

Rolnummers 257-260
Arrest nr. 31/92 van 23 april 1992

A R R E S T

In zake : de beroepen tot gedeeltelijke vernietiging van het decreet van de Vlaamse Raad van 21 december 1990 houdende begrotingstechnische bepalingen alsmede bepalingen tot begeleiding van de begroting 1991.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters J. Delva en I. Pétry, en de rechters J. Wathelet, F. Debaedts, L. De Grève, H. Boel en L. François, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder het voorzitterschap van voorzitter J. Delva,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

*

*

I. *Onderwerp van het beroep*

A. Bij verzoekschrift van 2 februari 1991, aan het Hof verzonden bij ter post aangetekende brief van dezelfde datum, heeft de n.v. Ets. C. Van Brabant, met maatschappelijke zetel te 2018 Antwerpen, Belgiëlei 134, beroep tot gedeeltelijke vernietiging van het decreet van de Vlaamse Raad van 21 december 1990 houdende begrotingstechnische bepalingen alsmede bepalingen tot begeleiding van de begroting 1991, in het bijzonder van de artikelen 62 en 63 van het decreet, bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 29 december 1990.

Die zaak is ingeschreven onder nummer 257 van de rol van het Hof.

B. Bij verzoekschrift van 31 januari 1991, aan het Hof verzonden bij ter post aangetekende brief van dezelfde datum, hebben Eric Aerts, wonende te 3550 Heusden-Zolder, Schansstraat 139, de n.v. Amusement Service, met maatschappelijke zetel te 2500 Lier, Boomlaarstraat 3, de n.v. Bastenie, met maatschappelijke zetel te 2000 Antwerpen, Lange Vlierstraat 11-13, de n.v. B.B.F. Automaten, met maatschappelijke zetel te 2000 Antwerpen, Bogaerdestraat 16, de n.v. De Guffroy Amusement, met maatschappelijke zetel te 8800 Roeselaere, Sint Jozefsstraat 24, Marcel Deschuymer, wonende te 9000 Gent, Rozemarijnstraat 74, de n.v. Euro Amusement Apparaten, Euram, met maatschappelijke zetel te 2100 Antwerpen, Van Cortbeem-delei 112, de n.v. Laget Automaten, met maatschappelijke zetel te 9240 Zele, Langemuntstraat 39, de n.v. Luc Selis & C°, met maatschappelijke zetel te 3600 Genk, Sliedhaagstraat 35, de b.v.b.a. Mertens & Hertoghs, met maatschappelijke zetel te 2470 Retie, Zavelstraat 23, de b.v.b.a. Stereolux, met maatschappelijke zetel te 3800 Zepperen-Sint Truiden, Eynestraat 60 en Daniel Verdoene, wonende te 8900 Ieper, Minneplein 12, beroep tot vernietiging ingesteld van :

- de artikelen 62, 63 en 66 van voormeld decreet;
- in ondergeschikte orde, van bedoeld artikel 62;
- in meer ondergeschikte orde, van de belastingverhoging tot 144.000 fr. voor categorie A in hetzelfde artikel 62.

Die zaak is ingeschreven onder nummer 260 van de rol van het Hof.

In de zaak met rolnummer 257 was eveneens een vordering tot schorsing ingesteld van de bepalingen waarvan de vernietiging wordt gevorderd of, in ondergeschikte orde, van de aanslagvoet van 144.000 fr. voor de toestellen van categorie A in voormeld artikel 62. Het Hof heeft die vordering tot schorsing verworpen bij arrest nr. 3/91 van 7 maart 1991.

II. *Rechtspleging*

Bij beschikkingen van 3 januari 1991 en 1 februari 1991 heeft de voorzitter in functie conform de artikelen 58 en 59 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof de leden van de respectieve zetels aangewezen.

In beide zaken hebben de rechters-verslaggevers geoordeeld dat er geen aanleiding was om de artikelen 71 en 72 van de organieke wet toe te passen.

Met toepassing van artikel 76 van de organieke wet is van de beroepen kennisgeving gedaan bij ter post aangetekende brieven van respectievelijk 18 januari 1991 en 15 februari 1991.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 23 januari 1991 voor de zaak met rolnummer 257 en in het *Belgisch Staatsblad* van 19 februari 1991 voor de zaak met

rolnummer 260.

De n.v. Ets. C. Van Brabant, verzoekster in de zaak met rolnummer 257, heeft op 30 januari 1991 een memorie ingediend ter ondersteuning van bepaalde middelen vermeld in haar verzoekschrift.

Bij beschikking van 6 februari 1991 heeft het Hof beide zaken samengevoegd.

Van die beschikking is kennisgeving gedaan aan verzoekers en aan de in artikel 76, § 4, van de organieke wet vermelde overheden bij ter post aangetekende brieven van 15 februari 1991.

De Vlaamse Executieve heeft op 6 maart 1991 een memorie ingediend.

De tussenkommende partijen in de zaak met rolnummer 260, b.v.b.a. Bingolux, met maatschappelijke zetel te 2018 Antwerpen, Belgiëlei 134, Boudewijn Minnebo, wonende te 2600 Antwerpen, Berchem, Valkenputstraat 73, Pieter Coremans, wonende te 2650 Edegem, Kerkplein 2, b.v.b.a. Chip Amusement, met maatschappelijke zetel te 2060 Antwerpen, Breydelstraat 23, Erik Cielen, wonende te 3700 Tongeren, Koninksemsteenweg 168, Georges De Lange, wonende te 9052 Zwijnaarde, Eetstraat 62, b.v.b.a. De Pijl, met maatschappelijke zetel te 2018 Antwerpen, Statiestraat 39, b.v.b.a. Desmet, met maatschappelijke zetel te 8790 Waregem, Lindestraat 81, Camiel Devroe, wonende te 3270 Scherpenheuvel, Kiekenhoefstraat 3, n.v. Florida, met maatschappelijke zetel te 2600 Antwerpen, Berchem, Ferdinand Coosemanstraat 98, Hubert Godefroy, wonende te 8301 Knokke-Heist, Elizabetlaan 266, n.v. John Gille Company, met maatschappelijke zetel te 3690 Zutendaal, Langendijkstraat 12, n.v. Merca, met maatschappelijke zetel te 2170 Antwerpen, Merksem, Van Reethstraat 26, b.v.b.a. M.J.M. Corporation, met maatschappelijke zetel te 2610 Antwerpen, Wilrijk, Jules Moretuslei 165, n.v. Naco, met maatschappelijke zetel te 8400 Oostende,

Karperstraat 10, n.v. Nobilco, met maatschappelijke zetel te 8400 Oostende, Karperstraat 10, b.v.b.a. Reno Amusement Park, met maatschappelijke zetel te 2018 Antwerpen, Statiestraat 39, Dirk Stoop, ingeschreven te 2100 Antwerpen, Deurne, Langbaanvelden 27, Hubert Sinnaeve, ingeschreven te 8200 Brugge, Stockveldewijk 131, b.v.b.a. Tournet & C^o, met maatschappelijke zetel te 9830 Sint-Martens-Latem, Lindenpark 4, n.v. Wilcoast, met maatschappelijke zetel te 2610 Antwerpen, Wilrijk, Fotografielaan 26, hebben op 18 maart 1991 een memorie ingediend.

De Waalse Gewestexecutieve heeft op 4 april 1991 een memorie ingediend.

Conform artikel 89 van de organieke wet is van voormelde memories kennisgeving gedaan bij ter post aangetekende brieven van 29 april 1991.

Verzoekster n.v. Ets. C. Van Brabant, de verzoekers Eric Aerts e.a., de Vlaamse Executieve en de Waalse Gewestexecutieve hebben respectievelijk op 28, 29, 30 en 31 mei 1991 een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikkingen van 2 juli 1991 en 12 december 1991 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot respectievelijk 2 januari 1992 en 2 juli 1992.

Bij beschikking van 4 november 1991 heeft de voorzitter in functie rechter H. Boel als lid van de zetel aangewezen ter vervanging van rechter K. Blanckaert, wettig verhinderd.

Bij beschikking van 21 januari 1992 heeft het Hof beslist dat de zaken in gereedheid zijn en heeft het de dag van de terechtzitting bepaald op 13 februari 1992.

Van die beschikking is kennisgeving gedaan aan de partijen en hun advocaten bij ter post aangetekende brieven van 21 januari 1992.

Ter terechtzitting van 13 februari 1992 :

- zijn verschenen :

. Mr. F. Vanistendael, advocaat bij de balie te Brussel, voor de n.v. Ets. C. Van Brabant, voornoemde verzoekster in de zaak met rolnummer 257;

. Mr. P. Mallien, advocaat, Te Couwelaarlei 134, te 2100 Antwerpen, Deurne, voor Eric Aerts e.a., voornoemde verzoekers in de zaak met rolnummer 260, en voor de b.v.b.a. Bingolux e.a., voornoemde tussenkomende partijen in de zaak met rolnummer 260;

. Mr. P. Van Orshoven, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Vlaamse Executieve, Jozef II-straat 30, 1040 Brussel;

. Mr. V. Thiry, advocaat bij de balie te Luik, voor de Waalse Gewestexecutieve, rue de Fer 42, 5000 Namen;

- hebben de rechters-verslaggevers L. De Grève en J. Wathelet verslag uitgebracht;

- zijn voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De rechtspleging is gevoerd overeenkomstig de artikelen 62 en volgende van de organieke wet die betrekking hebben op het gebruik van de talen voor het Hof.

III. *Omvang van het beroep*

1.B.1. Het Hof dient de omvang van de beroepen tot vernietiging te bepalen aan de hand van de inhoud van de verzoek schriften.

De verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 verklaart in haar memorie dat zij, na kennisneming van het arrest nr. 3/91 van 7 maart 1991, haar verzoek tot gedeeltelijke vernietiging wenst te beperken tot uitsluitend artikel 62.

De verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 260 zien in hun memorie van antwoord af van hun beroep tot vernietiging

van de artikelen 63 en 66 en beperken hun beroep uitdrukkelijk tot artikel 62.

Uit wat voorafgaat blijkt dat de omvang van het beroep tot vernietiging beperkt is tot artikel 62 van het decreet. De artikelen 63 en 66 dienen dus niet op hun bestaanbaarheid met de artikelen 6, 6bis en 112 van de Grondwet te worden onderzocht.

1.B.2. Uit de uiteenzetting van de middelen in de verzoekschriften blijkt dat de beroepen tot vernietiging niet artikel 62 in zijn geheel beogen, maar beperkt zijn tot de belastingverhoging tot 144.000 fr. voor de automatische ontspanningstoestellen van categorie A.

IV. *Onderwerp van de bestreden bepalingen*

1. *Het artikel 62*

Artikel 62 van het decreet van de Vlaamse Raad van 21 december 1990 houdende begrotingstechnische bepalingen alsmede bepalingen tot begeleiding van de begroting 1991, luidt als volgt :

" In afwijking van artikel 80, § 1, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, gewijzigd bij het koninklijk besluit van 22 augustus 1980, gelden voor het Vlaamse Gewest de volgende bedragen :

Categorie van toestellen	Bedrag van de belasting
A	144.000 fr.
B	52.000 fr.
C	14.000 fr.
D	10.000 fr.
E	6.000 fr. "

2. *Wettelijk kader*

2.1. Luidens artikel 79, § 1, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen worden de automatische ontspanningstoestellen, voor het bepalen van

het bedrag van de belasting, volgens hun type ingedeeld in vijf categorieën, respectievelijk aangeduid door de symbolen A, B, C, D en E.

Artikel 79, § 2, van hetzelfde Wetboek bepaalt :

" De categorie waarin een bepaald type van toestel moet worden gerangschikt, wordt door de Koning bepaald, na raadpleging van de betrokken beroepsverenigingen. Voor de rangschikking van een toestel wordt rekening gehouden met zijn rendabiliteit, de aard van het aangeboden spel en de menigvuldigheid van de inzet, met dien verstande, dat de toestellen die uitsluitend als automatische platenspelers dienen, niet hoger mogen worden gerangschikt dan in de categorie D. "

In uitvoering van dat artikel heeft artikel 56 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, de toestellen in één van de vijf categorieën gerangschikt :

1° categorie A omvat 3 subcategorieën :

a) bingo

b) " one-ball "

c) de automatische ontspanningstoestellen, inbegrepen deze bedoeld sub 3° tot 5° hierna, die aan de speler of gebruiker toelaten, zelfs toevallig, tenminste het bedrag van de gedane inzet in specie of in de vorm van penningen terug te winnen en/of prijzen te winnen, in natura of in de vorm van premiebons, met een handelswaarde van ten minste tweehonderdvijftig frank;

2° categorie B : de automatische ontspanningstoestellen bedoeld sub 1°, letter c, wanneer zij onderworpen zijn aan de verminderde belasting voorzien bij artikel 81 van hetzelfde Wetboek, waarbij belastingverminderingen worden toegestaan tot één tiende en tot de helft van het bedrag voor respectievelijk toestellen, toebehorend aan foorkramers en toestellen, uitsluitend opgesteld in een seizoenbedrijf;

3° en 4° categorieën C en D omvatten een reeks toestellen waarmee het spel geen winst oplevert;

5° categorie E omvat alle automatische ontspanningstoestellen die ter uitvoering van artikel 79, § 3, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen bij de Minister van Financiën werden aangegeven en die niet in een van de categorieën A tot D zijn gerangschikt.

Artikel 80, § 1, van hetzelfde Wetboek, bepaalt het bedrag van de belastingen als volgt :

" Categorie van toestellen	Bedrag van de belasting
A	36.000 fr.
B	26.000 fr.
C	7.000 fr.
D	5.000 fr.
E	3.000 fr. "

2.2. In het oorspronkelijk ontwerp van decreet werd voorzien in een verdubbeling van de belastingbedragen voor alle categorieën van automatische ontspanningstoestellen.

In het amendement Weyts c.s. werd voorgesteld de in het ontwerp bepaalde belastingbedragen wat de automatische ontspanningstoestellen van categorie A betreft, nogmaals te verdubbelen.

De forse verhoging van de belasting op de toestellen van categorie A (van 36.000 fr. naar 144.000 fr.) werd verantwoord " omdat de bingo's werkelijk als een maatschappelijk gevaar moeten aangezien worden, die een spoor van verwoesting nalaat waarvan de gevolgen slechts minimaal aan het licht komen. Het ligt ook volledig in de lijn van de politieke wil van de meerderheid van de parlementairen om de bingo's in ons land drastisch te verminderen om op termijn te komen tot de volledige afschaffing ervan. " (Gedr. St., Vl. Raad, 1990-1991, nr. 424/3, blz. 3)

" Het aanvaarden van de amendementen zou het ontwerp van decreet ondersteunen omdat het budgettair doel niet alleen wordt bereikt maar zelfs overschreden en verbeterd omdat fiscaliteit wordt aangepast aan de bedrijfseconomische realiteiten. " (Ibid., blz. 4)

Dit amendement aanvaard zijnde, voorziet het decreet (art. 62) dus in een verdubbeling van alle tarieven met uitzondering van categorie A waar een verviervoudiging van het eerder in voege zijnde tarief is bepaald.

V. *In rechte*

Ten aanzien van het belang

2.A.1. De verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 verantwoordt haar belang door erop te wijzen dat haar hoofdactiviteit erin bestaat amusementsspelen te exploiteren, in het bijzonder 1329 toestellen, waarvan 690 bingo-automaten en 639 andere automatische ontspanningstoestellen. Alleen al door de verviervoudiging van de belasting op bingo's dient verzoekende partij onmiddellijk een meerbelasting van meer dan 70 miljoen fr. te betalen. De nakende sluiting van de onderneming, eventueel zelfs het faillissement, duidt volgens de verzoekende partij voldoende aan dat zij van het rechtens vereiste belang doet blijken.

2.A.2. De verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 260 zetten uiteen dat zij alle " ofwel exploitanten ofwel uitbaters zijn van automatische ontspanningstoestellen, categorie A; dat (...) derhalve niet kan getwijfeld worden aan het rechtstreeks, actueel, wettig en redelijk belang van alle verzoekers. "

2.A.3. De twintig tussenkomende partijen in de zaak met rolnummer 260 wijzen erop dat " het maatschappelijk doel of de bedrijvigheid van sommige tussenkomende partijen niet beperkt is tot de bingo, doch ook de andere automatische ontspanningstoestellen inhouden, welke, naargelang het geval, behoren tot categorie A, B, C, D en E. " Zij leggen uitgebreide bundels neer waaruit zou blijken dat de tussenkomende partijen " er persoonlijk belang bij hebben de verschillende belastingvoeten tussen de categorieën A, B, C, D en E te betwisten. "

2.A.4. Volgens de Vlaamse Executieve blijkt uit de middelen van de verzoekende partijen in de zaken met rolnummers 257 en 260 dat zij de ongelijke behandeling van de categorie A van de automatische ontspanningstoestellen, waartoe de zogenaamde " bingo's " behoren, betwisten, en

meer bepaald de relatieve overbelasting van die toestellen, ofwel ten opzichte van de toestellen van de andere categorieën, ofwel ten opzichte van andere spelen en weddenschappen.

De beroepen tot vernietiging zijn volgens de Executieve uitsluitend ingegeven door het vervangen, in de Vlaamse Raad, van de aanvankelijk voorgenomen verdubbeling van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen van de categorie A

(van 36.000 fr. tot 72.000 fr.), door een verviervoudiging van die belasting (van 36.000 tot 144.000 fr.).

Volgens de Vlaamse Executieve beperken de verzoekers meteen zelf hun belang bij de gevorderde vernietiging tot het bedrag van de belasting dat, uitsluitend voor de categorie A, de aanvankelijk voorgenomen verdubbeling overschrijdt, waaruit een beperking van het voorwerp van de beroepen tot vernietiging voortvloeit tot het bedrag 144.000 fr. in artikel 62 van het decreet van 21 december 1990, en dan nog in de mate dit bedrag 72.000 fr. overschrijdt, of, voor zover zij ook de aanvankelijk voorgenomen verdubbeling zouden euvel duiden, in de mate dit bedrag 36.000 fr. overschrijdt.

De door de verzoekers gewraakte " relatieve overbelasting " van de automatische ontspanningstoestellen van de categorie A ten opzichte van de toestellen van andere categorieën of van de andere spelen en weddenschappen vloeit volgens de Executieve niet voort uit het decreet van 21 december 1990, doch uit de verschillende samenstelling van de onderscheiden categorieën, forfaitair belaste automatische ontspanningstoestellen, of uit de verschillende belastbare grondslagen van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen en van de belasting op de spelen en weddenschappen, die niet met het bestreden decreet zijn bepaald, doch met artikel 56 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, krachtens artikel 79, § 2, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, of met de artikelen 76 e.v. en 43 e.v. van dit wetboek. Het door de verzoekers ingeroepen nadeel wordt derhalve eventueel door een koninklijk besluit of door een nationale, formele wet berokkend, en niet door de bestreden decreetsbepalingen. De vernietiging van die bepalingen zal bijgevolg dit nadeel niet wegnemen, zodat de verzoekende partijen ook hierom bij die vernietiging geen belang hebben.

De Vlaamse Executieve betoogt voorts dat het eventuele nadeel dat zou voortvloeien uit artikel 62 niet door de verzoekende partijen persoonlijk wordt geleden, aangezien de belastingverhoging uiteindelijk wordt afgewenteld op de spelers, door het duurder maken van de spelen.

De Vlaamse Executieve betoogt tenslotte dat het spelen met de door de belastingverhoging getroffen toestellen wellicht een geringere winst zal opleveren voor de exploitanten, aangezien dit spel waarschijnlijk zal verminderen, doch het belang dat de verzoekers daarop kunnen steunen is niet rechtmatig, aangezien die (actuele) meerwinst veroorzaakt wordt door de maatschappelijk verwerpelijke aspecten van het spel in kwestie, de zogenaamde " bingo-verslaving ", en de exploitatie van de zwakheden van het cliënteel ongetwijfeld immoreel is.

2.A.5. Als antwoord op de opwerping van de Vlaamse Executieve dat de belastingverhoging wordt afgewenteld op de exploitanten en uiteindelijk op de spelers, betoogt de

verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 dat de mogelijkheid om de belasting in rechte of in feite af te wentelen geen

afbreuk doet aan het rechtstreekse belang van de belastingplichtige zelf, wanneer deze aantoonbaar dat hij door de belasting, en meer bepaald door de ongelijke fiscale behandeling, wordt benadeeld. Dat nadeel volgt niet uit de algemene verhoging van de belastingen, maar uit de onevenredig grote belastingverhoging voor sommige categorieën van toestellen in vergelijking met andere, waardoor de verzoekende partij in vergelijking met uitbaters van lunaparken, seizoenuitbaters en eigenaars van overwegend toestellen van de categorieën C tot en met E, in onevenredige mate wordt benadeeld.

Wat de stelling van de Vlaamse Executieve betreft dat het belang van de verzoekende partij onrechtmatig is, omdat het immoreel is, wijst de verzoekende partij erop dat de wetgever de automatische ontspanningstoestellen niet als onrechtmatig heeft bestempeld en ze niet heeft verboden, aangezien die toestellen op basis van de wet van 22 november 1974 en het in uitvoering van die wet genomen koninklijk besluit van 13 januari 1975, uitdrukkelijk worden toegelaten.

2.A.6. De verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 260 betogen dat zij alle automatische ontspanningstoestellen verhandelen of exploiteren. Zij wijzen erop dat het maatschappelijk doel of de bedrijvigheid van de verzoekende partijen niet beperkt is tot de bingo, maar ook betrekking heeft op de toestellen van de categorieën A, C, D en E, al naar het geval, zodat zij er persoonlijk belang bij hebben het verschil in belastingaanslag tussen de categorieën A tot en met E te betwisten.

Wat de opwerpingen van de Vlaamse Executieve betreft, hernemen zij in essentie wat te dien aanzien door de verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 werd uiteengezet.

2.B.1. Artikel 107ter van de Grondwet bepaalt : " ... de zaak kan bij het Hof aanhangig worden gemaakt door iedere bij wet aangewezen overheid, door ieder die doet blijken van een belang of, prejudicieel, door ieder rechtscollege ".

Naar luid van artikel 2, 2°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, kunnen de beroepen tot vernietiging worden ingesteld " door iedere natuurlijke of rechtspersoon die doet blijken van een belang ... ".

Het vereiste belang is aanwezig in hoofde van iedere persoon wiens situatie door de bestreden norm rechtstreeks en ongunstig zou kunnen worden geraakt.

2.B.2. Om hun belang te verantwoorden roepen alle verzoekende en tussenkomende partijen hun hoedanigheid in van ofwel eigenaar-verhuurder van automatische ontspanningstoestellen, ofwel uitbater van gelegenheden waar die toestellen zijn opgesteld.

Artikel 78 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, dat het enige artikel is van " hoofdstuk II - Belastingsschuldigen " van " titel IV - Belasting op de automatische ontspanningstoestellen " van dat Wetboek, bepaalt : " De belasting is verschuldigd door de eigenaar van het toestel. Nochtans, in geval van niet-betaling, wordt de persoon die als uitbater van lokalen of andere plaatsen bedoeld bij artikel 76, toelaat hierin het toestel op te stellen, als belastingsschuldige beschouwd. "

Eigenaars en uitbaters worden aldus allebei als belastingsschuldigen aangemerkt : de eersten rechtstreeks, de anderen bij niet-betaling door de eersten. Daaruit volgt dat zowel de eigenaars-verhuurders als de uitbaters belang hebben bij het beroep.

2.B.3. In tegenstelling tot wat de Vlaamse Executieve stelt, vloeit de hogere belasting van de automatische ontspanningstoestellen van categorie A ten aanzien van de toestellen van andere categorieën wel degelijk voort uit het bestreden artikel 62. De eventuele vernietiging van die bepaling zal immers ertoe leiden dat de relatieve overbelasting van de toestellen van categorie A verdwijnt.

2.B.4. De omstandigheid dat de hogere belasting eventueel op anderen kan worden afgewenteld, is evenmin van die aard dat het belang van de verzoekende partijen erdoor wordt ontzenuwd. Het volstaat vast te stellen dat zij door de belastingverhoging, die zij onevenredig groot vinden, kunnen worden benadeeld.

Ten aanzien van de ontvankelijkheid van de " memorie ter ondersteuning van het verzoekschrift "

3.A. De Vlaamse Executieve betoogt in haar memorie van antwoord dat de door de verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 ingediende " memorie ter ondersteuning van het verzoekschrift " niet ontvankelijk is en uit de debatten dient te worden geweerd.

Immers, aldus de Executieve, de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof voorziet niet in de mogelijkheid dat partijen die een beroep tot vernietiging hebben ingesteld memories indienen, laat staan " ter ondersteuning " van hun verzoekschrift tot vernietiging, dat immers naar luid van artikel 6 van dezelfde bijzondere wet van meet af aan een uiteenzetting van de feiten en de middelen moet bevatten.

A fortiori kunnen zij buiten hun verzoekschrift geen nieuwe grieven of middelen ontwikkelen, wat trouwens uitsluitend kan gebeuren door de Ministerraad, de Executieven, de voorzitters van de wetgevende vergaderingen en de personen aan wie de door de griffier van het Hof gedane kennisgevingen zijn gericht.

3.B. Luidens artikel 85 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof kunnen de Ministerraad, de Executieven, de voorzitters van de wetgevende vergaderingen en de personen aan wie de in dat artikel bedoelde kennisgevingen zijn gericht, binnen 45 dagen na ontvangst van de door de griffier krachtens de artikelen 76, 77 en 78 gedane kennisgevingen, een memorie bij het Hof indienen. Die bepaling staat de verzoekende partij niet toe een memorie in te dienen.

De " memorie ter ondersteuning van het verzoekschrift ", die is ingediend door de verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257, is bijgevolg niet ontvankelijk en dient uit de debatten te worden geweerd.

Ten gronde

4.B. Als eerste middel wordt de schending aangevoerd van de artikelen 6, 6bis en 112 van de Grondwet.

Als tweede middel wordt de schending aangevoerd van de bevoegdheidsregels.

Het Hof is van oordeel dat het onderzoek van de conformiteit van het decreet met de bevoegdheidsregels het onderzoek van de conformiteit met de artikelen 6, 6bis en 112 van de Grondwet moet voorafgaan. Het Hof onderzoekt derhalve het tweede middel het eerst.

Wat het tweede middel betreft

5.A. De verzoekende partijen voeren een tweede middel aan dat ontleend is aan de schending van de bevoegdheidsbepalende regels.

5.A.1. Volgens de verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 worden de bevoegdheidsbepalende regels geschonden doordat " de gewestelijke fiscaliteit wordt gebruikt om welbepaalde automatische speeltoestellen drastisch te verminderen, ja zelfs op termijn volledig af te schaffen; dat de reglementering over het gebruik van automatische ontspanningstoestellen, categorie A, echter enkel en alleen tot de bevoegdheid behoort van de nationale overheid. "

5.A.2. De verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 260 zijn van oordeel dat de bestreden fiscale bepalingen werden ingevoerd om de facto een automatisch ontspanningstoestel in het Vlaamse Gewest mettertijd te doen verdwijnen. Dat heeft tot gevolg dat het Vlaamse Gewest zich mengt in een aangelegenheid, met name het reglementeren van het spel, die tot de bevoegdheid van de nationale wetgever behoort. In dat verband wijzen de verzoekende partijen erop dat de Minister van Justitie heeft verklaard dat hij maatregelen overweegt om de exploitatie van de bingo te reglementeren.

De verzoekende partijen zijn voorts van mening dat, in de mate dat het bestreden belastingtarief afwijkt van de in de andere Gewesten geldende tarieven, de economische en monetaire unie wordt geschonden, doordat het vrij verkeer van goederen en produktiefactoren tussen de deelgebieden van de Staat wordt belemmerd.

5.A.3.1. De Vlaamse Executieve betoogt dat de fiscale bevoegdheid van de Gemeenschappen en de Gewesten zijn grondslag vindt in het eerste lid van artikel 110, § 2, van de Grondwet, naar luid waarvan geen belasting ten behoeve van de Gemeenschap of het Gewest kan worden ingevoerd dan door een decreet of een ordonnantie, en in de artikelen 59bis, § 6, en 115, derde lid, van de Grondwet, op basis waarvan de bijzondere wetgever het financieringsstelsel vaststelt, respectievelijk voor de Gemeenschappen en de

Gewesten. Daaraan werd uitvoering gegeven door de bijzondere financieringswet van 16 januari 1989.

De " fiscale ontvangsten ", waarvan sprake in artikel 1, § 2, 2°, van die bijzondere wet, en waarvan alleen de Gewesten genieten, zijn de " gewestelijke belastingen ", bedoeld in artikel 3 van dezelfde wet : het betreft onder meer de belasting op de automatische ontspanningstoestellen.

Naar luid van artikel 4 van dezelfde wet bepalen de Gewesten voor onder meer de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen, ook nog de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen.

Volgens de Vlaamse Executieve volgt uit wat voorafgaat dat de fiscale bevoegdheid van inzonderheid de Gewesten om de aanslagvoet, dit is het tarief, te bepalen van sommige zogenaamde " gewestelijke belastingen " geen uitstaans heeft met hun " gewone " of " niet-fiscale " materiële bevoegdheid. De Executieve concludeert dat de sociale, morele of andere motieven waarom belastingen worden gemoduleerd of gedifferentieerd in functie van het belastbaar feit, niet noodzakelijk dienen te worden geput uit het beleid dat overeenkomstig de niet-fiscale bevoegdheidsverdeling aan de Staat, de Gemeenschappen en de Gewesten is toevertrouwd. Met de fiscale bevoegdheidsverdeling worden immers zonder meer " belastingen " verdeeld, ongeacht de niet-fiscale motieven waarom die belastingen mogen of kunnen worden geheven of relatief worden verhoogd of verlaagd.

5.A.3.2. Voor zover een decretale fiscale maatregel noodzakelijk gesteund of ingegeven zou moeten zijn door de niet-fiscale bevoegdheid van de Gemeenschappen en de Gewesten, doet de Vlaamse Executieve opmerken dat automatische ontspanningstoestellen per definitie " toestellen dienende tot ontspanning " zijn, waarbij " ontspanning " in de gewone betekenis van vermaak opgevat moet worden, dit wil zeggen spel, sport, vertoning of auditie. Het beperken van het gebruik van dergelijke toestellen omwille van de sociale en andere ellende, in het bijzonder de " bingo-verslaving ", die daarvan het gevolg is, behoort derhalve wel degelijk tot de bevoegdheid van de decreetgever in de door de verzoekers geëiste niet-fiscale zin, aangezien die onbetwistbaar en exclusief bevoegd is inzake jeugdbeleid, permanente opvoeding en culturele animatie, sport, vrijetijdsbesteding, morele en sociale vorming, gezinsbeleid, maatschappelijk welzijn en vooral jeugdbescherming, wat ruimschoots volstaat om de maatregel in kwestie - een (fiscale) ontrading van het gebruik van de bingo's - bevoegdheidsrechtelijk te verantwoorden. De mening van de verzoekers, als zou het reglementeren van de bingo een louter nationale materie zijn, is derhalve onjuist.

5.A.3.3. Voor zover een niet-fiscale materiële bevoegdheid vereist zou zijn voor het differentiëren van de onderscheiden aanslagvoeten van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen, in functie van de maatschappelijke (on)wense-

lijkheid van het gebruik van die toestellen, en de bevoegdheid van de Vlaamse Raad inzake jeugdbeleid, permanente opvoeding, enz... daartoe niet zou volstaan, stelt de Executieve vast dat de bevoegdheid van de nationale overheid, waar de verzoeker van uitgaat, noodzakelijk werd afgestaan aan de Gewesten met de overdracht van het vaststellen van " de aanslagvoet " van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen.

Het autonoom kunnen bepalen - verhogen of verlagen - van de aanslagvoet van een belasting, omvat noodzakelijk het recht om de motieven te bepalen aan de hand waarvan tot een verhoging of verlaging kan worden besloten, zelfs al zou het beleid waarop die motieven betrekking hebben tot de materiële bevoegdheid behoren van de nationale overheid. Die nationale overheid is immers in elke hypothese onbevoegd geworden om dit beleid met fiscale maatregelen - de aanpassing van de aanslagvoet - uit te voeren.

5.A.3.4. Wat betreft de door de verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 260 aangevoerde schending van de economische en monetaire unie, is de Vlaamse Executieve van oordeel dat de belasting waarvan de verhoging wordt bestreden hoegenaamd geen belasting is op enig verkeer van goederen, diensten en kapitalen.

Vervolgens, voor zover er een algemeen verbod zou bestaan voor de Belgische deelstaten om maatregelen te nemen die zeer onrechtstreeks enig effect zouden sorteren op het interregionaal (goederen)verkeer, in dit geval langs de omweg van belastingvermijding, lijdt het geen twijfel dat dit rechtens mogelijk is wanneer de bijzondere wetgever de Gewesten uitdrukkelijk heeft toegestaan de belasting op het exploiteren van bepaalde goederen - automatische ontspanningstoestellen - autonoom te bepalen, aangezien dit per hypothese betekent dat die belasting daardoor kan verschillen van Gewest tot Gewest.

5.A.4.1. De verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 betoogt in haar memorie dat uit de toelichting bij het amendement Weyts blijkt dat de decreetgever de duidelijke bedoeling had om de belastingen te hanteren als een middel tot strafrechtelijke beteugeling van een bepaald gedrag. De keuze van de wetgever om het gedrag van de burgers te beïnvloeden door middel van fiscale dan wel van strafrechtelijke maatregelen is grondwettelijk geregeld. En de verzoekende partij vervolgt : " De strafrechtelijke beteugeling van de verboden spelen en weddenschappen behoort toe aan het Rijk, terwijl de fiscaalrechtelijke sturing ervan aan de Gewesten is toegestaan. In de economie van de staatshervorming is het in dit domein bijgevolg niet toegestaan dat Gewesten via fiscaalrechtelijke maatregelen specifieke oogmerken met betrekking tot het gedrag van de burgers zouden nastreven, die door hun effect de aard hebben van een strafrechtelijke beteugeling. "

5.A.4.2. De verzoekende partij heeft geen moeite met de stelling, verdedigd door de Vlaamse Executieve, volgens dewelke de fiscale bevoegdheid van de Gewesten en de Gemeenschappen rechtstreeks voortvloeit uit de artikelen 110, § 2, 59, § 6, en 115, derde lid, van de Grondwet en niet uit de artikelen 59bis en 107quater van de Grondwet die betrekking hebben op de niet-fiscale, andere bevoegdheden van de Gemeenschappen en de Gewesten.

Een heel andere vraag evenwel is of de Gemeenschappen en de Gewesten op grond van hun fiscale bevoegdheid, een fiscale maatregel mogen nemen waarvan het effect zodanig is dat hij gelijk staat met een strafmaatregel, wanneer de strafrechtelijke bevoegdheid voor een bepaald domein tot de bevoegdheid van de nationale overheid behoort. Volgens de verzoekende partij dient een onderscheid te worden gemaakt tussen de uitoefening van een fiscale bevoegdheid door middel van maatregelen met marginale neveneffecten op het gedrag van de burger en de strafrechtelijke beteugelingsbevoegdheid binnen een bepaald domein. De ontkenning van dit onderscheid zou ertoe leiden dat de bevoegdheidsverdeling tussen de Gewesten en de Gemeenschappen, enerzijds, en de Staat, anderzijds, wordt teniet gedaan. Door middel van een niet-budgettair, fiscaal beleid zouden de Gemeenschappen en de Gewesten aldus zonder enige beperking de bevoegdheden van de nationale overheid kunnen betreden, en omgekeerd.

Dat de decreetgever de strafrechtelijke bevoegdheid van de nationale wetgever heeft overschreden, blijkt ten deze uit het feit dat het gewone belastingtarief voor de toestellen van categorie A werd verhoogd tot 144.000 fr. per toestel, terwijl het straftarief van de aanslag van ambtswege voor toestellen die strafrechtelijk verboden zijn, 200.000 fr. bedraagt. Door de gewone aanslag vast te stellen op een niveau dat vergelijkbaar is met het straftarief, veeleer dan met het tarief van de andere categorieën van toestellen, heeft de decreetgever de strafrechtelijke bevoegdheid van de nationale wetgever overschreden. Die bevoegdheidsoverschrijding blijkt volgens de verzoekende partij ook uit het feit dat het straftarief niet werd verhoogd.

De verzoekende partij besluit dat het doel dat de decreetgever beoogde met de verhoging van de aanslagvoet voor de automatische ontspanningstoestellen van categorie A in eerste instantie niet budgettair was. De decreetgever heeft een fiscale maatregel gehanteerd met het oogmerk het effect van een strafmaatregel te bewerkstelligen, wat een bevoegdheidsoverschrijding uitmaakt.

5.A.5.1. De Waalse Gewestexecutieve betoogt in haar memorie van antwoord dat krachtens artikel 110, § 2, van de Grondwet, de Gewesten over een eigen fiscale bevoegdheid beschikken. Bovendien kent de bijzondere wet van 16 januari 1989 hen een bijkomende en beperkte fiscale bevoegdheid toe. Bij het aannemen van de bestreden bepalingen heeft de decreetgever een fiscale bevoegdheid uitgeoefend die hem door artikel 4 van de bijzondere financieringswet is toegekend : de aanslagvoet van de belasting op de

automatische ontspanningstoestellen vaststellen. Het gaat om een gewestelijke belasting in de zin van artikel 3 van de bijzondere financieringswet.

5.A.5.2. De Waalse Gewestexecutieve treedt de stelling van de Vlaamse Executieve bij volgens dewelke de fiscale bevoegdheid van de Gemeenschappen en de Gewesten los staat van hun materiële bevoegdheid. Bij het aannemen van de bestreden bepalingen heeft de decreetgever een hem toegekende fiscale bevoegdheid betreffende de belasting op de automatische ontspanningstoestellen uitgeoefend, wat niet inhoudt dat hij een normatieve bevoegdheid heeft uitgeoefend.

Dat de verhoging van een belasting gevolgen heeft en het gedrag van de burgers kan wijzigen impliceert evenmin dat een normatieve bevoegdheid wordt uitgeoefend. Mocht evenwel blijken dat de verhoging van het belastingtarief onvermijdelijk de verdwijning van alle automatische ontspanningstoestellen tot gevolg zou hebben, of dat de belastingverhoging de belaste gedraging werkelijk heeft doen verdwijnen, dan zou kunnen worden aangevoerd dat er in hoofdzaak sprake is van de uitoefening van een normatieve bevoegdheid.

Zulks is volgens de Waalse Gewestexecutieve ten deze kennelijk niet het geval. Meer nog, er is zelfs niet aangetoond dat de verhoging van de aanslagvoet een ontradingseffect bij de gebruiker heeft gehad.

5.B.1. Luidens artikel 110, § 2, van de Grondwet kan geen belasting ten behoeve van het Gewest worden ingevoerd dan door een in artikel 26bis bedoelde regel.

Artikel 115, derde lid, van de Grondwet bepaalt :

" Een wet aangenomen met de in artikel 1, laatste lid, bepaalde meerderheid stelt het financieringsstelsel vast voor de Gewesten bedoeld in artikel 107quater. De organen van deze Gewesten bepalen, ieder wat hem betreft, de bestemming van hun ontvangsten bij de in artikel 26bis bedoelde regelen. "

Die bepaling is uitgevoerd door de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, waarvan artikel 1, § 2, 2°, bepaalt dat de financiering van de begroting van het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest en het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest gebeurt door onder meer " fiscale ontvangsten, bedoeld in deze wet. "

De " gewestelijke belastingen ", opgesomd in artikel 3

van voormelde bijzondere wet, die onder meer " de belasting
op de

automatische ontspanningstoestellen " betreffen, maken deel uit van die fiscale ontvangsten.

Luidens artikel 4, § 1, van de voormelde bijzondere wet zijn de Gewesten bevoegd om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van onder meer de belasting op de automatische ontspanningstoestellen te wijzigen.

Tenslotte bepaalt artikel 5, § 1, van dezelfde bijzondere wet dat de in artikel 3 bedoelde belastingen aan de Gewesten worden toegewezen in functie van hun lokalisatie. Luidens artikel 5, § 2, worden voor de toepassing van § 1 " deze belastingen geacht als volgt te zijn gelokaliseerd : (...)

2° de belasting op de automatische ontspanningstoestellen : op de plaats waar het toestel opgesteld is. "

De Gewesten zijn bijgevolg bevoegd om de aanslagvoet van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen te verhogen zoals door het bestreden artikel 62 werd gedaan.

5.B.2. Wat moet worden onderzocht is de vraag of de decreetgever bij het uitoefenen van zijn fiscale bevoegdheid, geen bevoegdheid van de nationale overheid heeft betreden.

Dat de verhoging van gewestelijke belastingen tot gevolg kan hebben dat zich een wijziging zal voordoen in het gedragspatroon van een belastingplichtige, is een mogelijk neveneffect van elke belasting of belastingverhoging.

Noch uit de bekritiseerde verhoging noch uit de parlementaire werkzaamheden blijkt dat de decreetgever, door het aannemen van de bestreden bepalingen, hoofdzakelijk een effect zou hebben beoogd, dat hij binnen de perken van de hem toegewezen bevoegdheden niet zou vermogen na te streven, omdat hij aldus een niet toegewezen materie zou regelen eerder dan een zuiver fiscale maatregel te nemen.

5.B.3. Wat betreft de door de verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 260 aangevoerde schending van de economische en monetaire unie, kan worden volstaan met de vaststelling dat, aangezien de bijzondere wetgever de Gewesten uitdrukkelijk heeft toegestaan de aanslagvoet van de belasting op automatische ontspanningstoestellen te wijzigen, daaruit mogelijkerwijze kan voortvloeien dat het bedrag van die belasting van Gewest tot Gewest kan verschillen.

Het tweede middel is niet gegrond.

Wat het eerste middel betreft

6.A.1. De verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 betoogt dat de bestreden bepaling genomen is met schending van het gelijkheids- en niet-discriminatiebeginsel, neergelegd in de artikelen 6, 6bis en 112 van de Grondwet, doordat geen evenredigheid bestaat tussen, enerzijds, de verhoging van de belastingen op casinospelen en weddenschappen bij paardenwedrennen en, anderzijds, de vermindering van de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen van categorie A. Volgens verzoekende partij leidt een analyse van het onderscheid tussen kansspelen in casino's, paardenwedrennen of kansspelen in een elektronische vorm tot de vaststelling dat het gehanteerde criterium van onderscheid voor het heffen van belastingen een objectieve en redelijke verantwoording mist.

6.A.2. Volgens de verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 260 worden de artikelen 6, 6bis en 112 van de Grondwet geschonden, doordat het bestreden decreet een kennelijk onredelijk onderscheid in fiscale behandeling maakt tussen, enerzijds, paardenrennen en casinospelen, en, anderzijds, een aantal automatische ontspanningstoestellen waarop die spelen elektronisch worden weergegeven, terwijl in beide gevallen de winst- of verlieskansen identiek zijn.

Vervolgens bestaat er geen objectieve en redelijke verantwoording voor het onderscheid in fiscale behandeling tussen de toestellen van categorie A en die van categorie B, welke laatste categorie aan een veel gunstiger tarief is onderworpen, terwijl de toestellen van beide categorieën grotendeels dezelfde aard hebben.

De verzoekende partijen besluiten dat het bestreden decreet slechts tot doel heeft de exploitatie van een wettelijk toegelaten speelautomaat, met name de bingo, te bestraffen.

6.A.3.1. De Vlaamse Executieve betoogt in haar memorie dat het middel van de verzoekende partijen niet ontvankelijk is in de mate het een schending aanvoert van artikel 112 van de Grondwet, aangezien het Arbitragehof niet bevoegd is om na te gaan of de bestreden decreetsbepalingen in strijd zijn met voormeld grondwetsartikel, nu dat artikel niet is vermeld in artikel 107ter, § 2, van de Grondwet noch in de artikelen 1 en 26 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, waarin de bepalingen zijn opgenomen waarvan het Hof de naleving controleert.

6.A.3.2. Volgens de Vlaamse Executieve mist het middel tevens feitelijke grondslag. De door de verzoekende partijen bestreden ongelijke behandeling vloeit immers niet voort uit de aanslagvoet van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen, die met het bestreden artikel 62 werd vastgesteld, doch uit het onderscheid tussen de verschillende categorieën (A, B, C, D en E) van die ontspanningstoestellen, of uit het onderscheid tussen de belastbare grondslagen van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen en van de belasting op de spelen en weddenschappen, die niet met het bestreden decreet werden bepaald, doch met het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, al dan niet juncto artikel 56 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.

Indien het Hof toch zou aannemen dat de aangeklaagde ongelijke behandeling zou voortspuiten uit de verschillende toepasselijke aanslagvoeten, is de Executieve van oordeel dat voldaan is aan de eisen van het gelijkheidsbeginsel, zoals dat in de rechtspraak van het Hof is verwoord. Het gehanteerde criterium van onderscheid, zijnde de verschillende categorieën van automatische ontspanningstoestellen, bepaald met artikel 56 van voormeld koninklijk besluit van 8 juli 1970, is ongetwijfeld objectief.

Vervolgens is het onderscheid tussen de automatische ontspanningstoestellen van de categorie A - waartoe de "bingo" behoort - en de andere automatische ontspanningstoestellen enerzijds, de overige spelen en weddenschappen anderzijds, relevant voor het legitiem doel van de relatief hogere belasting, die de bestreden ongelijke behandeling uitmaakt. Dit oogmerk is volgens de Vlaamse Executieve immers niet alleen het verwerven van inkomsten - een louter fiscaal doel -, doch tevens het minder aantrekkelijk maken, door de verhoging van de kostprijs van de exploitatie, die hoe dan ook aan de spelers wordt doorgerekend, en meteen het ontraden en aldus afremmen van een welbepaald spel, dat naar de opvattingen van de decreetgever, die terzake over een discretionaire bevoegdheid beschikt, sociaal en moreel onaanvaardbare gevolgen heeft.

Wat de verzoekende partijen uiteindelijk aan het bestreden decreet verwijten is dat de categorie A van de automatische ontspanningstoestellen niet (precies) zou beantwoorden aan de groep van ontspanningstoestellen waarvoor de decreetgever een relatief hoger belastingtarief

wenselijk vond. Meer bepaald zou het door de decreetgever in het bijzonder beoogde " bingo-spel " ook in andere categorieën van de automatische ontspanningstoestellen terug te vinden zijn, en meteen ontsnappen aan de verhoogde belasting, of zouden zich in de categorie A ook toestellen bevinden die de door de decreetgever geviseerde maatschappelijk ongewenste gevolgen niet veroorzaken.

De met het middel opgeworpen rechtsvraag betreft derhalve de precieze relevantie van het gehanteerde onderscheidend criterium.

Volgens de Vlaamse Executieve bestaat de categorie A integraal uit toestellen die winstkansen bieden, en het is precies deze winstkans die op de goklust van de spelers beroep doet.

Zogenaamde " bingo-toestellen " (subcategorie A, a)) ontsnappen slechts aan het belastingtarief van 144.000 fr. met toepassing van artikel 81 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, zij het uitsluitend voor foorreizigers en seizoenbedrijven. Niettemin is ook voor die toestellen dezelfde belastingverhoging doorgevoerd : artikel 81 van voormeld Wetboek heeft immers een proportionele vermindering van de belasting tot gevolg, voortaan te berekenen op een verviervoudigd basisbedrag, zodat de belasting voor de exploitanten die kunnen genieten van deze bepaling eveneens verviervoudigd werd.

De verschillende behandeling van exploitanten van toestellen die het gevolg is van een eventuele toepassing van voormeld artikel 81 - vermindering van de belasting tot 10 of 50 % - kan trouwens niet aan het bestreden decreet worden verweten. Niettemin is zij op haar beurt verantwoord door de daar beoogde specifieke omstandigheden : de praktijk bewijst dat de gokverslaving niet op foren en in seizoenbedrijven ontstaat of in de hand wordt gewerkt, doch in de permanente exploitatiegelegenheden, inzonderheid gelagzalen. Precies daarom is artikel 81 niet toepasselijk op drankgelegenheden.

Categorie B van haar kant bevat in geen enkel opzicht bingo-toestellen, doch uitsluitend andere, zij het eveneens winstuitkerende spellen, aangezien in die categorie niet verwezen wordt naar de subcategorieën A, a) (" bingo ") of A, b) (" one-ball "), doch uitsluitend naar de subcategorie A, c).

6.A.4. De tussenkomende partijen in de zaak met rolnummer 260 beklemtonen in essentie het onderscheid in fiscale behandeling tussen toestellen van categorie A, enerzijds, en toestellen van de andere categorieën, anderzijds. Voor dat onderscheid bestaat geen objectieve en redelijke verantwoording, nu de toestellen van de vijf categorieën alle automatische ontspanningstoestellen zijn, die de mogelijkheid bieden om voor een beperkte inzet voor punten te spelen.

Zij betogen voorts dat in elk geval de onderscheiden fiscale behandeling van toestellen van categorie A, enerzijds, en van die van categorie B, anderzijds, niet verantwoord is, aangezien de toestellen van beide categorieën grotendeels dezelfde zijn. Het enige onderscheid tussen de toestellen van beide categorieën is gelegen in de exploitatieduur van die toestellen. Dat verschil in exploitatieduur kan een verschil in belastingaanslag rechtvaardigen, voor zover het ermee proportioneel is, wat ten deze niet het geval is.

6.A.5.1. Wat de bevoegdheid van het Hof betreft om kennis te nemen van een schending van het gelijkheids- en niet-discriminatiebeginsel, stelt de verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 dat artikel 112 van de Grondwet de bijzondere uitdrukking is op fiscaal vlak van dat beginsel, ook al behoort voormeld artikel 112 niet tot de lijst van artikelen waarvan de naleving door het Hof kan worden gecontroleerd. Het beroep tot vernietiging steunt dan ook niet op artikel 112 van de Grondwet, maar wel op de artikelen 6 en 6bis van de Grondwet.

6.A.5.2. De schending van het gelijkheidsbeginsel vloeit niet voort uit de enkele rangschikking van toestellen in welbepaalde categorieën door het koninklijk besluit van 8 juli 1970, zoals de Vlaamse Executieve beweert, maar door de vaststelling van het belastingtarief voor de onderscheiden categorieën.

De schending van het gelijkheidsbeginsel door het bestreden artikel 62 komt tot uiting in het verschil in belastingtarief tussen de toestellen van de categorie A, enerzijds, en die van de categorieën C, D en E, anderzijds.

Door de wijziging van de relatieve belastingdruk tussen de onderscheiden categorieën worden de eigenaars van toestellen van categorie A disproportioneel benadeeld ten opzichte van de eigenaars van toestellen van de categorieën C tot en met E. Aangezien in de uitbatingsvoorwaarden van de toestellen van de verschillende categorieën niets is gewijzigd, is de wijziging van de relatieve belastingdruk tussen die categorieën niet objectief en redelijk verantwoord.

Een tweede onevenredige ongelijkheid betreft het verschil in belastingtarief tussen de toestellen gerangschikt in categorie A, c), en die gerangschikt in categorie B, terwijl het om dezelfde toestellen gaat, met dien verstande dat de toestellen van categorie B tijdelijk worden uitgebaat, hetzij op een foor, hetzij in een seizoenexploitatie. Aangezien het om dezelfde toestellen gaat, kan een verschillende behandeling van beide categorieën alleen worden verantwoord op grond van het verschil in exploitatieduur. Volgens de verzoekende partij kan het door het bestreden artikel 62 vastgestelde verschil in belastingdruk tussen de categorieën A, c), en B evenwel niet meer worden verklaard op basis van het verschil in exploitatieduur alleen.

6.A.5.3. Wat de morele motivering van de ongelijke behandeling betreft, die door de Vlaamse Executieve wordt benadrukt, doet de verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 opmerken dat het bestrijden van de maatschappelijk nadelige gevolgen van de gokverslaving op zichzelf een legitiem doel uitmaakt. Het nastreven van dat doel ontslaat de overheid evenwel niet van de verplichting het gelijkheidsbeginsel na te leven. De toetsing aan het gelijkheidsbeginsel van een belastingtarief dat gemotiveerd wordt door morele overwegingen doet de vraag rijzen of een moreel motief een geldig criterium kan zijn bij het vestigen van een belasting zodat van het evenredigheidsbeginsel mag worden afgeweken. Die vraag moet volgens de verzoekende partij ontkennend worden beantwoord : morele of maatschappelijke overwegingen op zich geven immers geen enkele kwantitatieve maatstaf aan voor de hoogte van de belasting. Op grond van niet kwantificeerbare morele of maatschappelijke overwegingen kan dan ook niet in belangrijke mate van het evenredigheidsbeginsel worden afgeweken.

De tariefverhoging is eveneens kennelijk onredelijk, omdat zij niet meer toelaat een onderscheid te maken tussen het gewone belastingtarief en het fiscale straftarief dat wordt toegepast op toestellen die strafrechtelijk niet zijn toegelaten. Artikel 92 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen bepaalt immers dat op de toestellen die niet voldoen aan de voorwaarden van toelaatbaarheid die bij koninklijk besluit worden vastgesteld, een aanslag van ambtswege wordt gevestigd ten belope van 200.000 fr. per toestel en per jaar. Vóór de bestreden tariefverhoging was er een redelijke verhouding tussen dit fiscale straftarief en het maximumtarief van 36.000 fr. voor de toestellen van categorie A. Na de hervorming bedraagt de maximale gewone aanslag 72 % van het straftarief (144.000 fr. tegenover 200.000 fr.), wat kennelijk onredelijk is.

6.A.6.1. De verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 260 betogen in hun memorie van antwoord dat het Hof, in tegenstelling tot wat de Vlaamse Executieve beweert, wel degelijk bevoegd is om de bestreden bepalingen aan artikel 112 van de Grondwet te toetsen, aangezien dat artikel slechts een bijzondere toepassing is op het fiscale vlak van het algemeen gelijkheidsbeginsel, vervat in de artikelen 6 en 6bis van de Grondwet. Volgens de verzoekende partijen heeft het Hof zich overigens in die zin uitgesproken, het weze impliciet, in het arrest nr. 3/91 van 7 maart 1991.

6.A.6.2. Zij zijn van oordeel dat het bestreden artikel 62 een kennelijk onevenredig onderscheid heeft tot stand gebracht tussen de belastingbedragen, verschuldigd voor toestellen, gerangschikt in categorie A, en die, verschuldigd voor toestellen van de andere categorieën : voor de toestellen van categorie A werden de bedragen verviervoudigd, terwijl voor die van de andere categorieën de belastingen werden verdubbeld. De verviervoudiging van de belastingen voor categorie A kan niet steunen, zoals de Vlaamse Executieve voorhoudt, op een verschil in rendabili-

teit van de verschillende toestellen. Het nagestreefde doel dat volgens de Vlaamse Executieve erin zou bestaan de gokverslaving te bestrijden die inzonderheid door het bingo-spel zou worden veroorzaakt, kan die forse verhoging van de belastingen voor categorie A niet objectief en redelijk verantwoorden. Vooreerst werd niet bewezen dat het spelen op een bingo-toestel die gokverslaving zou veroorzaken. Vervolgens dient die gokverslaving in een bredere maatschappelijke context te worden beschouwd en mag zij niet, zoals de Vlaamse Executieve doet, worden toegespitst op een welbepaald toestel.

6.A.6.3. Volgens de verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 260 komt het kennelijk onevenredig onderscheid in fiscale behandeling het best tot uiting bij vergelijking van de belastingbedragen voor de toestellen van categorie A, eensdeels, en die van categorie B, anderdeels. Daar waar de belasting voor categorie A werd verviervoudigd, werd zij voor de categorie B verdubbeld, zodat een aanzienlijk verschillende aanslagvoet van toepassing is, terwijl die toestellen evenwel gedeeltelijk identiek zijn : immers, de categorie B wordt gevormd door de toestellen van categorie A, c) wanneer deze door foorkramers of in het seizoen worden uitgebaat. Aldus genieten de uitbaters van toestellen van categorie B een cumulatieve belastingvermindering : eensdeels is het belastingbedrag aanzienlijk kleiner (52.000 fr in plaats van 144.000 fr.), anderdeels dient dat bedrag met toepassing van artikel 81 van voormeld Wetboek, nog eens met de helft of met negen tienden te worden verminderd, naargelang het een seizoenuitbating of een fooruitbating betreft.

6.A.6.4. Ook het onderscheid in fiscale behandeling tussen de toestellen van categorie A en die van categorie E kan volgens de verzoekende partijen de proportionaliteitstoets niet doorstaan. In categorie E worden de toestellen gerangschikt die niet in één van de categorieën A tot en met D zijn opgenomen. Het betreft met name de nieuwe modellen van toestellen die op de markt worden gebracht en in afwachting van hun definitieve rangschikking voorlopig in categorie E worden ondergebracht. Een fabrikant van dergelijke toestellen geniet van een zeer voordelig belastingtarief van 6.000 fr. per toestel, terwijl voor een toestel van categorie A 144.000 fr. dient te worden betaald. Dergelijk verschil in belastingtarief is kennelijk onevenredig en kan niet objectief en redelijk worden verantwoord.

6.A.7. In haar memorie van antwoord verwijst de Waalse Gewestexecutieve naar de rechtspraak van het Hbf over het gelijkheidsbeginsel. De Executieve is van oordeel dat het middel niet gegrond is, aangezien niet blijkt dat de door de decreetgever in aanmerking genomen criteria van onderscheid en de genomen maatregelen onevenredig zijn met het nagestreefde doel.

Ten aanzien van de draagwijdte van de artikelen 6 en 6bis van de Grondwet

6.B.1. De artikelen 6 en 6bis van de Grondwet hebben een algemene draagwijdte. Zij verbieden elke discriminatie, ongeacht de oorsprong ervan : de grondwettelijke regels van gelijkheid en van niet-discriminatie zijn van toepassing ten aanzien van alle rechten en vrijheden die aan de Belgen zijn toegekend. Zij gelden ook in fiscale aangelegenheden. Artikel 112 van de Grondwet bevestigt dit trouwens; deze bepaling is immers een precisering of bijzondere toepassing van het in artikel 6 van de Grondwet geformuleerde algemene gelijkheidsbeginsel. Het Hof is derhalve bevoegd om kennis te nemen van het door de verzoekende partijen aangevoerde middel.

6.B.2. De grondwettelijke regels van de gelijkheid der Belgen voor de wet en van de niet-discriminatie sluiten niet uit dat een verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen zou worden ingesteld, voor zover voor het criterium van onderscheid een objectieve en redelijke verantwoording bestaat. Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld, met inachtneming van het doel en de gevolgen van de bestreden maatregel en van de aard van de in het geding zijnde beginselen; het gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer vaststaat dat de aangewende middelen redelijkerwijze niet evenredig zijn met het beoogde doel.

Ten aanzien van het onderscheid in fiscale behandeling tussen diegenen die automatische ontspanningstoestellen exploiteren en zij die spelen en weddenschappen exploiteren

6.B.3. De verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257 voert aan dat een ongelijke fiscale behandeling bestaat tussen, enerzijds, de categorie belastingplichtigen die automatische ontspanningstoestellen van categorie A exploiteren en, anderzijds, de categorie belastingplichtigen

die spelen en weddenschappen, voornamelijk weddenschappen bij paardenwedrennen en casino's, exploiteren, die zijn bedoeld in artikel 63 van het decreet.

De verzoekende partij in de zaak met rolnummer 260 voert aan dat een ongelijke fiscale behandeling is ingesteld tussen, enerzijds, de categorie belastingplichtigen die paardenrennen

en casinospelen exploiteren en, anderzijds, de categorie belastingplichtigen die automatische ontspanningstoestellen exploiteren waarop zulkdanige spelen elektronisch worden weergegeven, terwijl in beide gevallen de winst- of verlieskansen identiek zijn.

Om de bestaanbaarheid van de bestreden norm met de artikelen 6 en 6bis van de Grondwet te beoordelen dient het Hof eerst te onderzoeken of de categorieën van personen ten aanzien van wie een ongelijkheid wordt aangevoerd, voldoende vergelijkbaar zijn.

Het Hof stelt vast dat de situaties van diegenen die de ene en van diegenen die de andere belasting verschuldigd zijn, onderling zeer verschillend zijn maar niet voldoende uiteenlopend om te besluiten tot hun niet-vergelijkbaarheid.

De decreetgever belast de belastingplichtigen verschillend naargelang zij spelen en weddenschappen of automatische ontspanningstoestellen exploiteren. Dat verschil in behandeling berust op een objectief criterium. Het is trouwens overgenomen uit het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen en uit de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten. Toch volgt daaruit niet dat de verschillende fiscale behandeling die daaruit voortvloeit conform de regels van gelijkheid en niet-discriminatie is.

Opgemerkt kan worden dat naast de budgettaire doelstelling die elke wetgever kan nastreven bij de uitoefening van zijn fiscale bevoegdheid, de decreetgever ten deze het gebruik van de apparaten van de categorie A, a), "bingo's" genaamd, heeft willen beperken. Vandaar dat hij de oorspronkelijke belastingvoet voor die apparaten heeft verviervoudigd. De fiscale wetgever kan de exploitanten van apparaten die als gevaarlijker voorkomen, zwaarder belasten. De genomen maatregel is pertinent met betrekking tot het streefdoel.

Het belastingstelsel dat is opgelegd aan de exploitanten van de bedoelde speelautomaten is niet onevenredig met hetgene dat is opgelegd aan de exploitanten van de spelen en weddenschappen. Inderdaad, de aantrekkingskracht die uitgaat van de desbetreffende automatische ontspanningstoestellen, in tegenstelling tot die van de weddenschappen en casino's, blijft niet beperkt tot diegenen die er zich op eigen initiatief aan blootstellen. Personen die aan spelen en weddenschappen, bedoeld in artikel 63, wensen deel te nemen, dienen zich in welbepaalde, in aantal beperkte, gelegenheden te begeven en dit met het voornemen die spelen of weddenschappen te beoefenen. Die drempel is evenwel niet voorhanden ten aanzien van personen die de automatische ontspanningstoestellen wensen te hanteren, die zijn bedoeld in het bestreden artikel 62 : eensdeels bestaan de lokalen waar die toestellen staan opgesteld, in vrijwel onbeperkten getale; anderdeels, kan men er veel gemakkelijker toe worden gebracht die toestellen te hanteren, zelfs zonder een zodanig voornemen te hebben gehad, vooraleer een lokaal te betreden waar ze zijn opgesteld.

Het eerste middel wordt dus verworpen in zoverre het een niet verantwoord verschil in fiscale behandeling aanvoert tussen diegenen die automatische ontspanningstoestellen exploiteren en diegenen die spelen en weddenschappen exploiteren.

Ten aanzien van het onderscheid in fiscale behandeling tussen belastingplichtigen die verschillende categorieën van automatische ontspanningstoestellen exploiteren

6.B.4. In tegenstelling tot wat de Vlaamse Executieve beweert, vloeit de ongelijke fiscale behandeling van automatische ontspanningstoestellen rechtstreeks voort uit het bestreden artikel 62 en niet uit het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, noch uit artikel 56 van het voormeld koninklijk besluit van 8 juli 1970, genomen ter uitvoering van artikel 79, § 2, van dat Wetboek. Het is immers krachtens het bestreden artikel dat de belastingtarieven voor de onderscheiden categorieën

toestellen zijn vastgesteld.

6.B.5. Door het bestreden artikel 62 worden de belastingtarieven, die door artikel 80, § 1, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen voor de verschillende categorieën zijn vastgesteld op respectievelijk 36.000 fr., 26.000 fr., 7.000 fr., 5.000 fr. en 3.000 fr. per toestel, gewijzigd in respectievelijk 144.000 fr., 52.000 fr., 14.000 fr., 10.000 fr. en 6.000 fr.

De verzoekende en tussenkomende partijen voeren in essentie aan dat een ongelijke fiscale behandeling tussen de onderscheiden categorieën toestellen in het leven werd geroepen door de verviervoudiging van het belastingtarief voor toestellen van categorie A, terwijl dat tarief voor de toestellen van de overige categorieën enkel is verdubbeld.

Vervolgens betwisten zij de ongelijke fiscale behandeling met betrekking tot toestellen van categorie A, subcategorie c), ten opzichte van die met betrekking tot categorie B, nu de toestellen van die categorieën dezelfde zijn, met dien verstande dat de toestellen in categorie B worden gerangschikt wanneer zij door foorkramers worden uitgebaat of in seizoenexploitatie staan opgesteld.

Ook het onderscheid in fiscale behandeling tussen de toestellen van categorie A en die van categorie E zou de proportionaliteitstoets niet kunnen doorstaan.

Tenslotte zou de tariefverhoging voor toestellen van categorie A kennelijk onredelijk zijn omdat zij niet meer toelaat een onderscheid te maken tussen het gewone belastingtarief en het fiscale straf tarief dat wordt toegepast op toestellen die niet zijn toegelaten.

6.B.6. Uit de verantwoording van het amendement dat door de Vlaamse Raad is aangenomen en dat tot de verviervoudiging van het belastingtarief voor toestellen van categorie A heeft geleid, blijkt dat dit amendement is ingediend vanuit een tweevoudige bekommernis : enerzijds werd beoogd het

gebruik van de toestellen van de categorie A, a), - dit zijn de "bingo's" - te ontraden (Gedr. St., Vl. Raad, 1990-1991, nr. 424/3, blz. 3), anderzijds werd door het voorzien in supplementaire financiële middelen een budgettair doel nagestreefd (Ibid., blz. 4).

Bij de verhoging van de belastingtarieven voor de onderscheiden categorieën van toestellen heeft de decreetgever overigens rekening kunnen houden met artikel 79, § 2, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, luidens welk, voor de rangschikking van een toestel in een bepaalde categorie, rekening moet worden gehouden " met zijn rendabiliteit, de aard van het aangeboden spel en de menigvuldigheid van de inzet ". Het is op basis van die criteria dat artikel 56 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, de toestellen daadwerkelijk in één van de categorieën A tot E heeft gerangschikt.

De genomen belastingmaatregel kan als adequaat worden beschouwd en blijkt niet onevenredig gelet op de redelijk blijvende relatie tussen de rentabiliteit van het apparaat, zoals zij uit de in het dossier neergelegde stukken blijkt, en de hoogte van de belasting.

Uit wat voorafgaat volgt dat de decreetgever, zonder het gelijkheidsbeginsel te schenden, het oorspronkelijk belastingtarief voor toestellen van categorie A kon verviervoudigen, terwijl dat tarief voor de overige categorieën slechts werd verdubbeld.

6.B.7. Wat betreft de ongelijke fiscale behandeling van toestellen van categorie A, c), ten opzichte van die van categorie B, terwijl die toestellen dezelfde zijn, stelt het Hof vast dat voor dat verschil in behandeling een criterium van onderscheid bestaat dat objectief en redelijk is verantwoord.

Immers, de categorie B bestaat uit de toestellen, die

zijn bedoeld in de categorie A, c), doch enkel wanneer zij onderworpen zijn aan de verminderde belasting waarin is voorzien bij artikel 81 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.

Voormeld artikel 81 bepaalt :

" De belasting wordt verminderd tot :

1) $1/10$ van haar bedrag voor het hele jaar, voor de toestellen toebehorende aan foorreizigers en opgesteld op de foren en de hiermede gelijkgestelde plaatsen. De aldus verminderde belasting mag niet minder dan 500 frank bedragen;

2) $1/2$ van haar bedrag voor het hele jaar voor de toestellen uitsluitend opgesteld in een seizoenbedrijf. Wordt als dusdanig aangezien, elk bedrijf met uitsluiting van de drankgelegenheden, dat niet meer dan zes maanden per jaar voor het publiek toegankelijk is.

Dat tijdperk kan met dertig dagen worden verlengd op voorwaarde dat er vooraf aangifte wordt van gedaan bij de hoofdcontroleur van de directe belastingen in wiens gebied die toestellen staan opgesteld. "

De decreetgever kon oordelen dat de belasting niet in dezelfde mate diende te worden verhoogd voor toestellen die niet permanent staan opgesteld - dat is het geval op foren en in seizoenbedrijven - als voor toestellen die gedurende het hele jaar in gebruik zijn, te meer daar de graad van gevaarlijkheid van de eerstgenoemden hem minder belangrijk kon lijken.

6.B.8. Wat betreft de opwerping dat het gewone belastingtarief voor toestellen van categorie A (144.000 fr. niet meer te onderscheiden valt van het fiscale straf tarief (200.000 fr.), doet het Hof opmerken dat beide tarieven, die een onderscheiden voorwerp hebben, elk beantwoorden aan een verschillend wettelijk doel.

6.B.9. Wat betreft de ongelijke behandeling van toestellen van categorie A en die van categorie E, kan het Hof slechts vaststellen dat de categorie E slechts toestellen omvat die nog niet kunnen worden ondergebracht in een of andere categorie.

6.B.10. Door de automatische ontspanningstoestellen van categorie A aan een nieuw, hoger belastingtarief dan de toestellen van de overige categorieën te onderwerpen, heeft de decreetgever geen beroep gedaan op criteria waarvoor, zelfs wat hun pertinentie betreft, geen verantwoording zou bestaan in het licht van de artikelen 6 en 6bis van de Grondwet.

Het eerste middel is niet gegrond.

Om die redenen,

Het Hof

verklaart de " memorie ter ondersteuning van het verzoekschrift ", ingediend door de verzoekende partij in de zaak met rolnummer 257, niet ontvankelijk;

verwerpt de beroepen.

Aldus uitgesproken in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 23 april 1992 door voormelde zetel waarin rechter J. Wathelet, wettig verhinderd, voor onderhavige uitspraak vervangen is door rechter D. André, conform de beschikking van heden van voorzitter I. Pétry.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

J. Delva