmentation est contestée ne constitue nullement une taxe sur une circulation quelconque de marchandises, de services ou de capitaux.

Ensuite, à supposer qu'il existerait une interdiction générale pour les composantes de l'Etat belge de prendre des mesures qui produiraient très indirectement un effet quelconque sur la circulation interrégionale (des marchandises), dans le cas présent par le détour d'une évasion fiscale, il ne fait aucun doute qu'une telle initiative serait possible en droit lorsque le législateur spécial a explicitement autorisé les Régions à fixer de manière autonome la taxe sur l'exploitation de certaines marchandises -les appareils automatiques de divertissement-, étant donné que cela signifie par hypothèse que cette taxe peut dès lors différer d'une Région à l'autre.

5.A.4.1. La partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle soutient dans son mémoire qu'il ressort de la justification de l'amendement Weyts que le législateur décrétoal avait clairement l'intention d'utiliser les taxes comme moyen de répression pénale d'un comportement déterminé. Les options s'offrant au législateur pour

influencer le comportement des citoyens par des mesures fiscales plutôt que par des mesures pénales sont réglées par la Constitution. Et la partie requérante poursuit : " La répression pénale des jeux et paris interdits revient à l'Etat, alors que les mesures de droit fiscal y relatives ressortissent aux Régions. L'économie de la réforme de l'Etat ne permet donc pas, dans ce domaine, que les Régions, par des mesures de droit fiscal, poursuivent, relativement au comportement des citoyens, des objectifs spécifiques qui, de par leur effet, auraient la nature d'une répression pénale. "

5.A.4.2. La partie requérante n'est nullement gênée par la thèse défendue par la Région flamande selon laquelle la compétence fiscale des Régions et Communautés résulte directement de l'article 110, § 2, et des articles 59, § 6, et 115, alinéa 3, de la Constitution et non de ses articles 59bis et 107quater, qui déterminent les autres compétences, non fiscales, des Communautés et Régions.

Tout autre chose est cependant de savoir si les Régions et les Communautés ont le pouvoir, sur la base de leur compétence fiscale, de prendre une mesure fiscale dont l'effet est équivalent à une mesure pénale lorsque la compétence de droit pénal pour un domaine déterminé relève de l'autorité nationale. Selon la partie requérante, il y a lieu d'opérer une distinction entre l'exercice d'une compétence fiscale par le biais de mesures ayant un effet marginal sur le comportement du citoyen et la compétence de répression pénale dans un domaine déterminé. Ne pas reconnaître cette distinction équivaldrait à anéantir la répartition des compétences entre les Régions et Communautés, d'une part, et l'Etat, d'autre part. En menant une politique fiscale non budgétaire, la Communauté ou la Région pourrait alors empiéter à sa guise sur la sphère de compétence de l'autorité nationale, et inversement.

L'empiétement par le législateur décrétoal sur le domaine de la compétence de droit pénal qui revient au législateur national ressort en l'espèce de la circonstance que le taux ordinaire de la taxe pour les appareils de la catégorie A a été porté à 144.000 F pièce, alors que le taux répressif de l'imposition d'office pour les appareils pénalement prohibés est de 200.000 F. En fixant le taux ordinaire d'imposition à un niveau qui s'apparente bien plus à celui du taux répressif qu'à celui du taux des autres catégories d'appareils, le législateur décrétoal a usurpé la compétence répressive de l'autorité nationale. Aux dires de la partie requérante, l'excès de compétence résulte aussi du fait que le taux répressif n'a pas été augmenté.

La partie requérante conclut que le but recherché par le législateur décrétoal par l'augmentation du taux d'imposition pour les appareils automatiques de divertissement de la catégorie A n'était pas en premier lieu d'ordre budgétaire. Le législateur décrétoal a utilisé une mesure fiscale dans l'intention d'obtenir l'effet d'une mesure répressive, ce qui constitue un excès de compétence.

5.A.5.1. L'Exécutif régional wallon soutient dans son mémoire qu'en vertu de l'article 110, § 2, de la Constitution, les Régions disposent d'une compétence fiscale propre. En outre, la loi spéciale du 16 janvier 1989 leur accorde une compétence fiscale complémentaire et limitée. En adoptant les dispositions querellées, le législateur régional a exercé une compétence fiscale qui lui est reconnue par l'article 4 de la loi spéciale de financement :

fixer le taux d'imposition de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement. C'est là un impôt régional au sens de l'article 3 de la loi spéciale de financement.

5.A.5.2. L'Exécutif régional wallon souscrit à la thèse de l'Exécutif flamand selon laquelle la compétence fiscale des Communautés et des Régions est étrangère à leur compétence matérielle. En adoptant les dispositions attaquées, le législateur décrétoal a exercé une compétence fiscale qui lui est dévolue relativement à la taxe sur les appareils automatiques de divertissement, ce qui n'implique évidemment pas qu'il a exercé une compétence normative.

Le fait que l'augmentation d'une taxe provoque des effets et puisse modifier le comportement des citoyens n'implique pas non plus l'exercice d'une compétence normative. Toutefois, s'il apparaissait que l'augmentation du taux d'imposition implique inéluctablement la disparition de tout appareil de jeu automatique, ou s'il apparaissait que l'augmentation de la taxe a véritablement détruit le comportement taxé, il pourrait être soutenu qu'il y a là pour l'essentiel, exercice d'une compétence normative.

Tel n'est manifestement pas le cas en l'espèce, affirme l'Exécutif régional wallon. Bien plus, il n'est même pas démontré que l'augmentation du taux d'imposition a eu un effet dissuasif chez l'utilisateur.

5.B.1. Aux termes de l'article 110, § 2, de la Constitution, aucun impôt au profit de la Région ne peut être établi que par une règle visée à l'article 26bis.

L'article 115, alinéa 3, de la Constitution énonce :

" Une loi adoptée à la majorité prévue à l'article 1er, dernier alinéa, fixe le système de financement des Régions prévues à l'article 107quater. Les organes de ces Régions déterminent, chacun pour ce qui le concerne, la destination de leurs recettes par les règles prévues à l'article 26bis. "

Cette disposition a été exécutée par la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, dont l'article 1er, § 2, 2°, dispose que le financement du budget de la Région wallonne, de la Région flamande et de la Région de Bruxelles-Capitale est notamment assuré par " des recettes fiscales, visées par la présente

loi ".

Les " impôts régionaux " énumérés à l'article 3 de la loi spéciale précitée et concernant, entre autres, " la taxe sur les appareils automatiques de divertissement " font partie de ces recettes fiscales.

Aux termes de l'article 4, § 1er, de la loi spéciale précitée, les Régions peuvent modifier le taux d'imposition, la base d'imposition et les exonérations, entre autres, de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement.

Enfin, l'article 5, § 1er, de la même loi spéciale dispose que les impôts visés à l'article 3 sont attribués aux Régions en fonction de leur localisation. L'article 5, § 2, énonce : " Pour l'application du § 1er, les impôts concernés sont réputés localisés comme suit : (...)

2° la taxe sur les appareils automatiques de divertissement : à l'endroit où l'appareil est placé. "

Les Régions sont donc compétentes pour augmenter le taux d'imposition de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement comme l'a fait l'article 62 entrepris.

5.B.2. Il y a lieu d'examiner si, en exerçant sa compétence fiscale, le législateur décréteil n'a pas empiété sur la compétence de l'autorité nationale.

Le fait que l'accroissement des taxes régionales puisse avoir pour conséquence qu'une modification se produise dans le type de comportement d'un contribuable est un effet secondaire possible de toute taxe ou de tout accroissement de taxe.

Ni l'importance de l'accroissement critiqué ni les travaux préparatoires ne permettent d'affirmer qu'en prenant les dispositions attaquées, le législateur décréteil ait visé

principalement un effet que les compétences qui lui ont été attribuées ne lui permettraient pas de rechercher parce qu'il serait amené à réglementer une matière non attribuée plutôt qu'à prendre une mesure proprement fiscale.

5.B.3. En ce qui concerne la violation de l'union économique et monétaire, dénoncée par les parties requérantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle, il suffit d'observer que puisque le législateur spécial a explicitement autorisé les Régions à modifier le taux d'imposition de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement, il peut en résulter que le montant de cette taxe soit différent d'une Région à l'autre.

Le second moyen est dépourvu de fondement.

Quant au premier moyen

6.A.1. La partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle soutient que la disposition querellée a été prise en violation des principes d'égalité et de non-discrimination inscrits aux articles 6, 6bis et 112 de la Constitution en ce qu'il n'existe pas de proportionnalité entre, d'une part, l'accroissement des taxes sur les jeux de casino et les paris sur les courses de chevaux et, d'autre part, le quadruplement des taxes sur les appareils automatiques de divertissement de la catégorie A. Selon la partie requérante, une analyse de la distinction entre les jeux de hasard dans les casinos, les paris sur les courses de chevaux et les jeux de hasard sous forme électronique oblige à constater que le critère de distinction retenu pour lever des taxes manque de justification objective et raisonnable.

6.A.2. Selon les parties requérantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle, les articles 6, 6bis et 112 de la Constitution sont violés en ce que le décret entrepris établit une distinction manifestement déraisonnable au niveau du traitement fiscal entre, d'une part, les courses de chevaux et les jeux de casino, et, d'autre part, une série d'appareils automatiques de divertissement qui simulent électroniquement de telles activités, alors que les chances de gagner ou de perdre sont identiques dans les deux cas.

Elles ajoutent qu'il n'existe aucune justification

objective et raisonnable à la distinction en matière de traitement fiscal entre les appareils de la catégorie A et ceux de la catégorie B, cette dernière catégorie bénéficiant d'un taux beaucoup plus avanta-geux, alors que les appareils des deux catégories sont pour la plupart de nature identique.

Les parties requérantes concluent que le décret attaqué a pour seul but de réprimer l'exploitation d'un jeu automatique légalement autorisé, à savoir le bingo.

6.A.3.1. Dans son mémoire, l'Exécutif flamand soutient que le moyen des parties requérantes est irrecevable dans la mesure où il invoque une violation de l'article 112 de la Constitution, puisque la Cour d'arbitrage n'est pas compétente pour vérifier si les dispositions décrétales querellées sont contraires à cet article constitutionnel, qui n'est mentionné ni à l'article 107ter, § 2, de la Constitution ni aux articles 1er et 26 de la loi spéciale du 6 janvier 1989, qui reprennent les dispositions dont la Cour est chargée de contrôler le respect.

6.A.3.2. L'Exécutif flamand ajoute que le moyen manque également en fait. Le traitement inégal combattu par les parties requérantes ne résulte pas, en effet, du taux d'imposition de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement, qui a été fixé par l'article 62 querellé, mais de la distinction entre les différentes catégories (A, B, C, D et E) de ces appareils de divertissement, ou de la distinction entre les assiettes imposables de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement et de la taxe sur les jeux et paris, assiettes qui n'ont pas été fixées par le décret entrepris, mais par le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, combiné ou non avec l'article 56 de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 portant règlement général des taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

Pour le cas où la Cour estimerait néanmoins que le traitement inégal dénoncé découle des différents taux d'imposition applicables, l'Exécutif flamand déclare qu'il est satisfait aux exigences du principe d'égalité, telles qu'elles sont formulées dans la jurisprudence de la Cour. Le critère de distinction utilisé, à savoir les différentes catégories d'appareils automatiques de divertissement, déterminées par l'article 56 du susdit arrêté royal du 8 juillet 1970, est indubitablement objectif.

Par ailleurs, la distinction établie entre les appareils automatiques de la catégorie A - dont fait partie le "bingo"- et les autres appareils automatiques de divertissement, d'une part, et les autres jeux et paris, d'autre part, est pertinente au regard du but légitime poursuivi par le traitement inégal dénoncé que constitue la surtaxation relative. En effet, précise l'Exécutif flamand, cet objectif n'est pas seulement d'acquérir des ressources (dans un

but purement fiscal), mais également de rendre l'activité moins attrayante, par l'augmentation du prix de revient de l'exploitation, qui est de toute façon répercutée sur les joueurs, et, du coup, de déconseiller et donc de limiter un jeu bien déterminé, lequel, de l'avis du législateur décrétoal, qui détient en la matière une compétence discrétionnaire, a des conséquences inacceptables du point de vue social et moral.

Ce que les parties requérantes reprochent en définitive au décret contesté est le fait que la catégorie A des appareils automatiques de divertissement ne correspond pas (exactement) au groupe des appareils de divertissement pour lequel le législateur décrétoal a jugé souhaitable un taux de taxation relativement plus élevé. Pour formuler les choses d'une manière plus précise, le jeu de "bingo" spécialement visé par le législateur décrétoal se retrouverait également dans d'autres catégories des appareils automatiques de divertissement, et échapperait du coup à la taxe majorée, ou, à l'inverse, la catégorie A engloberait également des appareils qui ne provoquent pas les conséquences sociales indésirables visées par le législateur décrétoal.

La question de droit soulevée au moyen concerne dès lors la pertinence précise du critère de distinction utilisé.

Selon l'Exécutif flamand, la catégorie A se compose intégralement d'appareils offrant des possibilités de gains, et c'est justement cette possibilité de gains qui excite l'amour du jeu de certains.

Les "appareils de bingo" (sous-catégorie A, a) n'échappent au taux de taxation de 144.000 francs que par application de l'article 81 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, et cette exception ne concerne que les forains et les exploitations saisonnières. Néanmoins, même pour les appareils placés dans les conditions visées, une augmentation de taxe identique est pratiquée : l'article 81 du Code précité entraîne en effet une réduction proportionnelle de la taxe, à calculer désormais sur un montant de base quadruplé, si bien que pour les exploitants pouvant bénéficier de la mesure visée, la taxe est également quadruplée.

Le traitement différent des exploitants qui résulterait d'une application éventuelle de l'article 81 précité - réduction de la taxe à 10 ou 50 % - ne peut d'ailleurs pas être reproché au décret querellé. Néanmoins, il se justifie à son tour par les conditions spécifiques qui y sont visées : la pratique démontre que ce ne sont pas les champs de foire ou les exploitations saisonnières qui font naître ou favorisent le démon du jeu, mais les exploitations permanentes, et spécialement les salles de consommation. C'est précisément pour cette raison-là que l'article 81 n'est pas applicable aux débits de boissons.

La catégorie B, pour sa part, ne comprend en aucun cas les appareils de "bingo", mais exclusivement d'autres appareils, même s'ils constituent également des appareils distributeurs de gains, étant donné que cette catégorie ne renvoie pas aux sous-catégories A, a ("bingo") ou A, b ("one-ball"), mais exclusivement à la sous-catégorie A, c).

6.A.4. Les parties intervenantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle soulignent pour l'essentiel la distinction au niveau du traitement fiscal entre les appareils de la catégorie A, d'une part, et les appareils des autres catégories, d'autre part. A cette distinction n'existe aucune justification objective et raisonnable, puisque les appareils des cinq catégories constituent tous des appareils automatiques de divertissement, qui permettent, moyennant un enjeu limité, de jouer pour des points.

Elles soutiennent au surplus qu'en tout état de cause, le traitement fiscal distinct des appareils de la catégorie A, d'une part, et de la catégorie B, d'autre part, n'est pas justifié puisque les appareils des deux catégories sont en grande partie les mêmes. La seule distinction entre les appareils des deux catégories réside dans leur durée d'exploitation. Cette différence au niveau de la durée d'exploitation peut justifier une distinction dans le taux de la taxe, pour autant qu'elle y soit proportionnée, ce qui n'est pas le cas en l'espèce.

6.A.5.1. S'agissant de la compétence de la Cour pour connaître d'une violation des principes d'égalité et de non-discrimination, la partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle observe que l'article 112 de la Constitution constitue, sur le plan fiscal, une expression particulière des principes visés, même si cet article ne figure pas sur la liste de ceux dont le respect peut être contrôlé par la Cour. Le recours en annulation ne repose donc pas sur l'article 112 de la Constitution, mais sur les articles 6 et 6bis de celle-ci.

6.A.5.2. La violation du principe d'égalité ne résulte pas du simple classement des appareils dans les diverses catégories par l'arrêté royal du 8 juillet 1970, comme le soutient l'Exécutif flamand, mais de la fixation du taux d'imposition pour les différentes catégories.

La violation du principe d'égalité par l'article 62 entrepris est révélée par la différence de taux entre les appareils de la catégorie A, d'une part, et ceux des catégories C, D et E, d'autre part.

De par la modification de la pression fiscale relative entre les diverses catégories, les propriétaires des appareils de la catégorie A sont lésés de façon disproportionnée par rapport aux propriétaires des appareils des catégories C à E. Etant donné que rien n'a changé dans les conditions d'exploitation des appareils des différentes catégories, la modification de la pression fiscale relative qui pèse sur ces catégories n'est pas justifiée de manière objective et raisonnable.

Une deuxième inégalité disproportionnée concerne la différence de taux entre les appareils classés dans la catégorie A, c), et ceux qui sont classés dans la catégorie B, alors qu'il s'agit d'appareils identiques, avec cette seule nuance que les appareils de la catégorie B sont exploités temporairement, soit sur un champ de foire, soit dans une exploitation saisonnière. Dès lors qu'il s'agit d'appareils identiques, une différence de traitement des deux catégories ne peut être justifiée que sur la base de la différence dans la durée d'exploitation. Selon la partie requérante, la différence de pression fiscale établie par l'article 62 querellé entre les catégories A, c), et B ne

peut cependant plus trouver son explication dans la seule différence au niveau de la durée d'exploitation.

6.A.5.3. En ce qui concerne la motivation morale de l'inégalité de traitement, qui est soulignée par l'Exécutif flamand, la partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle reconnaît que la lutte contre les conséquences sociales préjudiciables de l'asservissement au jeu constitue en soi un but légitime. Rechercher ce but ne dispense cependant pas les pouvoirs publics de respecter le principe d'égalité. La confrontation au principe d'égalité d'un taux d'imposition qui est fondé sur des considérations morales soulève la question de savoir si un motif moral peut constituer un critère valable pour l'établissement d'un impôt, en sorte qu'il pourrait être dérogé au principe de proportionnalité. Pour la partie requérante, cette question appelle une réponse négative : en effet, les considérations morales ou sociales ne fournissent pas, de par elles-mêmes, un critère quantitatif quelconque permettant de déterminer la hauteur de l'impôt. Il n'est donc pas permis de s'écarter à ce point du principe de proportionnalité sur la base de considérations morales ou sociales non quantifiables.

L'augmentation de taux est déraisonnable aussi parce qu'elle ne permet plus de faire une distinction entre le taux d'imposition ordinaire et le taux répressif fiscal qui s'applique aux appareils non autorisés au regard du droit pénal. L'article 92 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus énonce en effet que les appareils qui ne satisfont pas aux conditions d'admission fixées par arrêté royal font l'objet d'une imposition d'office annuelle de 200.000 F par appareil. Avant l'augmentation litigieuse du taux, il y avait un rapport raisonnable entre ce taux répressif fiscal et le taux maximum de 36.000 F pour les appareils de la catégorie A. Après la réforme, l'imposition maximale ordinaire atteint 72 % du taux répressif (144.000 F contre 200.000 F), ce qui est manifestement déraisonnable.

6.A.6.1. Les parties requérantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle exposent dans leur mémoire en réponse que la Cour, contrairement à ce qu'affirme l'Exécutif flamand, est bel et bien compétente pour contrôler les dispositions querellées à la lumière de l'article 112 de la Constitution, puisque cet article ne constitue qu'une application particulière, au plan fiscal, du principe général d'égalité inscrit aux articles 6 et 6bis de la Constitution. Selon les parties requérantes, la Cour s'est d'ailleurs prononcée en ce sens, encore qu'implicitement, dans son arrêt n° 3/91 du 7 mars 1991.

6.A.6.2. Elles estiment que l'article 62 querellé a établi une distinction manifestement disproportionnée entre le taux applicable aux appareils classés en catégorie A et ceux qui sont réclamés pour les appareils des autres catégories : pour les appareils de la catégorie A, le montant a été quadruplé, alors que pour ceux des autres catégories, la taxe a été doublée. Le quadruplement des

taxes pour la catégorie A ne saurait se fonder, comme le prétend l'Exécutif flamand, sur une différence au niveau de la rentabilité des appareils respectifs. Le but poursuivi, consistant selon l'Exécutif flamand à lutter contre l'asservissement au jeu qui serait principalement causé par le bingo, n'est pas de nature à fournir une justification objective et raisonnable à cette forte augmentation des taxes pour la catégorie A. Tout d'abord, il n'a pas été établi que jouer au bingo entraîne réellement cet asservissement au jeu. Il convient ensuite de replacer cet asservissement au jeu dans un contexte social plus large et non, comme le fait l'Exécutif flamand, de ramener la question à un appareil déterminé.

6.A.6.3. Selon les parties requérantes dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle, la distinction manifestement disproportionnée dans le traitement fiscal s'aperçoit le plus nettement lorsqu'on compare le taux applicable aux appareils de la catégorie A, d'une part, avec celui de la catégorie B, d'autre part. La taxe a été doublée pour la catégorie B, mais quadruplée pour la catégorie A, en sorte qu'un taux d'imposition sensiblement différent est d'application, et ce pour des appareils partiellement identiques : en effet, la catégorie B est constituée par les appareils de la catégorie A, c) lorsque ceux-ci sont exploités par des forains ou pendant la saison. Ainsi, les exploitants d'appareils de la catégorie B bénéficient d'une réduction cumulative de la taxe : d'une part, le taux est sensiblement inférieur (52.000 au lieu de 144.000 F), et, d'autre part, ce montant doit encore être réduit de moitié ou de neuf dixièmes, par application de l'article 81 du Code précité, selon qu'il s'agit d'une exploitation saisonnière ou d'une exploitation sur champ de foire.

6.A.6.4. La différence de traitement fiscal entre les appareils de la catégorie A et ceux de la catégorie E ne résiste pas non plus, selon les parties requérantes, au contrôle de proportionnalité. La catégorie E regroupe les appareils qui ne sont pas repris dans l'une des catégories A à D. Il s'agit notamment des nouveaux modèles d'appareils qui sont mis sur le marché et qui, dans l'attente de leur classement définitif, sont provisoirement rangés dans la catégorie E. Le fabricant de tels appareils bénéficiera d'un taux très avantageux de 6.000 F pièce, alors qu'il faut acquitter 144.000 F pour un appareil de la catégorie A. Une telle différence de taux est manifestement disproportionnée et ne saurait être justifiée de manière objective et raisonnable.

6.A.7. Dans son mémoire en réponse, l'Exécutif régional wallon renvoie à la jurisprudence de la Cour concernant le principe d'égalité. L'Exécutif estime que le moyen n'est pas fondé, puisqu'il n'apparaît pas que les critères de distinction retenus par le législateur décréteil et les mesures prises par lui seraient disproportionnés avec le but

poursuivi.

Quant à la portée des articles 6 et 6bis de la Constitution

6.B.1. Les articles 6 et 6bis de la Constitution ont une portée générale. Ils interdisent toute discrimination, quelle qu'en soit l'origine : les règles constitutionnelles d'égalité et de non-discrimination sont applicables à l'égard de tous les droits et de toutes les libertés reconnus aux Belges. Elles sont également applicables aux matières fiscales. Ce principe est d'ailleurs confirmé par l'article 112 de la Constitution; en effet, cette disposition constitue une précision ou une application particulière du principe général d'égalité formulé à l'article 6 de la Constitution. La Cour est dès lors compétente pour connaître du moyen invoqué par les parties requérantes.

6.B.2. Les règles constitutionnelles de l'égalité des Belges devant la loi et de la non-discrimination n'excluent pas qu'une différence de traitement soit établie entre certaines catégories de personnes, pour autant que le critère de différenciation soit susceptible de justification objective et raisonnable. L'existence d'une telle justification doit s'apprécier en tenant compte du but et des effets de la mesure critiquée ainsi que de la nature des principes en cause; le principe d'égalité est violé lorsqu'il est établi qu'il n'existe pas de rapport raisonnable de proportionnalité entre les moyens employés et le but visé.

Quant à la différence de traitement fiscal entre ceux qui exploitent des appareils automatiques de divertissement et ceux qui exploitent des jeux et paris

6.B.3. La partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle invoque un traitement fiscal inégal entre, d'une part, la catégorie des contribuables exploitant des appareils automatiques de divertissement de la catégorie A et, d'autre part, la catégorie des contribuables qui exploitent des jeux et des paris, principalement les paris sur des courses de chevaux et les jeux de casino visés à l'article 63 du décret.

La partie requérante dans l'affaire portant le numéro 260 du rôle invoque un traitement fiscal inégal entre, d'une part, la catégorie des contribuables qui exploitent des courses de chevaux et des jeux de casino et, d'autre part, la catégorie des contribuables qui exploitent des appareils automatiques de divertissement simulant électroniquement de telles activités, alors que les chances de gagner ou de perdre sont identiques dans les deux cas.

Pour apprécier la compatibilité de la norme querellée avec les articles 6 et 6bis de la Constitution, la Cour doit examiner en premier lieu si les catégories de personnes entre lesquelles une inégalité est alléguée sont suffisamment comparables.

La Cour constate que les redevables de l'une et l'autre taxe se trouvent dans des situations très différentes mais non suffisamment éloignées l'une de l'autre pour conclure à leur non comparabilité.

Le législateur décréte taxe les contribuables différemment suivant qu'ils exploitent des jeux et paris ou des appareils automatiques de divertissement. Cette différence de traitement repose sur un critère objectif. Elle est d'ailleurs reprise du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions. Il

n'en résulte pas pour autant que le traitement fiscal différent qui en résulte est conforme aux règles de l'égalité et de la non-discrimination.

L'on peut relever qu'à côté de l'objectif budgétaire que peut poursuivre tout législateur dans l'exercice de sa compétence fiscale, le législateur décréteur a, en l'espèce, voulu restreindre l'utilisation des appareils de la catégorie A, a), dénommés "bingos". C'est la raison pour laquelle il a quadruplé le taux d'imposition originaire pour ces appareils. Le législateur fiscal peut taxer plus fortement les exploitants d'appareils dont la dangerosité apparaît comme plus grande. La mesure prise est pertinente par rapport à l'objectif poursuivi.

Il n'y a pas de disproportion entre le régime de taxation imposé aux exploitants des jeux automatiques en cause et aux exploitants des jeux et paris. En effet, la tentation exercée par les jeux automatiques en cause, contrairement à l'attrait que présentent les paris et les casinos, n'est pas limitée à ceux qui ont pris l'initiative de s'y exposer. Les personnes qui souhaitent participer aux jeux et paris visés à l'article 63 doivent se rendre dans des endroits bien déterminés, limités en nombre, et ce dans l'intention de s'adonner à ces jeux ou paris. Ce seuil n'existe pas pour les personnes qui souhaitent utiliser les appareils automatiques de divertissement visés à l'article 62 entrepris : d'une part, les locaux où ces appareils sont placés existent en nombre pratiquement illimité; d'autre part, on peut beaucoup plus facilement être amené à utiliser ces appareils, même sans en avoir eu l'intention avant de pénétrer dans le local où ils se trouvent.

Le premier moyen est donc rejeté en tant qu'il dénonce une différence injustifiée de traitement fiscal entre ceux qui exploitent des appareils automatiques de divertissement et ceux qui exploitent des jeux et paris.

Quant à la différence de traitement fiscal entre des contribuables exploitant des catégories différentes d'appareils automatiques de divertissement

6.B.4. Contrairement à ce qu'affirme l'Exécutif flamand, le traitement fiscal inégal des appareils automatiques de divertissement découle directement de l'article 62 querellé et non du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus ou de l'article 56 de l'arrêté royal précité du 8 juillet 1970, pris en exécution de l'article 79, § 2, de ce Code. C'est en effet l'article entrepris qui a fixé les taux d'imposition pour les différentes catégories d'appareils.

6.B.5. Il résulte de l'article 62 attaqué que les taux d'imposition de 36.000 F, 26.000 F, 7.000 F, 5.000 F et 3.000 F par appareil fixés par l'article 80, § 1er, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus sont remplacés respectivement par les taux de 144.000 F, 52.000 F, 14.000 F, 10.000 F et 6.000 F.

Les parties requérantes et intervenantes soutiennent pour l'essentiel que les diverses catégories d'appareils font l'objet d'un traitement fiscal inégal, étant donné que le taux d'imposition de la catégorie A est quadruplé, alors que le taux applicable aux autres catégories est seulement doublé.

Elles contestent en outre le traitement fiscal inégal réservé aux appareils de la catégorie A, sous-catégorie c), en comparaison avec ceux qui appartiennent à la catégorie B, dès lors que les appareils de ces deux catégories sont identiques, étant entendu que les appareils font l'objet d'un classement en catégorie B lorsqu'ils sont exploités par des forains ou placés dans une exploitation saisonnière.

A leur estime, la différence de traitement fiscal entre les appareils de la catégorie A et ceux de la catégorie E ne résisterait pas davantage à un contrôle de proportionnalité.

Enfin, l'augmentation du taux pour les appareils de catégorie A serait manifestement déraisonnable, au motif qu'elle ne permet plus d'établir une distinction entre le taux d'imposition ordinaire et le taux répressif fiscal qui s'applique aux appareils qui ne sont pas autorisés.

6.B.6. La justification de l'amendement adopté par le Conseil flamand et ayant conduit au quadruplement du taux d'imposition pour les appareils de la catégorie A fait apparaître que ledit amendement était inspiré par un double souci : d'une part, décourager l'utilisation des appareils de la catégorie A, a), dénommés "bingos" (Doc. parl., Conseil flamand, 1990-1991, n° 424/3, p. 3) et, d'autre part, prévoir des moyens financiers supplémentaires en vue de la réalisation d'un objectif budgétaire (Ibid., p. 4).

En augmentant les taux d'imposition pour les différentes catégories d'appareils, le législateur décrétoal a pu tenir compte en outre de l'article 79, § 2, du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, aux termes duquel, pour la classification d'un appareil dans une catégorie déterminée, il est tenu compte "de sa rentabilité, de la nature du jeu proposé et de la multiplicité de la mise". C'est sur la base de ces critères que l'article 56 de l'arrêté royal du 8 juillet 1970 portant règlement général des taxes assimilées aux impôts sur les revenus a concrètement classé les appareils dans l'une des catégories A à E.

La mesure de taxation prise peut être considérée comme adéquate et n'apparaît pas comme disproportionnée compte tenu du rapport qui reste raisonnable entre la rentabilité

de l'appareil, telle qu'elle apparaît des pièces déposées au dossier, et le montant de la taxe.

Il découle de ce qui précède que, sans violer le principe d'égalité, le législateur décrétoal a pu quadrupler le taux d'imposition originaire pour les appareils de la catégorie A, cependant que ce taux était seulement doublé pour les autres catégories.

6.B.7. En ce qui concerne le traitement fiscal inégal des appareils de la catégorie A, c), par rapport à ceux de la catégorie B, alors que ces appareils sont identiques, la Cour constate qu'il existe pour cette différence de traitement un critère de distinction se justifiant de manière objective et raisonnable.

En effet, la catégorie B est constituée par les appareils visés à la catégorie A, c), mais seulement lorsqu'ils sont soumis à la taxe réduite prévue par l'article 81 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

L'article 81 précité énonce :

" La taxe est réduite à :

- 1) 1/10ème de son montant relatif à l'année entière pour les appareils appartenant à un industriel forain et installés sur le champ de foire et les endroits similaires. La taxe ainsi réduite ne peut être inférieure à 500 francs;
- 2) 1/2 de son montant relatif à l'année entière pour les appareils placés exclusivement dans une exploitation saisonnière. Est considérée comme telle, toute exploitation, à l'exception des débits de boissons, qui n'est accessible au public que six mois par an au maximum.

Cette période peut être prolongée de trente jours à condition que la déclaration en soit faite préalablement au contrôleur en chef des contributions directes dans le ressort duquel sont placés les appareils. "

Le législateur décrétoal a pu estimer que la taxe ne devait pas être majorée dans la même mesure pour les

appareils qui ne sont pas placés de façon permanente - c'est le cas dans les foires et dans les exploitations saisonnières - que pour les appareils qui sont accessibles durant toute l'année, d'autant que le degré de dangerosité des premiers a pu lui apparaître comme moins important.

6.B.8. Quant à l'objection selon laquelle le taux d'imposition ordinaire des appareils de la catégorie A (144.000 F) ne peut plus être distingué du taux répressif fiscal (200.000 F), la Cour observe que les deux taux ayant des objets distincts répondent chacun à un but légal différent.

6.B.9. En ce qui concerne le traitement inégal des appareils appartenant à la catégorie A et à la catégorie E, la Cour ne peut que constater que la catégorie E ne comprend que des appareils qui ne peuvent encore être classés dans l'une ou l'autre catégorie.

6.B.10. Le législateur décréteil n'a pas recouru à des critères qui, même sous le rapport de leur pertinence, soient dépourvus de justification au regard des articles 6 et 6bis de la Constitution, en soumettant les appareils automatiques de divertissement de la catégorie A à un taux d'imposition nouveau, plus élevé que celui s'appliquant aux appareils des autres catégories.

Le premier moyen n'est pas fondé.

Par ces motifs,

La Cour

déclare irrecevable le " mémoire à l'appui de la requête " introduit par la partie requérante dans l'affaire portant le numéro 257 du rôle;

rejette les recours.

Ainsi prononcé en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour d'arbitrage, à l'audience publique du 23 avril 1992, par le siège précité dans lequel le juge J. Wathelet, légitimement empêché, a été remplacé pour le présent prononcé par le juge D. André, conformément à l'ordonnance de ce jour du président I. Pétry.

Le greffier,

Le président,

L. Potoms

J. Delva