

Rolnummers 1037, 1038 en 1040
Arrest nr. 10/98 van 11 februari 1998

A R R E S T

In zake : de beroepen tot vernietiging van artikel 13 van het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 20 december 1996 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1997, waarbij artikel 81, 2°, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen voor het Vlaamse Gewest wordt opgeheven, ingesteld door de n.v. Belgian Amusement Company Ltd en anderen.

Het Arbitragehof,

samengesteld uit de voorzitters L. De Grève en M. Melchior, en de rechters P. Martens, G. De Baets, E. Cerexhe, H. Coremans en A. Arts, bijgestaan door de griffier L. Potoms, onder voorzitterschap van voorzitter L. De Grève,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de beroepen*

a. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 22 januari 1997 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 23 januari 1997, heeft de n.v. Belgian Amusement Company Ltd, met maatschappelijke zetel te 2018 Antwerpen, Lange Leemstraat 187, beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 13 van het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 20 december 1996 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1997, waarbij artikel 81, 2^o, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen voor het Vlaamse Gewest wordt opgeheven (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 31 december 1996, derde editie).

Die zaak is ingeschreven onder nummer 1037 van de rol van het Hof.

b. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 24 januari 1997 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 27 januari 1997, heeft de n.v. ETC Europa Technics et Cie, met maatschappelijke zetel te 8500 Kortrijk, Rekolettenstraat 27 D, beroep tot vernietiging van dezelfde norm ingesteld.

Die zaak is ingeschreven onder nummer 1038 van de rol van het Hof.

c. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 27 januari 1997 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 28 januari 1997, hebben de v.z.w. Automatische Machines Associatie, met maatschappelijke zetel te 2018 Antwerpen, Lange Leemstraat 187, de n.v. GBC Association, met maatschappelijke zetel te 9000 Gent, Oudenaardsesteenweg 35, de n.v. Belgian Amusement Cy, met maatschappelijke zetel te 2018 Antwerpen, Lange Leemstraat 187, L. Laget, wonende te 8300 Knokke-Heist, Zandstraat 5A1, R. De Backer, wonende te 8400 Oostende, Van Iseghemlaan 40, de n.v. Deba Square, met maatschappelijke zetel te 9300 Aalst, Geraardsbergsestraat 177, Jonckheere, wonende te 8430 Middelkerke, Leopoldlaan 75, en W. Baetens, wonende te 9160 Lokeren, Waasmunsterbaan 19, eveneens beroep tot vernietiging van dezelfde norm ingesteld.

Die zaak is ingeschreven onder nummer 1040 van de rol van het Hof.

Ook de schorsing van voormelde decretale bepalingen werd gevorderd. Bij arrest nr. 18/97 van 25 maart 1997 (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 4 juni 1997) heeft het Hof de

afstand toegewezen van het beroep tot vernietiging en van de vordering tot schorsing van de n.v. GBC Association, L. Laget, R. De Backer, de n.v. Deba Square, Jonckheere en W. Baetens, verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 1040, en de vorderingen tot schorsing verworpen.

II. De rechtspleging

Bij beschikkingen van 23, 27 en 28 januari 1997 heeft de voorzitter in functie voor ieder van de zaken 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.

Bij beschikking van 29 januari 1997 heeft het Hof de zaken samengevoegd.

Van de beroepen is kennisgegeven overeenkomstig artikel 76 van de organieke wet bij op 14 februari 1997 ter post aangetekende brieven; bij dezelfde brieven is kennisgegeven van de beschikking tot samenvoeging.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 20 februari 1997.

De Vlaamse Regering, Martelaarsplein 19, 1000 Brussel, heeft een memorie ingediend bij op 3 april 1997 ter post aangetekende brief.

Van die memorie is kennisgegeven overeenkomstig artikel 89 van de organieke wet bij op 14 april 1997 ter post aangetekende brieven.

Memories van antwoord zijn ingediend door :

- de n.v. Belgian Amusement Company Ltd en de n.v. ETC Europa Technics et Cie, bij op 5 mei 1997 ter post aangetekende brief;

- de v.z.w. Automatische Machines Associatie en de n.v. Belgian Amusement Company Ltd, bij op 5 mei 1997 ter post aangetekende brief.

Bij beschikkingen van 25 juni 1997 en 18 december 1997 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot respectievelijk 22 januari 1998 en 22 juli 1998.

Bij beschikking van 30 oktober 1997 heeft het Hof de zaken in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 18 november 1997.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de partijen en hun advocaten bij op 31 oktober 1997 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 18 november 1997 :

- zijn verschenen :

. Mr. J. Speecke, advocaat bij de balie te Kortrijk, voor de verzoekende partijen in de zaken met rolnummers 1037 en 1038;

. Mr. B. Lefever *loco* Mr. J. Weyts, advocaten bij de balie te Brugge, voor de verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 1040;

. Mr. P. Van Orshoven, advocaat bij de balie te Brussel, voor de Vlaamse Regering;

- hebben de rechters-verslaggevers G. De Baets en P. Martens verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten gehoord;

- zijn de zaken 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 -

Verzoekschriften

Middelen van de verzoekende partijen in de zaken met rolnummers 1037 en 1038

A.1. De verzoekende partijen voeren twee middelen aan, afgeleid uit de schending van respectievelijk de bevoegdheidsverdelende bepalingen en de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

A.2.1. Het eerste middel is afgeleid uit de schending van de grondwettelijke bevoegdheidsverdeling tussen de Staat en de gewesten, doordat de bestreden bepaling niet zozeer een budgettair oogmerk nastreeft, doch slechts beoogt de uitbreiding van de sector van de automatische ontspanningstoestellen en de daarmee gepaard gaande spelverslaving tegen te gaan door de belastingvermindering af te schaffen en aldus een belasting in te voeren die het bedrag benadert van de strafsancie voor het opstellen van niet toegelaten kansspelen. De decreetgever is evenwel niet bevoegd om gedragingen op het vlak van het spel te bestraffen.

A.2.2. De verzoekende partijen erkennen dat een verhoging van een gewestelijke belasting het gedragspatroon van de rechtsonderhorigen kan wijzigen. De decreetgever is, zoals te dezen, evenwel niet bevoegd om hoofdzakelijk, zo niet uitsluitend dat effect van strafrechtelijke bestraffing van een bepaald gedrag na te streven, omdat hij aldus een niet toegewezen aangelegenheid regelt, veeleer dan een zuiver fiscale aangelegenheid.

A.3.1. Het eerste onderdeel van het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat ten gevolge van de afschaffing van de belastingvermindering een ongelijkheid in behandeling wordt ingevoerd tussen, enerzijds, de exploitanten die automatische ontspanningstoestellen gedurende het hele jaar opstellen en, anderzijds, de seizoenbedrijven. De schending van voormelde bepalingen bestaat erin dat objectief verschillende situaties op gelijke wijze worden behandeld zonder dat hiervoor een redelijke en objectieve verantwoording voorhanden is.

A.3.2. Ofschoon de seizoenbedrijven juridisch niet langer in de wet voorkomen, blijven dergelijke bedrijven feitelijk voortbestaan, voornamelijk aan de Belgische kust, waar zij slechts gedurende enkele maanden per jaar rendabel kunnen werken. Ofschoon het doel van de bestreden maatregel, namelijk het bestrijden van de maatschappelijke gevolgen van de spelverslaving een wettig doel is, wordt slechts een deel van de uitbaters van

dergelijke ontspanningstoestellen getroffen, namelijk de seizoenbedrijven. Voor die verschillende behandeling bestaat geen objectieve en redelijke verantwoording.

A.3.3. Dat het de seizoenbedrijven zouden zijn die de spelverslaving in de hand werken, doordat zij ten gevolge van de belastingvermindering gemakkelijker kunnen uitbreiden, kan niet als een dusdanige verantwoording gelden. Er wordt immers niet aangetoond dat dergelijke bedrijven gemakkelijker dan jaarbedrijven kunnen uitbreiden. Bovendien kan het zogenaamde belastingvoordeel geenszins worden beschouwd als een echte belastingvermindering, omdat de seizoenbedrijven slechts enkele maanden van het jaar rendabel kunnen werken en hun vaste kosten op jaarbasis niet evenredig zijn met de ontvangsten van hun exploitatie op seizoendagen. Ofschoon het seizoen inmiddels over het hele jaar is gespreid, geldt de regel van de beperkte rendabiliteitsperiode nog onverminderd. De *ratio* van het bij de bestreden maatregel opgeheven artikel 81, 2°, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen bestond in de bijzondere feitelijke toestand van die bedrijven : de in de tijd beperkte openstelling, de zware huurgelden voor de lokalen, de specifieke noden, onder meer de noodzaak om meer (eveneens belastbare) toestellen op te stellen om rendabel te zijn. De meeste van die elementen verantwoorden nog steeds de afzonderlijke fiscale behandeling van de automatische ontspanningstoestellen van die bedrijven. In geen enkel geval kan worden aangetoond dat dergelijke bedrijven meer dan de jaarbedrijven de spelverslaving zouden aanmoedigen : op geen enkele wijze kunnen zij immers een vaste cliënteel werven, zodat zij niet verantwoordelijk zijn voor de verslaving. Bovendien vertegenwoordigen de meest gebruikte en thans zwaarst belaste toestellen, de « pushers », geen sociaal gevaar en moedigen zij zeker de gokverslaving niet aan.

Dat de seizoenbedrijven de spelverslaving meer zouden aanmoedigen dan de jaarbedrijven vanwege het bestaande stelsel van belastingvermindering, is bijgevolg onjuist en kan derhalve geenszins de objectieve en redelijke verantwoording van de wetskrachtige maatregel uitmaken.

A.3.4. De gokverslaving wordt daarentegen meer in de hand gewerkt door de foorreizigers, die bovendien onverminderd een belastingvermindering genieten waardoor zij slechts één tiende van de jaarbelasting moeten betalen. De decreetgever kan bijgevolg moeilijk staande houden dat de ongelijke fiscale behandeling tussen jaar- en seizoenbedrijven niet meer verantwoord is, terwijl hij de ongelijke behandeling ten voordele van de foorreizigers laat bestaan.

A.3.5. De verzoekende partijen herinneren er ten slotte aan dat het Hof in zijn arrest nr. 31/92 van 23 april 1992 het standpunt verdedigde dat het onderscheid in fiscale behandeling van nochtans identieke toestellen, naargelang zij zijn ingedeeld in categorie A, c (in jaaruitbating) dan wel in categorie B (in seizoenuitbating), steunt op een objectief en redelijk onderscheid, doordat de decreetgever kon oordelen dat de belasting niet in dezelfde mate diende te worden verhoogd voor toestellen die niet permanent staan opgesteld als voor toestellen die gedurende het gehele jaar in gebruik zijn, daar de graad van gevaarlijkheid van eerstgenoemde hem minder groot kon lijken (overweging 6.B.7). Het zou met die rechtspraak derhalve strijdig zijn thans te beslissen dat de verschillende fiscale behandeling van seizoenbedrijven ten aanzien van jaarbedrijven, niet op een objectief en redelijk onderscheid steunt.

A.3.6. Ook de gevolgen van de maatregel zijn niet evenredig met het nagestreefde doel in zoverre wellicht geen enkele bank of andere financiële instelling door middel van een kaskrediet of bankfinanciering de « waanzinnige » lastenverhoging zal willen voorfinancieren. De noodzakelijke sluiting van de seizoenbedrijven zal ook belangrijke sociale en economische gevolgen teweegbrengen, onder meer op het vlak van de werkgelegenheid (van voornamelijk laaggeschoolden en jobstudenten).

A.4.1. Het tweede onderdeel van het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat ten gevolge van de afschaffing van de belastingvermindering voor seizoenbedrijven, een ongelijkheid in behandeling wordt ingevoerd tussen de exploitanten die automatische ontspanningstoestellen gedurende het hele jaar of slechts een beperkte seizoenperiode opstellen en hetzelfde belastingtarief betalen, enerzijds, en de foorreizigers, die onveranderd een belastingvermindering blijven genieten, anderzijds.

A.4.2. De verzoekende partijen zien niet in waarom voor de foorreizigers het fiscaal aantrekkelijker statuut wordt gehandhaafd, aangezien zij voor identieke toestellen een belastingvermindering van 9/10 verkrijgen, terwijl seizoenbedrijven die vroeger een belastingvermindering van 50 pct. genoten, thans het volle tarief dienen te betalen. Een en ander wordt gellustreed aan de hand van de « pushers », die zowel op foren als in seizoenbedrijven veelvuldig voorkomen, waaruit moet blijken dat die toestellen tegen het nieuwe belastingtarief voor de seizoenbedrijven niet langer rendabel zijn.

Ofwel is de ongelijke behandeling niet meer verantwoord en dan is zij discriminerend, aangezien zij blijft bestaan in het voordeel van de foorreizigers; ofwel is de decreetgever van oordeel dat de ongelijke behandeling ten voordele van de foorreizigers dient te blijven bestaan, maar dan ontbreekt daarvoor een redelijke en objectieve verantwoording ten aanzien van het doel en de gevolgen van de bestreden maatregel, namelijk het bestrijden van de gokverslaving.

Middel van de verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 1040

A.5.1. Het middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet.

A.5.2. In het eerste onderdeel van het middel wordt de schending van die grondwetsbepalingen aangevoerd doordat de bestreden bepaling een ongrondwettige ongelijke behandeling in het leven roept tussen foorkramers, die wel nog de belastingvermindering genieten, en de seizoenbedrijven, waarvoor de belastingvermindering werd afgeschaft. Beide categorieën worden geconfronteerd met dezelfde problemen (o.m. hoge standgelden respectievelijk zwaardere huurgelden in toeristische centra; identiek aanbod, voornamelijk « pushers »).

De maatregel, die hoofdzakelijk werd genomen om een uitbreiding van de sector van de automatische ontspanningstoestellen tegen te gaan, is niet adequaat, vermits in die sector tijdens de laatste jaren het aantal seizoenbedrijven nauwelijks toenam, terwijl er daarentegen wel in het binnenland jaarbedrijven werden opgericht, die evenwel niet onderworpen zijn aan een belastingverhoging. In geen geval kunnen de seizoenbedrijven worden beschouwd als een middel tot belastingontwijking, vermits hun bijzonder statuut beantwoordde aan een economische realiteit.

Voor het bereiken van het tweede doel dat ermee wordt nagestreefd, het tegengaan van de spelverslaving, is de maatregel evenmin adequaat, omdat de in hoofdzaak beoogde toestellen, de « pushers », geen sociaal gevaar inhouden. Het gaat immers om een familiespel, dat niet aanzet tot overschakeling op andere kansspelen. Wellicht zullen die toestellen enkel rendabel kunnen worden geëxploiteerd door foorkramers die ter zake een monopolie verwerven en wellicht zullen trachten het aantal toestellen van dat soort op te voeren. Indien het de bedoeling was die toestellen uit de lunaparken te bannen, dan mist de maatregel ook hier volledig zijn doel.

De maatregel is ook onevenredig, omdat de uitbreiding van de openingsperiode tot het hele jaar, voor de seizoenlunaparken niet van die aard is dat de meerkosten aan belastingen worden gecompenseerd door de geringe extra inkomsten. Dit blijkt des te meer in zoverre voor de seizoenbedrijven de belastingvermindering van 50 pct. wordt afgeschaft en de belastingvermindering van 90 pct. voor de foorkramers behouden blijft. Berekend per « pusher » komt dat verschil neer op 2.769,23 pct., daar voor een dergelijk toestel een foorkramer 31.200 frank aan taksen betaalt en een seizoenlunapark 864.000 frank.

A.5.3. In het tweede onderdeel wordt de schending van de in het middel vermelde bepalingen aangevoerd doordat de bestreden bepaling een ongrondwettige ongelijkheid in behandeling in het leven roept tussen jaarbedrijven en seizoenbedrijven. De argumenten die hiervoor worden aangehaald stemmen in ruime mate overeen met de argumenten die door de verzoekende partijen in de zaken met rolnummers 1037 en 1038 naar voren zijn gebracht. Op grond van de vaststelling dat beide soorten van bedrijven noch *qua* spelaanbod, noch *qua* cliënteel met elkaar kunnen worden vergeleken, verdienen zij een verschillende behandeling.

Memorie van de Vlaamse Regering

A.6.1. Het middel is afgeleid uit de onbevoegdheid van de decreetgever.

A.6.2. Aangezien het een fiscale maatregel betreft waartoe de decreetgever op grond van de bijzondere financieringswet gemachtigd is - de bepaling doet immers niets anders dan een belastingvermindering opheffen -, mist het middel feitelijke grondslag in zoverre het ervan uitgaat dat bij de bestreden decreetsbepaling een strafrechtelijke maatregel werd genomen.

A.6.3. De bevoegdheidsrechtelijke grondslag van de bestreden decreetsbepaling moet niet worden gezocht in enige niet-fiscale materiële bevoegdheidstoewijzing, aangezien de fiscale bevoegdheid van de decreetgever hiertoe volstaat. Op grond van artikel 177 van de Grondwet, artikel 1, § 2, 2^o, artikel 3, eerste lid, 2^o, en artikel 4, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, is de decreetgever immers bevoegd om een wetsbepaling af te schaffen die betrekking heeft op de vrijstellingen van belastingen, onder meer op automatische ontspanningstoestellen, *in casu* artikel 81, 2^o, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, dit is krachtens de letterlijke tekst van die bepaling een vermindering van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen.

A.6.4. Het middel mist ook feitelijke grondslag in zoverre daarin wordt aangevoerd dat de hoofddoelstelling van de bestreden bepaling bestaat in het tegengaan van de gokverslaving van de spelers. De hoofddoelstelling van de maatregel is immers de afschaffing van een vrijstelling die niet evenredig is met de door de exploitanten gederfde winsten : hun bedrijven zijn namelijk gedurende zeven maanden per jaar open en genieten een belastingvermindering van 81,9 pct. De temporele exploitatiebeperking mag overigens niet met een winstbeperking worden gelijkgesteld.

A.6.5. Zelfs indien de doelstelling van de bestreden decreetsbepaling zou bestaan in het tegengaan van de gokverslaving van de spelers, *quod non*, dan is het niet juist dat de decreetgever daartoe niet bevoegd zou zijn, hetzij in het kader van zijn niet-fiscale materiële bevoegdheden, hetzij met behulp van een fiscale maatregel, waarmee hij uiteraard ook zijn niet-fiscaal beleid kan steunen, zoals uit rechtspraak van het Hof blijkt.

In zoverre de verzoekende partijen ter zake een voorbehouden bevoegdheid van de federale wetgever op het vlak van de betugeling van het spel aanvoeren, betwist de Vlaamse Regering het bestaan van een dergelijke voorbehouden bevoegdheid.

In zoverre de bestreden fiscale maatregel noodzakelijk gesteund zou moeten zijn door een niet-fiscale bevoegdheid van de decreetgever, *quod non*, mag worden opgemerkt dat de decreetgever zijn bevoegdheid met betrekking tot de automatische ontspanningstoestellen, onder meer ter beperking van het gebruik ervan, kan putten uit zijn bevoegdheid inzake jeugdbeleid, permanente vorming en culturele animatie, sport, vrijetijdsbesteding, morele en sociale vorming, gezinsbeleid, maatschappelijk welzijn en inzonderheid jeugdbescherming.

De Vlaamse Regering wijst erop dat het Hof in vroegere rechtspraak (arrest nr. 31/92) de decreetgever reeds bevoegd heeft geacht om een belastingverhoging in te voeren die, ter vermindering van de maatschappelijke gevolgen van het spel met toestellen die appelleren aan de goklust der spelers, een louter ontradend effect had.

A.6.6. Ten slotte zou de decreetgever - bij ongewijzigde bevoegdheidverdelende regels - niet onbevoegd kunnen zijn om een maatregel te nemen die niets meer is dan het bijsturen van een tevoren door hem genomen maatregel waaromtrent het Hof uitdrukkelijk zijn bevoegdheid heeft erkend.

A.7.1. Het middel geput uit de schending van de grondwettelijke beginselen van gelijkheid en niet-discriminatie, afzonderlijk of in samenhang gelezen met artikel 172 van de Grondwet, moet eveneens worden verworpen. Het gelijkheidsbeginsel vereist immers slechts de gelijke behandeling van gelijke toestanden en de ongelijke behandeling van ongelijke toestanden, wat in de eerste plaats inhoudt dat het gehanteerde criterium van onderscheid pertinent is in het licht van het doel van de maatregel.

A.7.2. Wat de gelijke behandeling van de permanente bedrijven en de seizoenbedrijven betreft, moet worden gewezen op de doelstelling van de bestreden maatregel, het tegengaan van de belastingvermindering, veroorzaakt door een verschil in belastingtarief dat in 1990 blijkbaar disproportioneel was geworden. Die belastingvermindering blijkt overigens uit de cijfers die door de verzoekende partijen zelf worden aangereikt. De belastingvermindering sedert de wijziging van het belastingtarief in 1990 kon dan ook niet beter worden tegengegaan dan door de enige categorie uit te schakelen die een belastingvermindering genoot, zodat gelijk geworden toestanden opnieuw

gelijk worden behandeld. Dat de belastingvermindering destijds door het Hof niet werd afgekeurd, betekent nog niet dat de afschaffing ervan thans een schending van het gelijkheidsbeginsel zou uitmaken, vermits de neveneffecten van de beoogde belastingvermindering pas nadien zijn gebleken en derhalve pas nadien konden worden aangepakt. Ook thans wordt tegemoetgekomen aan een zorg die het Hof destijds uitdrukkelijk als legitiem heeft erkend.

A.7.3. Dezelfde vaststellingen maken de verantwoording uit van de ongelijke behandeling van de seizoenbedrijven, waarvoor de belastingvermindering wordt afgeschaft, en de fooreizigers, voor wie de belastingvermindering - vooralsnog - werd gehandhaafd, aangezien zich bij de foorexplotatie vooralsnog geen belastingvermindering voordoet. De door het Hof erkende verantwoording van de in 1990 ingevoerde ongelijke behandeling van, enerzijds, de permanente bedrijven en, anderzijds, de seizoen- en foorexplotaties, gaat, onder voorbehoud van een wijziging in het gedragspatroon van exploitanten en spelers, thans nog steeds op voor de foorbedrijven. Die bedrijven worden thans nog steeds terecht behandeld zoals voorheen, onder meer vanwege het ambulante karakter en de typische sociale sfeer van de foorexplotatie.

Memorie van antwoord van de verzoekende partijen in de zaken met rolnummers 1037 en 1038

A.8.1. De verzoekende partijen voeren een aantal feitelijke elementen aan om aan te tonen dat de in 1990 vooropgestelde doelstellingen wel degelijk werden gehaald, onder meer door de volledige verdwijning van de zogenaamde « bingo's » uit de seizoenbedrijven.

Voor de overige toestellen van de categorie A, inzonderheid de zogenaamde « pushers », kan er geen sprake zijn van een belastingafwijking, omdat reeds vóór de decreetswijziging van 1990 dergelijke toestellen niet werden opgesteld in permanente bedrijven, omdat de cliënteel daar niet geïnteresseerd is in de mogelijke prijzen die door de « pushers » worden geboden. Bovendien zijn dergelijke toestellen niet verslavend. Aangezien de verhoging in 1990 was ingegeven door het maatschappelijke gevaar van de bingo's, is de motivering voor de decreetswijziging uit 1996, namelijk het tegengaan van de spelverslaving, die door de ondertussen naar de seizoenbedrijven verschoven toestellen onder categorie A, c), in de hand wordt gewerkt ten gevolge van de in hun voordeel bestaande mogelijkheid van belastingvermijding, ongegrond.

In dezelfde zin is de vermindering ten voordele van de seizoenbedrijven, ondanks de gewijzigde vakantiegewoonten, nog steeds gerechtvaardigd, zelfs wanneer de proportionele vermindering van de heffing zou worden gerelateerd aan de inkomsten, aangezien over een korte periode met veel meer (belastbare) toestellen een jaaromzet dient te worden gerealiseerd.

A.8.2. De bevoegdheidsrechtelijke regels zijn geschonden, omdat de bestreden decreetsbepaling, anders dan het decreet dat aanleiding heeft gegeven tot het arrest nr. 31/92, uitsluitend beoogt een gelijkwaardig effect te hebben als een strafmaatregel, doordat de decreetgever een bepaald gedrag van de burger wil voorkomen of bijsturen en de taks wordt gebracht op 144.000 frank, hetgeen de strafsancie wegens het opstellen van verboden spelen benadert. De decreetgever treedt derhalve hoofdzakelijk strafrechtelijk op en begeeft zich op een voorbehouden bevoegdheid van de federale wetgever.

A.8.3. Ten aanzien van de gelijke behandeling van de jaarbedrijven en de seizoenbedrijven zijn het gelijkheidsbeginsel en het discriminatieverbod geschonden, doordat objectief verschillende situaties zonder redelijke en objectieve verantwoording - te dezen is zij gebaseerd op onjuiste gegevens - gelijk worden behandeld. De belastingvermindering blijft, zoals hiervoor reeds gesteld, gelet op de bijzondere situatie van de seizoenbedrijven, nog steeds verantwoord.

A.8.4. De bevoordeling van de foorbedrijven die de belastingvermindering kunnen blijven genieten, berust evenmin op een objectieve en redelijke verantwoording. Zowel op het vlak van de beweerde belastingvermindering als op het vlak van de verslavende effecten, kan een verschillende behandeling van beide categorieën niet worden verantwoord.

Tot vaststelling hiervan legt één van de verzoekende partijen een proces-verbaal van een gerechtsdeurwaarder voor waaruit moet blijken dat de «pushers » die zij thans uitbaat, zouden worden belast tegen 864.000 frank, terwijl het voor haar uitbating opgestelde foorbedrijf dezelfde toestellen mag opstellen voor 31.200 frank. Aangezien foren op jaarbasis langer open zijn dan seizoenbedrijven, weliswaar op verschillende plaatsen, maar niet zelden voor langere periodes, aangezien het om hetzelfde eenmalige publiek gaat en aangezien in geen van beide gevallen sprake is van spelverslaving, is de verschillende behandeling op geen enkele wijze objectief en redelijk te verantwoorden.

Memorie van antwoord van de verzoekende partijen in de zaak met rolnummer 1040

A.9.1. Ook die verzoekende partijen betwisten dat er in werkelijkheid sprake is geweest van een belastingvermindering. Weliswaar is er een lichte stijging geweest van het aantal toestellen van categorie B, doch die is zeker niet significant en er kan evenmin sprake zijn van een verschuiving van toestellen van categorie A in jaarbedrijven, naar toestellen van categorie B in seizoenbedrijven. Het enkel gebruik maken van de belastingvermindering die hun op grond van hun specifieke situatie en bijzondere aard is toegekend, kan bezwaarlijk worden beschouwd als een vorm van belastingvermindering. Voor een van de verzoekende bedrijven is er zelfs sprake van een duidelijke vermindering van toestellen van categorie B, zodat het argument van belastingvermindering niet kan worden aangenomen.

Ook die verzoekende partijen beklemtonen het niet verslavende karakter van de «pushers », die geenszins kunnen worden vergeleken met de bingo's en waaromtrent de bevoegde diensten nog niet werden geconfronteerd met eventuele verslaving. Het gaat immers niet om een gokspel doch om een amusementsspel, waarbij slechts geringe winsten, in de vorm van penningen, kunnen worden omgezet in een prijs. De economische levensvatbaarheid van de seizoenbedrijven wordt evenwel ernstig in het gedrang gebracht door de bestreden decreetsbepaling, omdat die bedrijven juist zijn aangewezen op dergelijke toestellen in de seizoenuitbating.

A.9.2. Aangezien uit de gegevens moet blijken dat er bij de seizoenuitbatingen geen sprake is van een belastingvermindering sedert 1990, kan uit dien hoofde geen verschillende behandeling ten aanzien van de foorbedrijven worden verantwoord. Integendeel, uit de overgelegde cijfers blijkt zelfs dat de toestellen van categorie B in seizoenuitbatingen, in de periode tussen 1989 en 1995 nagenoeg gelijk zijn gebleven, terwijl het aantal toestellen van diezelfde categorie, uitgebaat in foorbedrijven, in dezelfde periode met 541 eenheden is gestegen.

Aangezien de « pusher » een amusementstoestel is dat niet gokverslavend werkt, heeft de decreetgever, met de afschaffing van de belastingvermindering voor de seizoenbedrijven, een inadequate maatregel genomen : de getroffen toestellen werken immers niet gokverslavend en bovendien treft de maatregel alleen de seizoenbedrijven en niet de foorbedrijven.

A.9.3. De gelijke behandeling van jaarbedrijven en seizoenbedrijven is eveneens in strijd met het gelijkheidsbeginsel, omdat ongelijke toestanden op gelijke wijze worden behandeld. Van enige belastingvermindering of gokverslaving is bij de seizoenbedrijven geen sprake, en het belang van de «pushers » voor het economisch rendement van de seizoenbedrijven is aangetoond. Het verminderd tarief dat de seizoenlunaparken tot vóór de decreetswijziging van 1996 konden genieten, was ten volle gerechtvaardigd door de specifieke situatie waarin die zich bevinden, zoals het Hof overigens in zijn arrest nr. 31/92 oordeelde. Er valt dan ook moeilijk in te zien hoe een afschaffing van die belastingvermindering - waarvoor een objectieve en redelijke verantwoording bestaat - kan worden aanvaard zonder het gelijkheidsbeginsel te schenden.

De in het geding zijnde bepalingen

B.1.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van artikel 13 van het decreet van de Vlaamse Gemeenschap van 20 december 1996 houdende bepalingen tot begeleiding van de begroting 1997.

De bestreden bepaling luidt :

« Artikel 81, 2°, van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen wordt, voor wat het Vlaams Gewest betreft, opgeheven. »

De bij het bestreden artikel 13 van het decreet van 20 december 1996 opgeheven bepaling maakt deel uit van titel IV van voormeld Wetboek, dat een jaarlijkse forfaitaire belasting op automatische ontspanningstoestellen invoert die varieert naar gelang van de categorie waartoe het toestel behoort.

Het tarief van die belasting is, met toepassing van artikel 4, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten, voor het Vlaamse Gewest vastgesteld bij artikel 62 van het decreet van 21 december 1990 houdende begrotingstechnische bepalingen alsmede bepalingen tot begeleiding van de begroting 1991. De volgende bedragen gelden : 144.000 frank voor een toestel van categorie A, 52.000 frank voor een toestel van categorie B, 14.000 frank voor een toestel van categorie C, 10.000 frank voor een toestel van categorie D en 6.000 frank voor een toestel van categorie E.

Een vermindering van die belasting werd bij artikel 81 van het Wetboek van de met inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen toegestaan voor de fooruitbatingen en voor de seizoenbedrijven.

Dat artikel luidt :

« 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 F 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 gedaan bij de hoofdcontroleur van de directe belastingen in wiens gebied die toestellen staan opgesteld. »

Op grond van artikel 79, § 2, van het Wetboek van de met inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, heeft de Koning de bevoegdheid om te bepalen in welke van de vijf categorieën, respectievelijk aangeduid met de letters A, B, C, D en E, een bepaald type van toestel moet worden gerangschikt.

Artikel 56, 1°, *littera c*, van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (*Belgisch Staatsblad* van 15 september 1970), gewijzigd bij artikel 6 van het koninklijk besluit van 10 november 1980 (*Belgisch Staatsblad* van 3 december 1980), rekent tot categorie A :

« 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 ».

Artikel 56, 2°, van hetzelfde koninklijk besluit rangschikt die automatische ontspanningstoestellen in categorie B

« wanneer zij onderworpen zijn aan de verminderde belasting voorzien bij artikel 81 van hetzelfde Wetboek ».

B.1.2. Bij de parlementaire voorbereiding van de bepaling waarvan de vernietiging wordt gevorderd, werd erop gewezen dat sedert de inwerkingtreding van het voormelde decreet van 21 december 1990 de automatische ontspanningstoestellen die behoren tot categorie A, voor het

overgrote deel werden uitgebaat in een seizoenbedrijf, waardoor op dergelijke toestellen niet langer de basisbelasting van 144.000 frank toepasselijk was, doch de verminderde belasting van 26.000 frank,

« hetgeen een verlaging inhoudt van 118.000 frank of 81,9 pct. Deze vermindering wordt dus toegestaan aan uitbatingen die zich beperken tot 8/12 (14 d. verlof inbegrepen) van de maximale normale openingstijd. Bovendien moet erop gewezen worden dat elke bedrijvigheid een hoog- en een laagseizoen kent. Het proportioneel herleiden van deze forfaitaire heffing wordt ten onrechte in verband gebracht met openingsduur en niet met inkomsten. Toeristisch gevoelige sectoren hebben per definitie hun hoogtepunt in verlofperiodes, [...] die hen in staat moeten stellen een normaal jaarinkomen te realiseren. Vanuit economisch standpunt is dit overigens de logica zelf. De vaste kosten zijn immers gelijk voor elke maand van het jaar. Het is trouwens deze onlogische regeling die aan de basis ligt van menig misbruik en discussie » (*Gedr. St.*, VI. Parl., 1996-1997, nr. 428/1, pp. 4-5).

Bij de bespreking in de commissie werd beklemtoond dat de bestreden bepaling bedoeld was

« om belastingvermijding in de sector van de automatische ontspanningstoestellen tegen te gaan en aldus te vermijden dat deze sector zich op een fiscaal goedkope manier verder kan uitbreiden - zich inmiddels weinig gelegen latend aan de spelverslaving die deze toestellen met zich meebrengen ».

Om die reden stelde de minister voor de belastingvermijding via de seizoenbedrijven onmogelijk te maken, wat tevens zou leiden tot een kleine meeropbrengst (*Gedr. St.*, VI. Parl., 1996-1997, nr. 428/17, p. 7).

Ten aanzien van het eerste middel

B.2.1. Volgens de verzoekende partijen worden de bevoegdheidverdelende regels geschonden, doordat de bestreden bepaling niet zozeer een fiscaal of budgettair oogmerk nastreeft, doch slechts beoogt de sector van de automatische ontspanningstoestellen aan banden te leggen en de groeiende spelverslaving tegen te gaan door een bestaande belastingvermindering af te schaffen. Door middel van een fiscale maatregel die overkomt als een strafsancie voor het opstellen van niet toegelaten kansspelen, zou de decreetgever in wezen de aan de federale wetgever voorbehouden bevoegdheid van strafrechtelijke bestraffing van gedragingen op het vlak van het spel uitoefenen.

B.2.2. Luidens artikel 3, eerste lid, 2°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende

de financiering van de gemeenschappen en de gewesten is de belasting op de automatische ontspanningstoestellen een gewestelijke belasting.

Artikel 4, § 1, van voormelde bijzondere wet bepaalt dat de gewesten bevoegd zijn «om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van de in artikel 3, eerste lid, 1^o tot 3^o, bedoelde belastingen te wijzigen».

De decreetgever oefent de hem bij voormelde bepalingen toegewezen fiscale bevoegdheid uit, wanneer hij een maatregel neemt die ertoe strekt de praktijk van tot belastingverlies leidende verschuiving tegen te gaan die in de sector van de automatische ontspanningstoestellen is opgetreden na de inwerkingtreding van een vroegere - en door het Hof niet met de bevoegdheidverdelende bepalingen strijdig geachte - decretale maatregel van belastingverhoging voor een categorie van automatische ontspanningstoestellen. Omdat die aldus aan een verhoogde belasting onderworpen toestellen werden ondergebracht in seizoenbedrijven, waardoor de exploitanten een belastingvermindering konden genieten voor die toestellen, heeft de decreetgever beoogd die praktijk tegen te gaan door de voor die categorie van toestellen bestaande belastingvermindering af te schaffen.

B.2.3. Toch dient te worden onderzocht of de decreetgever bij het uitoefenen van zijn fiscale bevoegdheid, geen inbreuk heeft gemaakt op de bevoegdheid van de federale overheid.

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

Ter zake kan noch op grond van de bekritiseerde afschaffing van de belastingvermindering, noch op grond van de parlementaire voorbereiding worden gesteld dat de decreetgever, door het aannemen van de bestreden bepaling, hoofdzakelijk een niet-fiscaal effect zou hebben beoogd, dat hij binnen de perken van de hem toegewezen bevoegdheden niet vermag na te streven.

B.2.4. Het eerste middel kan niet worden aangenomen.

Ten aanzien van het tweede middel

B.3. Het tweede middel in de zaken met rolnummers 1037 en 1038 en het enige middel in de zaak met rolnummer 1040 zijn afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, afzonderlijk of in samenhang gelezen met artikel 172 van de Grondwet.

In het eerste onderdeel wordt de schending van die bepalingen aangevoerd doordat, ten gevolge van de afschaffing, door de bestreden decreetsbepaling, van de ten voordele van seizoenbedrijven bestaande belastingvermindering, tussen de exploitanten die automatische ontspanningstoestellen gedurende het hele jaar opstellen en de seizoenbedrijven die slechts gedurende een beperkte periode van het jaar dezelfde toestellen uitbaten, een ongelijkheid in behandeling wordt ingevoerd die erin bestaat dat objectief verschillende situaties op fiscaal gelijke wijze worden behandeld zonder dat hiervoor een redelijke en objectieve verantwoording bestaat.

In het tweede onderdeel wordt de schending van die bepalingen aangevoerd doordat, ten gevolge van de afschaffing, door de bestreden decreetsbepaling, van de ten voordele van de seizoenbedrijven bestaande belastingvermindering, tussen uitbaters van seizoenbedrijven en voorreizigers een ongelijkheid in behandeling wordt ingevoerd, die erin bestaat dat enkel deze laatste categorie van personen onverminderd de voorheen bestaande belastingvermindering blijft genieten, zonder dat hiervoor een objectieve en redelijke verantwoording bestaat.

B.4. De grondwettelijke regels van de gelijkheid en de niet-discriminatie sluiten niet uit dat een

verschil in behandeling tussen bepaalde categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Dezelfde regels verzetten er zich overigens tegen dat categorieën van personen, die zich ten aanzien van de aangevochten maatregel in wezenlijk verschillende situaties bevinden, op identieke wijze worden behandeld, zonder dat daarvoor een redelijke verantwoording bestaat.

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 geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.5.1. In zijn arrest nr. 31/92 heeft het Hof geoordeeld dat de onderscheiden fiscale behandeling van bestendige bedrijven en seizoenbedrijven verantwoord was, doordat 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 ».

Evenwel dient thans ervan te worden uitgegaan dat automatische ontspanningstoestellen die vóór de decreetswijziging van 1990 het hele jaar door werden uitgebaat, nu voornamelijk in seizoenbedrijven worden opgesteld, zoals in de in B.1.2 vermelde parlementaire voorbereiding werd gesteld.

B.5.2. De decreetgever heeft met het bestreden decreet een onderscheiden fiscale behandeling van verschillende categorieën van personen ongedaan gemaakt door de afschaffing van een bestaande belastingvermindering, omdat hij van oordeel was dat de belastingontwijking die uit die ongelijke behandeling voortvloeit, afbreuk doet aan de doelstelling van de voorheen bestaande fiscale maatregel.

Weliswaar bestrijden de verzoekende partijen die feitelijke vaststelling van de decreetgever, door erop te wijzen dat er van belastingvermijding geen sprake is.

Uit de officiële cijfers met statistische gegevens van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen in het Vlaamse Gewest die door de verzoekende partij n.v. Belgian Amusement Company Ltd zelf zijn voorgelegd, blijkt dat het aantal belastbare toestellen van categorie B in seizoenuitbating het eerste jaar volgend op de belastingverhoging van december 1990, 1.249 eenheden (een vermindering met 283 eenheden) bedroeg, tegenover 2.503 belaste toestellen in fooruitbatingen. In het aanslagjaar 1995 bedroeg het aantal belastbare toestellen van elk van beide categorieën respectievelijk 1.701 en 2.897 eenheden, wat een verhoging met 36,2 pct. en 15,8 pct. betekent tegenover het referentieaanslagjaar 1991.

Het argument van de decreetgever betreffende de sedert de vorige bij decreet doorgevoerde wijziging van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen onderkende belastingvermijding door het opstellen van de toestellen van categorie B in seizoenuitbating, wordt niet weerlegd door de voorgelegde cijfers.

B.5.3. De fiscale en economische overwegingen die ten grondslag liggen aan de thans bestreden maatregel, leiden tot het besluit dat het niet kennelijk onverantwoord is de seizoenbedrijven en de permanente bedrijven aan een gelijke fiscale behandeling te onderwerpen.

B.6. Uit hiervoor vermelde parlementaire voorbereiding blijkt dat de thans niet gewijzigde verschillende behandeling van de permanente bedrijven en de fooruitbatingen geen aanleiding heeft gegeven tot een soortgelijke belastingvermijding en er dus geen aanleiding was om het decreet te wijzigen.

Aangezien door foorreizigers geen soortgelijke belastingvermijding werd verwezenlijkt en de verschillende materiële omstandigheden van exploitatie de objectieve en pertinente criteria vormen

die een verschillende behandeling kunnen verantwoorden in de sector van de uitbating van automatische ontspanningstoestellen, vermocht de decreetgever te oordelen dat het stelsel van belastingvermindering voor foorreizigers kon worden gehandhaafd.

B.7. Het tweede middel kan niet worden aangenomen.

Om die redenen,

het Hof

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 11 februari 1998.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

L. De Grève