



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 141/2023
van 19 oktober 2023
Rolnummer : 7954**

In zake : de prejudiciële vraag betreffende de artikelen 2.12.3.0.1, 2.12.4.0.1 en 3.3.1.0.15 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013, gesteld door de Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit rechter J. Moerman, waarnemend voorzitter, voorzitter P. Nihoul, en de rechters T. Giet, M. Pâques, Y. Kherbache, D. Pieters en W. Verrijdt, bijgestaan door de griffier F. Meersschant, onder voorzitterschap van rechter J. Moerman,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging

Bij vonnis van 20 februari 2023, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 17 maart 2023, heeft de Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent, de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Zijn de artikelen 2.12.3.0.1., 2.12.4.0.1. en 3.3.1.0.15. VCF zo uitgelegd dat belastingplichtigen die uitsluitend andere spelen en weddenschappen dan casino's aanbieden, verliezen (d.w.z. het negatieve saldo dat ontstaat door verrekening van het bedrag van de winsten met het bedrag van de inzet) die in een aangifteperiode zijn geleden, niet mogen overdragen en verrekenen met volgende aangifteperiodes, in overeenstemming met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- de nv « Belgische PMU », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. Y. Spiegl, Mr. E. Van Nuffel en Mr. L. De Smet, advocaten bij de balie te Brussel;

- de Vlaamse Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. B. Martel, Mr. K. Caluwaert en Mr. Q. Jacobs, advocaten bij de balie te Brussel.

Bij beschikking van 12 juli 2023 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers Y. Kherbache en M. Pâques te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 1 september 2023 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 1 september 2023 in beraad genomen.

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

II. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

De nv « Belgische PMU », zijnde de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege, is vergund bij de Kansspelcommissie als wedoperator en organiseert weddenschappen op paardenrennen en sportwedstrijden. Tussen de nv « Belgische PMU » en de Vlaamse Belastingdienst is een geschil ontstaan betreffende de weigering door de Vlaamse Belastingdienst om, bij de berekening van de verschuldigde belasting op de weddenschappen op sportwedstrijden, de door de nv « Belgische PMU » geleden verliezen in de maand november 2020 in mindering te brengen op de opbrengsten in de maand december 2020.

In het kader van dat geschil merkt de Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent, zijnde het verwijzende rechtscollege, op dat « de toepassing van de artikelen 2.12.3.0.1, 2.12.4.0.1 en 3.3.1.0.15 [van de Vlaamse Codex Fiscaliteit] mogelijks een discriminatie teweegbrengt tussen personen, die andere spelen dan casinospelen aanbieden, afhankelijk van het feit of de winsten die voor de spelen en weddenschappen werkelijk verdeeld zijn, gecompenseerd worden met sommen of gelden die worden ingezet bij de spelen en weddenschappen in kwestie ».

Het is in die omstandigheden dat het verwijzende rechtscollege, op verzoek van de eisende partij, de bovenvermelde prejudiciële vraag stelt.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. De nv « Belgische PMU », zijnde de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege, voert aan dat de artikelen 2.12.3.0.1, 2.12.4.0.1 en 3.3.1.0.15 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 (hierna : de Vlaamse Codex Fiscaliteit) tot meerdere verschillen in behandeling leiden, die noch door de hoedanigheid van de belastingplichtigen, noch door de aard van hun inkomsten of door de belastinggrondslag kunnen worden gerechtvaardigd.

A.1.2. Ten eerste leiden de in het geding zijnde bepalingen tot een verschil in behandeling tussen organisatoren van weddenschappen op hetzelfde sportevenement, wat het tarief van de belastingen op weddenschapsinkomsten betreft. Afhankelijk van het tijdstip waarop spelers hun winsten innen, zal de belasting bij sommige organisatoren hoger zijn dan het wettelijke tarief van 15 %. Indien het verlies van een organisator van weddenschappen in een bepaalde maand niet gecompenseerd wordt met de inkomsten van de volgende maanden, wordt hij zwaarder belast dan een organisator van weddenschappen die in de loop van het belastingjaar een soortgelijke opbrengst heeft behaald maar zonder verlies in de maandelijkse aangifte. Dat verschil in behandeling naargelang de verdeelde winsten de ingezette sommen voor een bepaalde maand al dan niet overstijgen, berust niet op een objectief criterium dat redelijk verantwoord is.

Die discriminatie vloeit volgens de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege niet voort uit de bewoordingen van de in het geding zijnde bepalingen, maar wel uit de interpretatie die de Vlaamse administratie daaraan geeft. Artikel 3.3.2.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit definieert het aanslagjaar en het belastbare tijdperk immers als het jaar waarin de spelen en de weddenschappen die aanleiding geven tot de belasting plaatsvinden. Bij het bepalen van de belastbare grondslag moet bijgevolg rekening worden gehouden met de opbrengst in het betrokken aanslagjaar. Het Vlaamse Gewest baseert zich evenwel op artikel 3.3.1.0.15 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, dat bepaalt dat de belastingaangifte maandelijks moet gebeuren, om te rechtvaardigen dat er geen sprake kan zijn van de aftrek of de overdracht van verliezen bij de berekening van het belastbare bedrag. Laatstgenoemde bepaling regelt evenwel enkel de aangifteverplichtingen en strekt er niet toe af te wijken van de belastinggrondslag of het belastbare tijdperk. Die zienswijze wordt bevestigd door artikel 2.12.7.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, dat bepaalt dat, wanneer de belastingplichtige de maandaangifte niet heeft ingediend, de belasting verschuldigd is overeenkomstig artikel 3.3.2.0.1 van dezelfde Codex, dit wil zeggen voor het jaar waarin de spelen en de weddenschappen die aanleiding geven tot de belasting plaatsvinden. Indien de decreetgever het belastbare tijdperk van de belasting op de spelen en weddenschappen maandelijks had willen vaststellen om de risico's van verduistering te beperken, zou hij geen uitzondering hebben gemaakt voor de belastingplichtigen die hun verplichting om maandelijks aangifte te doen niet nakomen. Er moet bijgevolg een onderscheid worden gemaakt tussen de aangifte en de betaling van de belasting, die maandelijks plaatsvinden, en het belastbare tijdperk, dat een jaar bedraagt. Voorwaartse verliesverrekening maakt het mogelijk om te voldoen aan de belastingverplichting voor de jaarlijkse belastbare periode, terwijl de belastingaangifte en -aftrek op maandelijkse basis gebeurt.

De eisende partij voor het verwijzende rechtscollege benadrukt bovendien dat het risico van manipulatie van de belastinggrondslag door de belastingplichtige die de belasting op de spelen en weddenschappen moet betalen, nihil is. De belastingplichtigen hebben er immers geen controle over wanneer spelers hun inzetten storten of wanneer ze hun winsten innen.

A.1.3. Ten tweede leiden de in het geding zijnde bepalingen tot een verschil in behandeling tussen exploitanten die weddenschappen op verschillende categorieën van sportevenementen aanbieden en exploitanten die weddenschappen op één categorie van sportevenementen aanbieden. Het Vlaamse Gewest maakt immers een onderscheid tussen inkomsten uit weddenschappen op paardenrennen enerzijds en inkomsten uit weddenschappen op andere sportevenementen anderzijds. Die interpretatie van artikel 2.12.3.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit heeft tot gevolg dat de belastingplichtige die weddenschappen op paardenrennen en andere sportevenementen organiseert, mogelijk meer belastingen moet betalen dan diegene die alleen weddenschappen op paardenrennen organiseert, zelfs indien zij in totaal dezelfde opbrengst genereren. Die verschillende behandeling van identieke situaties is niet verantwoord.

A.1.4. Ten derde leidt de toepassing van de in het geding zijnde bepalingen tot een verschil in behandeling tussen personen die andere spelen en weddenschappen dan casinospelen aanbieden en belastingplichtigen die casinospelen aanbieden, in zoverre enkel de laatstgenoemden hun verlies van de ene dag naar de volgende dagen kunnen verschuiven krachtens artikel 2.12.3.0.1, vierde lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit. Dat verschil in behandeling berust op geen enkel objectief criterium dat redelijk kan worden verantwoord.

A.2.1. De Vlaamse Regering voert aan dat uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat de grondwettigheid van de in het geding zijnde bepalingen slechts in twijfel wordt getrokken voor zover daaruit volgt dat de belasting op de spelen en weddenschappen op maandelijkse basis wordt geheven en dat negatieve opbrengsten niet kunnen worden verrekend met positieve opbrengsten in een volgende aangifteperiode. Het werkelijke probleem betreft aldus de vaststelling van de belastbare grondslag van de belasting, zoals geregeld in artikel 2.12.3.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, in samenhang gelezen met artikel 3.3.1.0.12 van dezelfde Codex, dat voorziet in een maandelijkse aangifteplicht. Artikel 2.12.4.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, dat betrekking heeft op het tarief van de belasting, maakt daarentegen niet het voorwerp uit van discussie in het bodemgeschil.

Bijgevolg is de prejudiciële vraag, in zoverre zij betrekking heeft op de grondwettigheid van artikel 2.12.4.0.1 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, niet nuttig voor de oplossing van het bodemgeschil.

A.2.2. De Vlaamse Regering voert voorts aan dat de prejudiciële vraag niet ontvankelijk is, nu uit de bewoordingen daarvan niet kan worden afgeleid welke categorieën van personen met elkaar moeten worden vergeleken. De prejudiciële vraag maakt immers gewag van een vermeende discriminatie van « belastingplichtigen die uitsluitend andere spelen en weddenschappen dan casino's aanbieden », maar vermeldt geen tweede categorie van personen waarmee een pertinente vergelijking kan worden gemaakt.

A.2.3. In ondergeschikte orde gaat de Vlaamse Regering ervan uit dat de prejudiciële vraag betrekking heeft op een beweerde ongelijke behandeling van « personen, die andere spelen dan casinospelen aanbieden » op het vlak van de berekening van de belastbare grondslag van de belasting op de spelen en weddenschappen. Het verwijzende rechtscollege lijkt aan te nemen dat personen die andere spelen dan casinospelen aanbieden, verschillend zouden worden behandeld naargelang er sprake is van positieve dan wel negatieve opbrengsten tijdens een bepaalde aangifteperiode. Meer in het bijzonder zou het discriminerend zijn dat personen die andere spelen dan casinospelen aanbieden en die geconfronteerd worden met negatieve opbrengsten tijdens een bepaalde aangifteperiode, die verliezen niet mogen overdragen naar volgende aangifteperiodes. Het verwijzende rechtscollege lijkt aan te nemen dat dit ertoe kan leiden dat die categorie van personen tijdens een belastingjaar aan een hogere belastingdruk wordt onderworpen dan personen die andere spelen dan casinospelen aanbieden en die tijdens het belastingjaar identieke opbrengsten hebben gerealiseerd, maar waarbij de winsten meer gespreid over verschillende aangifteperiodes werden verdeeld, zodat zij tijdens de aangifteperiodes niet geconfronteerd worden met verliezen.

Volgens de Vlaamse Regering vloeit dat verschil in behandeling niet voort uit de in het geding zijnde bepalingen. De in het geding zijnde bepalingen behandelen « personen, die andere spelen dan casinospelen aanbieden » immers op volstrekt identieke wijze, zowel wat de belastbare grondslag, het tarief als de aangifte betreft. De loutere vaststelling dat een belastingplichtige die over de verschillende aangifteperiodes tijdens een belastbaar tijdperk heen steeds een positieve opbrengst heeft, mogelijkerwijs minder belasting verschuldigd zal zijn in vergelijking met een belastingplichtige die tijdens dat belastbaar tijdperk dezelfde opbrengst genereert maar in een bepaalde aangifteperiode een negatieve opbrengst genereert, is een louter feitelijk gegeven. Een dergelijke feitelijke situatie, die bovendien louter hypothetisch is en het gevolg is van het onzekere karakter van de uitslag van de spelen en de weddenschappen, maakt geen verschil in behandeling uit waaraan het Hof vermag te toetsen.

In ieder geval is dat verschil in behandeling volgens de Vlaamse Regering redelijk verantwoord. Het is een volstrekt legitieme beleidskeuze van de decreetgever om enkel de opbrengst per aangifteperiode in aanmerking te nemen voor het berekenen van de belastbare grondslag. Er rust op de decreetgever geen enkele verplichting om te voorzien in de aftrek of de overdracht van negatieve opbrengsten bij de berekening van het belastbare bedrag. Daarbij dient ook rekening te worden gehouden met de bijzondere doelstellingen die aan de belasting op de spelen en weddenschappen ten grondslag liggen, zijnde het ontmoedigen van kansspelen en het vermijden van onevenredige winsten van kansspelinrichtingen. Er dient rekening te worden gehouden met het feit dat de kansspelsector een fraudegevoelige sector is. In die context bestaat er een reëel risico tot fiscale malversaties wanneer grote bedragen aan inkomsten zich zouden opstapelen zonder aan een aanslag te zijn onderworpen. Bovendien zou de mogelijkheid om een negatieve opbrengst over te dragen naar en te verrekenen in een volgende aangifteperiode, de *ratio legis* van de belasting op de spelen en weddenschappen kunnen uithollen. De belastingplichtigen zouden immers om louter fiscale redenen hun uitgaven kunnen spreiden en aldus de eigen belastbare grondslag minimaliseren of zelfs tot nul reduceren.

In het licht daarvan achtte de decreetgever het opportuun om de belasting op de spelen en weddenschappen op maandelijks basis te heffen. Die maandelijks aangifte heeft het evidente gevolg dat, wanneer een belastingplichtige in een maand een negatieve opbrengst heeft, de belasting nul bedraagt. Aangezien er geen bepaling voorziet in de overdraagbaarheid van een negatieve opbrengst, kan de belastingplichtige die negatieve opbrengst niet in mindering brengen van de belastbare grondslag in een volgende aangifteperiode. Gelet op hetgeen voorafgaat, kan uit het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel (*in fiscalibus*) geen verplichting worden afgeleid voor de decreetgever om te voorzien in een overdraagbaarheid van een negatieve opbrengst naar een volgende aangifteperiode. Dit geldt des te meer nu in de prejudiciële vraag of in de verwijzingsbeslissing geen vergelijking wordt gemaakt met belastingplichtigen die wel van een dergelijke overdrachtsmogelijkheid gebruik kunnen maken.

A.2.4. In zoverre de nv « Belgische PMU » het Hof zou verzoeken om de omvang en de draagwijdte van de prejudiciële vraag uit te breiden tot vermeende discriminaties tussen « weddenschappen op paardenrennen enerzijds en alle weddenschappen op andere sportevenementen anderzijds » en tussen « casino's en alle andere kansspeexploitanten », dient volgens de Vlaamse Regering te worden besloten dat een dergelijk verzoek ongeoorloofd is. De draagwijdte van een prejudiciële vraag mag immers niet worden gewijzigd, noch door het Hof zelf, noch door of op verzoek van één van de partijen.

- B -

B.1.1. De prejudiciële vraag heeft betrekking op de artikelen 2.12.3.0.1, 2.12.4.0.1 en 3.3.1.0.15 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 (hierna : de Vlaamse Codex Fiscaliteit), die respectievelijk de belastbare grondslag, het tarief en de aangifte van de belasting op de spelen en weddenschappen betreffen.

B.1.2. Uit de verwijzingsbeslissing blijkt dat de prejudiciële vraag enkel betrekking heeft op de belastbare grondslag van de belasting op de spelen en weddenschappen voor de spelen en weddenschappen, andere dan casinospelen, zoals die is neergelegd in artikel 2.12.3.0.1, § 1, eerste en tweede lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit, in combinatie met de maandelijkse aangifteplicht die is neergelegd in artikel 3.3.1.0.15, eerste lid, van de Vlaamse Codex Fiscaliteit. Het Hof beperkt zijn onderzoek tot die bepalingen, die luiden :

« Art. 2.12.3.0.1. § 1. De belasting op de spelen en weddenschappen wordt geheven op de opbrengst van de spelen en de weddenschappen, met inbegrip van deze die ingezet worden via informatiemaatschappij-instrumenten als vermeld in artikel 2, 10°, van de Kansspelwet van 7 mei 1999.

In het eerste lid wordt verstaan onder opbrengst : het bedrag van de sommen of inleggelden die worden ingezet bij de spelen en weddenschappen in kwestie, verminderd met de winsten die voor die spelen en weddenschappen werkelijk verdeeld zijn. Dat geldt ook voor sommen of inleggelden die worden ingezet in private kringen ».

« Art. 3.3.1.0.15. Voor de toepassing van titel 2, hoofdstuk 12, dient de belastingplichtige uiterlijk de vijfde werkdag van de maand bij de bevoegde entiteit van de Vlaamse administratie een aangifte in voor de verrichtingen die gerealiseerd zijn in de vorige maand ».

B.2. Het verwijzende rechtscollege vraagt het Hof of de in het geding zijnde bepalingen, « zo uitgelegd dat belastingplichtigen die uitsluitend andere spelen en weddenschappen dan casino's aanbieden, verliezen (d.w.z. het negatieve saldo dat ontstaat door verrekening van het bedrag van de winsten met het bedrag van de inzet) die in een aangifteperiode zijn geleden, niet mogen overdragen en verrekenen met volgende aangifteperioden », bestaanbaar zijn met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

B.3.1. De eisende partij voor het verwijzende rechtscollege betwist de interpretatie die het verwijzende rechtscollege, in navolging van de Vlaamse Belastingdienst, geeft aan de in het geding zijnde bepalingen. Zij is van oordeel dat bij het bepalen van de belastbare grondslag

rekening moet worden gehouden met de opbrengst in het betrokken aanslagjaar, en niet met de opbrengst in de betrokken maandelijks aangifteperiode. In die interpretatie van de in het geding zijnde bepalingen zouden verliezen in een aangifteperiode wel degelijk kunnen worden overgedragen naar een andere aangifteperiode in hetzelfde belastbare tijdperk.

B.3.2. Onder voorbehoud van een klaarblijkelijk verkeerde lezing van de in het geding zijnde bepalingen, komt het in de regel het verwijzende rechtscollege toe de bepalingen te interpreteren die het toepast. De in B.2 vermelde interpretatie, die overeenstemt met het administratief standpunt nr. 21044 van 19 juli 2021 van de Vlaamse Belastingdienst, is niet klaarblijkelijk verkeerd, bij gebrek aan een bepaling die erin voorziet dat de verliezen in een aangifteperiode kunnen worden overgedragen naar een andere aangifteperiode in hetzelfde belastbare tijdperk. Het Hof beantwoordt de prejudiciële vraag bijgevolg in de door het verwijzende rechtscollege voorgelegde interpretatie.

B.4.1. Volgens de Vlaamse Regering is de prejudiciële vraag onontvankelijk omdat het verwijzende rechtscollege niet aangeeft welke categorieën van personen met elkaar dienen te worden vergeleken. In ondergeschikte orde stelt de Vlaamse Regering dat, voor zover er al sprake zou kunnen zijn van een verschil in behandeling tussen de personen die andere spelen en weddenschappen dan casinospelen aanbieden op het vlak van de belastingen die uiteindelijk verschuldigd zullen zijn tijdens een belastingjaar, het voormelde verschil in behandeling niet zou voortvloeien uit de in het geding zijnde bepalingen, die de vergeleken categorieën van belastingplichtigen immers identiek behandelen, doch wel uit een louter feitelijk gegeven.

B.4.2. Uit de motivering van het verwijzingsvonnis blijkt dat het verwijzende rechtscollege de personen die andere spelen en weddenschappen dan casinospelen aanbieden en die in een aangifteperiode verliezen hebben geleden, vergelijkt met de personen die andere spelen en weddenschappen dan casinospelen aanbieden en die tijdens hetzelfde belastbare tijdperk eenzelfde opbrengst hebben gegenereerd doch in geen enkele aangifteperiode verliezen hebben geleden. Doordat de eerstgenoemde categorie van personen hun verliezen niet kunnen overdragen naar een andere aangifteperiode in hetzelfde belastbare tijdperk, zouden zij in dat belastbare tijdperk worden onderworpen aan een hogere belastingdruk dan de tweede categorie van personen.

De prejudiciële vraag dient aldus in die zin te worden begrepen dat aan het Hof wordt gevraagd of de artikelen 2.12.3.0.1 en 3.3.1.0.15 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit tot een ongerechtvaardigd verschil in behandeling tussen de voormelde categorieën van personen leiden, in zoverre zij niet in de mogelijkheid voorzien om de verliezen uit een aangifteperiode over te dragen naar een andere aangifteperiode in hetzelfde belastbare tijdperk.

In die zin begrepen, vloeit het in de prejudiciële vraag beschreven verschil in behandeling voort uit de in het geding zijnde bepalingen. Uit de memories van de eisende partij voor het verwijzende rechtscollege en van de Vlaamse Regering, blijkt dat zij de prejudiciële vraag in die zin hebben begrepen en aldus een dienstig verweer hebben kunnen voeren.

B.4.3. De excepties van de Vlaamse Regering worden verworpen.

B.5. De eisende partij voor het verwijzende rechtscollege voert in haar memories voor het Hof aan dat de in het geding zijnde bepalingen eveneens een verschil in behandeling creëren tussen exploitanten die weddenschappen op verschillende categorieën van sportevenementen aanbieden en exploitanten die weddenschappen op één categorie van sportevenementen aanbieden, in zoverre de belasting afzonderlijk wordt berekend voor de verschillende categorieën van sportevenementen. Voorts zouden de in het geding zijnde bepalingen aanleiding geven tot een verschil in behandeling tussen personen die andere spelen en weddenschappen dan casinospelen aanbieden en belastingplichtigen die casinospelen aanbieden, in zoverre enkel de laatstgenoemden hun verlies van de ene dag naar de volgende dagen kunnen verschuiven.

Nu de partijen voor het Hof de draagwijdte van de prejudiciële vraag niet kunnen wijzigen, doen wijzigen of uitbreiden, vermag het Hof niet in te gaan op die bijkomende vergelijkingen.

B.6.1. Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit 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 beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat

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

B.6.2. Artikel 172, eerste lid, van de Grondwet vormt, in fiscale aangelegenheden, een bijzondere toepassing van het in de artikelen 10 en 11 van de Grondwet vervatte beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

B.7. Het komt de wetgever toe de grondslag van de belasting vast te stellen. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid. Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk onderdeel uit van het sociaaleconomisch beleid. Zij zorgen niet alleen voor een substantieel deel van de inkomsten die de verwezenlijking van dat beleid mogelijk moeten maken, maar zij laten de wetgever ook toe om sturend en corrigerend op te treden en op die manier het sociale en economische beleid vorm te geven.

De maatschappelijke keuzen die bij het inzamelen en het inzetten van middelen moeten worden gemaakt, behoren derhalve tot de beoordelingsvrijheid van de wetgever. Het Hof vermag een dergelijke beleidskeuze, alsook de motieven die daaraan ten grondslag liggen, slechts af te keuren indien zij op een manifeste vergissing zouden berusten of indien zij onredelijk zouden zijn.

B.8. De belastingwetgever kan daarenboven geen rekening houden met de bijzonderheden van elk gegeven geval. Hij vermag de diversiteit ervan benaderend en vereenvoudigend te omschrijven.

B.9.1. Het in het geding zijnde verschil in behandeling berust op het al dan niet bestaan van verliezen in een aangifteperiode, wat een objectief criterium vormt. Het Hof moet onderzoeken of dat criterium relevant is ten opzichte van de door de wetgever nagestreefde doelstelling en of het verschil in behandeling geen onevenredige gevolgen met zich meebrengt.

B.9.2. De belasting op de spelen en weddenschappen heeft tot doel « onevenredige winsten van kansspelinrichtingen te vermijden en maatschappelijk nefaste effecten van kansspelen tegen te gaan » (*Parl. St.*, Vlaams Parlement, 2017-2018, nr. 1663/1, pp. 12-13). Voorts heeft de wetgever rekening willen houden met de hoge opbrengsten die in de sector worden gegenereerd en de fraudegevoeligheid van de sector (*ibid.*, p. 23).

Het is pertinent ten aanzien van die doelstellingen dat de decreetgever heeft voorzien in een maandelijks aangifteplicht van de belasting op de spelen en weddenschappen en in de onmogelijkheid om verliezen die in een aangifteperiode zijn geleden, over te dragen naar volgende aangifteperioden.

B.9.3. De in het geding zijnde bepalingen hebben tot slot geen onevenredige gevolgen voor de belastingplichtigen die uitsluitend andere spelen en weddenschappen dan casino's aanbieden en die in een aangifteperiode verliezen hebben geleden, nu zij voor die maand voor de betrokken categorie van weddenschappen geen belastingen dienen te betalen. Het blijkt bovendien niet dat de onmogelijkheid om die verliezen over te dragen naar volgende aangifteperioden in hetzelfde belastbare tijdperk, aanleiding geeft tot een onevenredige belastingdruk.

B.10. De artikelen 2.12.3.0.1 en 3.3.1.0.15 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit zijn bestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

De artikelen 2.12.3.0.1 en 3.3.1.0.15 van de Vlaamse Codex Fiscaliteit van 13 december 2013 schenden de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 19 oktober 2023.

De griffier,

De wnd. voorzitter,

F. Meersschaut

J. Moerman