

Rolnummer 4282
Arrest nr. 124/2008 van 1 september 2008

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van de artikelen 134 en 135 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) (wijziging van artikel 91 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen), ingesteld door de nv « WIMI ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en M. Melchior, en de rechters P. Martens, R. Henneuse, E. De Groot, L. Lavrysen, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels en T. Merckx-Van Goey, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 12 september 2007 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 13 september 2007, heeft de nv « WIMI », met maatschappelijke zetel te 9451 Haaltert, Wijngaardstraat 36, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 134 en 135 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) (wijziging van artikel 91 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen), bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 14 maart 2007.

De Ministerraad heeft een memorie ingediend, de verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend en de Ministerraad heeft ook een memorie van wederantwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 24 juni 2008 :

- zijn verschenen :

. Mr. S. De Raedt *loco* Mr. A. Doolaege, advocaten bij de balie te Gent, voor de verzoekende partij;

. Mr. P. De Maeyer, tevens *loco* Mr. E. Jacobowitz, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers T. Merckx-Van Goey en P. Martens verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

II. In rechte

- A -

Ten aanzien van de feiten

A.1. De verzoekende partij is een onderneming die automatische ontspanningstoestellen verhuurt aan horecazaken. Voor het aanslagjaar 2001 vorderde de fiscale administratie op grond van de artikelen 91 en 92 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (hierna : WIGB) een aanslag van ambtswege van 4 957,87 euro voor elk van de 57 toestellen, omdat het om « verboden kansspelen » zou gaan in de zin van artikel 3, 2, en artikel 4 van de wet van 7 mei 1999 op de kansspelen, de kansspelinrichtingen en de bescherming van de spelers (hierna : de Wet Kansspelen).

A.2. Tijdens de bezwaarprocedure en voor de Rechtbank van eerste aanleg te Gent betwist de verzoekster die aanslagen van ambtswege om drie redenen.

De eerste reden betreft de kwalificatie van de automatische ontspanningstoestellen als « verboden kansspelen ». Het zou niet om kansspelen gaan, aangezien de speler geen ander voordeel kan krijgen dan het recht om maximaal vijf keer gratis verder te spelen. *A fortiori* zou het niet om een verboden kansspel kunnen gaan, aangezien de verzoekster over de nodige vergunningen beschikt.

De tweede reden betreft het gebrek aan wettelijke grondslag voor die belasting. De artikelen 91 en 92 van het WIGB, zoals ze van toepassing waren in 2001, voorzagen immers enkel in een aanslag van ambtswege wegens het opstellen van een verboden kansspel in de zin van artikel 1 van de wet van 24 oktober 1902 betreffende het spel, aangevuld bij wet van 19 april 1963 en bij artikel 1 van de wet van 22 november 1974, maar voorzagen niet in een aanslag van ambtswege wegens het opstellen van een verboden kansspel in de zin van de Wet Kansspelen. De wet van 24 oktober 1902 betreffende het spel werd opgeheven met ingang van 30 december 2000, zodat er volgens de verzoekster in aanslagjaar 2001 geen « verboden kansspelen » in de zin van de artikelen 91 en 92 van het WIGB bestonden.

De derde reden betreft de kwalificatie van de ambtshalve aanslag als administratieve geldboete. De ambtshalve aanslag werd ingekohierd als administratieve geldboete, terwijl hij niet onder de omstandigheden genoemd in artikel 2, derde lid, van het WIGB, in samenhang gelezen met de artikelen 346 en 351 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen (hierna : WIB) zou vallen. Daarnaast kan een dergelijke boete krachtens artikel 445 van het WIB slechts 50 tot 1 250 euro bedragen, zodat een boete van 4 957,87 euro niet door die bepaling kan worden gerechtvaardigd. Om die reden was de aanslag van ambtswege volgens de verzoekster nietig.

A.3. De artikelen 134 en 135 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) zouden volgens de verzoekster de uitkomst van die betwisting ongunstig beïnvloeden. Die bepalingen vervangen in artikel 91 van het WIGB immers, met terugwerkende kracht tot 30 december 2000, de woorden « artikel 1 van de wet van 24 oktober 1902 betreffende het spel, aangevuld bij de wet van 19 april 1963 en bij artikel 1 van de wet van 22 november 1974 » door de woorden « de artikelen 4, 7 en 8 van de wet van 7 mei 1999 op de kansspelen, de kansspelinrichtingen en de bescherming van de spelers ».

Ten aanzien van het belang

A.4.1. De Ministerraad betwist het belang van de verzoekende partij bij de vernietiging van de bestreden bepalingen. Die bepalingen zouden immers bijdragen tot de rechtszekerheid, doordat ze een zuiver legistische correctie doorvoeren om artikel 91 van het WIGB in overeenstemming te brengen met de sedert 30 december 2000 van toepassing zijnde wetgeving. In die zin zou het door de verzoeker aangevoerde belang niet verschillen van het belang dat iedere persoon heeft bij de grondwettigheid van de wetgeving.

A.4.2. Volgens de verzoekende partij wordt haar belang aangetoond door het feit dat de bestreden bepalingen met terugwerkende kracht haar argumenten ondergraven in elk van de in A.2 bedoelde gedingen.

Ten aanzien van het eerste middel

A.5.1. In een eerste middel voert de verzoekende partij een schending aan van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, al dan niet in samenhang gelezen met artikel 6 van het Europees Verdrag voor de rechten van de mens.

A.5.2. Zij is van mening dat artikel 135 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie schendt door aan artikel 134 van dezelfde wet een terugwerkende kracht te verlenen van meer dan zes jaar. Zo zouden belastingplichtigen wier belastingsschuld betrekking had op de aanslagjaren 2000 tot 2006 en reeds definitief was ontstaan op het ogenblik van de inwerkingtreding van de wet, ongelijk worden behandeld ten opzichte van belastingplichtigen wier belastingsschuld betrekking had op aanslagjaar 2007 en bijgevolg nog niet definitief was ontstaan op het ogenblik van de inwerkingtreding van de wet.

A.6.1. Die terugwerkende kracht schendt volgens de verzoekster het grondbeginsel van de rechtszekerheid, zonder dat daarvoor een redelijke verantwoording zou bestaan.

A.6.2. Bovendien zou de inwerkingtreding met terugwerkende kracht van artikel 134 van de wet van 1 maart 2007 de afloop van de 57 door de verzoekster ingestelde betwistingen van de ambtshalve aanslagen ongunstig beïnvloeden. Aangezien die betwistingen het aanslagjaar 2001 betroffen, en aangezien artikel 91 van het WIGB ingevolge de bestreden bepalingen moet worden geacht sinds 30 december 2000 voor de definitie van een « verboden kansspel » te verwijzen naar artikel 4 van de Wet Kansspelen, hebben die bepalingen immers tot gevolg dat het eerste en het tweede in A.2 vermelde argument achterhaald zijn.

A.6.3. Aangezien door de terugwerkende kracht van die bepaling de afloop van hangende rechtsgedingen wordt beïnvloed, kan die terugwerkende kracht volgens de verzoekster enkel worden verantwoord door « uitzonderlijke omstandigheden of dwingende motieven van algemeen belang ». De verzoekster ziet *in casu* niet in waarin die uitzonderlijke omstandigheden of dwingende motieven van algemeen belang zouden bestaan.

Volgens de verzoekster heeft de bestreden bepaling zelfs als enige bedoeling in te grijpen in hangende rechtsgedingen. In 2007 vermocht de fiscale administratie immers nog slechts aanslagen van ambtswege te heffen op inkomsten van 2005 en later. Een wet die in werking treedt op een datum vroeger dan de met toepassing van artikel 92 van het WIGB bepaalde datum, kan volgens de verzoekster, gelet op het verstrijken van de aanslagtermijnen, dan ook enkel als bedoeling hebben in te grijpen in procesposities die nog niet definitief zijn doordat een procedure hangende is.

A.7.1. De Ministerraad merkt op dat de bestreden bepaling enkel een legistieke correctie beoogt van een bepaling die ook zonder die correctie op dezelfde wijze had moeten worden begrepen, maar die niettemin tot rechtsonzekerheid aanleiding had kunnen geven.

A.7.2. Artikel 91 van het WIGB verwees voor het definiëren van een verboden kansspel oorspronkelijk naar de wet van 24 oktober 1902 betreffende het spel. De Wet Kansspelen heeft die wet vervangen, maar behield het principiële verbod op de uitbating van kansspelen. Artikel 91 van het WIGB werd evenwel niet meteen aangepast aan die nieuwe wet. De terugwerkende kracht van de bestreden bepalingen is volgens de Ministerraad erop gericht artikel 91 van het WIGB legistiek te corrigeren door de verwijzing naar de oude wet betreffende het spel te vervangen door een verwijzing naar de nieuwe Wet Kansspelen. De datum van inwerkingtreding werd gekozen op grond van de datum waarop de wet van 24 oktober 1902 betreffende het spel werd vervangen door de wet van 7 mei 1999.

A.7.3. Volgens de Ministerraad heeft de terugwerkende kracht van de bestreden bepalingen zodoende niet tot gevolg dat de afloop van een of meer rechtszaken in een bepaalde richting zal worden beïnvloed. De betwiste wijziging zou immers niet raken aan de inhoud van het toepasselijke recht, gelet op het feit dat het om een louter formele aanpassing van het bedoelde artikel gaat teneinde de van toepassing zijnde wetgeving inzake kansspelen legistiek correct aan te geven.

Aangezien niet wordt geraakt aan de inhoud van de bepaling, zou de terugwerkende kracht geen onevenredige gevolgen hebben voor de betrokken rechtsonderhorigen.

A.7.4. In het licht van het fiscaal legaliteitsbeginsel dient volgens de Ministerraad het begrip « wet » in zijn materiële betekenis te worden gelezen. In die betekenis had na de inwerkingtreding van de Wet Kansspelen in artikel 91 van het WIGB de verwijzing naar de wet van 24 oktober 1902 volgens de Ministerraad steeds moeten worden begrepen als een verwijzing naar de Wet Kansspelen, ook zonder de legistieke correctie die de bestreden bepalingen aanbrachten.

A.8.1. De verzoekende partij merkt op dat de oude wet betreffende het spel en de nieuwe Wet Kansspelen niet kunnen worden vereenzelvigd. De oude wet betreffende het spel verbod immers alle kansspelen, en definieerde zeer ruim welke kansspelen onder dat verbod vielen. De nieuwe Wet Kansspelen staat de exploitatie van kansspelen daarentegen wel toe, zij het op strikt gereguleerde wijze, met name middels een stelsel van vergunningen. Er kan volgens haar dan ook niet worden volgehouden dat het vervangen van een verwijzing naar de ene wet door een verwijzing naar de andere wet zonder inhoudelijk gevolg is.

A.8.2. Volgens de Ministerraad impliceert die vaststelling evenwel niet dat die legistieke correctie een invloed zou hebben op de gerechtelijke procedure tussen de verzoekster en de fiscale administratie. De door de verzoekster opgestelde kansspelen zouden immers verboden zijn onder beide wetten, zodat de bestreden bepalingen voor de verzoekster geen inhoudelijke wijziging zouden bevatten.

Ten aanzien van het tweede middel

A.9.1. In een tweede middel voert de verzoekende partij de schending aan van artikel 3, eerste lid, 2°, en artikel 4, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten.

A.9.2. Volgens haar zijn krachtens die bepalingen sedert 1 januari 2002 enkel de gewesten bevoegd om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van die belasting te wijzigen. De federale overheid zou enkel nog bevoegd zijn voor het bepalen van het belastingobject, alsook voor de vaststelling van de administratieve procedureregels in verband met de dienst van de belasting.

A.10. De verzoekende partij zet uiteen dat artikel 134 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) een wijziging aanbracht in de omschrijving van wat als het opstellen van een verboden kansspel moet worden gezien. Aangezien net die omschrijving de grondslag van de belasting bedoeld in artikel 91 van het WIGB uitmaakt, zou de federale wetgever in strijd met de bevoegdheidverdelende regels de grondslag van die belasting hebben geregeld.

A.11. De Ministerraad voert aan dat de wetgever met de bestreden bepaling enkel het vaststellen van de administratieve procedureregels in verband met de dienst van de belasting heeft geregeld. Onder het begrip « dienst van de belasting » bedoeld in artikel 5, § 3, van de bijzondere financieringswet moeten, naast de invordering van de belasting, verder worden verstaan de regels inzake aangifte, onderzoek en controle, bewijsmiddelen, aanslagprocedure, aanslag, bezwaar, ontheffing van ambtswege en rechtsmiddelen, rechten en voorrechten van de Schatkist inzake invordering alsmede de strafbepalingen ter zake.

A.12. Daarnaast argumenteert de Ministerraad dat, zelfs indien het niet zou gaan om het vaststellen van de administratieve procedureregels in verband met de dienst van de belasting, de federale wetgever niettemin bevoegd was, omdat artikel 91 van het WIGB niet werd gewijzigd, maar slechts legistiek werd gecorrigeerd, zonder dat die correctie een invloed zou hebben gehad op de inhoud ervan. Die legistische correctie zou tot de residuaire bevoegdheden van de federale wetgever behoren.

A.13.1. Volgens de verzoekende partij kan de bestreden bepaling onmogelijk worden gezien als een administratieve procedureregule. Volgens haar bestaat het onderscheid tussen een belasting en een administratieve geldboete in wezen erin dat een belasting het gevolg is van het zich voordoen van een belastbaar feit, terwijl een administratieve geldboete het gevolg is van het overtreden van een fiscale bepaling. Het vestigen van een aanslag van ambtswege is volgens haar een wijze van het vestigen van een aanslag. Het bepalen van de draagwijdte van het begrip « verboden kansspelen » betreft immers het belastbaar feit waarop de artikelen 91 en 92 van het WIGB een belasting heffen, en niet de sanctie op het overtreden van die bepalingen.

De administratieve boetes voor de overtreding van het WIGB worden overigens geregeld in artikel 2, derde lid, van dat Wetboek, in samenhang gelezen met artikel 445 van het WIB. De artikelen 91 en 92 van het WIGB verwijzen nochtans niet naar de bijzondere procedures die voormelde bepalingen inhouden.

A.13.2. Daarnaast merkt de verzoekster op dat, zelfs indien de artikelen 91 en 92 van het WIGB louter een administratieve sanctie zouden inhouden, het concept « administratieve geldboete » een andere draagwijdte heeft dan het concept « administratieve procedureregels inzake de dienst van de belasting ». Deze laatste term zou immers enkel slaan op de regels betreffende het vestigen, het controleren, het betwisten en het invorderen van de belasting.

- B -

Ten aanzien van het wettelijke kader

B.1.1. Artikel 1 van de wet van 24 oktober 1902 betreffende het spel, aangevuld bij de wet van 19 april 1963 en bij artikel 1 van de wet van 22 november 1974 (hierna : de oude wet

betreffende het spel), verbod in beginsel het opstellen en uitbaten van elk kansspel, tenzij die welke door of krachtens die bepaling limitatief werden opgesomd.

B.1.2. De oude wet betreffende het spel werd opgeheven door artikel 72 van de wet van 7 mei 1999 op de kansspelen, de kansspelinrichtingen en de bescherming van de spelers (hierna : de Wet Kansspelen). Krachtens artikel 9 van het koninklijk besluit van 22 december 2000 betreffende de werking en het beheer van de kansspelinrichtingen klasse III, de wijze van aanvraag en de vorm van de vergunning klasse C, trad die opheffing in werking op 30 december 2000. Met ingang van die datum bepalen de artikelen 4, 7 en 8 van de Wet Kansspelen welke kansspelen verboden zijn. Die artikelen luiden als volgt :

« Art. 4. Het is verboden, onder welke vorm, op welke plaats en op welke rechtstreekse of onrechtstreekse manier ook, één of meer kansspelen of kansspelinrichtingen te exploiteren tenzij die overeenkomstig deze wet zijn toegestaan.

Niemand mag zonder voorafgaande vergunning van de kansspelcommissie een of meer kansspelen of kansspelinrichtingen exploiteren ».

« Art. 7. De Koning bepaalt bij een in de Ministerraad overlegd besluit per klasse van kansspelinrichting de lijst van kansspelen en het aantal kansspelen waarvan de exploitatie is toegestaan onder de voorwaarden van deze wet. De kansspelcommissie geeft hiervoor een advies binnen een termijn van drie maanden.

Art. 8. De Koning bepaalt voor elk kansspel geëxploiteerd in een kansspelinrichting klasse II en III per speelkans het maximumbedrag van de inzet, het verlies en de winst van de spelers en gokkers. Hij kan tevens het maximumbedrag bepalen dat een speler of gokker mag verliezen per door Hem vastgestelde speelduur.

In de kansspelinrichtingen klasse II zijn alleen de kansspelen toegestaan waarvan vaststaat dat de speler of gokker gemiddeld per uur niet meer verlies kan lijden dan 25 euro.

In de kansspelinrichtingen klasse III zijn alleen de kansspelen toegestaan waarvan vaststaat dat de speler of gokker gemiddeld per uur niet meer verlies kan lijden dan 12,50 euro.

De Koning kan zulks ook bepalen voor kansspelen geëxploiteerd in een kansspelinrichting klasse I.

Het is steeds verboden om twee of verschillende apparaten op elkaar aan te sluiten met het oog op het toekennen van één prijs ».

B.1.3. Ingevolge die bepalingen is een limitatieve lijst van de toegelaten kansspelen opgenomen in het koninklijk besluit van 19 juli 2001 tot vaststelling van de lijst van de kansspelen waarvan de exploitatie is toegelaten in de kansspelinrichtingen klasse I, in het koninklijk besluit van 22 december 2000 tot vaststelling van de lijst van de automatische kansspelen waarvan de exploitatie is toegelaten in de kansspelinrichtingen klasse II, vervangen bij het koninklijk besluit van 26 april 2004 met hetzelfde opschrift, en in het koninklijk besluit van 22 december 2000 tot vaststelling van de lijst van de kansspelen waarvan de exploitatie is toegelaten in de kansspelinrichtingen klasse III, vervangen bij het koninklijk besluit van 2 maart 2004 met hetzelfde opschrift.

Elk kansspel dat niet in die koninklijke besluiten wordt vermeld, is een verboden kansspel in de zin van de artikelen 4, 7 en 8 van de Wet Kansspelen.

B.2. De artikelen 91 en 92 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (hierna : WIGB) bestraffen het opstellen van een verboden kansspel middels een aanslag van ambtswege. Vooraleer zij werden gewijzigd bij de bestreden bepalingen, luiden die artikelen als volgt :

« Art. 91. De bepalingen van titel IV, met uitzondering van de artikelen 76, 80, § 2, 87, 88 en 93 zijn niet van toepassing op de automatische kansspeltoestellen waarvan de exploitatie is verboden krachtens artikel 1 van de wet van 24 oktober 1902 betreffende het spel, aangevuld bij de wet van 19 april 1963 en bij artikel 1 van de wet van 22 november 1974.

Art. 92. Het opstellen van een in artikel 91 bedoeld toestel opgesteld in de bij artikel 76, § 1, omschreven plaatsen, geeft aanleiding tot een aanslag van ambtswege van 5 000 EUR ten name van de eigenaar van het toestel of, indien de eigenaar niet gekend is, ten name van de persoon die toestemming verleende om het toestel in de gezegde plaatsen op te stellen.

De eigenaar alsmede de persoon die toestemde in de opstelling van het toestel zijn hoofdelijk aansprakelijk voor de betaling van de aldus gevestigde belasting en van de bijhorigheden.

De ambtshalve gevestigde belasting is onmiddellijk te betalen. Zij kan worden gevestigd in een termijn van drie jaar vanaf 1 januari van het aanslagjaar waarvoor zij verschuldigd is ».

B.3.1. Na de vervanging van de oude wet betreffende het spel door de Wet Kansspelen, bleef in artikel 91 van het WIGB de verwijzing naar artikel 1 van de oude wet betreffende het spel behouden.

B.3.2. Artikel 134 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) heeft als doel de tekst van artikel 91 van het WIGB in overeenstemming te brengen met de nieuwe wetgeving op de kansspelen. Die bepaling luidt als volgt :

« In artikel 91 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen worden de woorden ‘ artikel 1 van de wet van 24 oktober 1902 betreffende het spel, aangevuld bij de wet van 19 april 1963 en bij artikel 1 van de wet van 22 november 1974 ’ vervangen door de woorden ‘ de artikelen 4, 7 en 8 van de wet van 7 mei 1999 op de kansspelen, de kansspelinrichtingen en de bescherming van de spelers ’ ».

B.3.3. Artikel 135 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) bepaalt dat artikel 134 uitwerking heeft met ingang van 30 december 2000. De parlementaire voorbereiding verklaart die terugwerkende kracht door te verwijzen naar de datum van inwerkingtreding van de Wet Kansspelen (*Parl. St.*, Kamer, 2006-2007, DOC 51-2760/001, p. 178).

Ten aanzien van het belang

B.4. De Ministerraad voert aan dat de verzoekende partij geen belang heeft bij de vernietiging van de bestreden bepalingen, aangezien die haar niet rechtstreeks en persoonlijk zouden raken. Bovendien zou haar belang niet verschillen van het belang dat iedere persoon erbij heeft dat de wettigheid in alle aangelegenheden in acht wordt genomen.

B.5.1. De Grondwet en de bijzondere wet van 6 januari 1989 vereisen dat elke natuurlijke persoon of rechtspersoon die een beroep tot vernietiging instelt, doet blijken van een belang. Van het vereiste belang doen slechts blijken de personen wier situatie door de bestreden norm rechtstreeks en ongunstig zou kunnen worden geraakt; bijgevolg is de *actio popularis* niet toelaatbaar.

B.5.2. De bestreden bepalingen treden retroactief in werking op 30 december 2000 en beïnvloeden aldus de 57 geschillen tussen de verzoekende partij en de fiscale administratie betreffende het aanslagjaar 2001, waarin de verzoekende partij telkens een aanslag van ambtswege van 4 957,87 euro wegens het opstellen van een verboden kansspel betwistte. In elk van die zaken argumenteerde de verzoekende partij dat er, gelet op het fiscaal

wettigheidsbeginsel, voor het aanslagjaar 2001 geen verboden kansspelen konden zijn, omdat artikel 91 van het WIGB toen voor de definitie van een verboden kansspel naar een opgeheven wet verwees. De retroactieve wijziging van artikel 91 van het WIGB heeft als gevolg dat dit argument achterhaald is, en grijpt bijgevolg rechtstreeks in in de 57 procedures waarin de verzoekende partij betrokken is. Bijgevolg doet zij blijken van het rechtens vereiste belang bij de vernietiging van de bestreden bepalingen.

B.5.3. De exceptie wordt verworpen.

Ten gronde

B.6. Het onderzoek naar de overeenstemming van een bestreden bepaling met de bevoegdheidverdelende regels moet in beginsel het onderzoek naar de bestaanbaarheid ervan met de bepalingen van titel II en de artikelen 170, 172 en 191 van de Grondwet voorafgaan.

Wat de bevoegdheidverdelende regels betreft

B.7.1. In het tweede middel voert de verzoekende partij een schending aan van artikel 3, eerste lid, 2°, en artikel 4, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten (hierna: de bijzondere financieringswet).

B.7.2. Zij is van mening dat de federale wetgever onbevoegd was om de bestreden bepalingen te nemen, daar de belasting op de automatische ontspanningstoestellen sinds 1 januari 2002 een gewestelijke belasting is.

B.8.1. Artikel 3, eerste lid, 2°, van de bijzondere financieringswet luidt sinds de inwerkingtreding van die bijzondere wet :

« Volgende belastingen zijn gewestelijke belastingen :

[...]

2° de belasting op de automatische ontspanningstoestellen; ».

Vóór de inwerkingtreding, op 1 januari 2002, van de bijzondere wet van 13 juli 2001 « tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten », bepaalde artikel 4, § 1, van de bijzondere financieringswet :

« De Gewesten zijn bevoegd om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van de in artikel 3, eerste lid, 1° tot 3°, bedoelde belastingen te wijzigen ».

B.8.2. De voormelde bijzondere wet van 13 juli 2001, die de bevoegdheden van de gewesten inzake de gewestelijke belastingen uitbreidt, heeft geen invloed op de bevoegdheidsverdeling inzake de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen. Vanaf 1 januari 2002 luidt artikel 4, § 1, van de bijzondere financieringswet immers als volgt :

« De gewesten zijn bevoegd om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van de in artikel 3, eerste lid, 1° tot 4° en 6° tot 9° bedoelde belastingen te wijzigen ».

B.8.3. De artikelen 3, 4 en 5 van de bijzondere financieringswet kennen aan de gewesten een algemene bevoegdheid toe inzake de in die artikelen bedoelde belastingen. Voor zover zij er niet anders over hebben beschikt, moeten de Grondwetgever en de bijzondere wetgever worden geacht een homogeen bevoegdheidspakket te hebben overgedragen door aan de gewesten de volledige bevoegdheid toe te kennen tot het uitvaardigen van de regels met betrekking tot het vaststellen van de heffingsgrondslag, de aanslagvoet en de vrijstellingen inzake de belasting op de automatische ontspanningstoestellen.

B.8.4. Inzake de belasting op de automatische ontspanningstoestellen is de federale overheid sinds 1 januari 1989 enkel nog bevoegd om, enerzijds, het belastingobject te bepalen, en, anderzijds, de administratieve procedureregels in verband met de dienst van de belasting vast te stellen. Onder « de dienst van de belasting » dient te worden verstaan, de feitelijke vaststelling van de belastinggrondslag, de berekening van de belasting, de controle van de belastinggrondslag en van de belasting, de daarop betrekking hebbende betwistingen (zowel administratief als gerechtelijk) en de inning en de invordering van de belastingen (met inbegrip van de kosten en de interesten).

B.9.1. Artikel 134 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) vervangt in artikel 91 van het WIGB de verwijzing naar artikel 1 van de oude wet betreffende het spel door een verwijzing naar de artikelen 4, 7 en 8 van de Wet Kansspelen, die aan de Koning opdragen om limitatief te bepalen welke kansspelen zijn toegelaten. Aldus wijzigt de bestreden bepaling de heffingsgrondslag van de in artikel 92 van het WIGB bedoelde heffing van ambtswege voor het opstellen van een verboden kansspel.

B.9.2. Hierover merkte de afdeling wetgeving van de Raad van State het volgende op :

« De wijziging die de ontworpen bepaling beoogt aan te brengen in artikel 91 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen regelt evenwel geen aangelegenheid die betrekking heeft op het belastingobject van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen, noch een aangelegenheid ter zake van de administratieve procedure in verband met de dienst van die belasting. De federale Staat is derhalve niet bevoegd om deze wijziging uit te vaardigen.

Alleen de gewesten zouden een dergelijke wijziging kunnen invoeren in het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, wat het Waals Gewest trouwens reeds heeft gedaan voor datgene dat tot zijn bemoeyenis behoort » (*Parl. St.*, Kamer, 2006-2007, DOC 51-2760/002, pp. 551-552).

B.9.3. In antwoord op die kritiek werd in de parlementaire voorbereiding uiteengezet dat de aanslag van ambtswege bedoeld in artikel 92 WIGB een administratieve sanctie zou zijn, en aldus zou behoren tot de « administratieve procedureregels die verbonden zijn aan de dienst van de belasting ».

B.9.4. De bevoegde wetgever kan fiscale maatregelen nemen die een weerslag zouden kunnen hebben op het gedrag van de belastingplichtigen. De enkele vaststelling dat de aanslag van ambtswege bedoeld in artikel 92 van het WIGB een ontradende doelstelling nastreeft, heeft niet tot gevolg dat die aanslag moet worden beschouwd als een administratieve sanctie.

B.10.1. De Ministerraad voert bovendien aan dat het bestreden artikel 134 geen wijziging heeft aangebracht in artikel 91 van het WIGB, maar slechts een legistieke correctie betrof ten behoeve van de rechtszekerheid. Volgens de Ministerraad behoren legistieke correcties tot de residuaire bevoegdheden. Overigens zou de legistieke correctie te dezen in werking treden op een ogenblik waarop de belasting op de automatische ontspanningstoestellen nog tot de bevoegdheden van de federale wetgever behoorde.

B.10.2. Ook wanneer de wijziging van een wettelijke norm louter is ingegeven door legistieke overwegingen, dienen de bevoegdheidverdelende regels in acht te worden genomen.

Aangezien artikel 91 van het WIGB sinds 1 januari 1989 tot de bevoegdheden van de gewesten behoort, zijn enkel de gewesten bevoegd om in die bepaling legistieke correcties aan te brengen, alsook om de inwerkingtreding hiervan te bepalen.

B.11.1. Het tweede middel is gegrond. Bijgevolg dient artikel 134 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) te worden vernietigd.

B.11.2. Een wetsbepaling die louter de inwerkingtreding van een andere bepaling betreft, is met die andere bepaling onlosmakelijk verbonden. Bijgevolg brengt de vernietiging van artikel 134 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III) de vernietiging van artikel 135 van dezelfde wet met zich mee.

Wat betreft de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet

B.12. Vermits het eerste middel, afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, niet tot een ruimere vernietiging kan leiden, dient het niet te worden onderzocht.

Om die redenen,

het Hof

vernietigt de artikelen 134 en 135 van de wet van 1 maart 2007 houdende diverse bepalingen (III).

Aldus uitgesproken in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989, op de openbare terechtzitting van 1 september 2008.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Bossuyt