



Grondwettelijk Hof

**Arrest nr. 132/2025
van 23 oktober 2025**

Rolnummers : 8188, 8189, 8200, 8201, 8203, 8207, 8208, 8217 en 8226

In zake : de beroepen tot gedeeltelijke vernietiging van de wet van 28 december 2023 « houdende diverse fiscale bepalingen », ingesteld door de nv « Citexar », door de nv « Gambling Management » en anderen, door de nv « Chaudfontaine Loisirs », door de nv « Ascot » en anderen, door de nv « Derby » en anderen, door de nv « Infiniti Casino Oostende », door de nv « Napoleon Games », door de nv « Casinos Austria International Belgium » en door de nv « Unibox Games » en de nv « Covifil ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de rechter Thierry Giet, waarnemend voorzitter, voorzitter Luc Lavrysen, en de rechters Joséphine Moerman, Michel Pâques, Yasmine Kherbache, Danny Pieters, Sabine de Bethune, Emmanuelle Bribosia, Kattrin Jadin en Magali Plovie, bijgestaan door griffier Nicolas Dupont, onder voorzitterschap van rechter Thierry Giet,

wijst na beraad het volgende arrest :

I. Onderwerp van de beroepen en rechtspleging

a. Bij twee verzoekschriften die aan het Hof zijn toegezonden bij op 6 maart 2024 ter post aangetekende brieven en ter griffie zijn ingekomen op 7 maart 2024, zijn beroepen tot gedeeltelijke vernietiging van de wet van 28 december 2023 « houdende diverse fiscale bepalingen » (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 29 december 2023, tweede editie) ingesteld respectievelijk door de nv « Citexar », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Roland Forestini, advocaat bij de balie te Brussel, en door de nv « Gambling Management », de nv « Casino de Spa » en de nv « Circus Belgium », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Jean-Luc Wuidard, advocaat bij de balie Luik-Hoei, en door mr. Marc Nihoul, advocaat bij de balie van Waals-Brabant.

b. Bij drie verzoekschriften die aan het Hof zijn toegezonden bij op 11 en 16 april 2024 ter post aangetekende brieven en ter griffie zijn ingekomen op 12 en 17 april 2024, zijn beroepen tot vernietiging van de artikelen 50 en 52 van dezelfde wet ingesteld respectievelijk door de nv « Chaudfontaine Loisirs », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Yaël Spiegl en mr. Emmanuel Van Nuffel, advocaten bij de balie te Brussel, door de nv « Ascot », de nv « Belgische PMU » en de bv « World Football Association », bijgestaan en

vertegenwoordigd door mr. Yaël Spiegl en mr. Emmanuel Van Nuffel, en door de nv « Derby », de nv « Tiercé Ladbroke » en de bv « Tilt », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Yaël Spiegl, mr. Emmanuel Van Nuffel en mr. Pierre Joassart, advocaten bij de balie te Brussel.

c. Bij twee verzoekschriften die aan het Hof zijn toegezonden bij op 22 en 23 april 2024 ter post aangetekende brieven en ter griffie zijn ingekomen op 26 en 29 april 2024, zijn beroepen tot gedeeltelijke vernietiging van dezelfde wet ingesteld respectievelijk door de nv « Infiniti Casino Oostende », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Michel Maus, advocaat bij de balie van West-Vlaanderen, en door mr. Johan Vande Lanotte, advocaat bij de balie te Gent, en door de nv « Napoleon Games », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Bob Martens, mr. Nicolas Engelmann, mr. Alexander Bostoen en mr. Tatyana Lebedeva, advocaten bij de balie te Brussel.

d. Bij twee verzoekschriften die aan het Hof zijn toegezonden bij op 15 en 27 mei 2024 ter post aangetekende brieven en ter griffie zijn ingekomen op 16 en 30 mei 2024, zijn beroepen tot vernietiging van de artikelen 50, 52 en 59 van dezelfde wet ingesteld respectievelijk door de nv « Casinos Austria International Belgium », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Geoffroy Galea, mr. Alain Thilmany en mr. Cassandre Guéry, advocaten bij de balie te Brussel, en door de nv « Unibox Games » en de nv « Covifil », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Typhanie Afschrift en mr. Spyridon Chatzigiannis, advocaten bij de balie te Brussel.

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 8188, 8189, 8200, 8201, 8203, 8207, 8208, 8217 en 8226 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

Memories en memories van wederantwoord zijn ingediend door :

- de nv « Vade & Co », bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. François Tulkens en mr. Lola Malluquin, advocaten bij de balie te Brussel (tussenkomen partij);
- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Pierre Bailly, Ann Lauwens en Selim Dedeli, adviseurs bij de FOD Financiën;
- de Vlaamse Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door mr. Nathanaëlle Kiekens en mr. Lieselotte Schellekens, advocates bij de balie te Brussel.

De verzoekende partijen hebben memories van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 21 mei 2025 heeft het Hof, na de rechters-verslaggeefsters Emmanuelle Bribosia en Joséphine Moerman te hebben gehoord, beslist dat de zaken in staat van wijzen waren, dat geen terechtzitting zou worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek om te worden gehoord, zou hebben ingediend, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten na die termijn zouden worden gesloten en de zaken in beraad zouden worden genomen.

Ingevolge het verzoek van de verzoekende partij in de zaak nr. 8207 om te worden gehoord, heeft het Hof bij beschikking van 4 juni 2025 de dag van de terechtzitting bepaald op 2 juli 2025.

Op de openbare terechtzitting van 2 juli 2025 :

- zijn verschenen :
 - . mr. Roland Forestini, voor de verzoekende partij in de zaak nr. 8188;
 - . mr. Jean-Luc Wuidard, voor de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189;
 - . mr. Emmanuel Van Nuffel, tevens *loco* mr. Yaël Spiegl, en mr. Julie Paternostre, advocate bij de balie te Brussel, *loco* mr. Pierre Joassart, voor de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203;
 - . mr. Johan Vande Lanotte, voor de verzoekende partij in de zaak nr. 8207;
 - . mr. Bob Martens, tevens *loco* mr. Nicolas Engelmann, en *loco* mr. Alexander Bostoen, voor de verzoekende partij in de zaak nr. 8208;
 - . mr. Alain Thilmany en mr. Cassandre Guéry, tevens *loco* mr. Geoffroy Galea, voor de verzoekende partij in de zaak nr. 8217;
 - . mr. Spyridon Chatzigiannis, voor de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226;
 - . mr. François Tulkens, voor de tussenkomende partij;
 - . adviseurs Fabrice Grobelny en Ann Lauwens, voor de Ministerraad;
 - . mr. Devin Kumpen, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* mr. Nathanaëlle Kiekens en mr. Lieselotte Schellekens, voor de Vlaamse Regering;
- hebben de rechters-verslaggeefsters Emmanuelle Bribosia en Joséphine Moerman verslag uitgebracht;
- zijn de voornoemde partijen gehoord;
- zijn de zaken 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. *In rechte*

- A -

Ten aanzien van de middelen die zijn afgeleid uit de bevoegdheidsverdeling

Wat betreft de middelen met betrekking tot de federale loyaleit

A.1. Het eerste middel in de zaak nr. 8188, het eerste middel in de zaak nr. 8189, het tweede onderdeel van het eerste middel in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203, een deel van het eerste middel in de zaak nr. 8207, het

eerste middel in de zaak nr. 8208, het eerste onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8217, het eerste en het derde onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 8226 en het eerste middel dat door de Vlaamse Regering, tussenkomen partij, is opgeworpen, zijn afgeleid uit de schending, door de bestreden bepalingen, van artikel 143 van de Grondwet en van artikel 1^{ter} van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten (hierna : de bijzondere financieringswet), in zoverre de federale wetgever zijn verplichting tot federale loyaliteit niet zou zijn nagekomen.

A.2. Volgens de verzoekende partij in de zaak nr. 8188 zouden de bestreden bepalingen de uitvoering van de eigen bevoegdheden van de gewesten op buitensporige wijze belemmeren en indruisen tegen de verplichting voor de federale overheid om het naast elkaar bestaan van de entiteiten van het land in acht te nemen. De bijzondere financieringswet kent aan de gewesten een ruime fiscale autonomie toe inzake belastingen op de spelen en weddenschappen en inzake belastingen op de automatische ontspanningstoestellen, en de federale overheid had zich uitdrukkelijk ertoe verbonden niet langer in die domeinen op te treden, zoals blijkt uit de parlementaire voorbereiding van de bijzondere financieringswet. Bij de aanneming van de voormelde bijzondere wet waren de in het geding zijnde belastingen echter reeds aftrekbaar in de inkomstenbelasting. De bestreden maatregel heeft een negatieve invloed op het gewestelijke beleid. Hij is overigens in strijd met het evenredigheidsbeginsel, omdat de afschaffing van de aftrekbaarheid van de in het geding zijnde belastingen de door de gewesten gemaakte fiscale keuzes inzake de ondersteuning van de economische activiteit van de operatoren uit de sector, teniet doen. De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 merkt op dat de bestreden maatregel de sector blootstelt aan 54 miljoen euro extra kosten en de fysieke casino's bovendien op onevenredige wijze raakt.

A.3. Volgens de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 belemmert de federale wetgever rechtstreeks de uitoefening, door de gewesten, van hun fiscale en materiële bevoegdheden doordat hij voor de ondernemingen die actief zijn in de sector de fiscale last verzwaart, hetgeen de fiscale keuzes van de gewesten met betrekking tot het daadwerkelijke belastingniveau en de beleidskeuzes om de economische activiteit te ondersteunen, onwerkzaam maakt.

Volgens diezelfde verzoekende partijen wordt de maatregel verantwoord door het zogezegd lage belastingniveau waaraan de operatoren van spelen en weddenschappen worden onderworpen. Dit wordt echter niet aangetoond. Zelfs als dat wel het geval zou zijn, voeren de partijen aan dat dat argument de schending van de federale loyaliteit en de inmenging, te dezen, in de beleidskeuzes van de gewesten niet kan verantwoorden. Concreet gezien doet de maatregel afbreuk aan de fiscale opbrengsten van de gewesten, doordat hij tot een vermindering van de activiteiten in de sector leidt. Het lijdt geen twijfel dat de gewesten bijgevolg de in het geding zijnde belastingen zullen moeten verhogen, op gevaar af het voortbestaan van de operatoren in gevaar te brengen en tot faillissementen te leiden.

A.4. Volgens de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 moet elke wetgever aandacht hebben voor de gevolgen van zijn optreden op de uitoefening van de bevoegdheden van een andere entiteit, die niet onmogelijk of overdreven moeilijk mag worden. Te dezen heeft de afschaffing van de aftrekbaarheid van de in het geding zijnde belastingen een dubbele invloed, enerzijds, op de operator omdat zijn winstgevendheid wordt verlaagd en, anderzijds, op de gewesten omdat hun werkingsgebied wordt beperkt. Voor die verzoekende partijen is die invloed niet louter hypothetisch, zoals het Hof vermocht te oordelen bij zijn arrest nr. 91/2014 van 12 juni 2014 (ECLI:BE:GHCC:2014:ARR.091). Het arrest van het Hof nr. 34/2018 van 22 maart 2018 (ECLI:BE:GHCC:2018:ARR.034) dient overigens naar analogie te worden toegepast, temeer omdat het in de parlementaire voorbereiding van de wet van 28 december 2023 « houdende diverse fiscale bepalingen » (hierna : de wet van 28 december 2023) wordt vermeld.

A.5. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 voert aan dat het einde van de aftrekbaarheid een aanzienlijke weerslag heeft op de financiële resultaten van de beoogde belastingschuldigen. In het licht daarvan moet de Vlaamse gewestwetgever een keuze maken : ofwel verlaagt hij zijn eigen belasting en lijdt hij inkomstenverlies, ofwel ondergaat hij de stopzetting van de activiteiten van de getroffen operatoren. De federale wetgever maakt de uitoefening van het beleid van de gewesten bijgevolg buitensporig moeilijk. De Vlaamse wetgever had immers zijn eigen belastingen ingevoerd in de fiscale context van de aftrekbaarheid ervan. Het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018 toont wel degelijk aan dat er sprake was van een « bevrozing » van de situatie op het ogenblik van de overdracht van de fiscale bevoegdheid.

A.6. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 voert aan dat, hoewel de federale overheid weliswaar bevoegd is om te bepalen welke kosten aftrekbaar zijn in de inkomstenbelasting, mag zij daarbij niet het beginsel van de federale loyaliteit schenden en de belangen van de gewesten schaden. De bestreden maatregel verzwaart de belasting zonder dat de gewesten de ontvangsten ervan kunnen innen. Het gaat dus om een inmenging van de

federale wetgever in de gewestelijke bevoegdheden. De verzoekende partij ziet niet in in welk opzicht het nagestreefde doel, dat tijdens de parlementaire voorbereiding werd vooropgesteld, namelijk de bestrijding van gokspelen, enig verband zou vertonen met de aftrekbaarheid in de inkomstenbelasting, vooral omdat de niet-vergunde en buitenlandse gokspelen, die aantrekkelijker worden en de verslaving van de spelers verhogen, niet worden beoogd.

In de praktijk gaat het om niets meer of niets minder dan een overdracht naar de federale Regering van een deel van de ontvangsten die verband houden met de belastingen op de spelen en weddenschappen en de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen van de gewesten, hetgeen de handelingsruimte van de gewesten *ipso facto* beperkt. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 voegt eraan toe dat dat een correlatieve juridische en financiële onzekerheid creëert voor de gemeenten die inkomsten innen uit de concessies met de casino's en die daarin investeren.

A.7. De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 voert aan dat de bestreden maatregel de financiën van de gewesten bedreigt, omdat de opbrengst van de in het geding zijnde belastingen al 45 jaar dient om de begroting van de gewesten te financieren. De doeltreffendheid van de gewestelijke financiering wordt in het geding gebracht, waardoor het voor de actoren in de sector bovendien economisch onmogelijk is hun activiteiten op termijn voort te zetten. Voor de federale wetgever komt het *in fine* erop neer dat hij zich onrechtstreeks de fiscale ontvangsten van de belastingen op de spelen en weddenschappen en de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen opnieuw toe-eigent. Dat leidt bovendien tot een nadelige concurrentievervalsing tussen de gewesten, hetgeen in strijd is met de geest van het beginsel van de federale loyaliteit.

De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 vergelijkt de huidige situatie met de situatie van 2002, bij de aanneming van de wet van 24 december 2002 « tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken », wanneer de federale wetgever bepaalde aftrekken had afgeschaft. Hij beoogde toen het gewestelijke beleid doeltreffender te maken. Te dezen is de bedoeling strikt het tegenovergestelde.

De federale loyaliteit verplicht de entiteiten van het Koninkrijk om rekening te houden met de gevolgen van hun maatregelen voor de andere entiteiten. In de parlementaire voorbereiding van de bestreden wet werd de kwestie evenwel opgeworpen maar niet echt besproken, aangezien de federale Regering enkel haar « recht om op te treden » heeft bevestigd zonder nadere precisering.

Volgens de verzoekende partij in de zaak nr. 8217 beoogt de maatregel in werkelijkheid de activiteit zelf, ongeacht het aspect van de gokverslaving. Er is niet noodzakelijkerwijs een rechtstreekse inmenging vereist opdat het beginsel van de federale loyaliteit wordt geschonden; het volstaat vast te stellen dat de bevoegdheidverdelende regels worden geschonden, hetgeen te dezen het geval is. De wetgever heeft *in casu* een vroeger evenwicht verbroken. Het fiscaal beleid van de gewesten hield immers reeds rekening met de bestrijding van de gokspelen, en de federale overheid gaat hier in tegen dat beleid. Zij bestrijdt een activiteit die de gewesten willen vrijwaren, hetgeen paradoxaal en deloyaal is. Door te raken aan de fiscale behandeling van beide gewestelijke belastingen, brengt de federale wetgever de gewesten financieel uit hun evenwicht, verzwakt hij de operatoren en bevoordeelt hij *ipso facto* de illegale operatoren en de Nationale Loterij, die niet wordt geraakt. De vermindering van de gewestelijke ontvangsten is overduidelijk.

A.8. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 brengen in herinnering dat de federale loyaliteit inhoudt dat het evenwicht van de federale constructie in haar geheel niet wordt verstoord en vertoont daarin gelijkenissen met de goede trouw of het verbod op rechtsmisbruik. Dat impliceert dat rekening moet worden gehouden met de gevolgen van de overwogen maatregelen. De inachtneming van de federale loyaliteit werd echter niet ernstig besproken tijdens de parlementaire voorbereiding van de wet van 28 december 2023. De bestreden maatregel, die in de praktijk losstaat van de bestrijding van de gokspelen, verbreekt onmiskenbaar het federale evenwicht. De gewesten hebben sedert lang hun fiscaal beleid uitgebouwd, rekening houdend met de stand van de bestaande wetgeving, waaronder de aftrekbaarheid van de belastingen op de spelen en weddenschappen en de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen in de inkomstenbelasting. De federale overheid wil dus een activiteit bestrijden die de gewesten willen vrijwaren, hetgeen volstaat om vast te stellen dat het beginsel van de federale loyaliteit niet in acht wordt genomen.

De gewesten hebben de belastingen op de spelen en weddenschappen en de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen voor het overige zorgvuldig bepaald op basis van bepaalde criteria, waaronder de winstgevendheid van de betrokken ondernemingen, die de bestreden maatregel tegenwerkt door de voormelde

actoren te destabiliseren. Die laatsten handelen echter in alle wettigheid. De maatregel vermindert de gewestelijke ontvangsten en heeft tevens tot gevolg dat de illegale operatoren en de Nationale Loterij worden bevoordeeld.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 voeren ten slotte aan dat de maatregel een dubbele belasting creëert op een deel van de brutomarge of de bruto-opbrengst van de activiteit van de beoogde operatoren. Inzake spelen en weddenschappen is de belastbare grondslag immers de werkelijke brutomarge of het brutobedrag van de ingezette sommen, namelijk de inleggelden waarvan de winsten worden afgetrokken. Die bedragen worden voortaan echter tweemaal belast.

A.9. De Vlaamse Regering, tussenkomende partij, voert aan dat de federale wetgever zich in de gewestelijke belastingen mengt zonder rekening te houden met de belangen van de gewesten. De niet-afrekbaarheid van de bedoelde uitgaven heeft een weerslag op het totale brutobedrag, waarop ook de gewestelijke heffingen berusten, waardoor zodoende een oneerlijke concurrentie in het leven wordt geroepen. Hetgeen moet worden beschouwd als een dubbele belasting op eenzelfde basisbedrag maakt de uitoefening van de bevoegdheid van het Vlaamse Gewest onnodig moeilijk. De federale wetgever heeft geen rekening gehouden met de belangen van dat Gewest en brengt de *ratio legis* van de bijzondere financieringswet, die de niet-inmenging van de federale overheid in de beleidsdomeinen van de gewesten waarborgde, opnieuw in het geding.

A.10. De Ministerraad antwoordt dat de bestreden bepalingen enkel de belastbare grondslag voor de heffing van de inkomstenbelasting bepaalt. Het gaat niet om een nieuwe belasting. Zowel de personenbelasting als de vennootschapsbelasting vallen onder de exclusieve bevoegdheid van de federale overheid, die over een ruime beoordelingsvrijheid beschikt in die aangelegenheden. De Ministerraad voert aan dat de uitoefening door de gewesten van hun eigen bevoegdheden niet onmogelijk of overdreven moeilijk wordt gemaakt, aangezien zij vrij blijven om hun belastingen te wijzigen. De eruit voortvloeiende verhoging van de inkomstenbelasting heeft geen weerslag op de heffingsgrondslag van de belastingen op de spelen en weddenschappen en op de automatische ontspanningstoestellen. Kortom, er bestaat geen enkele inmenging in de beleidskeuze van de gewesten, aangezien de bestreden bepalingen enkel ertoe strekken het maatschappelijke gevaar van gokspelen voor de gehele bevolking te beperken en de verzoekende partijen het tegendeel niet aantonen.

De Ministerraad beklemtoont overigens dat er geen enkele ommekeer is ten opzichte van de belofte om niet meer te mengen in de belasting op de spelen en weddenschappen en op de automatische ontspanningstoestellen.

Volgens de Ministerraad is er voor het overige niet sprake van een dubbele belasting. Een dubbele belasting veronderstelt immers dat de belastbare grondslag een tweede keer wordt belast, hetgeen niet het geval is voor het werkelijke brutobedrag van de sommen die worden ingezet in de spelen en weddenschappen, noch voor de categorie waarin de automatische ontspanningstoestellen zijn ingedeeld. De bestreden maatregel treft slechts een element van de inkomstenbelasting.

De Ministerraad weerlegt ten slotte het argument van de verzoekende partijen waarbij de maatregel aan een verlaging van de fiscale ontvangsten van de gewesten wordt gekoppeld. Niets toont dit echter aan. In werkelijkheid worden de eventuele meerkosten, die niet zijn bewezen omdat de operator geen belasting betaald als hij geen winst maakt, aan de klanten doorgerekend. Er is ten slotte geen concurrentievervalsing tussen de operatoren zelf, aangezien de vennootschapsbelasting op eenvormige wijze op het gehele grondgebied van toepassing is.

A.11. De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 beklemtoont het feit dat een gunstige fiscale regeling, zoals in de parlementaire voorbereiding is vermeld, een dergelijke schending van de federale loyaliteit niet kan verantwoorden.

A.12. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 weerleggen allereerst het argument van de Ministerraad dat de casino's geen belasting zouden betalen als ze geen winst maken. Die bewering is onjuist, aangezien het perfect mogelijk is dat een vennootschap die boekhoudkundige winst maakt, zich in een verliesituatie bevindt ingevolge de bestreden bepalingen.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 stellen bovendien vast dat de Ministerraad de werkelijke gevolgen van de bestreden maatregel ontkent. Het gaat wel degelijk om een bijkomende fiscale last, zelfs als er *stricto sensu* geen nieuwe belasting wordt gecreëerd. Het feit dat de Ministerraad vooropstelt dat er geen inbreuk is, wordt bovendien tegengesproken door de parlementaire voorbereiding, waarin een begrotingsopbrengst voor de federale Staat wordt beoogd om de aangekondigde reden dat de gewestelijke belastingen te laag zouden zijn. De uit de bestreden bepalingen voortvloeiende verhoging van de vennootschapsbelasting is overigens niet gebeurlijk maar zeker, daar de Regering de opbrengst zelfs begroot op 45 miljoen euro. De weerslag op de fiscale

ontvangsten van de gewesten is noch gebeurlijk, noch willekeurig, zoals de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 reeds hebben aangetoond.

A.13. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 weerlegt het argument dat er geen nieuwe belasting is. Formeel gezien is dit inderdaad zo, maar het is overduidelijk dat de maatregel een nieuwe economische last in de vorm van een verplichte belasting met zich meebrengt, die bovendien duidelijk verband houdt met gewestelijke belastingen. Wat de federale loyaliteit betreft, is het feit dat de financiering van de gewesten niet uitdrukkelijk is gewijzigd niet pertinent, aangezien de toetsing aan het beginsel van de federale loyaliteit dat niet vereist. Die toetsing heeft betrekking op de impact op de uitoefening van de gewestelijke bevoegdheden. Te dezen lijdt het geen twijfel dat de maatregel de uitoefening van de bevoegdheid van de gewesten met betrekking tot de belastingen op de spelen en weddenschappen en op de automatische ontspanningstoestellen moeilijker maakt, aangezien de belastingdruk op de beoogde operatoren wordt verhoogd. Dat fenomeen wordt versterkt door de niet-inachtneming van de *ratio legis* van de bijzondere financieringswet, waarbij het erom gaat niet aan die materie te raken, alsook door het gebrek aan overleg dat in een ander middel werd opgeworpen.

A.14. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 antwoorden de Ministerraad dat zij nooit hebben betoogd dat de federale overheid haar eigen bevoegdheden zou hebben overschreden, en dat het onnodig is dat hij constant het ontbreken van een « nieuwe belasting » beklemtoont. De federale loyaliteit, die veel weg heeft van het verbod op rechtsmisbruik, betreft precies het geval waarin geen enkele entiteit haar bevoegdheden te buiten is gegaan. In tegenstelling tot wat de Ministerraad betoogt, dient evenzo te worden nagegaan of de bestreden maatregel niet zozeer een weerslag heeft op de « bevoegdheden » van de gewesten, maar te dezen veeleer op de bijdragecapaciteit van de operatoren en dus op de « ontvangsten » van de gewesten.

De afwenteling van de kosten op de klanten, waaraan de Ministerraad veel belang hecht, kan niet ernstig worden overwogen gelet op de omvang van de betrokken bedragen.

A.15. De Ministerraad repliceert dat geen van de verzoekende partijen aantoont dat de uitoefening van de gewestelijke bevoegdheden onmogelijk of overdreven moeilijk is gemaakt.

Wat de dubbele belasting betreft, voert de Ministerraad aan dat het argument is gesteund op een verdraaiing van het begrip. Het gaat te dezen niet erom dat hetzelfde belastbaar feit tweemaal wordt belast. De heffingsgrondslag van de belasting op de spelen en weddenschappen is immers het brutobedrag van de ingezette sommen, de heffingsgrondslag van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen is de categorie waarin het toestel wordt ingedeeld, en de heffingsgrondslag van de vennootschapsbelasting betreft alle verworpen uitgaven, het resultaat van het boekjaar en diverse aftrekken. Dat is duidelijk niet hetzelfde. De argumenten over de dubbele belasting houden overigens geen rekening met de mogelijkheid om de kosten aan de klant door te rekenen.

De Ministerraad preciseert bovendien dat de federale wetgever geen zogenaamd gunstige regeling heeft willen compenseren, zoals bepaalde verzoekende partijen stellen. Dit blijkt enkel uit de beweringen van een enkele volksvertegenwoordiger tijdens de parlementaire voorbereiding.

Tot slot beklemtoont de Ministerraad dat de beslissingen die de gewesten eventueel zouden nemen als gevolg van de bestreden maatregel, niet kunnen worden geacht te zijn « ingegeven » door de maatregel.

Wat betreft de middelen met betrekking tot het gebrek aan een bijzondere meerderheid

A.16. Het tweede middel in de zaak nr. 8188, het tweede middel in de zaak nr. 8189, het eerste onderdeel van het eerste middel in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203, een deel van het eerste middel in de zaak nr. 8207, het tweede middel in de zaak nr. 8208, het eerste middel in de zaak nr. 8217, het tweede middel in de zaak nr. 8226 en het tweede middel dat door de Vlaamse Regering, tussenkomende partij, is opgeworpen, zijn afgeleid uit de schending, door de bestreden bepalingen, van artikel 177 van de Grondwet en de artikelen 2, 4 en 5 van de bijzondere financieringswet, in zoverre de federale wetgever een beroep had moeten doen op een bijzondere wet om de belastbare materie van de belastingen op de spelen en weddenschappen en de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen te wijzigen.

A.17. De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 brengt in herinnering dat artikel 177 van de Grondwet bepaalt dat enkel een bijzondere wet het financieringsstelsel van de gewesten kan wijzigen. Artikel 4, § 1, van de bijzondere financieringswet bepaalt dat de gewesten bevoegd zijn om de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de

vrijstellingen van de in artikel 3, eerste lid, 1° en 2°, van dezelfde wet bedoelde belastingen te wijzigen, waarvan de belastingen op de spelen en weddenschappen en de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen deel uitmaken. De federale overheid blijft daarentegen enkel bevoegd om de belastbare materie van die belastingen te wijzigen, maar met een bijzondere meerderheid. De bestreden wet is te dezen een gewone wet, hoewel zij de belastbare materie van de in het geding zijnde belastingen wijzigt. Het gaat immers hoofdzakelijk om een budgettaire maatregel en niet om een antigokmaatregel. Zelfs al zou het tweede doel werkelijk worden nagestreefd, beklemtoneert de verzoekende partij in de zaak nr. 8188 dat gokspelen geen laakbare activiteit zijn, maar officieel toegestaan en geregeld zijn bij de wet van 7 mei 1999 « op de kansspelen, de weddenschappen, kansspelinrichtingen en bescherming van de spelers » (hierna : de wet van 7 mei 1999). Dat doel is dus niet legitiem.

De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 brengt vervolgens de door de federale wetgever vooropgestelde positieve invloed op de gezondheid van de spelers opnieuw in het geding. Zij twijfelt eraan dat de niet-aftrekbaarheid van de in het geding zijnde belastingen de spelers kan raken, aangezien de gokspelen niet noodzakelijk duurder zullen zijn en de invloed op de verslaving hoe dan ook te hypothetisch is. Een dergelijke ongedifferentieerde maatregel op alle spelen en toestellen, ongeacht de impact op de speler, is tegenstrijdig in het licht van het zogenaamd nagestreefde doel, temeer omdat de loterijen uitdrukkelijk ervan uitgesloten blijven. Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft echter geoordeeld dat een lidstaat niet tot openbare kansspelen mag aanzetten om er financieel beter van te worden en beroept zich tegelijkertijd op de maatschappelijke orde beroepen om de private sector in dezelfde activiteiten te beperken (HvJ, 6 november 2003, C-243/01, *Piergiorgio Gambelli e.a.*, ECLI:EU:C:2003:597).

Wat de strijd tegen gokspelen via de fiscaliteit betreft, blijkt het enkele woord « tegen » tegenstrijdig volgens de verzoekende partij in de zaak nr. 8188, aangezien dat verder gaat dan het ontraden van kwetsbare personen gelet op het feit dat gokspelen wel degelijk toegelaten zijn. Hoewel men kan strijden tegen verslaving, kan de wetgever niet strijden « tegen » gokspelen als dusdanig. De Kansspelcommissie, die wordt gefinancierd met bijdragen van particuliere operatoren, houdt reeds toezicht op de sector en de maatregel maakt dus inbreuk op haar opdrachten. Die Commissie beschikt echter over een niet-uitgegeven budget van bijna 45 miljoen euro aan krediet dat zij had moeten uitgeven in het kader van het gevoerde beleid. In de parlementaire voorbereiding is er geen enkele aanwijzing in die zin. De maatregel raakt overigens geenszins de illegale gokspelen. Er is bijgevolg geen sprake van adequaatheid tussen de beoogde bedragen en hetgeen noodzakelijk zou zijn om verslaving doeltreffend te bestrijden.

De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 besluit bijgevolg dat er geen werkelijk verband bestaat met de bestrijding van gokspelen, maar dat er enkel een budgettaire doelstelling bestaat die haaks staat op de verbintenissen van de federale overheid om zich niet te mengen in die gewestelijke fiscale aangelegenheid.

A.18. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 beklemtonen vooraf dat het financieringsstelsel van de gewesten slechts bij een bijzondere wet kan worden gewijzigd, krachtens artikel 177, eerste lid, van de Grondwet. Met toepassing van die bepaling werden de belastingen op de spelen en weddenschappen en op de automatische ontspanningstoestellen geregionaliseerd als een homogeen bevoegdheidsblok. Bij die overdracht heeft de federale overheid zich duidelijk ertoe verbonden niet meer op te treden in die aangelegenheid. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 werpen de gelijkenis op tussen de bestreden maatregel en de maatregel die aanleiding heeft gegeven tot het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018, dat volgens hen te dezen kan worden overgenomen. Het Hof, dat zich over de programmawet van 1 juli 2016 uitsprak, heeft eraan herinnerd dat het aan de bijzondere wetgever staat de belastbare materie van de in het geding zijnde belastingen te wijzigen.

Volgens dezelfde verzoekende partijen schenden de bestreden bepalingen de in het middel beoogde normen, om vier redenen.

Ten eerste hebben zij een hoofdzakelijk budgettaire en fiscale impact en komen zij in de praktijk neer op de invoering van een nieuwe specifieke heffing ten laste van diegenen die belastingen op de spelen en weddenschappen en belastingen op de automatische ontspanningstoestellen verschuldigd zijn. Het budgettaire en fiscale oogmerk wordt overigens erkend in de parlementaire voorbereiding van de wet van 28 december 2023. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 merken op dat tijdens de besprekingen erop is gewezen dat de maatregel niet echt het gedrag van de spelers zou treffen, en de minister van Financiën heeft het verband met de begrotingsbesprekingen erkend. Indien het doel van de bestrijding van gokspelen ernstig zou moeten worden genomen, wijzen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 op de tegenstrijdigheid tussen dat doel en het bestaan van een Kansspelcommissie die rechtstreeks door de actoren uit de sector wordt gefinancierd. Het is aan die Commissie dat de federale overheid de zorg heeft toevertrouwd om te controleren, te waarschuwen, te schorsen,

een exploitatieverbod op te leggen en, eveneens, de spelers te beschermen door middel van de in hoofdstuk VI van de wet van 7 mei 1999 bedoelde maatregelen. Zij beschikt in die materie over onderzoeks- en sanctiebevoegdheden. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 vragen zich af waarom de federale overheid het fonds van de Kansspelcommissie niet heeft aangewend om haar doel te bereiken, des te meer daar het om een aanzienlijk bedrag gaat (45 miljoen euro op 31 december 2022). Er is dus geen verband tussen de begrotingsopbrengsten en de bestrijding van gokspelen, en uit niets blijkt dat het geld hiertoe zal dienen.

Ten tweede is het overduidelijk dat de federale overheid geen belasting meer kan vestigen in die sector. Bij het arrest nr. 42/2018 van 29 maart 2018 (ECLI:BE:GHCC:2018:ARR.042) heeft het Hof zich reeds in die zin kunnen uitspreken wat betreft de kwalificatie van de door de operatoren aan de Kansspelcommissie betaalde bijdragen. Het Hof heeft eveneens elke mogelijkheid om een bijkomende belasting in de sector te heffen, verworpen bij zijn voormelde arrest nr. 34/2018 met betrekking tot de btw. Volgens de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 neemt de federale wetgever bijgevolg hetzij algemene fiscale maatregelen die niet specifiek zijn voor kansspelen, hetzij maatregelen die specifiek zijn voor kansspelen, in welk geval hij een beroep moet doen op een bijzondere meerderheid.

Ten derde voeren de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 aan dat de bestreden maatregel een rechtstreeks dubbele belasting uitmaakt die verboden is tussen de federale belasting en de gewestelijke belasting. De heffingsgrondslag van de belasting op de spelen en weddenschappen komt immers overeen met de werkelijke brutomarge van de activiteit. De bestreden maatregel maakt die echter kleiner, aangezien het bedrag van de gewestelijke belasting voortaan niet meer aftrekbaar is. De brutomarge wordt voortaan zowel aan de inkomstenbelasting als aan de gewestelijke belasting onderworpen. Hetzelfde geldt voor de belasting op de automatische ontspanningstoestellen. Het lijdt dus geen twijfel dat het aldus om een bijkomende heffing gaat.

Ten vierde doen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 gelden dat het arrest van het Hof nr. 146/2004 van 15 september 2004 (ECLI:BE:GHCC:2004:ARR.146) te dezen niet kan worden overgenomen. De bepaling die destijds in die zaak in het geding was, had betrekking op de niet-aftrekbaarheid van de gewestelijke belastingen die zijn aangenomen krachtens de autonome fiscale bevoegdheid van de gewesten, met uitsluiting van de in artikel 3 van de bijzondere financieringswet bedoelde belastingen en heffingen. De bestreden maatregel daarentegen heeft precies betrekking op de in de bijzondere financieringswet bedoelde gewestelijke belastingen, en dat met budgettaire doeleinden. Bovendien werden in het voormelde arrest van het Hof alle vennootschappen zonder onderscheid geraakt, hetgeen niet het geval is te dezen. Ten slotte kunnen de destijds nagestreefde doelstellingen (de impact van de gewestelijke belastingen versterken, een budgetneutraal kader waarborgen voor de hervorming van de vennootschapsbelasting) te dezen niet worden overgenomen.

Tot besluit voeren de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 aan dat de bestreden maatregel bij een bijzondere wet had moeten worden genomen.

A.19. De verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 voeren in het eerste onderdeel van het eerste middel aan dat de federale wetgever gebruik had moeten maken van een bijzondere meerderheid. Zij brengen in herinnering dat de federale wetgever reeds tweemaal heeft gepoogd wetgevend op te treden tegen de operatoren van kansspelen : de eerste keer door de btw-vrijstelling op te heffen en de tweede keer door een « bijdrage » voor de sector in te voeren. Het bevoegdheidsconflict werd telkens vastgesteld. De afschaffing van de aftrekbaarheid van de in het geding zijnde belastingen ligt *in casu* in dezelfde lijn : het fiscale luik wordt gebruikt om de sector te bestraffen. De minister heeft dat zelf erkend in de parlementaire voorbereiding van de wet van 28 december 2023. De federale wetgever blijft weliswaar bevoegd om de elementen te bepalen waarmee rekening moet worden gehouden bij het vestigen van de inkomstenbelasting, maar dat betekent niet dat de uitoefening van die bevoegdheid neutraal is wanneer zij betrekking heeft op een gewestelijke fiscale aangelegenheid. Volgens de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 raakt de maatregel hier concreet gezien de winstgevendheid van de operatoren uit de sector, hetgeen de gokspelen minder aantrekkelijk maakt, exact zoals de btw-vrijstelling dat deed. De in het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018 gevoerde redenering kan bijgevolg te dezen worden overgenomen. De gewestwetgevers hebben rekening gehouden met de aftrekbaarheid van de in het geding zijnde belastingen wanneer zij de elementen van die belastingen hebben bepaald. De afschaffing van de aftrekbaarheid leidt dus tot een daling van het belastingtarief, hetgeen een remmende invloed heeft.

A.20. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 voert aan dat, indien het niet gaat om een formele wijziging van de belastbare materie door de federale wetgever, het nagestreefde doel en de gevolgen van de maatregel identiek zijn aan die van de btw-maatregel, die het Hof in zijn voormelde arrest nr. 34/2018 heeft vernietigd. De lering van het voormelde arrest kan bijgevolg rechtstreeks worden overgenomen en er dient te worden besloten dat een bijzondere meerderheid noodzakelijk zou zijn geweest. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 voert

ten slotte eveneens aan dat de maatregel een dubbele belasting creëert, zonder dat aan de formele vereisten van artikel 1ter van de bijzondere financieringswet is voldaan.

A.21. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 brengt in herinnering dat de gewesten bevoegd zijn voor de vaststelling van de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van de belastingen op de spelen en weddenschappen en op de automatische ontspanningstoestellen. De belastbare materie ervan is daarentegen vastgesteld in de bijzondere financieringswet. Indien de bestreden maatregel die materie formeel niet wijzigt, maakt hij te dezen het aanbieden van spelen en weddenschappen en van automatische ontspanningstoestellen duurder en dus minder aantrekkelijk. Bijgevolg beperkt hij de handelingsruimte van de actoren uit de sector. Dit is in overeenstemming en vergelijkbaar met hetgeen het Hof heeft geoordeeld in het voormelde arrest nr. 34/2018. De fiscale kosten van de bestreden maatregel worden immers toegevoegd aan de belastbare winst van de betrokken operatoren en belast in de inkomstenbelasting. De daarmee overeenkomende stijging is zelfs hoger dan voor de btw, omdat zij op progressieve tarieven van toepassing is. Die bekommernis werd overigens opgeworpen binnen de commissie Financiën en Begroting van het federaal Parlement, die had gewezen op het verhoogde risico, voor de fysieke casino's, om verlieslatend te worden. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 besluit dus dat de bestreden maatregel had moeten worden genomen met een bijzondere meerderheid.

A.22. In het eerste onderdeel van het eerste middel brengt de verzoekende partij in de zaak nr. 8217 in herinnering dat de belastingen op de spelen en weddenschappen en de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen een aanzienlijke financieringsbron zijn voor de gewesten. De besteding ervan werd vanuit dat oogpunt goedgekeurd in 1980. Die belastingen zijn voortaan volledig geregionaliseerd en de bijzondere financieringswet heeft specifiek de financiële middelen van de gewesten blijvend vastgelegd. Dat stelsel kan enkel opnieuw in het geding worden gebracht bij een bijzondere wet. De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 voert te dezen aan dat de bestreden maatregel de financiering van de gewesten klaarblijkelijk in het gedrang brengt. De impact ervan is immers buiten proportie. De bestreden maatregel geeft wat hem betreft aanleiding tot een verdrievoudiging van de belastbare grondslag in de vennootschapsbelasting. De federale wetgever creëert dus een situatie van structureel tekort voor de beoogde belastingsschuldigen, waarbij de fysieke casino's het meest zullen worden getroffen. Die situatie kan enkel leiden tot een precarisering van de financiële draagkracht van de gewesten zelf door de vermindering van de daadwerkelijke ontvangsten van de belastingsschuldigen. Die middelen zijn echter essentieel voor de gewestelijke overheid. Om die redenen lijdt het volgens de verzoekende partij in de zaak nr. 8217 geen enkel twijfel dat een bijzondere meerderheid noodzakelijk was.

De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 doet in het tweede onderdeel van haar eerste middel gelden dat de federale wetgever, door de aanneming van de bestreden maatregel, aan de belastbare materie van de in het geding zijnde belastingen raakt en inbreuk maakt op de bevoegdheid om de aanslagvoet ervan vast te leggen. Hoewel de gewesten bevoegd zijn om de aanslagvoet, de belastbare grondslag en de vrijstellingen van die belastingen te wijzigen, is enkel de bijzondere federale wetgever bevoegd om de belastbare materie als dusdanig te wijzigen. Te dezen blokkeert de maatregel de handelingsruimte van de gewesten om de aanslagvoet te wijzigen, aangezien zij rekening zullen moeten houden met nieuwe fiscale gevolgen op federaal niveau. Dit kan worden gelijkgesteld met een verplichting voor de gewesten om hun aanslagvoet te verlagen ter compensatie van de fiscale druk op diegenen die belastingen op de spelen en weddenschappen en op de automatische ontspanningstoestellen verschuldigd zijn. Dit leidt tot een abnormale concurrentievervalsing tussen de gewesten. Hoewel de federale wetgever de belastbare materie niet formeel wijzigt, neemt hij vervolgens een maatregel aan die concrete gevolgen heeft voor die materie, in zoverre die maatregel het aanbod van spelen beperkt en dat minder aantrekkelijk maakt. Met toepassing van het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018, dat te dezen kan worden overgenomen, moet bijgevolg de schending worden vastgesteld.

A.23. Voor de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 strekt de bijzondere financieringswet ertoe de gewesten te waarborgen dat de federale overheid niet meer zal optreden met betrekking tot de belastingen waarvoor zij bevoegd zijn. Te dezen bestaat het doel niet erin de gokspelen te bestrijden, zoals is aangekondigd, maar gaat het om een budgettair doel en om een inmenging in het beleid van de gewesten. De federale wetgever oordeelde dat de ondernemingen die onderworpen zijn aan de belastingen op de spelen en weddenschappen en aan de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen onvoldoende waren belast en hij heeft willen optreden. De beslissing om kosten van de lijst met aftrekbare kosten te schrappen, heeft echter gevolgen voor het beleid en voor de financiën van de gewesten : hier worden doelbewust diegenen beoogd die gewestelijke belastingen verschuldigd zijn. Bijgevolg was een bijzondere meerderheid noodzakelijk. Het is immers de tweede poging van de federale wetgever om in die materie op te treden, na de mislukte poging om de actoren uit de sector aan de btw te onderwerpen. Het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018, waarbij die wetgeving werd vernietigd, kan te dezen worden overgenomen, temeer omdat de wetgever klaarblijkelijk geen lering heeft getrokken uit dat arrest alvorens de bestreden maatregel aan te nemen.

A.24. De Vlaamse Regering, tussenkomen partij, stelt in haar tweede middel dat, met toepassing van het voormelde arrest nr. 34/2018 van 22 maart 2018, de zelfs niet formele impact op de in het geding zijnde gewestelijke belastingen moest worden geacht de belastbare materie te raken en dat de bestreden maatregel dus met een bijzondere meerderheid moest worden genomen. Te dezen werd de belastbare materie van de belastingen op de spelen en weddenschappen en op de automatische ontspanningstoestellen wel degelijk bij een gewone wet gewijzigd. De impact van de maatregel is echter niet verwaarloosbaar. De wetgever heeft in werkelijkheid een maatregel genomen die de belastbare materie vermindert door het aanbod van de spelen en weddenschappen duurder en daardoor minder aantrekkelijk te maken. Dezelfde redenering geldt *mutatis mutandis* voor de automatische ontspanningstoestellen.

In tegenstelling tot wat de federale wetgever aanvoert, valt de maatregel volgens de Vlaamse Regering niet onder de bevoegdheden van de gewone federale wetgever. Ten eerste kan de wetgever niet eenzijdig beslissen om gewestelijke belastingen niet aftrekbaar in de inkomstenbelasting te maken. Ten tweede valt de maatregel niet onder de residuaire bevoegdheid inzake spelen en weddenschappen. Het gaat om een heffing en dus een nieuwe belasting op de spelen en weddenschappen en op de automatische ontspanningstoestellen. Dat komt inderdaad erop neer dat de totale fiscale last van die sector wordt verzwaaard. Ten derde valt de maatregel niet onder de bevoegdheid met betrekking tot de loutere wijziging van de inkomstenbelasting. Het gaat eerder *de facto* om een bijkomende belasting door wijziging van de gewone heffingsgrondslag van de personenbelasting en de vennootschapsbelasting. Indien de federale overheid opbrengsten wil verkrijgen uit een gewestelijke materie, moet zij dat volgens de Vlaamse Regering doen aan de hand van een bijzondere meerderheid, al dan niet in de vorm van een wijziging van de inkomstenbelasting. Anders zou kunnen worden geoordeeld dat alle andere gewestelijke fiscale aangelegenheden, zoals de onroerende voorheffing, kunnen worden aangetast door ze niet aftrekbaar in de inkomstenbelasting te maken.

A.25. De Ministerraad antwoordt dat de bestreden bepalingen geenszins het financieringsstelsel voor de gewesten vastleggen en dat zij evenmin de wijze wijzigen waarop de besteding van de gewestelijke ontvangsten wordt bepaald. Er is dus geen enkele overschrijding. De hypothese van een onrechtstreekse weerslag op de gewestelijke financiën is niet aangetoond en volstaat hoe dan ook niet. De maatregel is voldoende verantwoord, aangezien de daling van de winstgevendheid het aanbod doet dalen (of de prijs van de spelen doet stijgen) en bijgevolg verslaving vermindert, ongeacht of de spelen al dan niet toegelaten en geregeld zijn.

Wat het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018 betreft, beklemt de Ministerraad dat, in tegenstelling tot de btw, het te dezen niet om een nieuwe belasting gaat. Het arrest kan dus niet worden overgenomen. Het is veeleer het voormelde arrest van het Hof nr. 146/2004 dat een pertinente verwijzing naar de rechtspraak vormt. In dat arrest heeft het Hof geoordeeld dat de modulering van de aftrekbaarheid van bepaalde uitgaven niet te vergelijken is met een nieuwe belasting, noch met een belastingvermindering, noch met de afschaffing van een gewestelijke belasting. Het Hof heeft besloten dat de voorgelegde maatregel de belastbare materie van de gewestelijke belasting niet verminderde, waarvan de definitie overeind bleef.

Vervolgens ziet de Ministerraad niet in in welk opzicht de maatregel een dubbele belasting zou invoeren. Dat veronderstelt immers dat dezelfde heffingsgrondslag tweemaal wordt belast. In 2001 werd echter tijdens de besprekingen met betrekking tot de regionalisering van de belastingen gepreciseerd dat de belastbare materie van de belasting op de spelen en weddenschappen de organisatie in het openbaar of in private kring van de spelen en weddenschappen was, terwijl de belastbare grondslag ervan het brutobedrag was van de bij die spelen ingezette sommen, namelijk de werkelijke brutomarge. Evenzo was de belastbare materie van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen het feit dat die toestellen voor het publiek werden geïnstalleerd, en de belastbare grondslag ervan was afhankelijk van de categorie waarin het toestel wordt ingedeeld.

Volgens de Ministerraad is er geen inbreuk op de beleidsvrijheid van de gewesten, aangezien de maatregel enkel de niet-aftrekbaarheid in de inkomstenbelasting beoogt, hetgeen een exclusieve bevoegdheid van de federale overheid is. Het gaat in geen geval om een nieuwe belasting, noch om een wijziging van de belastbare materie. De federale wetgever heeft hier een maatschappelijke keuze gemaakt, namelijk het bestrijden van gokspelen, dat onder zijn ruime beoordelingsbevoegdheid in fiscale en socio-economische aangelegenheden valt. Bovendien maakt de maatregel de uitoefening van de gewestelijke bevoegdheden niet onmogelijk of overdreven moeilijk. Het loutere feit dat een fiscale regel die aan de inkomstenbelasting raakt eventueel de ontvangsten kan doen dalen, volstaat niet om een schending van de federale loyaliteit aan te tonen. De gewesten blijven immers vrij om de in het geding zijnde belastingen aan te passen.

De Ministerraad brengt ten slotte in herinnering dat de studiedienst van de FOD Financiën met alle parameters rekening heeft gehouden.

A.26. De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 is van mening dat het zeker is dat de norm aanleiding zal geven tot de verdwijning van operatoren van spelen en weddenschappen. De bestrijding van gokspelen is geen adequaat doel, aangezien de maatregel de gokspelen niet duurder zal maken, noch een positieve impact zal hebben op eventuele verslavingen. Dit toont opnieuw aan dat de bestrijding van gokverslaving schijnbaar wordt voortgezet en dat het werkelijke doel budgettair is. De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 merkt ten slotte op dat de Ministerraad geen rekening heeft gehouden met de door de Kansspelcommissie uitgeoefende controle en toezicht.

A.27. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 betreuren allereerst dat de Ministerraad niet ingaat op de beschikbaarheid van het fonds van de Kansspelcommissie om gokverslaving te bestrijden. Zij stellen vervolgens dat het voormelde arrest van het Hof nr. 146/2004, dat de Ministerraad naar voren schuift, te dezen niet kan worden overgenomen. Die zaak had immers betrekking op andere in artikel 170, § 2, van de Grondwet beoogde belastingen en retributies dan die welke in artikel 3 van de bijzondere financieringswet worden beoogd, zoals de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen. Het arrest had die soorten van belastingen uitdrukkelijk van zijn toepassingsgebied uitgesloten.

Wat de mogelijkheid betreft om de kosten van de bestreden maatregel aan te klanten door te rekenen, wijzen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 erop dat de Ministerraad de werking van de spelen en weddenschappen niet kent. Hiervoor zou de herverdelingsgraad van de winsten of de gokkansen moeten worden verminderd, hetgeen de operatoren niet vrij mogen doen. Na de berekening te hebben gemaakt, zijn de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 van mening dat, teneinde de neutraliteit van de bestreden bepalingen te bereiken, de kosten voor de spelers met een derde zouden moeten worden verhoogd, hetgeen heel veel en onevenredig is. De wet verplicht echter om een bepaald percentage van de winsten aan de spelers te herverdelen. De afwenteling is dus hoe dan ook onmogelijk, omdat de daadwerkelijke last van de vennootschapsbelasting enkel kan worden bepaald na de afsluiting van het belastbare tijdperk, terwijl de herverdelingsgraad daarentegen moet worden vastgelegd voor de inzet bij spelen en weddenschappen.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 herhalen dat het arrest van het Hof nr. 34/2018 van 22 maart 2018 pertinent is voor het onderhavige geval. In tegenstelling tot wat de Ministerraad aanvoert, had de zaak destijds niet betrekking op een nieuwe belasting, maar op de afschaffing van een vrijstelling met een weerslag op de fiscale ontvangsten van de gewesten. Dat arrest kan dus wel degelijk worden overgenomen.

A.28. De verzoekende partijen in de zaken nr. 8200, 8201 en 8203 preciseren, in antwoord op de Ministerraad, dat zij nooit de beoordelingsvrijheid van de federale wetgever inzake inkomstenbelasting hebben bekritiseerd. Die kwestie is echter niet pertinent op zich. De omvang van de beoordelingsvrijheid ter zake doet immers weinig ertoe, het is de weerslag op de gewestelijke belastingen waarmee rekening moet worden gehouden. Dat is precies hetgeen het Hof heeft besloten in zijn arrest nr. 34/2018 van 22 maart 2018. In tegenstelling tot wat de Ministerraad aanvoert, is het argument van de « nieuwe belasting » trouwens naast de kwestie, aangezien het niet uit het voormelde arrest blijkt, daar de btw geen nieuwe belasting is. Enkel de weerslag op de belastbare materie telt. Te dezen gaat het weliswaar niet om een nieuwe belasting, maar wel om het naast elkaar bestaan van twee onderscheiden belastingen op eenzelfde belastbare grondslag waardoor het aanbod van de betrokken diensten duurder en dus minder aantrekkelijk wordt. Aangezien de belastbare materie is aangetast, had gebruik moeten worden gemaakt van een bijzondere meerderheid.

Wat betreft het voormelde arrest van het Hof nr. 146/2004, waaraan de Ministerraad veel belang hecht, merken de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 op dat het betrekking had op autonome gewestelijke belastingen. De vraag was of de maatregel een nieuwe federale belasting was die in strijd zou zijn geweest met artikel 170, § 2, van de Grondwet. Hier is het niet in die bewoordingen dat de vraag rijst, aangezien het om een gewestelijk belasting gaat bedoeld in artikel 3, 1° en 2°, van de bijzondere financieringswet. De thans onderzochte zaken vallen bijgevolg volledig onder het toepassingsgebied van het voormelde arrest van 2018.

A.29. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 antwoordt dat de Ministerraad zich beperkt tot een strikt formele lezing, zonder de inhoud of de economische impact van de maatregel in aanmerking te nemen. Dat is des te verbazingwekkender daar het precies de economische impact ervan is die door de federale wetgever is gewenst. De maatregel zorgt ervoor dat een fysieke casino verlieslatend wordt en dat het gewest *ipso facto* verarmt. Er kan dus redelijkerwijs niet staande worden gehouden dat de beleidsvrijheid van de gewesten inzake kansspelen aanleiding zou hebben gegeven tot dat faillissement. De negatieve impact maakt integraal structureel deel uit

van de bestreden maatregel. En toch verwerpt het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018 uitdrukkelijk de strikt formele lezing van de Ministerraad aangezien het Hof zich op de inhoud richt.

De Ministerraad voert aan dat de federale overheid, in het kader van het federalisme, haar bevoegdheden blindelings zou kunnen uitoefenen naar eigen goeddunken, zonder rekening te houden met de concrete gevolgen. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 brengt echter in herinnering dat de artikelen 10 en 11 van de Grondwet inhouden dat, indien de federale overheid een eenvormige maatregel neemt voor het hele grondgebied, zij dat op zodanige wijze moet doen dat die maatregel geen onverantwoorde discriminatie creëert. In de onderhavige zaak is er sprake van een volle en volledige discriminatie, aangezien de maatregel niet alleen de federale loyaliteit schendt, maar ook het vrije verkeer van personen, goederen, diensten en kapitaal.

A.30. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 is van mening dat het argument van de Ministerraad met betrekking tot het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018 niet kan worden gevolgd, omdat het uit een verkeerde lezing van het arrest voortvloeit. Het Hof heeft immers noch expliciet, noch impliciet gesteld dat een « nieuwe belasting » werd geheven op de belastbare materie. Niettegenstaande het feit dat de belastbare materie door niet-fiscale maatregelen kan worden uitgehouden, is het te dezen wel degelijk via de belasting, namelijk de inkomstenbelasting, dat de federale wetgever tewerk gaat in het kader van de wet van 28 december 2023. De belastbare materie wordt bijgevolg verminderd door het feit dat de spelen en weddenschappen en de automatische ontspanningstoestellen duurder en minder aantrekkelijk worden, zoals in het voormelde arrest, en de bestreden maatregel moest dus met een bijzondere meerderheid worden genomen.

A.31. De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 beklemtoont dat de Ministerraad geen antwoord biedt op de onevenredige impact van de bestreden maatregel en zo voorbijgaat aan de geest van de bijzondere financieringswet om de focus te leggen op een formele redenering. In tegenstelling tot wat de Ministerraad aanvoert, was er overigens geen sprake van een nieuwe belasting in het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018, dat omzetbaar blijft, maar om een afschaffing van een vrijstelling.

A.32. Wat de dubbele belasting betreft, verwijzen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 naar het advies van de Raad van State met betrekking tot de btw (RvSt, advies nr. 59.380/1/2/3/4 van 13 mei 2016). In tegenstelling tot wat de Ministerraad aanvoert, vloeit de dubbele belasting niet noodzakelijkerwijs voort uit de invoering van een nieuwe belasting. Men moet rekening houden met de geest van het beginsel van het verbod op een dubbele belasting. De afschaffing van de aftrekbaarheid zorgt echter ervoor dat een deel van de brutomarge voortaan tweemaal als belastbare grondslag dient.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 stellen bovendien dat het tegenstrijdig is om tegelijkertijd aan te voeren, zoals de Ministerraad dat doet, dat de bestreden bepalingen het aanbod van spelen zullen verminderen en dat de weerslag op de begroting van de gewesten eventueel, willekeurig en onbewezen is. De beperking van het aanbod leidt *ipso facto* tot de vermindering van de belastbare materie van de spelen en weddenschappen en van de automatische ontspanningstoestellen. Het tegendeel aanvoeren, komt erop neer de nochtans nagestreefde weerslag op het aanbod te ontkennen.

A.33. Wat het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018 betreft, merkt de Vlaamse Regering op dat het Hof een redenering volgt die niet strikt formeel is, in tegenstelling tot wat de Ministerraad poogt aan te voeren. Het is integendeel een concrete redenering, gebaseerd op de weerslag van de maatregel, en het arrest is heel duidelijk. Ook te dezen maakt de maatregel de spelen en weddenschappen en de automatische ontspanningstoestellen minder aantrekkelijk en duurder. Het arrest is dus pertinent. De Ministerraad erkent trouwens zelf dat het doel van de maatregel erin bestond de spelen minder aantrekkelijk te maken, hetgeen woordelijk overeenkomt met de voormelde rechtspraak.

Wat het voormelde arrest van het Hof nr. 146/2004 betreft, verwerpt de Vlaamse Regering de pertinentie ervan. Dat arrest had geen weerslag op de gewestelijke belastingen in de zin van artikel 3 van de bijzondere financieringswet, waarvoor de belastbare materie beschermd is, maar op autonome gewestelijke belastingen. In die zaak was er dus geen sprake van een bijzondere meerderheid met toepassing van artikel 177 van de Grondwet. Anderzijds werd de maatregel in die zaak in een neutraal kader genomen.

A.34. Terugkomend op het voormelde arrest van het Hof nr. 146/2004 herhaalt de Ministerraad dat het niet de beperkte draagwijdte heeft die de verzoekende partijen eraan willen geven.

De Ministerraad repliceert vervolgens op de verzoekende partij in de zaak nr. 8207 dat zij eventuele slechte resultaten had kunnen voorkomen door de kosten aan de klanten door te rekenen. Het lijkt hem weinig waarschijnlijk dat zij de weerslag van de maatregel niet zou kunnen dragen, zodat het vooropgestelde verlieslatende resultaat louter hypothetisch is.

Voor het overige is de verwijzing naar het arrest nr. 42/2018 van 29 maart 2018 volgens de Ministerraad niet van toepassing, omdat de bestreden maatregel niet vergelijkbaar is met een bijdrage die de kenmerken van een retributie heeft, zoals dat het geval was in dat arrest.

De Ministerraad is ten slotte van mening dat de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 met woorden goochelen wanneer zij pogen een onderscheid te maken tussen de begrippen « nieuwe belasting » en « onderwerping aan een bestaande belasting » in hun lezing van het voormelde arrest van het Hof nr. 34/2018. Voor de Ministerraad is de definitie duidelijk en is het feit dat een dienst aan de belasting wordt onderworpen, terwijl dat voorheen niet het geval was, vergelijkbaar met een nieuwe belasting. Dat is echter niet het geval te dezen, aangezien de operatoren de inkomstenbelasting reeds verschuldigd waren; de federale wetgever heeft enkel de belastbare grondslag ervan gepreciseerd.

Wat betreft de middelen die zijn afgeleid uit het gebrek aan overleg

A.35. In het tweede onderdeel van het derde middel klaagt de verzoekende partij in de zaak nr. 8217 het gebrek aan overleg van de federale wetgever met de gewesten aan. Met toepassing van artikel 143 van de Grondwet en het evenredigheidsbeginsel moet elke entiteit, wanneer zij wetgevend optreedt, volgens haar nagaan of zij haar bevoegdheden niet overschrijdt, maar ook of zij een evenredig gebruik ervan maakt. Te dezen is de maatregel onevenredig, precies omdat er geen overleg is geweest met de gewesten. De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 verwijst in dat verband naar het arrest van het Hof nr. 132/2004 van 14 juli 2004 (ECLI:BE:GHCC:2004:ARR.132). De betrokken bevoegdheden zijn dermate verweven dat zij een overleg vereisen. Inderdaad, (1) de belastingen die voortaan niet meer zullen kunnen worden afgetrokken, zijn gewestelijke belastingen, (2) de maatregel strekt ertoe een activiteit te bestrijden die de gewesten willen vrijwaren en (3) de maatregel gaat over tot een dubbele belasting van de betrokken operatoren. Het is dus overduidelijk dat de belangen van de federale overheid en de belangen van de gewesten rechtstreeks tegenover elkaar staan, waardoor een overleg nodig is. Dat geldt des te meer omdat die kwestie werd bekritiseerd tijdens de parlementaire besprekingen. De federale wetgever heeft de economische en soms sociaal-culturele rol van de casino's bewust genegeerd. De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 voert ten slotte aan dat de maatregel de financiële autonomie van de gewesten benadeelt, zonder dat die laatsten werden geraadpleegd, waardoor zij zich zullen verarmen ongeacht hun keuze om al dan niet in te grijpen, de in het geding zijnde belastingen te verhogen en zo de overleving van de ondernemingen in het gedrang te brengen, of de in het geding zijnde belastingen te verminderen.

A.36. In het tweede onderdeel van het eerste middel betwist ook de verzoekende partij in de zaak nr. 8226 het gebrek aan overleg tussen de federale wetgever en de gewesten. Die verplichting vloeit volgens haar voort uit het beginsel van de federale loyaliteit en het evenredigheidsbeginsel, die aanleunen tegen het verbod op rechtsmisbruik. Het gaat te dezen om bevoegdheden die dermate verweven zijn dat overleg vereist is. De federale wetgever bestrijdt immers een activiteit die de gewesten willen vrijwaren. De belangen van de verschillende entiteiten zijn klaarblijkelijk uiteenlopend en de gevolgen van de maatregel zijn desastreus, met name voor omvangrijke vennootschappen die een grote socio-economische rol hebben, zoals de casino's.

A.37. Voor de Ministerraad zijn de bevoegdheden te dezen niet dermate met elkaar verweven dat een overleg tussen de federale overheid en de gewesten noodzakelijk zou zijn.

Volgens de Ministerraad is een eventueel verschil tussen de entiteiten, dat het vrije verkeer van personen, goederen en kapitaal zou schenden, niet het resultaat van de bestreden maatregel, maar van de verschillende fiscale regels binnen de gewesten. Het gaat om een onvermijdelijk gevolg van het federalisme en de gewestelijke fiscale autonomie. Alle belastingplichtigen worden zowel aan de inkomstenbelasting als aan gewestelijke belastingen onderworpen, en de verzoekende partijen tonen volgens de Ministerraad niet aan in welk opzicht een categorie zou worden gediscrimineerd ten opzichte van een andere.

Voor de Ministerraad dient de reactie van de gewesten overigens niet te worden ingeschat, aangezien zij optreden naar eigen goeddunken. Het is niet aangetoond dat zij een eventueel nadeel zouden ondervinden.

A.38. De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 stelt dat, in tegenstelling tot wat de Ministerraad aanvoert, overleg had moeten worden georganiseerd, aangezien de bestreden maatregel een rechtstreekse weerslag heeft op de gewestelijke bevoegdheden. Zij verwijst in dat verband zowel naar het advies van de afdeling wetgeving van de Raad van State nr. 68.936/AV van 7 april 2021 en naar het arrest van het Hof nr. 47/2021 van 18 maart 2021 (ECLI:BE:GHCC:2021:ARR.047). De bevoegdheden zijn hier dermate verweven dat zij een overleg vereisen, en het bewijs ervan is de verbintenis van de federale wetgever om niet meer op te treden in die aangelegenheden in een periode waarin de in het geding zijnde belastingen reeds in de inkomstenbelasting konden worden afgetrokken.

A.39. De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 is van mening dat het feit dat het Vlaamse Gewest in de samengevoegde zaken tussenkomt, aantoonde dat de inachtneming van de federale loyaliteit niet zo duidelijk is als de Ministerraad wil doen geloven, en dat om reden van het gebrek aan overleg.

A.40. Voor de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 is het moeilijk aan te voeren dat de bevoegdheden niet nauw verweven zijn, terwijl de federale overheid precies de activiteiten van private operatoren van de goksector beoogt, die dienen om de gewesten te financieren. De verstoring is overduidelijk.

A.41. De Ministerraad repliceert dat de verplichting tot raadpleging te dezen niet geldt. Het voormelde advies van de afdeling wetgeving van de Raad van State nr. 68.936/AV doet niet ter zake, aangezien het betrekking had op het gezondheidsbeleid. Hoewel de Ministerraad kan erkennen dat de bevoegdheden daadwerkelijk verweven zijn, is hij van mening dat zij niet dermate verweven zijn dat overleg vereist is.

Wat betreft het middel met betrekking tot de bevoegdheid inzake gezondheid

A.42. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 leidt een middel af uit de schending, door de bestreden bepalingen, van artikel 128 van de Grondwet en van artikel 5, § 1, I, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen (hierna : de bijzondere wet tot hervorming der instellingen), in zoverre de federale wetgever inbreuk zou hebben gemaakt op de bevoegdheid van de gemeenschappen inzake gezondheid. Zij brengt immers in herinnering dat de bestrijding van verslaving, ook van verslavingen die verband houden met de geestelijke gezondheid, verbonden is aan de preventieve gezondheidszorg die, krachtens de voormelde bepalingen, onder de bevoegdheid van de gemeenschappen valt. Gesteld dat moet worden geoordeeld dat het nagestreefde doel niet echt de bestrijding van verslaving maar een financieel doel is, verwijst de verzoekende partij in de zaak nr. 8207 naar haar andere middelen.

A.43. De Ministerraad brengt in herinnering dat de bevoegdheid om kansspelen te reguleren en te controleren nog steeds tot de federale overheid behoort, zoals het Hof heeft erkend. De federale wetgever heeft een beroep erop gedaan door de wet van 7 mei 1999 aan te nemen. Zoals in de impactanalyse van de wet van 28 december 2023 wordt opgemerkt, past de bestreden maatregel in het ruimere kader van de strijd tegen het gokken, rekening houdend met de negatieve impact ervan. De federale overheid voert een breed antigokbeleid teneinde de spelers, de maatschappij en de volksgezondheid te beschermen. De bevoegdheid van de preventieve gezondheidszorg, zoals vermeld in artikel 5, § 1, I, eerste lid, 8°, van de bijzondere wet tot hervorming der instellingen, heeft daarentegen betrekking op de maatregelen van preventieve gezondheidszorg voor de algemene bevolking of bepaalde categorieën ervan. In de parlementaire voorbereiding van de bijzondere wet wordt in dat verband de bestrijding van tuberculose of kanker vermeld. Maatregelen die, in het algemeen, betrekking hebben op het voorkomen van ziektes of die een invloed kunnen hebben op de gezondheid van personen maar die buiten de sfeer van de gezondheidszorg of van de geneeskunde vallen, behoren niet tot het domein van de bevoegdheid inzake preventieve gezondheidszorg. Dat is het geval te dezen, zoals het Hof reeds heeft erkend bij zijn arrest nr. 114/2005 van 30 juni 2005 (ECLI:BE:GHCC:2005:ARR.114).

A.44. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 antwoordt dat de federale bevoegdheid inzake spelen inhoudt dat wordt vermeld wat is toegestaan en verboden, welke vergunningen moeten worden aangevraagd en op welke wijze de sector moet worden gecontroleerd. De gewesten zijn bevoegd voor de in het geding zijnde belastingen. Wat de gemeenschappen betreft, is het het preventieve gezondheidsbeleid dat tot hun bevoegdheid behoort, met inbegrip van de bestrijding van verslaving. Kortom, er is geen enkele plaats voor de strijd tegen het gokken via een fiscaal instrument van de federale overheid.

Ten aanzien van de middelen die zijn afgeleid uit de schending van grondrechten

Wat betreft de middelen met betrekking tot het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie

A.45. Het eerste onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8188, het derde middel in de zaak nr. 8189, het tweede middel in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203, het derde middel in de zaak nr. 8208, het tweede middel in de zaak nr. 8217 en het eerste en het tweede onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8226 zijn afgeleid uit de schending, door de bestreden bepalingen, van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in zoverre de maatregel onverantwoorde verschillen in behandeling of identieke behandelingen in het leven roept.

A.46. De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 klaagt het bestaan aan van een onverantwoord verschil in behandeling tussen de belastingplichtigen die de gewestelijke belastingen die zij verschuldigd zijn, kunnen aftrekken, zelfs wanneer hun activiteit gereguleerd en mogelijk verslavend is (zoals voor alcohol en tabak), en de operatoren van spelen en weddenschappen en exploitanten van automatische ontspanningstoestellen. Volgens haar is het criterium van onderscheid niet pertinent om verslaving te bestrijden. Zij merkt op dat de verantwoording op grond van de zogenaamd voordelige fiscale regeling van de sector van de spelen evenmin overtuigend is, aangezien zij de vrijstelling van de Nationale Loterij niet verklaart, en hoe dan ook niet kan dienen om inbreuk te maken op de bevoegdheid van het Gewest. Ten slotte is de maatregel, volgens de verzoekende partij, niet evenredig met het economische risico dat hij de beoogde operatoren doet lopen.

A.47. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 leiden een middel af uit de schending van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie in zoverre de bestreden maatregel tegelijk een verschil in behandeling tussen twee vergelijkbare situaties en een gelijke behandeling van twee verschillende situaties in het leven roept.

Ten eerste roept de bestreden maatregel, volgens de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189, een verschil in behandeling in het leven tussen, enerzijds, de natuurlijke personen en vennootschappen die belastingen kunnen blijven aftrekken van de inkomstenbelasting, waaronder gewestelijke heffingen en belastingen, en, anderzijds, de natuurlijke personen of vennootschappen die de belastingen op spelen en weddenschappen en belastingen op automatische ontspanningstoestellen niet meer kunnen aftrekken. Ook zou ook een onverantwoorde gelijke behandeling van twee verschillende categorieën van personen in het leven worden geroepen, namelijk, enerzijds, de natuurlijke personen of rechtspersonen die de belasting op spelen en weddenschappen betalen en, anderzijds, de natuurlijke personen of rechtspersonen die de belasting op automatische ontspanningstoestellen betalen, aangezien die belastingen niet op hetzelfde belastbare feit zijn gebaseerd.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 beklemtonen dat het criterium niet pertinent is ten opzichte van het nagestreefde doel, namelijk de strijd tegen het gokken. Gokspelen zijn geenszins een strafbare activiteit, aangezien zij zijn toegestaan en gereguleerd. Er bestaat geen enkel verband tussen de niet-aftrekbaarheid van de in het geding zijnde belastingen en gokverslaving. De maatregel heeft geen enkele impact op de spelers als dusdanig, zoals dat het geval kan zijn voor accijnzen op tabak; zij treft enkel de operatoren. Zulks is des te meer het geval voor automatische ontspanningstoestellen, waarvan het belastbare feit de categorie van het toestel en niet het gebruik ervan is. Kortom, er werd geen enkele gradatie op grond van de mogelijk verslavende werking van de beoogde activiteiten ingevoerd.

Ten slotte zijn de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 hoe dan ook van mening dat de bestreden maatregel onevenredig is, omdat hij de beoogde operatoren een aanzienlijke financiële last oplegt. De voorziene verliezen voor de fysieke casino's in het bijzonder zijn enorm en zullen waarschijnlijk leiden tot het schrappen van banen. Niets kan verantwoorden dat dergelijke bepalingen ertoe kunnen leiden dat een operator in een situatie van boekhoudkundige verliezen terechtkomt. De onevenredigheid is des te groter daar noch de Nationale Loterij, noch illegale spelen worden geraakt door de maatregel, en dat wat de bestrijding van gokverslaving betreft de Kansspelcommissie reeds bestaat.

A.48. De verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 klagen het bestaan aan van een verschil in behandeling tussen bepaalde operatoren uit de sector van de gok- en kansspelen en drie andere categorieën van personen, namelijk (1) de belastingplichtigen uit de andere sectoren, (2) de belastingplichtigen die andere gewestelijke belastingen kunnen aftrekken en (3) de vergunde buitenlandse kansspeloperatoren.

Allereerst voeren die verzoekende partijen aan dat het openlijke doel van de strijd tegen het gokken niet wordt verantwoord maar enkel wordt aangevoerd door de federale wetgever zonder enig concreet gegeven of analyse. Zij begrijpen niet waarom specifiek en enkel die sector zou moeten worden bestreden, terwijl het reguleren

van spelen net dient om de spelers te sturen in de richting van duidelijk omliggende spelen. Kortom, het is incoherent om de winstgevendheid van door de Staat vergunde operatoren te verminderen.

Vervolgens voeren de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 aan dat de maatregel niet noodzakelijk is om het gokken te bestrijden. Aan de Kansspelcommissie werd immers de taak toevertrouwd om gokverslaving te bestrijden en zij beschikt over een fonds van 45 miljoen euro die niet wordt gebruikt. Dit toont aan dat de federale Regering veeleer ervoor heeft gekozen om een deel van de fondsen opnieuw te gebruiken voor de algemene rijksmiddelenbegroting. De concrete behoeften worden niet begroot door de overheid en de noodzaak kan bijgevolg niet worden vastgesteld.

Ten slotte is de maatregel, volgens de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203, niet doeltreffend, aangezien hij is gericht tegen de economische sector die het minst problemen veroorzaakt. Het betreft een reeds afgebakende wettelijke sector met geringe risico's die strikt wordt gecontroleerd. Het grootste risico is gesitueerd op het niveau van de illegale spelen, zoals de ministers van Financiën en van Justitie vermochten te erkennen. Paradoxaal genoeg bevordert en versterkt de bestreden maatregel echter illegale spelen door legale spelen te verzwakken. Hij raakt bovendien enkel de personen die onderworpen zijn aan de inkomstenbelasting in België, en niet de buitenlandse legale operatoren.

Tot besluit beweren de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 dat het werkelijke doel louter budgettair is. Dit werd trouwens erkend door de minister van Financiën, en wordt bevestigd door de verwijzing naar de mislukte poging om de btw-vrijstelling op te heffen ingevolge de vernietiging door het Hof.

A.49. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 voert aan dat de bestreden maatregel een ongrondwettige gelijke behandeling in het leven roept in zoverre hij op dezelfde wijze alle betrokken vennootschappen beoogt. Daaruit vloeit immers een onrechtstreekse discriminatie voort die is gebaseerd op de deelentiteit op wier grondgebied de onderneming zich bevindt. Die welke in Vlaanderen zijn gevestigd, zoals de verzoekende partij, worden in het bijzonder benadeeld, aangezien de belastingen er hoger zijn. Bijgevolg is de locatie geen aanvaardbaar criterium van onderscheid en zij bereikt hoe dan ook niet het beoogde doel. Integendeel, die gelijke behandeling schendt niet alleen de economische en monetaire unie van het Rijk maar brengt ook deloyale fiscale concurrentie met zich mee.

A.50. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 voert aan dat de bestreden maatregel een verschil in behandeling in het leven roept in zoverre hij enkel betrekking heeft op de aan de personenbelasting en aan de vennootschapsbelasting onderworpen belastingplichtigen, met uitsluiting van de belastingplichtigen die, hoewel zij de belastingen op spelen en weddenschappen en op automatische ontspanningstoestellen verschuldigd zijn, de rechtspersonenbelasting betalen. Ten aanzien van de activiteiten in de sector van de spelen en weddenschappen zijn de voormelde categorieën van personen vergelijkbaar. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 beweert dat het criterium van onderscheid niet objectief is, aangezien de personen die de in het geding zijnde belastingen verschuldigd zijn en die de rechtspersonenbelasting betalen, niet zullen worden geconfronteerd met extra kosten. Dat criterium is evenmin pertinent. Niet alleen wordt in de parlementaire voorbereiding van de wet van 28 december 2023 geenszins uitgelegd hoe de vermindering van de winstgevendheid van de ondernemingen inzake spelen en weddenschappen een doeltreffend beleid ter bestrijding van gokverslaving zou uitmaken, maar evenmin wordt erin aangegeven waarom één volledige categorie wordt beschermd tegen de gevolgen van de maatregel. En zulks temeer daar de ontvangsten van de gewestelijke belastingen dienen om de spelen te reguleren. Het is dan ook onredelijk om een onderscheid tussen de belastingplichtigen in het leven te roepen en een aantal van hen te bevoordelen, terwijl de meeste betrokken actoren hun investeringsmarge, hun financiële draagkracht en hun investering in het personeel zullen zien verminderen.

A.51. De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 klaagt het bestaan aan van een onverantwoorde gelijke behandeling van fysieke casino's en operatoren van onlinespelen en -weddenschappen. Hun situatie is evenwel objectief en wezenlijk verschillend. De fysieke casino's worden immers meer belast omdat zij worden belast op grond van progressieve tarieven die tot 50 % van hun brutowinst kunnen bedragen, veeleer dan volgens een forfaitaire belasting van 11 % voor onlinespelen (behoudens uitzonderingen). Die situatie vloeit voort uit een wil van de gewesten om computerservers op het grondgebied te bevorderen en spelers die illegaal op het internet spelen, voor zich te winnen. Bovendien onderscheiden de fysieke casino's zich door hun sociaaleconomische rol aangezien zij banen creëren en sociaal isolement tegengaan door spelers samen te brengen. De virtuele sector is daarentegen bijzonder schadelijk en verslavend, en het grotere verslavingsrisico wordt erkend.

De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 doet gelden dat de gelijke behandeling niet pertinent is gezien het zogenaamd nagestreefde doel om het gokken te bestrijden, doel dat tijdens de parlementaire besprekingen

trouwens ter discussie is gesteld. Indien dat doel daadwerkelijk was nagestreefd, is het niet met een dergelijk fiscaal beleid dat te werk moest worden gegaan. De maatregel pakt immers niet de individuele situatie van de spelers aan, hij overbelast de fysieke casino's ten opzichte van de onlinespelen, terwijl die laatste onmiskenbaar verslavender zijn, en hij weet niets af van de fondsen waarover de Kansspelcommissie beschikt, waarvan de bestaansreden net het bestrijden van verslaving is.

Ten slotte brengt de gelijke behandeling onevenredige gevolgen met zich mee. Volgens de berekeningen van de verzoekende partij in de zaak nr. 8217 vertegenwoordigt de maatregel voor haarzelf een stijging met 309 % van haar belastbare grondslag, hetgeen overeenstemt met een werkelijk totaal belastingtarief van 77 % voor het jaar 2024. Het gaat dus om buitensporige en verbeurdverklarende lasten, die niet in verhouding staan tot haar draagkracht, en overigens om een aantasting van haar eigendom, die in een ander middel is opgeworpen. Het feit dat zij het risico loopt om activiteiten stop te zetten, toont voldoende het onevenredige karakter aan van een maatregel die enkel voor budgettaire doeleinden is aangenomen.

A.52. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 voeren eerst aan dat de bestreden maatregel een onverantwoorde gelijke behandeling in het leven roept van ondernemingen die spelen en weddenschappen exploiteren en ondernemingen die automatische ontspanningstoestellen exploiteren die geen spelen en weddenschappen zijn.

In hoofddeorde voeren zij aan dat het criterium van onderscheid niet objectief is, aangezien het noch expliciet, noch identificeerbaar is. De Regering gebruikt de woorden « kansspelen » of « gokken » zonder onderscheid in de parlementaire voorbereiding. Dit toont voldoende aan dat het werkelijke nagestreefde doel erin bestaat de federale begroting in evenwicht te brengen. Het is niet normaal dat het criterium van onderscheid moet worden geraden, dat hoe dan ook niet de mogelijkheid biedt te begrijpen waarom het noodzakelijk is om toestellen die niet verslavend zijn, meer te belasten.

In ondergeschikte orde doen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 gelden dat de gelijke behandeling onverantwoord is. Ook al zou de strijd tegen het gokken worden beoogd, toch is het duidelijk dat de gedragingen worden beoogd die een risico inhouden van geldverlies. Het automatische ontspanningstoestel is evenwel, zoals de naam ervan aangeeft, bestemd voor ontspanning en dient niet om winst te halen. Als voorbeeld kunnen jukeboxen, biljartspelen, darts enz. worden aangehaald. Voor de bestreden maatregel is het echter wel degelijk de kans die telt, zoals blijkt uit de parlementaire voorbereiding. Het is dus niet pertinent om die toestellen te beogen.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 voeren vervolgens aan dat de bestreden maatregel een onverantwoord verschil in behandeling in het leven roept tussen de personen die gewestelijke, gemeentelijke en provinciale belastingen kunnen aftrekken, en de personen die de belastingen op spelen en weddenschappen en op automatische ontspanningstoestellen niet kunnen aftrekken. Die discriminatie raakt de exploitanten van automatische ontspanningstoestellen zonder verslavingsrisico of kansaspect des te meer. Ondernemingen die andere activiteiten exploiteren die even gevaarlijk en verslavend of zelfs gevaarlijker en verslavender zijn dan spelen, kunnen hun belastingen immers blijven aftrekken, zoals de gewestelijke openingsbelasting op slijterijen van gegiste dranken of de accijnzen op alcohol.

Volgens de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 bestaat er geen objectief criterium van onderscheid, aangezien niet duidelijk is geweten wat het doel van de wet is. Indien dat laatste louter budgettair is, is het onbegrijpelijk dat enkel de belastingen op spelen en weddenschappen en op automatische ontspanningstoestellen worden beoogd. Indien het doel ertoe strekt het gevaar van kansspelen te bestrijden, begrijpen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 niet waarom geen enkel criterium met betrekking tot de kans of de verslaving werd ingevoerd. Indien het doel een gezondheidsdoel is, doet het beginsel zelf een probleem rijzen, aangezien het de bedoeling is om een legale en gereglementeerde activiteit waarop toezicht wordt gehouden, te bestrijden.

De maatregel is niet pertinent, ongeacht het nagestreefde doel. Ten eerste wijzen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 op het gebrek aan een oorzakelijk verband tussen de daling van de winstgevendheid van de ondernemingen uit de sector en de daling van het aantal gokverslaafde spelers. De strijd tegen het gokken kan geen doel op zich zijn. Hoewel de bestrijding van verslaving dat wel kan zijn, beoogt niets te dezen de verslaving op zich. Het verband tussen de maatregel en verslaving wordt niet aangetoond en niemand heeft het trouwens proberen aan te tonen in de parlementaire voorbereiding, *a fortiori* voor de automatische ontspanningstoestellen. Ten tweede betwisten de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 het bestaan van enig verband tussen de winstgevendheid van de ondernemingen en de gezondheid van de gokkers. In de in de parlementaire voorbereiding vermelde impactstudie wordt enkel uitgegaan van dat verband, zonder het evenwel aan te tonen. Dat kan trouwens onmogelijk worden aangetoond voor de automatische ontspanningstoestellen. Ten derde zijn de verzoekende

partijen in de zaak nr. 8226 van mening dat de bestreden bepalingen de bedoeling van de wetgever te buiten gaan. Zij beogen enkel de gemaakte winst te belasten; volgens de wet zijn de maatregelen echter van toepassing zelfs indien er geen winst is. De maatregel kan immers leiden tot het maken van verlies of tot de toename van een bestaand verlies. En een onderneming verliesgevend maken raakt evenwel iedereen rond die onderneming.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 beklemtonen ten slotte dat het verschil in behandeling onevenredige gevolgen met zich meebrengt. Zij brengen in herinnering dat, volgens een rapport van Sciensano, maar 0,9 % van de algemene bevolking een kans op gokverslaving vertoont, van wie 0,2 % een hoge kans, vergeleken met 14 % voor alcoholisme. In hetzelfde rapport wordt beklemtoond dat onlinespelers meer zijn blootgesteld dan anderen, dat 20 % van de Belgische spelers illegale websites bezoeken en dat de Nationale Loterij 35 % van de marktaandelen bezit. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 voeren aan dat er geen verband van evenredigheid met het beoogde doel bestaat, om verschillende redenen. Ten eerste wordt de speler reeds beschermd door (1) de wet van 9 mei 1997, (2) de Kansspelcommissie, (3) het mechanisme van al dan niet vrijwillige uitsluiting, en (4) de invoering van een preventieve follow-up door zes operatoren die 70 % van de markt vertegenwoordigen. De bestreden maatregelen bieden, vergelijkenderwijs, geen enkele toegevoegde waarde. Bovendien werd op economisch vlak geen enkel verband vastgesteld tussen de winst voor verslaafde gokkers en het verlies voor de onderneming. Vervolgens zijn de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 van mening dat de bestreden maatregel onevenredig is in zoverre hij beide in het geding zijnde belastingen op dezelfde wijze behandelt, zonder mogelijkheid tot aanpassing, tot progressiviteit, tot matiging of tot vermindering, ongeacht de kans, het verslavende aspect, het effect op de spelers, het feit dat de belasting op automatische ontspanningstoestellen forfaitair is, het al dan niet winstgevend karakter van de activiteit, het aantal betrokken personen, enz. Het vaststaande nadeel voor de operatoren staat niet in verhouding tot het hypothetische voordeel voor de verslaving van de spelers. Bovendien trekken de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 de concrete doeltreffendheid van de maatregel in twijfel, rekening houdend met het gewicht van de Nationale Loterij en van de illegale operatoren, die bovendien zelfs voor spelers die zijn uitgesloten op de EPIS-lijst (Excluded Persons Information System), toegankelijk blijven. Kortom, de wetgever heeft de minst aangepaste weg gekozen door de ondernemingen te beogen die reeds zijn onderworpen aan een zeer strikte regelgeving waarop nauw toezicht wordt gehouden, die bovendien het meest inbreuk maakt op hun rechten. Andere, meer aangepaste opties met directere en snellere gevolgen hadden kunnen worden gekozen.

Ten slotte merken de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 op dat de inwerkingtreding van de maatregel drie dagen nadat de wet werd aangenomen, zonder de betrokken ondernemingen de kans te laten om rekening te houden met de wijzigingen en zonder overleg met de gewesten, bijdraagt tot het onevenredige karakter. Om die redenen, in geval van een vernietiging, vragen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 dat elk verzoek tot handhaving van de gevolgen wordt afgewezen.

A.53. Hoewel de personen die gewestelijke belastingen verschuldigd zijn, vergelijkbaar zijn, is volgens de Ministerraad een verschil in behandeling tussen hen geoorloofd indien het is gebaseerd op een voldoende verantwoord objectief criterium. Zulks is te dezen het geval. Het criterium is objectief, aangezien het gaat om de verschuldigdheid van de belasting op spelen en weddenschappen of van de belasting op automatische ontspanningstoestellen. Datzelfde criterium is bovendien pertinent, rekening houdend met de oorspronkelijke voordelige fiscale regeling voor de betrokken actoren.

In tegenstelling tot hetgeen een aantal verzoekende partijen insinueren, weerlegt de Ministerraad het feit dat de federale wetgever heeft geprobeerd een tegenwicht te vormen voor de vernietiging door het Grondwettelijk Hof. Hij heeft vóór alles geprobeerd het gokken te bestrijden.

De Ministerraad beweert dat het doel van de maatregel net erin bestaat de winstgevendheid van de betrokken ondernemingen te verminderen en, diensgevolge, het spelaanbod dus het verslavend gedrag te doen afnemen. Bovendien zullen casino's, indien zij geen winst maken, evenmin belasting betalen.

In werkelijkheid erkent de Ministerraad dat de maatregel een budgettair doel nastreeft, maar enkel gedeeltelijk en bovenop het doel dat erin bestaat het gokken te bestrijden. Een dergelijk budgettair doel is legitiem volgens het Hof en het staat hoe dan ook aan de wetgever zelf te oordelen over de noodzaak en de doeltreffendheid van de maatregelen die hij neemt.

Wat betreft het verschil in behandeling tussen fysieke casino's en onlinespelen, die eventueel in het buitenland zijn gevestigd, voert de Ministerraad aan dat het niet wordt veroorzaakt door de bestreden bepalingen maar dat het voortvloeit uit de fiscale bevoegdheid van de gewesten of van de buitenlandse fiscale overheden. Het feit dat sommige ondernemingen, aangezien ze aan de gewestelijke of buitenlandse belasting zijn onderworpen

minder goed af zijn, verplicht de federale wetgever niet om anders op te treden. De Ministerraad ziet overigens niet in wat het mogelijk zou maken een verschillend lot voor te behouden aan de fysieke casino's. Een gedifferentieerde belasting zou niets veranderen aan de aard van hun activiteiten, die de federale wetgever wenst te ontraden. Des te meer daar de fysieke casino's zeer zichtbaar zijn. In tegenstelling tot hetgeen de verzoekende partij in de zaak nr. 8217 aanvoert, wijzigt de bestreden maatregel het tarief van de vennootschapsbelasting niet, noch maakt hij het « verbeurdverklarend », aangezien dat tarief hoe dan ook op maximaal 25 % blijft vastgesteld.

Wat betreft het verschil in behandeling met de belastingplichtigen van de rechtspersonenbelasting, brengt de Ministerraad in herinnering dat de fiscale wetgever ter zake over een ruime beoordelingsvrijheid beschikt. Met de maatregel wordt een tweevoudig doel van budgettaire orde en van strijd tegen het gokken nagestreefd, via de impact op de winstgevendheid van de ondernemingen. Het is dus vanzelfsprekend dat de belastingen waaraan de ondernemingen zijn onderworpen, werden beoogd. De in artikel 220 van het WIB 1992 bedoelde rechtspersonenbelasting is evenwel van toepassing op overheidsdiensten en op private rechtspersonen wier activiteiten geen winstgevend karakter hebben. Die hebben niet als hoofddoel spelen te organiseren. Bijgevolg zijn de beoogde situaties niet vergelijkbaar.

Wat de andere verslavende en gevaarlijke activiteiten betreft, zoals de verkoop van alcohol, voert de Ministerraad aan dat zij niet vergelijkbaar zijn met spelen en weddenschappen en met automatische ontspanningstoestellen, omdat het door de federale wetgever nagestreefde doel de strijd tegen het gokken is.

Wat de gelijke behandeling van spelen en weddenschappen en automatische ontspanningstoestellen betreft, geeft de Ministerraad aan dat het om activiteiten gaat die allemaal een inzet en winst inhouden, zijnde mogelijkerwijs verslavende activiteiten. Volgens de Ministerraad houden alle gokspelen potentieel een verslavingsrisico en eventuele winst in, ook automatische ontspanningstoestellen, en is het criterium dus objectief. Hij haalt in dat verband het bingospel aan, waarvan wordt erkend dat het verslavend is, terwijl het als een automatisch ontspanningstoestel wordt beschouwd. Hoe dan ook kiest de fiscale wetgever, zoals in de rechtspraak van het Hof vaak is opgeworpen, zijn categorieën met een zekere graad van benadering.

Daarenboven betwist de Ministerraad de pertinentie van de argumenten met betrekking tot de Nationale Loterij en de illegale spelen. De Nationale Loterij kan niet op nuttige wijze worden vergeleken met private operatoren omdat zij een monopolierente betaalt en aan tal van verplichtingen is onderworpen, met name inzake subsidies. Wat de illegale spelen betreft, doet het bestaan ervan niets af aan de bevoegdheid van de federale wetgever om gokpraktijken binnen de perken van zijn middelen te bestrijden.

Ondanks het gegeven dat kansspelen strikt gereguleerd zijn en toezicht erop wordt gehouden, wijst de Ministerraad met nadruk op het feit dat enkel het verslavingspotentieel volstaat. De mogelijkheid om de stijging door te rekenen aan de klanten toont de pertinentie en de evenredigheid van de bestreden maatregel aan.

A.54. De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 antwoordt dat uit de parlementaire voorbereiding van de wet van 28 december 2023 blijkt dat de maatregel ertoe strekt het bestaan van een fiscale regeling die vooral in Vlaanderen als te voordelig wordt ervaren, tegen te werken. Dat bewijst, indien zulks nog nodig zou zijn, dat de federale wetgever de bedoeling heeft om greep te hebben op een gewestelijke bevoegdheid. De verzoekende partij in de zaak nr. 8188 wijst met nadruk op het niet-objectieve, niet-pertinente en niet-evenredige karakter van het criterium, aangezien het niet zal leiden tot een vermindering van de spelen en weddenschappen maar tot een verplaatsing van de spelers naar lagere kostenstructuren, waaronder in de eerste plaats illegale websites. Ten slotte vermeldt de verzoekende partij in de zaak nr. 8188, voor het jaar 2023, verliezen van 390 000 euro, terwijl zij, zonder de toepassing van de bestreden bepalingen, meer dan 700 000 euro winst zou hebben geboekt.

Bovendien is de door de Ministerraad gegeven verantwoording voor het ontbreken van een onderscheid tussen kansspelen en automatische ontspanningstoestellen niet overtuigend. Volgens de verzoekende partij in de zaak nr. 8188 is de mate waarin bepaalde automatische ontspanningstoestellen mogelijk verslavend zijn, gewoonweg nihil.

A.55. Wat het verslavende karakter van automatische ontspanningstoestellen betreft, weerleggen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 de argumentatie van de Ministerraad. Het bingospel is maar een alleenstaand voorbeeld. Tal van andere automatische ontspanningstoestellen bevatten geen enkel verslavend aspect en zij leveren de spelers geen winst op.

De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 betreuren bovendien dat de Ministerraad niet nauwkeurig antwoordt op de doorgevoerde differentiatie ten aanzien van de personen die andere gewestelijke belastingen verschuldigd zijn.

A.56. De verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 beklemtonen dat de Ministerraad op geen enkel ogenblik de pertinentie noch de doeltreffendheid van de maatregel aantoonst om het verslavingsrisico concreet te verminderen en dat hij evenmin aantoonst dat er geen andere, minder discriminerende maatregelen bestonden om dat doel te bereiken. Aldus verrijkt een maatregel die enkel de vergunde operators treft, de illegale spelen, hetgeen indruist tegen de *ratio legis* van de wet van 7 mei 1999, die erin bestaat de spelers te sturen in de richting van legale spelen, een beleid dat de Kansspelcommissie essentieel acht. Bovendien worden de gereguleerde operators reeds aan een reeks zware wettelijke beperkingen onderworpen. Bijgevolg was het verschil in behandeling waarop is gewezen, niet noodzakelijk.

A.57. Wat de rechtspersonenbelasting betreft, antwoordt de verzoekende partij in de zaak nr. 8208 dat het niet is uitgesloten dat personen die aan die belasting zijn onderworpen, zich wijden aan activiteiten met een winstgevend karakter. De vzw's kunnen dat immers doen onder bepaalde voorwaarden, en er is geen reden om eraan te twijfelen dat verrichtingen die aan de in het geding zijnde belastingen zijn onderworpen, ervan worden uitgesloten. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 denkt bijvoorbeeld aan voetbalclubs die een automatisch ontspanningstoestel in hun cafetaria hebben. Voor die personen zal de fiscale kostprijs evenwel geringer zijn dan voor de ondernemingen die aan de personenbelasting of aan de vennootschapsbelasting zijn onderworpen. Er bestaat geen evident criterium van onderscheid, in tegenstelling tot hetgeen de Ministerraad aanvoert. Die categorieën zijn niet fundamenteel verschillend noch onvergelijkbaar. Bijgevolg beweert de verzoekende partij in de zaak nr. 8208 dat de maatregel niet pertinent is om het beoogde doel te verwezenlijken, ongeacht of het gaat om het budgettaire doel dan wel om het doel dat erin bestaat het gokken te bestrijden.

Wat de buitenlandse operators betreft, is de verzoekende partij in de zaak nr. 8208 van mening dat de redenering van de Ministerraad niet kan worden gevolgd. De bestreden maatregel erkent de mededinging tussen die operators en raakt dus duidelijk de aan de inkomstenbelasting onderworpen operators, door de buitenlandse operators uit te sluiten.

A.58. De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 beweert dat, in tegenstelling tot hetgeen de Ministerraad aanvoert, er wel degelijk een verschil bestaat tussen casino's en onlinespelen, dat wordt erkend door de Kansspelcommissie, namelijk het feit dat de laatstgenoemde verslavender zijn en dus schadelijker dan de eerstgenoemde. Aan de concrete pertinentie van de maatregel wordt dan ook stilzwijgend voorbijgegaan. Het argument van de gedaalde winstgevendheid die zou moeten leiden tot een vermindering van de spelen en van de verslaving, is volkomen verkeerd volgens de verzoekende partij in de zaak nr. 8217. Integendeel, private operators verzwakken is illegale spelen versterken. Zij wijst trouwens erop dat de Regering nooit een beroep heeft gedaan op de Kansspelcommissie en dat geen enkele studie werd besteld met betrekking tot de effecten van de maatregel. De verzoekende partij in de zaak nr. 8217 voert niet aan dat zou moeten worden afgezien van de bestrijding van gokverslaving, maar zij betwist dat de maatregel een ernstig middel vormt om daarin te slagen.

In antwoord op de Ministerraad erkent zij dat het nominale tarief van de vennootschapsbelasting weliswaar niet werd gewijzigd. Het werkelijke tarief ervan werd echter wel buitensporig verhoogd ingevolge de bestreden maatregel, hetgeen de belasting prohibitief maakt. Aldus doet de verzoekende partij in de zaak nr. 8217, op grond van haar boekhoudkundige gegevens, gelden dat haar belastbare grondslag in de vennootschapsbelasting concreet verhoogt met 309 % ingevolge de bestreden bepalingen en dat, voor het jaar 2024, het ondergane werkelijke tarief 77 % bedraagt.

A.59. Wat het verschil tussen spelen en weddenschappen en automatische ontspanningstoestellen betreft, betwisten de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 het criterium van onderscheid dat door de Ministerraad naar voren is gebracht, namelijk de verschuldigdheid van de in het geding zijnde belastingen. Volgens hen is het werkelijke criterium de activiteit van de operators. Het is het spel dat gevaarlijk wordt geacht, niet de belasting. In dat verband zijn niet alle automatische ontspanningstoestellen gevaarlijk. Kortom, het door de Ministerraad aangevoerde criterium is volkomen inadequaet voor automatische ontspanningstoestellen.

Daarenboven, hoewel de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 erkennen dat een nagestreefd doel van budgettaire aard kan zijn, kan dat niet volledig worden losgekoppeld van het hoofddoel van de wetgever, vooral wanneer dat hoofddoel zeer precies is zoals te dezen. Een onderneming die een belasting op ongevaarlijke automatische ontspanningstoestellen betaalt, kan evenwel niet worden beoogd door het gezondheidsdoel. Die toestellen hadden dus moeten worden uitgesloten van de maatregel. Ten slotte voert de Ministerraad aan dat hij

niet ertoe is gehouden een onderscheid te maken, aangezien de belasting op automatische ontspanningstoestellen verslavende activiteiten « kan » treffen. Dat argument kan niet worden gevolgd. Volgens de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 is het absurd om een activiteit te bestraffen door aan te voeren dat een andere activiteit ook kan worden belast.

Wat het verschil met de andere schadelijke activiteiten betreft, herhalen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 dat de activiteiten wel degelijk vergelijkbaar zijn, aangezien het doel van de bestreden maatregel de volksgezondheid betreft.

Ten slotte is de bewering dat het gedrag van de spelers zal veranderen indien het aanbod daalt, maar een louter niet bewezen postulaat van de Ministerraad. De verstokte speler zal natuurlijk zijn toevlucht nemen tot andere spelen, waaronder die van de Nationale Loterij. In dat verband betwisten de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 de bijzonderheid van de Nationale Loterij, zoals wordt aangevoerd door de Ministerraad. De Nationale Loterij is immers niet bekend voor haar preventie-opdrachten maar wel voor haar spelen, waarvoor zij concurreert met private operatoren. Het feit dat zij de belasting op spelen en weddenschappen betaalt voor een miniem deel van haar activiteiten, doet daaraan geen afbreuk. Ten slotte, wat de illegale operatoren betreft, hebben de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 nooit aangevoerd dat de wetgever moet afzien van zijn gezondheidsdoel wegens het loutere bestaan ervan. De impact van de maatregel had echter in verband moeten worden gebracht met het bestaan ervan, alsook met dat van de Nationale Loterij. Dat alles toont voldoende aan dat de opgeworpen verschillen in behandeling een onevenredig karakter hebben.

A.60. De Ministerraad repliceert dat hij niet hoeft te antwoorden op de door sommige verzoekende partijen aangevoerde cijfervoorbeelden, omdat die voorbeelden louter hypothetisch zijn. Hij brengt bovendien in herinnering dat een onderneming, indien zij geen winst maakt, geen belasting zal betalen.

Wat de illegale spelen betreft, beweert de Ministerraad dat zij worden bestreden via andere maatregelen, wat de wetgever niet verplicht om op te treden.

Vervolgens herhaalt de Ministerraad zijn bewering dat het onderscheid tussen meer of minder verslavende activiteiten binnen de categorie van de automatische ontspanningstoestellen niet werkbaar is. De Ministerraad komt terug op het bingospel en ontkent dat het een alleenstaand geval betreft. Hij leidt een bewijs af uit het feit dat het Waalse Gewest zelf, op zijn website, geen onderscheid maakt tussen die toestellen, omdat zij alle verslavend kunnen zijn. In fiscale aangelegenheden kan de wetgever een beroep doen op categorieën die onvermijdelijk een zekere graad van benadering inhouden.

Wat betreft de middelen met betrekking tot het eigendomsrecht en de vrijheid van ondernemen

A.61. Het tweede onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8188, het tweede onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8189, het derde en het vierde middel in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203, het derde middel in de zaak nr. 8207 en het derde onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8226 zijn afgeleid uit de schending, door de bestreden bepalingen, van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met het eigendomsrecht en met de vrijheid van ondernemen, of met een ervan, zoals respectievelijk vastgelegd in artikel 16 van de Grondwet en in artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens (hierna : het Eerste Aanvullend Protocol) en in artikel 17 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie, en in de artikelen II.3 en II.4 van het Wetboek van economisch recht, in artikel 6, § 1, VI, derde lid, van de bijzondere wet tot hervorming der instellingen en in de artikelen 16 en 52 van het voormelde Handvest.

A.62. Volgens de verzoekende partij in de zaak nr. 8188 is de bestreden fiscale maatregel een prohibitieve belasting die een onevenredige last vormt voor haar activiteiten en de vrijheid van ondernemen dus beperkt. Volgens haar berekeningen komt dit erop neer dat men haar een belasting van 25 % extra doet ondergaan.

A.63. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8189 verwijzen eerst naar de argumenten die zijn uiteengezet in het middel over de verschillen in behandeling. Met betrekking tot het eigendomsrecht en de vrijheid van ondernemen voegen zij eraan toe dat, hoewel de overheid een belasting of een heffing met een ontradend of aanmoedigend doel kan invoeren, zij geen prohibitieve of bestraffende doelstellingen mag nastreven. Een belasting zal als prohibitief worden beschouwd indien zij een precieze activiteit op zich onmogelijk maakt of indien zij ze buitensporig moeilijk maakt. Te dezen bestrijdt de federale wetgever geen verslaving maar wel een economische sector in het algemeen. Het gaat klaarblijkelijk om een sanctie die enkel de private operatoren beoogt. Bovendien houdt de schending van het gelijkheidsbeginsel, die reeds is aangetoond, een schending van de vrijheid van

ondernemen in, aangezien de operatoren van spelen en weddenschappen en automatische ontspanningstoestellen hun activiteit in gevaar zien gebracht, in tegenstelling tot de andere vennootschappen die niet actief zijn in die sector en die die vrijheid van ondernemen ten volle blijven genieten.

A.64. De verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 voeren in hun derde middel aan dat de in het geding zijnde maatregel onbestaanbaar is met het eigendomsrecht en met het recht op het ongestoord genot van de eigendom. Aldus kan in de bij de parlementaire voorbereiding gevoegde impactanalyse worden gelezen dat de beoogde maatregel kan passen in een antigokbeleid wegens de negatieve impact ervan op de winstgevendheid van die bedrijven. Naast het feit dat het doel dat erin bestaat het gokken te bestrijden zinloos is, zoals de verzoekende partijen reeds hebben aangetoond, vormt maatregel te dezen een buitensporige en kennelijk onevenredige last die het recht op het ongestoord genot van de eigendom schendt. Een van hen heeft haar winstderving voor 2023 becijferd en stelt vast dat de belastingdruk is gestegen van 2 691 339,33 euro, zonder de maatregel, naar 10 765 357,33 euro, ingevolge de bestreden maatregel.

De verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 voeren in hun vierde middel aan dat de in het geding zijnde maatregel onbestaanbaar is met de vrijheid van ondernemen in zoverre de vergunde kansspelondernemingen zwaar worden geraakt door die maatregel, in tegenstelling tot de Nationale Loterij. Hoewel het verschil in behandeling tussen beide steeds heeft bestaan, werd het vroeger verzacht door de aftrekbaarheid van de in het geding zijnde belastingen. Voortaan bestaat er een aanzienlijke en duidelijke concurrentievervalsing, op een markt waarvan het concurrerende karakter werd erkend door het Hof bij zijn arrest nr. 33/2004 van 10 maart 2004 (ECLI:BE:GHCC:2004:ARR.033). De federale wetgever heeft immers aanvaard dat de maatregel de economische rendabiliteit van de beoogde ondernemingen aantastte, hetgeen moet worden beschouwd als een beperking van hun recht om hun economische activiteit vrij uit te oefenen. Het gevolg is dat de positie van de Nationale Loterij op de markt wordt versterkt, rekening houdend met het feit dat de beheersovereenkomst van de Staat met de Nationale Loterij een doel omvat dat erin bestaat spelers die actief zijn bij private operatoren, voor zich te winnen. Volgens de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 lijkt de dichotomie van de rechtsregelingen evenwel niet meer pertinent. Enerzijds bestaat er geen verschil meer tussen het spelaanbod van de Nationale Loterij en dat van de private operatoren uit de sector. Anderzijds zijn de gezondheidsrisico's even groot en zelfs groter voor bepaalde spelen van de Nationale Loterij. Kortom, de afschaffing van de aftrekbaarheid van de in het geding zijnde belastingen verzwakt de concurrentiepositie van de private operatoren en de maatregel geeft vorm aan een verschil in behandeling dat niet meer kan worden verantwoord.

A.65. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 beklemtoont dat, hoewel artikel 16 van de Grondwet en artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol het de Staten mogelijk maken de belasting te heffen, zij evenwel de verplichting opleggen een billijk evenwicht tot stand te brengen tussen het algemeen belang en de bescherming van het eigendomsrecht. Te dezen heeft de bestreden maatregel tot gevolg dat hij op de betrokken ondernemingen een buitensporige last doet wegen die fundamenteel afbreuk doet aan hun economische situatie. Hij is des te onevenrediger daar onlinespelen minder worden geraakt, wegens een geringere oorspronkelijke belasting, terwijl wordt erkend dat zij verslavender zijn. Bovendien is de maatregel niet pertinent om verslaving te bestrijden, en zulks temeer voor casino's die een beperkte bekendheid hebben. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 voegt eraan toe dat de maatregel zelfs contraproductief is, aangezien hij onlinespelen bevordert door ze competitiever te maken. Sommige van die operatoren van onlinespelen worden immers niet aan de Belgische inkomstenbelasting onderworpen.

A.66. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8208 voeren aan dat de maatregel een buitensporige belasting en een inmenging in het eigendomsrecht uitmaakt. De wetgever heeft immers geen rekening gehouden met de reële winst om de grondslag van de vennootschapsbelasting te bepalen. De belastingen op spelen en weddenschappen en op automatische ontspanningstoestellen worden eerst betaald en vormen reeds een winstbelasting. De vennootschapsbelasting komt daarbovenop. Het gaat dus kennelijk om een dubbele belasting. Het werkelijke gevolg is dat een beroepsuitgave wordt beschouwd als winst, terwijl zij duidelijk een last uitmaakt. Het risico van een verlieslatende situatie, dat overigens in de parlementaire voorbereiding van de wet van 28 december 2023 is erkend, wordt niet verantwoord door het nagestreefde doel.

A.67. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 voeren aan dat de maatregelen niet noodzakelijk zijn voor het nastreven van de beoogde doelstellingen, zoals zij reeds hebben aangevoerd in het kader van de andere onderdelen van hun middel. Bijgevolg is de maatregel evenmin noodzakelijk ten aanzien van de aantasting van de vrijheid van ondernemen en van het eigendomsrecht. Wat de vrijheid van ondernemen betreft, is de aantasting des te onevenrediger daar andere actoren (de Nationale Loterij en de illegale spelen) niet worden geraakt. Het

ontradende effect is bovendien al te hypothetisch. Wat het eigendomsrecht betreft, zijn de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 van mening dat er geen evenwicht bestaat tussen het algemeen belang en de aantasting van dat recht.

A.68. Wat het eigendomsrecht betreft, weerlegt de Ministerraad de middelen om reden dat de bestreden maatregel geen nieuwe belasting uitmaakt, noch een beperking of een afschaffing van een gewestelijke belasting. De niet-aftrekbaarheid is geen gezagshalve opgelegde heffing en dus evenmin een belasting, zij kan bijgevolg evenmin een inmenging in het eigendomsrecht van de belastingsschuldigen uitmaken. Zelfs indien dat wel het geval zou zijn, wordt de inmenging toch voldoende verantwoord door een tweevoudig doel van budgettaire orde en van strijd tegen het gokken om de spelers te beschermen, die onder het algemeen belang vallen. Er kan niet worden getwijfeld aan het feit dat de vermindering van de winstgevendheid van de beoogde ondernemingen het spelaanbod en dus het verslavend gedrag doet afnemen. De maatregel is dus pertinent. Hij is bovendien evenredig, omdat de vermindering van het resultaat van de onderneming hoe dan ook zal kunnen worden doorgerekend aan de klanten.

Wat de vrijheid van ondernemen betreft, beweert de Ministerraad dat dat recht niet absoluut is. De maatregel raakt de economische activiteit hier op een noodzakelijke en evenredige wijze.

Volgens de Ministerraad is het niet pertinent om de met de bestreden maatregel beoogde ondernemingen te vergelijken met de Nationale Loterij, die feitelijk en juridisch van een andere aard is dan de private operatoren, aangezien zij een monopolierente betaalt en aan verschillende verplichtingen wordt onderworpen, zoals die welke erin bestaat preventiecampagnes te organiseren en bij te dragen tot tal van subsidies. De Nationale Loterij wordt trouwens gedeeltelijk ook geraakt door de bestreden maatregel, omdat de Nationale Loterij de belasting op spelen en weddenschappen betaalt voor haar activiteiten inzake sportweddenschappen.

A.69. De verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 weerleggen de argumenten van de Ministerraad met betrekking tot de vergelijking met de Nationale Loterij. Allereerst volstaat de eventuele verschillende aard ervan niet om de vergelijkbaarheid met de private operatoren te verwerpen. Wat telt, is dat de Nationale Loterij een operator op de markt van de kansspelen is en dat zij in die hoedanigheid concurreert met private operatoren. Zowel het Grondwettelijk Hof als de Raad van State, alsook de beheersovereenkomst zelf van de Nationale Loterij, erkennen dat concurrentieaspect. Evenzo doet het bestaan van een jaarlijkse rente daaraan geen afbreuk, net zomin als de verplichtingen met betrekking tot de monopoliepositie, integendeel. Bijgevolg herhalen de verzoekende partijen in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 hun standpunt volgens hetwelk de bestreden fiscale maatregel op zichzelf een concurrentievervalsing veroorzaakt, en de Ministerraad geeft geen antwoord daarop.

A.70. De verzoekende partij in de zaak nr. 8207 antwoordt dat de bestreden maatregel, in zoverre hij, te dezen, ertoe leidt dat hij de winstgevendheid van haar activiteit doet verdwijnen en haar economisch bestaan dus in gevaar brengt, op volkomen onevenredige wijze afbreuk doet aan haar eigendomsrecht. Indien de federale overheid de casino's had willen sluiten, had zij dat moeten doen via een wettelijk verbod. Bovendien wijst de verzoekende partij in de zaak nr. 8207 erop dat de Ministerraad niet antwoordt op de cijfers die zij heeft verschaft en die worden aangetoond.

Met betrekking tot de mogelijkheid om de kosten door te rekenen aan de spelers, is de verzoekende partij in de zaak nr. 8207 van mening dat dat idee op twee punten verkeerd is. Enerzijds, indien de prijs van de spelen stijgt, neemt het bedrag van de winst evenredig toe, net zoals, bijgevolg, de belastbare grondslag van de gewestelijke belastingen. Dat kan dus geen enkele impact hebben. Anderzijds voorzien de regels van de sector erin dat minstens 84 % van de inzet moet terugvloeien naar de spelers, het betreft de herverdelingsgraad. Bovendien is een maximumbedrag van 70 euro verlies per speler en per toestel per uur toegestaan. In samenhang beschouwd, maken die elementen het onmogelijk om de bestreden maatregel te compenseren op de spelers.

Ten slotte beweert de verzoekende partij in de zaak nr. 8207 dat de Ministerraad op geen enkel ogenblik de evenredigheid van de maatregel aantoont. Hij voert de zogenaamd voordelige fiscale regeling van de onlinespelen aan maar dat is niet het geval voor de fysieke casino's, die minstens 40 % belastingen betalen, zonder de heffingen en lokale belastingen mee te rekenen. Kortom, zelfs indien de federale wetgever niet verantwoordelijk is voor de fysieke casino's, had hij rekening moeten houden met de concrete gevolgen van zijn maatregelen, en niets belette hem om in een verschil tussen fysieke casino's en onlinespelen te voorzien.

A.71. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 is van mening dat het argument van de Ministerraad met betrekking tot de ontstentenis van een « nieuwe belasting » absurd is en niets te maken heeft met de opgeworpen grief. Er is hier wel degelijk sprake van een nieuwe economische last voor de operatoren, die bovendien een

dubbele belasting uitmaakt via de invoering van de inkomstenbelasting op een gedeelte van de belastbare winst die reeds aan gewestelijke belastingen was onderworpen. Aanvoeren, zoals de Ministerraad doet, dat de kosten kunnen worden doorgerekend aan de spelers is volgens de verzoekende partij in de zaak nr. 8208 bovendien louter theoretisch. Dat heft de onevenredige verhoging van de fiscale last hoe dan ook niet op. In werkelijkheid is er geen sprake van een loutere aanpassing van de grondslag van de inkomstenbelasting, omdat de belastingen op spelen en weddenschappen en op automatische ontspanningstoestellen reeds een soort van winstbelasting en dus een inkomstenbelasting zijn. Ten slotte beklemtoont de verzoekende partij in de zaak nr. 8208 dat het algemeen belang op geen enkel ogenblik wordt nagestreefd met de maatregel, die uitsluitend budgettair is. De Ministerraad slaagt nooit erin aan te tonen dat die noodzakelijk is om de spelers te beschermen.

A.72. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 antwoorden dat, minstens voor de belasting op automatische ontspanningstoestellen die geen gokspelen betreffen, de vrijheid van ondernemen zonder enige noodzaak wordt beperkt en onevenredig is met het nagestreefde doel. Bovendien geven zij, wat het eigendomsrecht betreft, aan dat artikel 16 van de Grondwet niet vereist dat de eigendomsberoving voortvloeit uit een wet die een belasting invoert. Te dezen is het moeilijk om aan te voeren dat de vermogens van de verzoekende partijen in de zaak nr. 8226 niet worden geraakt.

A.73. Wat betreft de mogelijkheid om de kosten door te rekenen, repliceert de Ministerraad dat er verschillende manieren bestaan om dat anders te doen dan via de inzet en de winst, bijvoorbeeld door de prijs van de maaltijden en dranken in de casino's te verhogen.

Wat betreft het middel met betrekking tot de staatssteun

A.74. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8208 leiden een vierde middel af uit de schending, door de bestreden bepalingen, van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna : het VWEU) met betrekking tot het verschil in behandeling dat is doorgevoerd ten opzichte van de Nationale Loterij. Volgens hen vormt de bestreden maatregel een verkapte en niet-toegestane steunmaatregel ten gunste van de Nationale Loterij, die niet aan de in het geding zijnde gewestelijke belastingen is onderworpen. Hij brengt immers een onevenredige verstoring ten aanzien van de private operatoren van de sector met zich mee door op die laatste een buitensporige fiscale last te doen wegen, in tegenstelling tot de Nationale Loterij die geen enkel nadeel ondervindt.

Wat het nagestreefde doel van de strijd tegen het gokken betreft, beweren de verzoekende partijen in de zaak nr. 8208 dat het onmogelijk is om met een dergelijk verschil in behandeling een doeltreffend beleid ter zake te voeren.

Te dezen lijkt het concurrentievoordeel van de Nationale Loterij op staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, van het VWEU, aangezien de zes criteria zijn vervuld, namelijk (1) het bestaan van een onderneming, (2) de toerekenbaarheid aan de Staat, (3) de financiering via staatsmiddelen, waaraan te dezen is voldaan omdat de maatregel *in fine* uitloopt op een vermindering van de ontvangsten voor de gewesten, (4) de toekenning van een prestatie – *in casu* verkrijgt de Nationale Loterij hier een groter concurrentievoordeel dan haar private concurrenten –, (5) het selectieve karakter van de maatregel, namelijk het feit dat een uitzondering wordt gemaakt op het belastingstelsel en dat bepaalde ondernemingen van de betrokken Staat worden begunstigd, en (6) de weerslag op de mededinging, namelijk, te dezen, de versterking van de positie van de Nationale Loterij in een nochtans geliberaliseerde sector. Bovendien preciseren de verzoekende partijen in de zaak nr. 8208, wat het vijfde criterium betreft, dat het referentiekader hier betrekking heeft op de belastingplichtigen die actoren uit de kanspelsector zijn, dat de maatregel afwijkt van de normale regeling door een onderscheid te maken tussen operatoren die zich in een vergelijkbare feitelijke en juridische situatie bevinden, namelijk de private operatoren en de Nationale Loterij, en dat het verschil niet wordt verantwoord door de federale wetgever.

Ten slotte verwijzen de verzoekende partijen in de zaak nr. 8208 naar een arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ, 30 april 2009, C-494/06 P, *Commissie t. Italië en Wam SpA*, ECLI:EU:C:2009:272), en besluiten zij dat de bestreden bepalingen de in het middel bedoelde bepalingen schenden. De Regering had de maatregel bijgevolg moeten aanmelden bij de Europese Commissie met toepassing van artikel 108, lid 3, van het VWEU.

A.75. Volgens de Ministerraad vloeit het opgemerkte verschil in behandeling met de Nationale Loterij niet voort uit de bestreden bepalingen maar uit verschillende fiscale regelingen. Bovendien is het onjuist te suggereren dat de bestreden maatregel geen enkele impact heeft op de Nationale Loterij, aangezien die aan de gewestelijke

belastingen is onderworpen met betrekking tot sportweddenschappen. De Nationale Loterij bevindt zich hoe dan ook noch feitelijk, noch juridisch in een vergelijkbare situatie met betrekking tot de strijd tegen het gokken. Het is de overheid die beslist welke spelen worden aangeboden en onder welke regels. De Nationale Loterij blijft immers onder het toezicht van de minister van Financiën staan. Vervolgens betaalt de Nationale Loterij een monopolierente en is zij aan verplichtingen, met name inzake subsidies, onderworpen. Ten slotte organiseert de Nationale Loterij preventiecampagnes over de risico's inzake gokverslaving. Er kan bijgevolg geen sprake zijn van enige staatssteun.

A.76. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 herhaalt de vaststelling dat de Nationale Loterij niet wordt getroffen door de maatregel terwijl zij activiteiten uitoefent die soortgelijk zijn aan die van de private operatoren. Het is van weinig belang dat de Nationale Loterij aan andere belastingen wordt onderworpen. De maatregel versterkt haar bevoorrechte positie alleen maar, *a fortiori* nog meer indien de private operatoren, zoals de Ministerraad suggereert, de meerkosten doorrekenen aan de spelers. Het verschil vloeit niet voort uit de onderwerping aan de gewestelijke belastingen, in tegenstelling tot hetgeen de Ministerraad aanvoert, maar uit de verhoging van de fiscale last voor de private operatoren. De juridische aard en de wijze van financiering van de Nationale Loterij zijn daarbij van weinig belang, omdat er op het gebied van verslaving geen verschil is. De Nationale Loterij maakt zelfs gebruik van de onjuiste kwalificatie « loterijen » om casinospelen aan te bieden. De verzoekende partij in de zaak nr. 8208 brengt in herinnering dat het toepassingsgebied van artikel 107, lid 1, van het VWEU de maatregelen omvat die bepaalde ondernemingen of producties begunstigen, of een selectief voordeel verlenen aan bepaalde ondernemingen. Het selectieve en onevenredige concurrentievoordeel voor de Nationale Loterij lijdt hier geen enkele twijfel en er bestaat dus wel degelijk staatssteun.

A.77. De Ministerraad stelt ter repliek vast dat geen enkel antwoord wordt gegeven op het feit dat de Nationale Loterij ook aan de belasting op spelen en weddenschappen is onderworpen voor sportweddenschappen.

- B -

Ten aanzien van de bestreden bepalingen en de context ervan

B.1.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van de artikelen 50, 52 en 59, achtste lid, van de wet van 28 december 2023 « houdende diverse fiscale bepalingen » (hierna : de wet van 28 december 2023) waarbij de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen, bedoeld in artikel 3, eerste lid, 1° en 2°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten (hierna : de bijzondere financieringswet) niet aftrekbaar in de personenbelasting en de vennootschapsbelasting worden gemaakt.

B.1.2. Het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992) wordt als volgt gewijzigd bij de artikelen 50 en 52 van de wet van 28 december 2023 :

« Art. 53.

Als beroepskosten worden niet aangemerkt :

[...]

32° de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen bedoeld in artikel 3, eerste lid, 1° en 2°, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten.

[...]

Art. 198.

§ 1. Als beroepskosten worden niet aangemerkt :

[...]

5° onverminderd de toepassing van artikel 53, 32°, de gewestelijke belastingen, heffingen en retributies andere dan deze bedoeld in artikel 3 van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten en andere dan deze ingevoerd door de Gewesten op het gebruik van voertuigen of op het gebruik van de openbare weg, alsmede de verhogingen, vermeerderingen, kosten en nalatigheidsinteressen met betrekking tot deze niet-aftrekbare belastingen, heffingen en retributies;

[...] »

B.1.3. De belasting op de spelen en weddenschappen is ingevoerd bij de wet van 28 augustus 1921 « houdende de invoering van nieuwe fiscale middelen ». De belasting op de automatische ontspanningstoestellen was eerst een creatie van de lokale overheden, alvorens te worden overgenomen bij artikel 1, § 1, van de wet van 24 december 1963 « tot invoering van een belasting op de automatische ontspanningstoestellen ». De gewesten hebben vervolgens, door de aanneming van de bijzondere financieringswet in 1989, een eigen fiscale bevoegdheid verkregen ten aanzien van bepaalde opgesomde federale belastingen, waaronder de voormelde belastingen (*Parl. St.*, Kamer, 1988-1989, nr. 635/1, pp. 7-8). Die belastingen worden voortaan beoogd in het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (Titels III en IV in de versies van de drie gewesten).

Voordien waren zowel de belasting op de spelen en weddenschappen als de belasting op de automatische ontspanningstoestellen aftrekbaar in het licht van artikel 49 van het WIB 1992, dat de aftrekbaarheid van beroepskosten in de inkomstenbelasting regelt.

B.1.4. Het bestreden artikel 59, achtste lid, van de wet van 28 december 2023 maakt de niet-aftrekbaarheid van de voormelde belastingen van toepassing op de vanaf 1 januari 2024 verschuldigde belastingen.

B.2. De parlementaire voorbereiding van de wet van 28 december 2023 verantwoordt de bestreden maatregel als volgt :

« Overeenkomstig artikel 3, § 1, van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de Gemeenschappen en de Gewesten, zijn de belasting op de spelen en de weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen oorspronkelijk federale belastingen die geregionaliseerd zijn, maar die nog steeds als beroepskost kunnen worden afgetrokken in de inkomstenbelastingen. Elk gewest kan deze belasting vorm geven binnen de eigen bevoegdheden.

Gelet op de vernietiging van de opheffing van de btw-vrijstelling op online kansspelen door het Grondwettelijk Hof, is de bevoegdheid van de federale wetgever beperkt om een doeltreffend antigokbeleid te voeren binnen de fiscaliteit.

In het kader van een doeltreffend antigokbeleid wordt voorgesteld de regionale belastingen op spelen en weddenschappen, en automatische ontspanningstoestellen voortaan als niet-aftrekbare beroepskosten te beschouwen in de personen- en vennootschapsbelasting.

Om deze niet-aftrekbaarheid onverminderd in de vennootschapsbelasting te laten doorwerken, wordt ook artikel 198, § 1, 5°, WIB 92, aangepast.

Deze maatregel is van toepassing op de vanaf 1 januari 2024 verschuldigde belastingen » (*Parl. St.*, Kamer, 2023-2024, DOC 55-3607/001, p. 42).

De Federale Overheidsdienst Financiën stelt in zijn geïntegreerde impactanalyse dat de maatregel een negatieve impact zal hebben op de economische ontwikkeling :

« de invoering van de fiscale niet-aftrekbaarheid van de gewestelijke belastingen op spelen en weddenschappen, en automatische ontspanningstoestellen, zal de belastbare grondslag van gokbedrijven verhogen, hun te betalen personen- of vennootschapsbelasting verhogen en bijgevolg een negatieve impact hebben op hun winstgevendheid » (*ibid.*, p. 182).

De budgettaire impact wordt op 45 miljoen euro geraamd in 2024 (*Parl. St.*, Kamer, 2023-2024, DOC 55-3607/005, p. 34; DOC 55-3607/010, p. 9).

De bevoegde minister preciseert overigens :

« Wat betreft de niet-aftrekbaarheid van de taksen voor de goksector antwoordt de vice-eersteminister dat het klopt dat ingevolge de bijzondere financieringswet de belasting op de spelen en de weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen, die oorspronkelijk federale belastingen waren, geregionaliseerd zijn.

Elk gewest kan deze belasting uiteraard nog steeds vormgeven binnen de eigen bevoegdheden en dit ongeacht de fiscale behandeling inzake inkomstenbelastingen. De regering

heeft in het kader van de begrotingsbesprekingen inderdaad beslist om deze regionale taksen niet langer aftrekbaar te maken als beroepskosten. Het staat evenwel buiten kijf dat de vaststelling van de belastbare basis inzake inkomstenbelastingen wel degelijk toekomt aan de federale regelgever. Het gaat hier namelijk in het bijzonder over de bepaling welke kosten in aanmerking komen als fiscaal aftrekbare beroepskosten » (*Parl. St.*, Kamer, 2023-2024, DOC 55-3607/005, p. 37).

B.3.1. De verzoekende partijen in de negen samengevoegde zaken voeren middelen aan die betrekking hebben zowel op de schending van grondrechten als op de schending van bevoegdheidverdelende regels. Het Hof onderzoekt eerst de middelen die zijn afgeleid uit de schending van de bevoegdheidverdelende regels.

B.3.2. Om te voldoen aan de vereisten van artikel 6 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, moeten de middelen van het verzoekschrift te kennen geven welke van de regels waarvan het Hof de naleving waarborgt, zouden zijn geschonden, alsook welke de bepalingen zijn die deze regels zouden schenden, en uiteenzetten in welk opzicht die regels door de bedoelde bepalingen zouden zijn geschonden.

Het Hof onderzoekt de middelen in zoverre zij aan die vereisten beantwoorden.

Ten aanzien van de bevoegdheidverdelende regelen

B.4. In het tweede middel in de zaak nr. 8188, het tweede middel in de zaak nr. 8189, het eerste onderdeel van het eerste middel in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203, een deel van het eerste middel in de zaak nr. 8207, het tweede middel in de zaak nr. 8208, het eerste middel in de zaak nr. 8217, het tweede middel in de zaak nr. 8226 en het tweede middel dat door de Vlaamse Regering, tussenkomende partij, is opgeworpen, wordt aangevoerd dat de federale wetgever een beroep had moeten doen op een bijzondere wet om de belastbare materie van de belastingen op de spelen en weddenschappen en de belastingen op de automatische ontspanningstoestellen te wijzigen.

In het eerste middel in de zaak nr. 8188, het eerste middel in de zaak nr. 8189, het tweede onderdeel van het eerste middel in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203, een gedeelte van het eerste middel in de zaak nr. 8207, het eerste middel in de zaak nr. 8208, het eerste onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8217, het eerste en het derde onderdeel van het eerste middel in de

zaak nr. 8226 en het eerste middel dat door de Vlaamse Regering, tussenkomende partij, is opgeworpen, wordt aangevoerd dat de bestreden bepalingen het beginsel van de federale loyaliteit schenden.

In het tweede onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8217 en het tweede onderdeel van het eerste middel in de zaak nr. 8226 wordt aangevoerd dat de federale wetgever voorafgaand overleg had moeten plegen met de gewesten.

In het tweede middel in de zaak nr. 8207 wordt aangevoerd dat de bestreden bepalingen inbreuk maken op de bevoegdheid van de gemeenschappen inzake gezondheid.

B.5.1. Artikel 143, § 1, van de Grondwet bepaalt :

« Met het oog op het vermijden van de belangenconflicten nemen de federale Staat, de gemeenschappen, de gewesten en de Gemeenschappelijke Gemeenschapscommissie, in de uitoefening van hun respectieve bevoegdheden, de federale loyaliteit in acht ».

De inachtneming van de federale loyaliteit veronderstelt dat, wanneer zij hun bevoegdheden uitoefenen, de federale overheid en de deelentiteiten het evenwicht van de federale constructie in haar geheel niet verstoren. De federale loyaliteit betreft meer dan de loutere uitoefening van bevoegdheden : zij geeft aan in welke geest dat moet geschieden.

Het beginsel van de federale loyaliteit verplicht elke wetgever erover te waken dat de uitoefening van zijn eigen bevoegdheid de uitoefening, door de andere wetgevers, van hun bevoegdheden niet onmogelijk of overdreven moeilijk maakt. De inachtneming van het evenredigheidsbeginsel voegt te dezen niets toe aan het beginsel van de federale loyaliteit.

Artikel 177 van de Grondwet bepaalt :

« Een wet aangenomen met de in artikel 4, laatste lid, bepaalde meerderheid stelt het financieringsstelsel vast voor de gewesten.

De Gewestparlementen regelen, elk voor zich, de bestemming van hun ontvangsten bij de in artikel 134 bedoelde regelen ».

B.5.2. De artikelen 1^{ter}, 3 en 4, § 1, van de bijzondere financieringswet bepalen :

« Art. 1^{ter}. De uitoefening van de fiscale bevoegdheden van de gewesten als bedoeld in deze wet gebeurt met naleving van de in artikel 143 van de Grondwet bedoelde federale loyauteit en het algemeen normatief kader van de economische unie en de monetaire eenheid, alsmede van de volgende principes :

- 1° de uitsluiting van elke deloyale fiscale concurrentie;
- 2° de vermijding van dubbele belasting;
- 3° het vrij verkeer van personen, goederen, diensten en kapitaal.

Bij een door een overheid gegrond geacht verzoek van een belastingplichtige houdende vermijding van dubbele belasting treedt die overheid in overleg met de andere betrokken overheden teneinde de belastingheffing die strijdig is met het in het eerste lid, 2°, vermelde principe ongedaan te maken.

In het raam van het Overlegcomité als bedoeld in artikel 31 van de gewone wet van 9 augustus 1980 tot hervorming der instellingen wordt jaarlijks een overleg gehouden over het fiscaal beleid en over de in het eerste lid bedoelde principes.

[...]

Art. 3. Volgende belastingen zijn gewestelijke belastingen :

- 1° de belasting op de spelen en weddenschappen;
- 2° de belasting op de automatische ontspanningstoestellen;

[...]

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

B.5.3. Aangezien de bestreden bepalingen betrekking hebben op de uitoefening, door de federale wetgever – en niet door een gewestwetgever -, van zijn fiscale bevoegdheid, is artikel 1^{ter} van de bijzondere financieringswet te dezen niet van toepassing.

B.6. Overigens is de federale overheid bevoegd om de spelen en weddenschappen te regelen, om de voorwaarden te bepalen waaronder de door haar toegestane activiteiten kunnen worden uitgeoefend, en om de controle ervan te organiseren.

Bij de uitoefening van die bevoegdheid heeft de federale overheid de wet van 7 mei 1999 « op de kansspelen, de weddenschappen, de kansspelinrichtingen en de bescherming van de

spelers » aangenomen en vervolgens de wet van 10 januari 2010 « tot wijziging van de wetgeving inzake kansspelen », waarvan het doel in de parlementaire voorbereiding wordt omschreven als volgt :

« De doelstellingen van het Belgisch kansspelbeleid zijn gericht op de bescherming van de speler, de financiële transparantie en controle op de geldstromen, de controle op het spel, en de identificatie van en controle op de organisatoren.

De regulering van de kansspelen is gebaseerd op de ‘ kanalisatiegedachte ’. Om te voldoen aan de klaarblijkelijke speelbehoefte van de mens wordt het illegale aanbod bestreden door het toelaten van een ‘ beperkt ’ legaal spelaanbod.

Het reguleren van illegale kansspelen draagt bij tot het beteugelen van deelneming aan kansspelen en is een geschikt en proportioneel middel om de aan het kansspelbeleid ten grondslag liggende doelstellingen te bereiken. Door het legale aanbod te beperken komt men tegemoet aan één van de pijlers van het kansspelbeleid zijnde de bescherming van de speler tegen gokverslaving » (*Parl. St.*, Kamer, 2008-2009, DOC 52-1992/001, p. 4).

B.7.1. De artikelen 3, 4 en 5 van de bijzondere financieringswet kennen aan de gewesten een algemene bevoegdheid toe inzake de in die artikelen bedoelde belastingen. Voor zover zij niet anders erover hebben beschikt, moeten de Grondwetgever en de bijzondere wetgever worden geacht aan de gewesten de volledige bevoegdheid toe te kennen tot het uitvaardigen van regels met betrekking tot de aanslagvoet, de heffingsgrondslag en de vrijstellingen van de in artikel 3, eerste lid, 1° tot 4° en 6° tot 9° bedoelde belastingen, waaronder de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen.

B.7.2. Uit de parlementaire voorbereiding ervan blijkt dat de bijzondere financieringswet ertoe strekt « uitsluitend voor een aantal belastingen die in hun oorsprong nationale belastingen zijn, de Gewesten te garanderen dat de nationale overheid in de toekomst niet meer zal optreden op die domeinen waarover de Gewesten op grond van dit ontwerp de bevoegdheid krijgen. Zonder dergelijke uitdrukkelijke bepaling staat het immers aan de nationale overheid vrij om bij gewone wet, op grond van artikel 110 [thans artikel 170], § 2, tweede lid, van de Grondwet, ‘ uitzonderingen te bepalen waarvan de noodzakelijkheid blijkt ’ » (*Parl. St.*, Kamer, 1988-1989, nr. 635/1, pp. 7-8).

B.7.3. De gewesten zijn niet bevoegd om de belastbare materie van de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen te

wijzigen. Het komt de federale wetgever toe om de belastbare materie te bepalen, bij een met een bijzondere meerderheid aangenomen wet.

De bijzondere wetgever heeft de belastbare materie van de in artikel 3 van de bijzondere financieringswet opgesomde belastingen en heffingen « als het ware bevroren », zowel ten aanzien van de met gewone meerderheid beslissende federale wetgever, als ten aanzien van de gewestelijke wetgevers (zie, in die zin, de afdeling wetgeving van de Raad van State in haar advies van 16 september 1992 over een voorstel van bijzondere wet tot wijziging van de bijzondere wet van 16 januari 1989 (*Parl. St.*, Kamer, B.Z. 1991-1992, nr. 604/2, pp. 11-12)).

B.7.4. De belastbare materie is het element dat aanleiding geeft tot de belasting, de situatie die of het feit dat leidt tot het verschuldigd zijn van de belasting. De belastbare materie onderscheidt zich van de belastbare grondslag (« de heffingsgrondslag »), die de basis is waarop de belasting wordt berekend.

B.7.5. De belastbare materie van de belasting op de spelen en weddenschappen, zo blijkt uit de parlementaire voorbereiding van de bijzondere wet van 13 juli 2001 tot herfinanciering van de gemeenschappen en uitbreiding van de fiscale bevoegdheden van de gewesten, is « de organisatie in het openbaar of in private kring van de spelen en de weddenschappen ». De heffingsgrondslag van de belasting is « het bruto bedrag van de sommen ingezet bij spelen en weddenschappen » (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, p. 157) of de zogenaamde « werkelijke brutomarge », zijnde het bedrag van de inzetten van de spelers, verminderd met het bedrag van de winsten die werkelijk uitgekeerd zijn aan de spelers (zie artikel 43*bis* van het WIGB). De belastbare materie van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen is dan weer « het feit van het opstellen van de automatische ontspanningstoestellen dienende tot ontspanning, op de openbare weg, in de voor het publiek toegankelijke plaatsen of in private kringen, ongeacht of de toegang tot deze kringen al dan niet onderworpen is aan bepaalde formaliteiten ». De belastbare grondslag van diezelfde belasting is een bedrag « vastgesteld in functie van de categorie waarin het toestel wordt ingedeeld (bij koninklijk besluit) » (*Parl. St.*, Kamer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, p. 157).

B.8. De bestreden bepalingen schaffen, binnen het kader zowel van de personenbelasting als van de vennootschapsbelasting, de aftrekbaarheid als beroepskosten van de voormelde gewestelijke belastingen af. Met die maatregel heeft de federale wetgever een bevoegdheid

uitgeoefend die hem eigen is, namelijk zijn bevoegdheid op het stuk van inkomstenbelasting. Het komt de wetgever die bevoegd is om een belasting te heffen toe de nadere regels van die belasting vast te stellen.

Het middel dat afgeleid is uit de schending van de bevoegdheid van de gemeenschappen inzake gezondheid is bijgevolg niet gegrond. Er dient evenwel te worden onderzocht of de federale wetgever bij het uitoefenen van zijn fiscale bevoegdheid geen inbreuk heeft gemaakt op de in B.7.1 tot B.7.5 vermelde bevoegdheidsverdeling.

B.9. In tegenstelling tot de in artikel 177 van de Grondwet bedoelde autonome gewestelijke belastingen, zijn de in artikel 3 van de bijzondere financieringswet opgesomde gewestelijke belastingen intrinsiek verbonden aan de financiering van de gewesten, zoals ze in 1989 werd « bevroren », zoals in B.7.3 is vermeld. Daaruit volgt dat de financiering van de gewesten rechtstreeks afhangt van de opbrengst uit de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen.

B.10. Zoals de verzoekende partijen opmerken, voeren de bestreden bepalingen een bijkomende belastingdruk in voor diegenen die de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen verschuldigd zijn. Aangezien de bedragen die als belasting worden betaald niet langer van de inkomstenbelasting kunnen worden afgetrokken, verhogen zij naar verhouding de belastbare grondslag ervan. De bestreden bepalingen hebben tot gevolg dat zowel de werkelijke brutomarge van de organisatie van spelen en weddenschappen als de opstelling van automatische ontspanningstoestellen tegelijk aan de voormelde gewestelijke belastingen en aan een soortgelijke verhoging van de personenbelasting of de vennootschapsbelasting worden onderworpen. Die verhoging doet de winstgevendheid van de betrokken ondernemingen dalen.

B.11. Door de aftrekbaarheid, inzake inkomstenbelastingen, van de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen af te schaffen, heeft de wetgever de belastbare materie ervan niet gewijzigd. De bestreden bepalingen raken aan de belastbare grondslag inzake inkomstenbelastingen, hetgeen tot de bevoegdheid van de federale wetgever behoort. Laatstgenoemde moest bijgevolg niet een dergelijke wijziging doorvoeren met de in artikel 4, laatste lid, van de Grondwet bepaalde bijzondere meerderheid.

In zoverre in de middelen wordt aangevoerd dat de bestreden bepalingen hadden moeten zijn aangenomen met een bijzondere meerderheid, zijn ze niet gegrond.

B.12. Het Hof dient nog na te gaan of de bestreden bepalingen bestaanbaar zijn met het beginsel van de federale loyauteit, gewaarborgd bij artikel 143, § 1, van de Grondwet, en met het evenredigheidsbeginsel.

Door de aftrekbaarheid, inzake inkomstenbelastingen, van de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen af te schaffen, heeft de federale wetgever zoals in B.10 is vermeld, de belastingdruk voor de betrokken operatoren verhoogd. Hoewel het legaal aanbieden van spelen en weddenschappen en van automatische ontspanningstoestellen minder aantrekkelijk kan worden gemaakt, blijkt evenwel niet dat de impact van de bestreden maatregel dermate groot is dat de inkomsten die de gewesten uit de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen halen, daardoor aanzienlijk verminderen.

De bestreden bepalingen beletten de gewesten voorts evenmin om binnen hun bevoegdheden de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen te wijzigen noch om zodoende een beleid te voeren. Zij doorkruisen het gekozen beleid niet maar kunnen het net versterken, omdat belastingverhogingen en verminderingen in het kader van de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen een weerslag hebben op de inkomstenbelastingen door de afschaffing van de aftrekbaarheid. Het loutere feit dat die weerslag gevolg kan hebben voor het gewestelijke beleid, maakt niet dat de bestreden bepalingen de uitoefening, door de gewestwetgevers, van hun bevoegdheden overdreven moeilijk maken.

Rekening houdend met het voorgaande, blijkt evenmin dat de inachtneming van de federale loyauteit en van het evenredigheidsbeginsel een vorm van overleg zou vereisen die plaatsheeft vóór de aanneming van de bestreden bepalingen.

B.13. De middelen die zijn afgeleid uit de schending van artikel 143, § 1, van de Grondwet en het evenredigheidsbeginsel zijn niet gegrond.

Wat betreft het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie

B.14. In het eerste onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8188, het derde middel in de zaak nr. 8189, het tweede middel in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203, een gedeelte van het eerste middel in de zaak nr. 8207, het derde middel in de zaak nr. 8208, het tweede middel in de zaak nr. 8217 en het eerste en het tweede onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8226 wordt aangevoerd dat de bestreden bepalingen het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie schenden.

B.15.1. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet waarborgen het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie.

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. Dat beginsel verzet er zich overigens tegen dat categorieën van personen, die zich ten aanzien van de betwiste 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 beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.15.2. 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.15.3. Bij het bepalen van zijn beleid in fiscale zaken beschikt de wetgever over een ruime beoordelingsvrijheid. Het Hof vermag de beleidskeuzen van de wetgever, alsook de motieven die daaraan ten grondslag liggen, slechts af te keuren indien zij op een manifeste vergissing zouden berusten of indien zij zonder redelijke verantwoording zouden zijn. Bovendien dient een fiscale wet een verscheidenheid aan toestanden noodzakelijkerwijze op te

vangen in categorieën die met de werkelijkheid slechts op vereenvoudigende en benaderende wijze overeenstemmen.

B.16. Allereerst wordt aangevoerd dat de bestreden bepalingen 1) een onverantwoord verschil in behandeling instellen tussen, enerzijds, belastingplichtigen die de op hen van toepassing zijnde belastingen kunnen aftrekken in de personen- of vennootschapsbelasting, en, anderzijds, belastingplichtigen die de op hen van toepassing zijnde belasting op de spelen en weddenschappen of belasting op de automatische ontspanningstoestellen niet meer kunnen aftrekken (eerste onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8188, derde middel in de zaak nr. 8189, tweede middel in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203, tweede onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8226), 2) een onverantwoorde gelijke behandeling creëren tussen, enerzijds, personen die de belasting op de spelen en weddenschappen betalen en, anderzijds, personen die de belasting op de automatische ontspanningstoestellen betalen (derde middel in de zaak nr. 8189 en eerste onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8226), en 3) een onverantwoorde gelijke behandeling creëren in zoverre zij zonder onderscheid van toepassing zijn op alle betrokken operatoren en exploitanten (eerste middel, *partim*, in de zaak nr. 8207 en het tweede middel in de zaak nr. 8217).

B.17. Dat verschil in behandeling en die gelijke behandelingen berusten op objectieve criteria, namelijk de omstandigheid dat de belasting als kosten wordt gedragen en de omstandigheid dat het om personen gaat die belasting op de spelen en weddenschappen of belasting op de automatische ontspanningstoestellen betalen.

B.18. Uit de in B.2 aangehaalde passages uit de parlementaire voorbereiding blijkt dat de wetgever met de bestreden bepalingen een doeltreffend antigokbeleid wil voeren en meer inkomsten uit de personen- en vennootschapsbelasting wil halen.

Die doelstellingen zijn legitiem.

B.19.1. Door specifiek de aftrekbaarheid, inzake personen- en vennootschapsbelasting, van de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen af te schaffen, heeft de wetgever een maatregel genomen die niet alleen fiscale inkomsten genereert maar die ook past binnen de eerstgenoemde doelstelling, namelijk een doeltreffend antigokbeleid voeren. De opheffing van de aftrekbaarheid van die belastingen

raakt in het bijzonder personen die gokactiviteiten aanbieden. De maatregel heeft een rechtstreekse negatieve invloed op de winstgevendheid van het aanbieden van gokactiviteiten, wat het aanbieden van dergelijke activiteiten minder aantrekkelijk kan maken.

Gelet op de doelstelling om een doeltreffend antigokbeleid te voeren, diende de wetgever daarbij geen onderscheid te maken tussen de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen. Beide belastingen treffen personen die gokactiviteiten aanbieden. Het feit dat de belasting op de automatische ontspanningstoestellen een belasting is op het opstellen van die toestellen en niet op het gebruik ervan, leidt niet tot een ander besluit. De bestreden maatregel beoogt immers de aanbodzijde en niet de vraagzijde. Bovendien maakt het opstellen van de toestellen het gebruik ervan mogelijk.

Hetzelfde geldt voor de omstandigheid dat de bestreden bepalingen op identieke wijze belastingplichtigen treffen die automatische ontspanningstoestellen opstellen die geen kansspelen bevatten. De wetgever kan niet worden verweten dat hij daarvoor niet in een uitzondering op de afschaffing van de aftrekbaarheid van de belasting op de automatische ontspanningstoestellen heeft voorzien. Een dergelijke uitzondering zou niet alleen aanleiding geven tot een aanzienlijk moeilijker toepasbare regeling, maar zou ook een wezenlijk risico inhouden op een doorkruising van de tariefstructuur van de betrokken gewestelijke belastingen en meer algemeen van het beleid dat de gewesten ter zake voeren. Om dezelfde redenen kan de wetgever evenmin worden verweten dat hij geen onderscheid heeft gemaakt naargelang het gewest waarin de operator of exploitant is gelegen of naargelang het al dan niet om een fysiek casino gaat.

B.19.2. Het verschil in behandeling en de gelijke behandelingen hebben voorts geen onevenredige gevolgen. De bestreden bepalingen viseren uitsluitend de aftrekbaarheid van de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen. Zij wijzigen niets aan de aftrekbaarheid van andere kosten als beroepskosten en aan de overige regels die de vaststelling van de personenbelasting en vennootschapsbelasting bepalen. Zij sluiten aldus niet uit dat de belastingplichtige voor een bepaald inkomstenjaar over een negatief netto belastbaar inkomen beschikt en aldus geen belasting dient te betalen. Voor het overige zijn de tarieven die gelden in de vennootschapsbelasting en personenbelasting niet dermate hoog dat de bestreden maatregel een onevenredige last zou vormen.

B.20. Het in B.16 vermelde verschil in behandeling en de in B.16 vermelde gelijke behandelingen zijn aldus redelijk verantwoord.

B.21. Vervolgens wordt aangevoerd dat de bestreden bepalingen een onverantwoord verschil in behandeling instellen tussen belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de personenbelasting of de vennootschapsbelasting en belastingplichtigen die onderworpen zijn aan de rechtspersonenbelasting, doordat zij de laatste categorie belastingplichtigen niet raken (derde middel in de zaak nr. 8208).

B.22. De rechtspersonen die onderworpen zijn aan de rechtspersonenbelasting, worden, in tegenstelling tot de rechtspersonen die onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting, niet belast op hun winst waarvan ze beroepskosten kunnen aftrekken, maar op een beperkt aantal soorten inkomsten (artikelen 221 tot 224 van het WIB 1992). Voor geen van die soorten inkomsten is voorzien in de mogelijkheid om de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen af te trekken van de inkomsten. Het in B.21 vermelde verschil in behandeling is bijgevolg onbestaande.

B.23. Tot slot wordt bekritiseerd dat de bestreden bepalingen de vergunde buitenlandse kansspeloperators en operators die kansspelen illegaal aanbieden, niet raken (tweede middel in de zaken nrs. 8200, 8201 en 8203 en derde middel in de zaak nr. 8208).

B.24.1. In tegenstelling tot wat die verzoekende partijen aanvoeren, raken de bestreden bepalingen niet alleen Belgische operators. Buitenlandse operators die in België inkomstenbelastingen betalen, kunnen evenmin in het kader van die bepalingen de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen aftrekken. Voor hen gelden in voorkomend geval artikel 53, artikel 198 of de artikelen 221 tot 224 van het WIB 1992 onverkort, al dan niet door toedoen van artikel 235 van het WIB 1992, dat die bepalingen in aanmerking neemt in de belasting van niet-inwoners. Indien buitenlandse operators de betrokken gewestelijke belastingen kunnen aftrekken in het kader van een buitenlandse belasting, is dat het gevolg van een door de buitenlandse wetgever gemaakte keuze die de Belgische wetgever niet kan worden verweten.

B.24.2. Het feit dat bepaalde operatoren kansspelen illegaal aanbieden en geen belastingen betalen, neemt voorts niet weg dat zij wel belastingplichtig zijn en door de bestreden bepalingen niet verschillend worden behandeld.

B.25. De middelen die zijn afgeleid uit de schending van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie zijn niet gegrond.

Wat betreft het eigendomsrecht en de vrijheid van ondernemen

B.26. In het tweede onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8188, het tweede onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8189 en het derde onderdeel van het derde middel in de zaak nr. 8226 voeren de verzoekende partijen aan dat de bestreden bepalingen het eigendomsrecht en de vrijheid van ondernemen schenden. In het derde middel in de zaak nr. 8200, het derde middel in de zaak nr. 8207 en het vijfde middel in de zaak nr. 8208 voeren zij aan dat de bestreden bepalingen het eigendomsrecht schenden. In het vierde middel in de zaak nr. 8200 en het derde middel in de zaken nrs. 8201 en 8203 voeren zij aan dat de bestreden bepalingen de vrijheid van ondernemen schenden.

B.27.1. Artikel 16 van de Grondwet bepaalt :

« Niemand kan van zijn eigendom worden onttrokken dan ten algemeenen nutte, in de gevallen en op de wijze bij de wet bepaald en tegen billijke en voorafgaande schadeloosstelling ».

Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol bij het Europees Verdrag voor de rechten van de mens (hierna : het Eerste Aanvullend Protocol) bepaalt :

« Alle natuurlijke of rechtspersonen hebben recht op het ongestoord genot van hun eigendom. Niemand zal van zijn eigendom worden beroofd behalve in het algemeen belang en met inachtneming van de voorwaarden neergelegd in de wet en in de algemene beginselen van het internationaal recht.

De voorgaande bepalingen zullen echter op geen enkele wijze het recht aantasten dat een Staat heeft om die wetten toe te passen welke hij noodzakelijk oordeelt om toezicht uit te oefenen op het gebruik van eigendom in overeenstemming met het algemeen belang of om de betaling van belastingen of andere heffingen en boeten te verzekeren ».

B.27.2. Aangezien artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol een draagwijdte heeft die analoog is met die van artikel 16 van de Grondwet, vormen de erin vervatte waarborgen een onlosmakelijk geheel met die welke zijn opgenomen in artikel 16 van de Grondwet, zodat het Hof, bij zijn toetsing van de bestreden bepaling, ermee rekening houdt.

B.27.3. Artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol biedt niet alleen bescherming tegen een onteigening of een eigendomsberoving (eerste alinea, tweede zin), maar ook tegen elke verstoring van het genot van eigendom (eerste alinea, eerste zin). Een belasting of een andere heffing houdt in beginsel een inmenging in het recht op het ongestoord genot van eigendom in.

Bovendien vermeldt artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol dat de bescherming van het eigendomsrecht « echter op geen enkele wijze het recht [aantast] dat een Staat heeft om die wetten toe te passen welke hij noodzakelijk oordeelt om toezicht uit te oefenen op het gebruik van eigendom in overeenstemming met het algemeen belang of om de betaling van belastingen of andere heffingen en boeten te verzekeren ».

De inmenging in het recht op het ongestoord genot van de eigendom is enkel verenigbaar met dat recht indien ze een redelijk verband van evenredigheid heeft tot het nagestreefde doel, dit wil zeggen indien ze het billijke evenwicht tussen de vereisten van het algemeen belang en die van de bescherming van dat recht niet verbreekt. Ofschoon de fiscale wetgever over een ruime beoordelingsmarge beschikt, schendt een belasting bijgevolg dat recht, indien ze op de belastingplichtige een overdreven last doet wegen of fundamenteel afbreuk doet aan zijn financiële situatie (EHRM, 31 januari 2006, *Dukmedjian t. Frankrijk*, ECLI:CE:ECHR:2006:0131JUD006049500, §§ 52-58; beslissing, 15 december 2009, *Tardieu de Maleissye e.a. t. Frankrijk*, ECLI:CE:ECHR:2009:1215DEC005185407; 16 maart 2010, *di Belmonte t. Italië*, ECLI:CE:ECHR:2010:0316JUD007263801, §§ 38-40).

B.28. Artikel 17 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna : het Handvest) heeft in beginsel dezelfde inhoud en reikwijdte als artikel 1 van het Eerste Aanvullend Protocol (HvJ, 5 mei 2022, C-83/20, *BPC Lux 2 Sàrl e.a.*, ECLI:EU:C:2022:346, punten 37 en 38).

B.29.1. De wet van 28 februari 2013 « tot invoering van het Wetboek van economisch recht » die artikel II.3 van het Wetboek van economisch recht heeft ingevoerd, heeft het

zogenaamde decreet d'Allarde van 2-17 maart 1791 opgeheven. Dat decreet, dat de vrijheid van handel en nijverheid waarborgde, heeft het Hof meermaals in zijn toetsing aan de artikelen 10 en 11 van de Grondwet betrokken.

B.29.2. De vrijheid van ondernemen, bedoeld in artikel II.3 van het Wetboek van economisch recht, moet worden uitgeoefend « met inachtneming van de in België van kracht zijnde internationale verdragen, van het algemeen normatief kader van de economische unie en de monetaire eenheid zoals vastgesteld door of krachtens de internationale verdragen en de wet » (artikel II.4 van hetzelfde Wetboek).

De vrijheid van ondernemen dient derhalve in samenhang te worden gelezen met de toepasselijke bepalingen van het Europees Unierecht, alsook met artikel 6, § 1, VI, derde lid, van de bijzondere wet van 8 augustus 1980 tot hervorming der instellingen, waaraan het Hof rechtstreeks vermag te toetsen, aangezien het om een bevoegdheidverdelende regel gaat.

Ten slotte wordt de vrijheid van ondernemen eveneens gewaarborgd door artikel 16 van het Handvest.

B.29.3. De vrijheid van ondernemen kan niet als een absolute vrijheid worden opgevat. Zij belet niet dat de bevoegde wetgever de economische bedrijvigheid van personen en ondernemingen regelt. Deze zou pas onredelijk optreden indien hij de vrijheid van ondernemen zou beperken zonder dat daartoe enige noodzaak bestaat of indien die beperking onevenredig zou zijn met het nagestreefde doel.

B.30.1. Zoals is vermeld in B.18, streeft de bestreden maatregel legitieme doelstellingen van algemeen belang na, die erin bestaan een doeltreffend antigokbeleid te voeren en meer inkomsten te halen uit de personen- en vennootschapsbelasting.

B.30.2. Uit hetgeen werd vermeld in B.19.2 blijkt voorts dat de bestreden maatregel evenredig is met de ermee nagestreefde doelstellingen. Rekening houdend, enerzijds, met de tarieven die gelden in de vennootschapsbelasting en de personenbelasting, en, anderzijds, met het feit dat enkel de aftrekbaarheid van twee gewestelijke belastingen wordt afgeschaft, vormt de bestreden maatregel geen onevenredige last.

B.31. De middelen die zijn afgeleid uit de schending van het eigendomsrecht of de vrijheid van ondernemen zijn niet gegrond.

Wat betreft de staatssteun

B.32. De verzoekende partijen in de zaak nr. 8208 leiden een vierde middel af uit de schending, door de bestreden bepalingen, van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de artikelen 107 en 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: het VWEU) in zoverre de bestreden maatregel een staatssteunmaatregel ten gunste van de Nationale Loterij zou vormen en een onevenredige verstoring van de mededinging met zich zou meebrengen ten aanzien van de private operatoren van de sector, door op die laatsten een buitensporige fiscale last te doen wegen.

B.33.1. Artikel 107, lid 1, van het VWEU bepaalt :

« Behoudens de afwijkingen waarin de Verdragen voorzien, zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de interne markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt ».

Artikel 108, lid 3, van het VWEU bepaalt :

« De Commissie wordt van elk voornemen tot invoering of wijziging van steunmaatregelen tijdig op de hoogte gebracht, om haar opmerkingen te kunnen maken. Indien zij meent dat zulk een voornemen volgens artikel 107 onverenigbaar is met de interne markt, vangt zij onverwijld de in het vorige lid bedoelde procedure aan. De betrokken lidstaat kan de voorgenomen maatregelen niet tot uitvoering brengen voordat die procedure tot een eindbeslissing heeft geleid ».

B.33.2. In de voormelde artikelen 107 en 108 van het VWEU worden de regels uiteengezet die moeten worden gevolgd bij het toekennen van staatssteun. De inachtneming van die regels waarborgt dat geen enkele staatssteun de mededinging vervalst of dreigt te vervalsen door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties. In zijn onderzoek naar de verenigbaarheid van de bestreden bepalingen met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet kan

het Hof bijgevolg ertoe worden gebracht na te gaan of op discriminerende wijze afbreuk wordt gedaan aan die waarborg.

Hoewel de kwestie van de verenigbaarheid van steun met de interne markt valt onder een eigen opdracht die aan de Europese Commissie is toegewezen, onder het toezicht van het Gerecht en het Hof van Justitie van de Europese Unie, zodat het Hof niet bevoegd is om daarvan kennis te nemen, geldt dat niet voor de vraag of de bestreden bepaling strijdig moet worden geacht met artikel 108, lid 3, van het VWEU om reden dat zij de uitvoering vormt van staatssteun die niet vooraf is aangemeld bij de Europese Commissie (zie in dat verband HvJ, 18 juli 2013, C-6/12, *P Oy*, ECLI:EU:C:2013:525, punt 38).

B.33.3. Opdat een maatregel als staatssteun kan worden gekwalificeerd, moeten vier cumulatieve voorwaarden zijn vervuld namelijk : « Ten eerste moet het gaan om een maatregel van de staat of die met staatsmiddelen is bekostigd. Ten tweede moet deze maatregel het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig kunnen beïnvloeden. Ten derde moet de maatregel de begunstigde een selectief voordeel verlenen. Ten vierde moet hij de mededinging vervalsen of dreigen te vervalsen » (HvJ, 13 maart 2025, C-746/23 en C-747/23, *Civiale SpA e.a.*, ECLI:EU:C:2025:171, punt 33; 10 juni 2010, C-140/09, *Fallimento Traghetti del Mediterraneo SpA*, ECLI:EU:C:2010:335, punt 31).

In dat verband heeft, volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie, « het begrip ‘ steun ’ een algemenere strekking dan het begrip ‘ subsidie ’, daar het niet alleen positieve prestaties zoals de subsidies zelf omvat, maar ook overheidsmaatregelen die, in verschillende vormen, de lasten verlichten die normaliter op het budget van een onderneming drukken en daardoor - zonder subsidies in de strikte zin van het woord te zijn - van dezelfde aard zijn en identieke gevolgen hebben » (HvJ, 4 juni 2015, C-5/14, *Kernkraftwerke Lippe-Ems GmbH t. Hauptzollamt Osnabrück*, ECLI:EU:C:2015:354, punt 71).

B.34. De verzoekende partijen voeren in essentie aan dat de bestreden maatregel een indirect concurrentievoordeel verschaft aan de Nationale Loterij en dat hij om die reden staatssteun is waarvan vooraf geen kennis was gegeven aan de Europese Commissie.

B.35.1. Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie blijkt dat « bij het onderzoek of een maatregel een selectief karakter heeft, dient te worden nagegaan of hij binnen het kader van een

bepaalde rechtsregeling een voordeel verschaft aan bepaalde ondernemingen ten opzichte van andere ondernemingen die zich in een feitelijk en juridisch vergelijkbare situatie bevinden » (HvJ, grote kamer, 6 september 2006, C-88/03, *Portugal t. Commissie*, ECLI:EU:C:2006:511, punten 52 en 56; HvJ, 11 september 2008, C-428/06 tot C-434/06, *UGT-Rioja e.a.*, ECLI:EU:C:2008:488, punt 46; 22 december 2008, C-487/06 P, *British Aggregates Association*, ECLI:EU:C:2008:757, punt 82). Het Hof van Justitie voegt eraan toe dat « het begrip ‘ staatssteun ’ evenwel niet [...] overheidsmaatregelen [beoogt] die tussen ondernemingen differentiëren, en derhalve *a priori* selectieve maatregelen zijn, wanneer deze differentiatie het gevolg is van de aard en de opzet van het lastenstelsel waarbinnen zij plaatsvinden » (HvJ, 22 december 2008, C-487/06 P, *British Aggregates Association*, voormeld, punt 83).

B.35.2. Hoewel de Nationale Loterij, in zoverre zij kansspelen organiseert, vergelijkbaar is met de inrichtingen uit de privésector wat de organisatie van bepaalde spelen betreft, hebben zij verschillende, met name fiscale, statuten. Krachtens de wet van 19 april 2002 « tot rationalisering van de werking en het beheer van de Nationale Loterij » (hierna : de wet van 19 april 2002), is de Nationale Loterij een federale openbare instelling met rechtspersoonlijkheid - op dit ogenblik een naamloze vennootschap van publiek recht -, onder toezicht van de minister van Financiën, die haar winst onder meer bestemt voor doeleinden van openbaar nut die worden bepaald bij een in Ministerraad overlegd koninklijk besluit, waaronder culturele organisaties en projecten. Bovendien speelt de Nationale Loterij een bijzondere maatschappelijke rol, inzonderheid inzake de bescherming van personen tegen gokverslaving. Vanuit fiscaal oogpunt is de Nationale Loterij vrijgesteld van de belasting op de spelen en weddenschappen voor de door haar georganiseerde loterijen, maar is zij eraan onderworpen voor haar activiteiten inzake sportweddenschappen. Daarenboven is zij onderworpen aan een monopolierente (artikel 22 en volgende van de wet van 19 april 2002), in tegenstelling tot de inrichtingen uit de privésector.

Door de aftrekbaarheid, voor de inkomstenbelasting, van de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen af te schaffen, heeft de federale wetgever de fiscale last voor de betrokken particuliere operators verhoogd. Het blijkt evenwel niet dat die afschaffing rechtstreeks ten goede komt aan de Nationale Loterij en haar activiteiten, aangezien laatstgenoemde aan haar eigen fiscale verplichtingen en lasten onderworpen blijft.

B.35.3. Bijgevolg bevinden de Nationale Loterij en diegenen die de belasting op de spelen en weddenschappen en de belasting op de automatische ontspanningstoestellen verschuldigd zijn, zich ten aanzien van het voorwerp en het doel van de afschaffing van de aftrekbaarheid van die belastingen niet in een vergelijkbare feitelijke en juridische situatie. Daaruit volgt dat de bestreden bepalingen niet voldoen aan het criterium van de selectiviteit dat is vereist voor staatssteun in de zin van artikel 107, lid 1, van het VWEU. De bestreden bepalingen vormen dus geen staatssteun in de zin van die bepaling, zodat geen kennis ervan diende te worden gegeven aan de Commissie met toepassing van artikel 108, lid 3, van hetzelfde Verdrag.

B.36. Het middel dat is afgeleid uit de schending van de toepasbare regels inzake staatssteun is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt de beroepen.

Aldus gewezen in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 23 oktober 2025.

De griffier,

De wnd. voorzitter,

Nicolas Dupont

Thierry Giet