

Rolnummers 1718 en 1719
Arrest nr. 115/2000 van 16 november 2000

A R R E S T

In zake : de beroepen tot gedeeltelijke vernietiging van artikel 12 van het programmadecreet van het Waalse Gewest van 16 december 1998 «houdende verschillende maatregelen inzake belastingen, taksen, afvalwaterzuivering, plaatselijke besturen, [...] », ingesteld door de n.v. Tiercé Franco-Belge en de n.v. Derby.

Het Arbitragehof,

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

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de beroepen*

Bij verzoekschriften die aan het Hof zijn toegezonden bij op 29 juni 1999 ter post aangetekende brieven en ter griffie zijn ingekomen op 1 juli 1999, is beroep tot gedeeltelijke vernietiging ingesteld van artikel 12 van het programmadecreet van het Waalse Gewest van 16 december 1998 « houdende verschillende maatregelen inzake belastingen, taksen, afvalwaterzuivering, plaatselijke besturen, [...] » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 1998, derde editie), door respectievelijk de n.v. Tiercé Franco-Belge, met maatschappelijke zetel te 4000 Luik, boulevard d'Avroy 87B, en door de n.v. Derby, met maatschappelijke zetel te 1180 Brussel, Waterloo-sesteenweg 715.

II. *De rechtspleging*

Bij beschikkingen van 1 juli 1999 heeft de voorzitter in functie de rechters van de respectieve zetels 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 in die zaken artikel 71 of 72 van de organieke wet toe te passen.

Bij beschikking van 14 juli 1999 heeft het Hof de zaken samengevoegd.

Van de beroepen is kennisgegeven overeenkomstig artikel 76 van de organieke wet bij op 17 september 1999 ter post aangetekende brieven.

Het bij artikel 74 van de organieke wet voorgeschreven bericht is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 29 september 1999.

De Waalse Regering, rue Mazy 25-27, 5100 Namen, heeft een memorie ingediend bij op 3 november 1999 ter post aangetekende brief.

Van die memorie is kennisgegeven overeenkomstig artikel 89 van de organieke wet bij op 29 november 1999 ter post aangetekende brieven.

Memories van antwoord zijn ingediend door :

- de verzoekende partij in de zaak nr. 1719, bij op 28 december 1999 ter post aangetekende brief;
- de verzoekende partij in de zaak nr. 1718, bij op 29 december 1999 ter post aangetekende brief.

Bij beschikkingen van 30 november 1999 en 31 mei 2000 heeft het Hof de termijn waarbinnen het arrest moet worden gewezen, verlengd tot respectievelijk 29 juni 2000 en 29 december 2000.

Bij beschikking van 24 mei 2000 heeft het Hof de zaken in gereedheid verklaard en de dag van de terechtzitting bepaald op 14 juni 2000.

Van die beschikking is kennisgegeven aan de partijen en hun advocaten bij op 24 mei 2000 ter post aangetekende brieven.

Op de openbare terechtzitting van 14 juni 2000 :

- zijn verschenen :

. Mr. F. Tulkens, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. P. Gérard, advocaat bij het Hof van Cassatie, en Mr. J.-E. Flagey, advocaat bij de balie te Brussel, voor de verzoekende partij in de zaak nr. 1719;

. Mr. P. Wouters, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. T. Delahaye, advocaat bij het Hof van Cassatie, voor de verzoekende partij in de zaak nr. 1718;

. Mr. C. Molitor *loco* Mr. J. Bourtembourg, advocaten bij de balie te Brussel, voor de Waalse Regering;

- hebben de rechters -verslaggevers R. Henneuse en M. Bossuyt 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 -

De verzoekschriften

A.1. Nadat de verzoekende partijen de evolutie van de reglementering terzake hebben uiteengezet, preciseren zij dat enkel de terugwerkende kracht van artikel 12 wordt betwist; bovendien verantwoordt zij hun belang aan de hand van de fiscale overlast die de overgang, met terugwerkende kracht wat betreft de in 1998 aangegane weddenschappen, van een tarief van 6 pct. naar een tarief dat schommelt van 10 tot 11 pct. voor hen betekent.

De verzoekende partijen voeren een enig middel aan dat is afgeleid uit de schending, door de voormelde retroactieve werking, van het « beginsel van rechtszekerheid », in voorkomend geval in samenhang met artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens; volgens hen berust die terugwerkende kracht, « ofschoon ze niet tot doel heeft op de hangende jurisdictionele procedures in te werken of burgers rechten te ontzeggen die zijn erkend bij een in kracht van gewijsde gegane gerechtelijke beslissing, echter op geen enkele aanneembare verantwoording ».

Standpunt van de Waalse Regering

A.2.1. Na een gedetailleerde uiteenzetting van de decretale wordingsgeschiedenis terzake, betwist de Waalse Regering zowel de terugwerkende kracht van de bestreden bepaling als het feit dat ze afbreuk doet aan de rechtszekerheid.

A.2.2. Ter staving van de ontstentenis van retroactief karakter van artikel 12 van het decreet van 16 december 1998 vloeit, volgens de Waalse Regering, uit de rechtspraak van het Hof van Cassatie voort dat de juridische band die ontstaat tussen een belastingplichtige en de fiscus pas definitief voltooid is op het einde van het beschouwde aanslagjaar; daaruit wordt te dezen afgeleid dat « de taks vastgesteld in artikel 3 van het decreet van het Waalse Gewest aangenomen op 16 december 1998 en bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 1998 dus onmiddellijk van toepassing is, en niet met terugwerkende kracht, op de sommen afkomstig van weddenschappen op wedrennen die in de loop van hetzelfde jaar hebben plaatsgevonden ».

A.2.3. Bovendien betwist de Waalse Regering elke afbreuk aan de rechtszekerheid, welke veeleer te wijten zou zijn aan de « toevallige interpretatie die de verzoekers tot vernietiging aan het decreet hebben willen geven [...] met de bedoeling een deel van de op hun verrichtingen geheven taks te ontduiken »; volgens de

Waalse Regering heeft de Waalse gewestwetgever enkel zijn wil bevestigd om op de paardenrennen die in het buitenland plaatsvinden een taks te heffen tegen een tarief dat minstens gelijk is aan datgene van de taks die geïnd wordt op de weddenschappen op de wedrennen die in België plaatsvinden.

Bovendien wordt onderstreept dat de aan het decreet van 17 december 1997 gegeven interpretatie waarop de gewestwetgever heeft willen reageren met de aanneming van artikel 3 van het decreet van 16 december 1998, volledig in strijd is met de zorg om zich te gedragen naar het arrest van het Hof nr. 43/97, dat ten grondslag heeft gelegen aan de aanneming van het voormelde decreet van 17 december 1997; volgens de Waalse Regering « ontstaat de onmogelijkheid voor de verzoekende partijen om de juridische gevolgen van hun handelingen te voorzien enkel uit de interpretatie die zij hebben willen geven aan het decreet van 17 december 1997 ».

A.3. In ondergeschikte orde is, in de veronderstelling dat het Hof de rechtszekerheid geschonden acht, het daaruit voortvloeiende verschil in behandeling redelijkerwijze verantwoord; zoals de parlementaire voorbereiding aangeeft heeft de wetgever « elke dubbelzinnigheid [willen opheffen] in verband met het tarief dat moet worden toegepast op de weddenschappen die worden aangegaan op de wedrennen die in het buitenland plaatsvinden », en heeft hij aldus voorkomen dat er een nieuwe discriminatie ontstaat gebaseerd op de plaats waar de paardenrennen plaatsvinden. Bovendien dienen budgettaire overwegingen als rechtsgrondslag voor de bestreden bepaling, met name de noodzaak om de beoogde en toegestane budgettaire ontvangsten te verwezenlijken voor het begrotingsjaar 1998 op basis van het decreet van 17 december 1997.

Antwoord van de verzoekende partijen

A.4.1. In haar memorie van antwoord betwist de eerste verzoekster (de n.v. Tiercé Franco-Belge – zaak nr. 1718) in de eerste plaats het door de Waalse Regering aangevoerde ontbreken van het terugwerkende karakter, en dit op tweevoudig vlak.

In de eerste plaats kan de taks op de spelen en weddenschappen niet worden gelijkgesteld met de inkomstenbelastingen; rekening houdend met artikel 60 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen wordt die taks in werkelijkheid beschouwd als een onrechtstreekse taks, die wordt « geïnd op een geheel van precieze feiten [...] namelijk de weddenschappen bij notering die worden aangegaan gedurende de opeenvolgende veertiendaagse periodes van de maand en die om de veertien dagen het voorwerp uitmaken van een verklaring die wordt gevolgd door een betaling binnen dezelfde termijn ».

Zelfs in de veronderstelling dat een dergelijke gelijkstelling moet worden aangenomen, betoogt de verzoekster dat de wijziging van de juridische of fiscale draagwijdte van voorbije handelingen in een aanslagjaar, terwijl hun fiscale impact moet worden beoordeeld voor een algeheel aanslagjaar, afbreuk doet aan de rechtszekerheid.

A.4.2. De tweede verzoekende partij (de n.v. Derby – zaak nr. 1719) onderstreept harezijds dat de rechtspraak van het Hof van Cassatie waarnaar de Waalse Regering verwijst, vatbaar is voor kritiek op het vlak van de rechtszekerheid en het voorwerp uitmaakt van kritiek vanwege de rechtsleer.

Bovendien zet die partij, waarbij ze verwijst naar hetzelfde voormelde artikel 60 van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, uiteen dat het stelsel van aangifte per veertien dagen leidt tot de toepassing van het progressieve tarief naarmate de opeenvolgende schijven al dan niet op eenmalige wijze bereikt zijn op het einde van het lopende aanslagjaar; er is dus geen analogie mogelijk met de situatie die van toepassing is inzake belastingen.

De n.v. Derby merkt bovendien op dat de Raad van State, in zijn advies dat is uitgebracht over het voorontwerp van decreet, het terugwerkende karakter van de in het geding zijnde bepaling heeft onderstreept en de noodzaak dat die door de Waalse wetgever wordt verantwoord.

A.5.1. De verzoekende partijen stellen tegenover de door de Waalse Regering aangevoerde verantwoordingen ten slotte de traagheid van de gewestwetgever alsmede de uit de betwiste bepaling voortvloeiende afbreuk aan de rechtszekerheid.

A.5.2. De Waalse gewestwetgever heeft bij de aanneming van het decreet van 17 december 1997 – waarin een onderscheid wordt gemaakt tussen de onderlinge weddenschap en de weddenschap bij notering – niet het cassatiearrest van 27 oktober 1997 buiten beschouwing kunnen laten, waarin, voor de wedstrijden die in het buitenland plaatsvinden, enkel de weddenschappen bij notering worden aangenomen en de onderlinge weddenschappen dus worden uitgesloten.

Ofschoon die interpretatie niet overeenstemde met de wil van de gewestwetgever, kwam het hem toe, uit zorg voor de goede werking en continuïteit van de openbare dienst, onverwijld zijn wetgeving te wijzigen en niet te wachten tot het einde van het jaar 1998.

A.5.3. Ten slotte voeren de verzoekende partijen aan dat de terugwerkende wijziging van het tarief van de taks afbreuk doet aan de rechtszekerheid – een fundamenteel beginsel dat nochtans in de rechtspraak van het Hof is verankerd – zonder dat de door de Waalse Regering aangevoerde verantwoordingen in aanmerking kunnen worden genomen; de eerste verzoekster voert in het bijzonder aan dat die substantiële wijziging van het tarief van de taks op handelingen die definitief voorbij zijn, van dien aard is dat ze de berekeningen en redelijke economische verwachtingen van de belastingplichtige aanzienlijk verstoren en vervalsen.

Volgens de tweede verzoekster vormt het decreet van 17 december 1997 – waarin een onderscheid wordt gemaakt tussen het tarief dat van toepassing is op de onderlinge weddenschappen en datgene dat van toepassing is op de weddenschappen bij notering – een bewuste keuze van de Waalse wetgever, die zowel verantwoord is door de verwachting van verhoogde fiscale inkomsten als door het behoud van een onderscheid dat van kracht blijft in de twee andere gewesten; die keuze beschouwen als een vergissing van de gewestwetgever waarbij het in het geding zijnde artikel 12 zich ertoe zou beperken die te herstellen, stemt niet overeen met de werkelijkheid van de aanneming van het decreet van 17 december 1997, met name in zoverre het voortvloeit uit een ontwerp van decreet dat door de hele Regering mede ondertekend is.

Het door de Waalse Regering aangevoerde budgettaire argument, enerzijds, wordt niet relevant geacht om de terugwerkende kracht te verantwoorden en, anderzijds, wordt opgemerkt dat het verschil van belasting dat voortvloeit uit de terugwerkende kracht minder dan een duizendste van de Waalse begroting vertegenwoordigt.

- B -

B.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van artikel 12 van het decreet van het Waalse Gewest van 16 december 1998 « houdende verschillende maatregelen inzake belastingen, taksen, afvalwaterzuivering, plaatselijke besturen, [...] », in zoverre dat artikel de datum van inwerkingtreding van artikel 3 van hetzelfde decreet bepaalt.

Dat artikel 3 bepaalt :

« Artikel 44bis van het Wetboek van de met inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, ingevoegd in het decreet van 29 juni 1985, dat vervangen is door het decreet van 17 december 1997, wordt vervangen als volgt :

‘ Art. 44bis. In afwijking van de artikelen 43 en 44 wordt de belasting op de in het Waalse Gewest aangegane weddenschappen op paardenrennen, die zowel in België als in het buitenland plaatsvinden, als volgt vastgesteld :

- 10 % op het brutobedrag van de ingezette sommen tot een bedrag van 500 miljoen frank per kalenderjaar;

- 10,5 % op deze sommen boven 500 miljoen frank en tot 2 miljard frank per kalenderjaar;
- 11 % boven 2 miljard frank per kalenderjaar. ' »

Artikel 12 van hetzelfde decreet bepaalt :

« Dit programmadecreet treedt in werking op 1 januari 1999, met uitzondering van artikel 3 dat uitwerking heeft met ingang van 1 januari 1998. »

B.2. Het voormelde artikel 3 wijzigt artikel 44bis van het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen, in de formulering die het decreet van het Waalse Gewest van 17 december 1997 aan die bepaling had gegeven, teneinde rekening te houden met het arrest van het Hof nr. 43/97 van 14 juli 1997.

Het voormelde arrest nr. 43/97 had immers artikel 1, 2°, a) tot c), van het decreet van het Waalse Gewest van 6 maart 1996 vernietigd om reden dat het « de toepassing van de progressiviteit aan de enkele weddenschappen op de paardenwedrennen die in het buitenland plaatsvinden [voorbehield], terwijl de weddenschappen op de paardenwedrennen in België hunnerzijds aan een enig tarief werden onderworpen »; het Hof had echter de gevolgen van de voormelde bepaling tot 31 december 1997 gehandhaafd.

Om gevolg te geven aan dat arrest, voert het voormelde decreet van 17 december 1997 « houdende verschillende maatregelen inzake belastingen, taksen en retributies, huisvesting, onderzoek, milieu, plaatselijke besturen en vervoer » in artikel 1 ervan, in verband met de in het Waalse Gewest aangegane weddenschappen, een progressieve taks (van 10, 10,5 of 11 pct.) in op de sommen die worden ingezet bij onderlinge weddenschappen, enerzijds, en een taks tegen een vast tarief van 6pct. op de sommen die worden ingezet bij weddenschappen bij notering, anderzijds.

B.3. De door de decreetgever nagestreefde doelstelling is tijdens de parlementaire voorbereiding gepreciseerd als volgt (*Parl. St.*, Waals Parlement, 1998-1999, 430) :

« Aangezien de agentschappen voor weddenschappen van mening zijn dat het tarief dat van toepassing is op alle sommen die worden ingezet op de buitenlandse wedrennen het tarief van de weddenschap bij notering is en, sinds dit jaar 1998, slechts 6 % storten op dat type van weddenschap, is het, teneinde elke dubbelzinnigheid op te heffen in verband met het tarief dat moet worden toegepast op de weddenschappen die worden aangegaan op de wedrennen die in

het buitenland plaatsvinden, noodzakelijk dat nog slechts drie tarieven in aanmerking worden genomen naar gelang van het bedrag van de ingezette sommen per kalenderjaar. » (*Parl. St.*, voormeld, nr. 1, p. 3)

Dat standpunt van de agentschappen voor weddenschappen is gebaseerd op een arrest van het Hof van Cassatie van 3 oktober 1997.

Er is tevens opgemerkt :

« De bedoeling is de tarieven in het hele land eenvormig te maken, ongeacht de aard van de wedrennen. » (*Parl. St.*, voormeld, nr. 5, p. 9)

Ten gronde

B.4. De verzoekende partijen voeren een enig middel aan dat is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11, en 172 van de Grondwet en uit het beginsel van rechtszekerheid, in samenhang gelezen, in voorkomend geval, met de schending van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens; artikel 12 van het decreet van 16 december 1998 brengt, in zoverre het artikel 3 op 1 januari 1998 in werking doet treden, op terugwerkende wijze het belastingtarief dat van toepassing is op de weddenschappen die in het buitenland plaatsvinden, van 6 pct. op 10 tot 11 pct., naar gelang van het geval, zonder dat die terugwerkende kracht zou kunnen worden verantwoord ten aanzien van de in het middel bedoelde bepalingen.

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. De belasting op de spelen en weddenschappen is een met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde taks krachtens artikel 1, 2°, van het koninklijk besluit van 23 november 1965 houdende codificatie van de wettelijke bepalingen betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen; die taks wordt geregeld door de titels I en III

van het voormelde besluit en door het koninklijk besluit van 8 juli 1970 houdende de algemene verordening betreffende de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen.

Artikel 2 van het voormelde Wetboek verklaart, bij ontstentenis van een tegengestelde bepaling, verscheidene bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 van toepassing op de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen. Daaronder komt artikel 359 voor, dat bepaalt dat het aanslagjaar begint op 1 januari en eindigt op 31 december. Bovendien volgt uit de artikelen 1 en 2 van het voormelde besluit van 8 juli 1970 dat geen som van de belastingschuldigen mag worden gevorderd dan krachtens een uitvoerbaar verklaard kohier - dat de wettelijke inningstitel vormt - hetwelk in beginsel per aanslagjaar wordt opgemaakt.

B.6. Een fiscaalrechtelijke regel kan slechts als retroactief worden gekwalificeerd wanneer hij van toepassing is op toestanden waarvan de voorwaarden voor belastingheffing definitief waren vastgelegd op het ogenblik dat hij in werking is getreden.

B.7.1. Inzake inkomstenbelastingen ontstaat de belastingschuld definitief op de datum van afsluiting van de periode waarin de inkomsten verworven zijn die de belastingsbasis uitmaken. Inzake de belasting op de spelen en weddenschappen eindigt die periode op 31 december.

B.7.2. Het betwiste artikel 12 is, zoals het decreet waarvan het deel uitmaakt, aangenomen op 16 december 1998 en het is bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 30 december 1998, zijnde vóór het einde van de belastbare periode 1998: de belastingplichtige kent slechts definitief de voorwaarden van de belastingheffing op het einde van de belastbare periode.

Daaruit volgt dat, doordat artikel 12 de inwerkingtreding van artikel 3 van het decreet vaststelt op 1 januari 1998 en doordat het bijgevolg die bepaling toepast op de weddenschappen die zijn aangegaan na die datum, het fiscale situaties regelt waarvan de voorwaarden voor belastingheffing niet kunnen worden beschouwd als zijnde definitief vastgelegd.

Het middel afgeleid uit de schending van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, afzonderlijk beschouwd, faalt in rechte.

B.8. In zoverre de verzoekende partijen, in samenhang met de andere in het middel beoogde bepalingen, de schending aanvoeren van artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens, stelt het Hof, zonder dat het nodig is te onderzoeken of die bepaling op de in het geding zijnde zaak van toepassing is, vast dat de verzoekende partijen er geen enkel argument uit afleiden dat verschilt van die welke ze afleiden uit de grondwetsbepalingen waarmee zij die bepaling combineren.

B.9. Het middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt de beroepen.

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 16 november 2000.

De griffier,

De voorzitter,

L. Potoms

M. Melchior