

Rolnummer 983
Arrest nr. 43/97 van 14 juli 1997

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van artikel 1, tweede lid, 2^o, a) tot c), van het decreet van het Waalse Gewest van 6 maart 1996 houdende wijziging van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, wat de spelen en de weddenschappen betreft, ingesteld door de n.v. Derby.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en L. De Grève, en de rechters H. Boel, L. François, G. De Baets, R. Henneuse en M. Bossuyt, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* * *

I. *Onderwerp van het beroep*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 30 augustus 1996 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 2 september 1996, heeft de n.v. Derby, met maatschappelijke zetel te 1180 Brussel, Waterlooosesteenweg 715, beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 1, tweede lid, 2^o, a) tot c), van het decreet van het Waalse Gewest van 6 maart 1996 houdende wijziging van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, wat de spelen en de weddenschappen betreft (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 9 maart 1996).

II. *De rechtspleging*

Bij beschikking van 2 september 1996 heeft de voorzitter in functie de rechters van de zetel aangewezen overeenkomstig de artikelen 58 en 59 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof.

De rechters-verslaggevers hebben geoordeeld dat er geen aanleiding was om artikel 71 of 72 van de organieke wet toe te passen.

Van het beroep is kennisgegeven overeenkomstig artikel 76 van de organieke wet bij op 25 september 1996 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 26 september 1996.

De Waalse Regering, rue Mazy 25-27, 5100 Namen, heeft een memorie ingediend bij op 7 november 1996 ter post aangetekende brief.

Van die memorie is kennisgegeven overeenkomstig artikel 89 van de organieke wet bij op 25 november 1996 ter post aangetekende brief.

De verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend bij op 23 december 1996 ter post aangetekende brief.

Bij beschikking van 23 januari 1997 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot 30 augustus 1997.

Bij beschikking van 6 februari 1997 heeft het Hof de zetel aangevuld met rechter M. Bossuyt.

Bij beschikking van 30 april 1997 heeft het Hof de zaak in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 21 mei 1997.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de partijen en hun advocaten bij op 2 mei 1997 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 21 mei 1997 :

- zijn verschenen :

. Mr. F. Tulkens, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. Ph. Gérard, advocaat bij het Hof van Cassatie, en *loco* Mr. J.-E. Flagey, advocaat bij de balie te Brussel, voor de n.v. Derby;

. Mr. E. Denis, advocaat bij de balie te Bergen, voor de Waalse Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers R. Henneuse en M. Bossuyt verslag uitgebracht;

- zijn de 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. *In rechte*

- A -

Verzoekschrift

A.1. De verzoekende partij oefent haar activiteiten uit, enerzijds, als exploitante van agentschappen die gemachtigd zijn voor paardenwedrennen in het buitenland en, anderzijds, als tussenpersoon voor Belgische paardenwedrennen.

A.2.1. Het eerste middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172, tweede lid, van de Grondwet, doordat de aangevochten bepaling een discriminatie in het leven roept ten aanzien van de aanslagvoeten die van toepassing zijn op de paardenwedrennen die in België plaatsvinden en die welke van toepassing zijn op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden. Terwijl voor de eerstvermelde de vroegere aanslagvoet van 10 pct. is gehandhaafd, is de aanslagvoet voor de wedrennen die in het buitenland worden gehouden daarentegen immers aangepast naar gelang van het bedrag van de ingezette sommen, en varieert tussen 10 en 11 pct. De doelstelling die uit de parlementaire voorbereiding blijkt, bestond erin nieuwe inkomsten voor het Waalse Gewest op te leveren en de in het Waalse Gewest gevestigde wedrenagentschappen te bevoordelen.

A.2.2. Het tweede middel is eveneens afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet. Enerzijds, is het nagestreefde doel - namelijk het begunstigen van de Waalse agentschappen, aangezien enkel de verzoekende partij immers de belasting van 11 pct. dient te dragen - onwettig. Anderzijds, gesteld dat de doelstelling uitsluitend budgettair zou zijn, lijkt het ten opzichte van die doelstelling niet adequaat de aanslagvoet die van toepassing is op de in België gehouden wedrennen onveranderd te hebben gelaten. Hoe dan ook, de betwiste belasting lijkt onevenredig ten aanzien van het voormelde doel, aangezien, voorafgaand aan een dergelijke verhoging van de aanslagvoeten, het passend zou zijn geweest dat de bestaande belastingen volledig zouden worden geïnd - wat niet het geval is.

Memorie van de Waalse Regering

Ten aanzien van het eerste middel

A.3.1. Het door de betwiste bepaling nagestreefde doel bestond erin bijkomende inkomsten op te leveren « teneinde [de] sociaal-economische en culturele doelstellingen » van het Gewest « te bereiken », doelstelling - overigens wettig - die door het algemeen belang was gemotiveerd. Aangezien de categorieën van wedrennen die in het buitenland en in België worden gehouden al bestonden vóór de aanneming van de in het geding zijnde bepaling, zijn in werkelijkheid enkel de aanslagvoeten door die bepaling gewijzigd, en zulks niet naar gelang van de belastingplichtigen, maar van de belastbare materies. Er zijn in feite drie categorieën die aan verschillende belastingen zijn onderworpen en die respectievelijk betrekking hebben op de in het buitenland gehouden wedrennen, de in België gehouden wedrennen in het kader van de onderlinge weddenschappen, enerzijds, en in het kader van de weddenschappen bij notering, anderzijds. Aangezien de wetgever de ontvangsten wilde verhogen, lijkt het verantwoord de wedrennen te hebben beoogd waarvan de belastinggrondslag (het volume van de op de wedrennen ingezette sommen) de omvangrijkste was - namelijk de in het buitenland gehouden wedrennen. Overigens wordt opgemerkt dat ook de andere twee gewesten een onderscheid maken in het bedrag van de geïnde belasting naargelang de wedrennen in België of in het buitenland worden gelopen. Tot slot worden dergelijke onderscheiden toegestaan door de Europese rechtspraak, zoals onder meer blijkt uit het arrest Commissie tegen Frankrijk van 28 januari 1986.

A.3.2. Subsidiar, gesteld dat het betwiste onderscheid door het Hof discriminerend zou worden geacht, zou de vernietiging « tot gevolg hebben dat enkel de bedragen die worden ingezet op de Belgische wedrennen zouden worden belast, terwijl die welke op de buitenlandse wedrennen worden ingezet, niet meer zouden worden belast »; derhalve zou slechts een gedeeltelijke vernietiging moeten worden uitgesproken en zou het 2° als volgt moeten worden gelezen :

« 2° voor paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden : 10 pct. op het brutobedrag van de ingezette sommen ».

Ten aanzien van het tweede middel

A.4.1. In het licht van het nagestreefde doel - bijkomende ontvangsten opleveren -, beoogt het systeem van de progressiviteit de belastingplichtigen met een grotere fiscale draagkracht te belasten door een beroep te doen op het objectieve criterium van de jaarlijks ingezette bedragen; aangezien de verzoekende partij 56 pct. van de totale inzet en 73 pct. van de inzet op de buitenlandse wedrennen tot zich trekt, is het normaal dat zij een hogere belasting draagt.

Overigens wordt opgemerkt dat de groepering van de andere vennootschappen tot gevolg zou hebben dat ook zij worden onderworpen aan de hoogste aanslagvoet, dat de vestiging van nieuwe buitenlandse groepen *ipso facto* niet uit te sluiten is en, tot slot, dat de aanslagvoet van de tweede schijf van toepassing is op andere belastingplichtigen dan de verzoekende partij.

Enerzijds, wordt de - volgens de verzoekende partij - onvolledige inning van de bestaande belastingen door de Waalse Regering betwist en, anderzijds, wordt opgemerkt dat, volgens de rechtspraak van het Hof, het het Hof niet toekomt de opportuniteit van de maatregel, noch het bestaan van alternatieve maatregelen te controleren. Overigens is de progressiviteit gematigd, zowel op zich als in vergelijking met de aanslagvoeten die in de andere twee gewesten worden toegepast.

Tot slot stemmen de gekozen schijven overeen met de kleine, middelgrote en grote ondernemingen die in de sector werkzaam zijn, en lijken zij derhalve niet willekeurig; bovendien vormt het totale jaarlijkse bedrag van de ingezette sommen een objectieve aanwijzing van de fiscale draagkracht van de belastingplichtigen.

A.4.2. Subsidiar wordt gevraagd de vernietiging te beperken, zoals aangegeven in A.3.2.

Memorie van antwoord van de n.v. Derby

Ten aanzien van het eerste middel

A.5.1. Volgens de gewestbepaling die aan de betwiste bepaling voorafging, was een eenvormige belasting van 10 pct. van toepassing op de sommen die werden ingezet op de wedrennen die in België werden gehouden en op de wedrennen die in het buitenland werden gehouden; uit de parlementaire voorbereiding blijkt uitdrukkelijk de zorg van de decreetgever om de gelijkheid ter zake te waarborgen.

A.5.2. Wat de nieuwe belastingregeling betreft, heeft de decreetgever, enerzijds, geen rekening gehouden met het advies van de Raad van State, die zich vragen stelde bij de overeenstemming van die onderscheiden belasting met het gemeenschapsbeginsel van niet-discriminatie, en is, anderzijds, een andere doelstelling dan de budgettaire tot uiting gekomen, namelijk het begunstigen van de wedrennagenschappen waarvan de maatschappelijke zetel in het Waalse Gewest gevestigd is - een doelstelling die onwettig is.

Overigens, naar gelang van het geval, pleiten de verschillende verwijzingen naar de Europese rechtspraak in het voordeel van het discriminerend karakter van de betwiste bepaling, in tegenstelling met wat wordt beweerd (cf. arrest van 28 januari 1986, zaak nr. 270/83), of zijn zij irrelevant (arresten Cassis de Dijon van 20 februari 1972 en Casarin van 30 november 1995).

Ten aanzien van het tweede middel

A.6. Er wordt aan herinnerd dat uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat het door de decreetgever nagestreefde doel niet, of niet louter, budgettair was, doch protectionistisch; een dergelijke doelstelling is onwettig en in strijd met het gelijkheidsbeginsel.

Overigens lijkt de betwiste belasting, in het licht van de budgettaire doelstelling, zowel inadequaat als onevenredig. Zij is inadequaat, omdat de verhoging van de aanslagvoeten ook niet de in België gehouden wedrennen heeft beoogd. Zij is onevenredig, omdat de bestaande belastingen niet volledig worden geïnd.

Tot slot berusten de modaliteiten van de progressiviteit van de betwiste belasting op geen enkel objectief criterium. Inzonderheid heeft het spilcijfer van twee miljard enkel betrekking op de verzoekende partij; zij is derhalve als enige onderworpen aan de hoogste belasting en de progressiviteit heeft aldus in werkelijkheid tot gevolg dat de in het Waalse Gewest gevestigde wedrennagenschappen worden beschermd.

- B -

De in het geding zijnde bepaling

B.1. Het decreet van het Waalse Gewest van 6 maart 1996 wijzigt het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, wat de spelen en de weddenschappen betreft. Artikel 1 ervan bepaalt :

« Artikel 44bis van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, ingevoegd bij het decreet van 29 juni 1985, wordt door de volgende bepaling vervangen :

In afwijking van de artikelen 43 en 44 wordt de belasting vastgesteld als volgt wat de in het Waalse Gewest aangegane weddenschappen betreft :

1° Voor paardenwedrennen die in België plaatsvinden : 10 % op het brutobedrag van de sommen ingezet bij de onderlinge weddenschappen;

2° Voor paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden :

a) 10 % op het brutobedrag van de sommen ingezet tot een bedrag van 500 miljoen frank per kalenderjaar;

b) 10,5 % op deze sommen boven de 500 miljoen frank en tot 2 miljard frank per kalenderjaar;

c) 11 % boven de 2 miljard frank per kalenderjaar.

3° Voor de paardenwedrennen die in België plaatsvinden : 6 % op het brutobedrag van de sommen ingezet bij de weddenschappen bij notering. »

Het beroep heeft betrekking op het 2°, a) tot c) van dat artikel 1.

Ten gronde

B.2. De verzoekende partij voert de schending aan van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet. Enerzijds, zou het verschil in belastingheffing tussen belastingplichtigen naargelang de paardenwedrennen waarop de weddenschappen betrekking hebben in België of in het buitenland plaatsvinden, discriminerend zijn. Anderzijds, zou ook het belastingstelsel discriminerend zijn - met progressieve aanslagvoeten van 10, 10,5 en 11 pct. - dat in aanmerking wordt genomen voor de weddenschappen op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden.

B.3. De grondwettelijke regels van de gelijkheid en de niet-discriminatie sluiten niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het gelijkheidsbeginsel is geschonden wanneer vaststaat dat er geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.4. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet hebben een algemene draagwijdte. Zij verbieden elke discriminatie, ongeacht de oorsprong ervan. Zij zijn eveneens toepasselijk in fiscale aangelegenheden, wat overigens wordt bevestigd door artikel 172 van de Grondwet, dat een bijzondere toepassing inhoudt van het in artikel 10 vervatte gelijkheidsbeginsel.

B.5. Het komt de wetgever - de gewestelijke, wanneer het gaat om de belasting op de spelen en de weddenschappen - toe de verschillende handelingen en prestaties vast te stellen die aan die belasting onderworpen worden en de daarbij geldende tarieven te bepalen. Het komt het Hof niet toe te oordelen of een door de wetgever voorgeschreven maatregel opportuun of wenselijk is.

Als de wetgever echter voldoende vergelijkbare categorieën van belastingplichtigen - te dezen, de actoren in de sector van de paardenwedrennen, onderworpen aan een verschillend belastingstelsel naargelang de paardenwedrennen waarop de weddenschappen betrekking hebben in België of in het buitenland plaatsvinden en volgens het bedrag van de ingezette sommen -, verschillend behandelt, moet het Hof nagaan of voor dat onderscheid een objectieve en redelijke verantwoording bestaat.

B.6. Uit de parlementaire voorbereiding van artikel 1 van het decreet van 6 maart 1996 blijkt dat, met de aanneming van die bepaling, de gewestelijke wetgever een budgettaire doelstelling nastreefde. Aldus, volgens de memorie van toelichting (*Gedr. St.*, Waalse Gewestraad, 1995-1996, 122, nr. 1, p. 2) « zou de voorgestelde maatregel een bijkomende ontvangst van 43,3 miljoen frank mogelijk maken [...; hij] past in het kader van een reeks maatregelen aan de hand waarvan vanaf 1996 de vastgestelde budgettaire doelstelling zou kunnen worden bereikt, zijnde een bijkomende totale ontvangst van 216 miljoen frank ». Diezelfde budgettaire doelstelling blijkt eveneens uit het verslag (*Gedr. St.*, Waalse Gewestraad, 1995-1996, 121, 122 en 123, 2^o, p. 5), luidens hetwelk « de voorgestelde maatregel mogelijkerwijze tot een bijkomende ontvangst van 43,3 miljoen zou kunnen leiden op basis van de in 1994 verwezenlijkte omzet ».

In dezelfde parlementaire voorbereiding wordt bovendien erop gewezen dat bij het zoeken naar

die bijkomende budgettaire middelen de wetgever het mogelijke risico dat de belastingverhoging voor de weddenschappen op de paardenwedrennen inzake werkgelegenheid inhield, niet heeft willen verwaarlozen (*Gedr. St.*, Waalse Gewestraad, 1995-1996, 122, 1^o, p. 2).

B.7. Het is niet onredelijk een progressiviteit ingevoerd te hebben door middel van drie belastingschijven met een respectieve aanslagvoet van 10 pct., 10,5 pct. en 11 pct. De wetgever vermocht immers te oordelen dat het bedrag van de door de agentschappen voor paardenwedrennen bijeengebrachte sommen op adequate wijze de omvang van hun draagkracht uitdrukte en dat hoe hoger die bedragen waren, hoe meer de betrokken belastingplichtigen in staat waren om deel te nemen in de nagestreefde budgettaire inspanning; hij heeft tevens rekening kunnen houden met het feit dat, aangezien het relatieve aandeel van de vaste kosten vermindert naarmate de omzet stijgt, de hogere belastingschijven tegen een hoger tarief konden worden belast.

B.8. Wat betreft de door de wetgever gemaakte keuze in verband met die progressieve tarieven - die de verzoekende partij bekritiseert, in het bijzonder het tarief van 11 pct. dat van toepassing is op de schijf van de ingezette bedragen die twee miljard overtreft - blijkt de wetgever de grenzen van zijn beoordelingsbevoegdheid ter zake niet te hebben overschreden.

B.9. Overigens, in de veronderstelling dat de bewering van de verzoekende partij volgens welke alleen zij aan de hogere belastingschijf zou zijn onderworpen, juist is, impliceert ten slotte de omstandigheid dat een enkele belastingplichtige in feite op een gegeven ogenblik onder een bepaalde belastingschijf valt, op zich niet dat de desbetreffende aanslagvoet als discriminerend moet worden beschouwd, vermits, zoals te dezen, het in aanmerking genomen onderscheidingscriterium toelaatbaar is. Het Hof stelt in dat opzicht vast dat de betwiste bepaling niet uitsluit dat andere actoren onder de hogere belastingschijf kunnen vallen, noch dat, omgekeerd, de verzoekende partij, door een mogelijke vermindering van haar omzet, daaraan kan worden onttrokken.

B.10. Uit wat voorafgaat blijkt dat, in zoverre artikel 1, 2^o, van het decreet van 6 maart 1996 een progressief belastingtarief in aanmerking neemt dat werd aangepast op basis van het bedrag van de door de wedders ingezette sommen, het, los van de vergelijking met artikel 1, 1^o, dat het voorwerp uitmaakt van het eerste middel, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet schendt.

B.11. Het eerste middel bekritiseert echter het feit dat de betwiste bepaling de sector van de weddenschappen op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden ten aanzien van die

van de weddenschappen op de paardenwedrennen die in België plaatsvinden zou discrimineren. Er dient te worden beoordeeld of het onderscheidingscriterium dat steunt op de geografische lokalisering van de paardenwedrennen relevant is voor het verschil in behandeling inzake belastingtarieven onder de actoren in de sector van de paardenwedrennen.

B.12. Rekening houdend met de doelstelling van de wetgever lijkt het niet redelijk verantwoord dat de toepassing van die progressiviteit aan de enkele weddenschappen op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden werd voorbehouden, terwijl de weddenschappen op de paardenwedrennen in België hunnerzijds aan een enig tarief werden onderworpen.

Het argument dat is afgeleid uit het feit dat de sector van de weddenschappen op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden het grootste deel vertegenwoordigt van de totale belastinggrondslag (ongeveer 90 pct. voor het begrotingsjaar 1995, volgens de door de Waalse Regering overgezonden tabel), kan het hiervoor beschreven verschil in behandeling niet verantwoorden. Hoewel het wettig is dat die sector, in zijn algemeenheid en gelet op zijn omzet, een groot deel van de nagestreefde budgettaire inspanning voor zijn rekening neemt en dat de sector van weddenschappen op de paardenwedrennen die in België plaatsvinden een beperktere bijdrage levert, volgt daaruit immers geenszins dat, individueel beschouwd, de actoren in de sector van de weddenschappen op de paardenwedrennen die in België plaatsvinden, bij een gelijke omzet, bevoordeeld mogen worden ten aanzien van de actoren in de sectoren van de weddenschappen op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden. Zulks is nochtans het geval wat betreft de omzetcijfers van meer dan 500 miljoen aan ingezette sommen, aangezien enkel de actoren van de weddenschappen op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden de toepassing van een progressief tarief ondergaan, dat naar gelang van het geval 10,5 of 11 pct. bedraagt.

Op dezelfde wijze is het argument afgeleid uit het feit dat zowel in het Vlaamse Gewest als in het Brusselse Hoofdstedelijke Gewest de sector van de weddenschappen op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden, aan een hogere belasting zou zijn onderworpen dan die van weddenschappen op de paardenwedrennen die in België plaatsvinden, eveneens irrelevant.

B.13. Uit wat voorafgaat volgt dat de betwiste bepaling, doordat zij aan de enkele sector van de weddenschappen op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden de toepassing van het door haar ingestelde tarief oplegt, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt.

B.14. Rekening houdend met het feit dat de vernietiging, die te dezen de vroegere norm niet doet herleven, met zich de afwezigheid meebrengt van elke wettelijke grondslag voor de belasting van de weddenschappen alleen op de in het buitenland gehouden paardenwedrennen, terwijl geen van de actoren in de sector van de weddenschappen op de in België georganiseerde wedrennen een omzet lijkt te hebben die, mochten de in de vernietigde bepaling vermelde tarieven op hen van toepassing zijn, zou vallen binnen de belastingschijven die zijn onderworpen aan het tarief van 10,5 pct. en 11 pct., dient artikel 8, tweede lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof te worden toegepast; om de Waalse gewestwetgever de mogelijkheid te geven artikel 1 van het decreet van 6 maart 1996 in zijn geheel te herzien, worden de gevolgen van de vernietigde bepaling gehandhaafd tot 31 december 1997.

Om die redenen,

het Hof

- vernietigt artikel 1, 2^o, a) tot c), van het decreet van het Waalse Gewest van 6 maart 1996 houdende wijziging van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, wat de spelen en de weddenschappen betreft;

- handhaaft de gevolgen van die bepaling tot 31 december 1997.

Aldus uitgesproken in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Arbitragehof, op de openbare terechtzitting van 14 juli 1997.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

M. Melchior