

# WETTEN, DECRETEN, ORDONNANTIES EN VERORDENINGEN LOIS, DECRETS, ORDONNANCES ET REGLEMENTS

## GRONDWETTELIJK HOF

[2018/201569]

### Uittreksel uit arrest nr. 34/2018 van 22 maart 2018

Rolnummers 6564, 6567, 6576, 6577, 6579 en 6584

*In zake* : de beroepen tot vernietiging van de artikelen 29 tot 34 van de programmawet van 1 juli 2016 (opheffing van de btw-vrijstelling voor *online* kans- en geldspelen andere dan loterijen), ingesteld door de nv « Casinos Austria International Belgium » en anderen, door de Waalse Regering, door de vennootschap naar Maltees recht « Reel Europe Limited » en de nv « Pac-Man », door de nv « Sagevas », door de bvba « Star Matic » en de vennootschap naar Maltees recht « Unibet (Belgium) Limited » en door de nv « Rocoluc ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters A. Alen en J. Spreutels, de rechters L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, F. Daoût en T. Giet, en, overeenkomstig artikel 60bis van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus voorzitter E. De Groot, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van emeritus voorzitter E. De Groot,

wijst na beraad het volgende arrest :

#### I. Onderwerp van de beroepen en rechtspleging

a. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 22 december 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 23 december 2016, is beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 29 tot 34 van de programmawet van 1 juli 2016 (opheffing van de btw-vrijstelling voor *online* kans- en geldspelen andere dan loterijen), bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 4 juli 2016, tweede editie, door de nv « Casinos Austria International Belgium », de nv « Blancas », de nv « Middelkerke Casino Kursaal », de nv « Casino Kursaal Oostende » en de nv « Grand Casino de Dinant », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. M. Maus, advocaat bij de balie te Gent.

b. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 23 december 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 26 december 2016, heeft de Waalse Regering, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J. Bourtembourg, Mr. C. Molitor en Mr. N. Fortemps, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wetsbepalingen.

c. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 30 december 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 2 januari 2017, is beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wetsbepalingen door de vennootschap naar Maltees recht « Reel Europe Limited » en de nv « Pac-Man », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. J.-L. Wuidard, advocaat bij de balie te Luik, en Mr. M. Nihoul, advocaat bij de balie van Waals-Brabant.

d. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 29 december 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 2 januari 2017, heeft de nv « Sagevas », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. F. Judo en Mr. E. Traversa, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wetsbepalingen.

e. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 3 januari 2017 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 4 januari 2017, is beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wetsbepalingen door de bvba « Star Matic » en de vennootschap naar Maltees recht « Unibet (Belgium) Limited », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. Visschers en Mr. F. Smet, advocaten bij de balie te Brussel.

f. Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 4 januari 2017 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 5 januari 2017, heeft de nv « Rocoluc », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. F. Tulkens en Mr. M. Vanderstraeten, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van dezelfde wetsbepalingen.

Die zaken, ingeschreven onder de nummers 6564, 6567, 6576, 6577, 6579 en 6584 van de rol van het Hof, werden samengevoegd.

(...)

#### II. In rechte

(...)

B.1. De verzoekende partijen vorderen de vernietiging van de artikelen 29 tot 34 van de programmawet van 1 juli 2016, die met ingang van 1 juli 2016 de btw-vrijstelling voor kans- en geldspelen hebben beperkt.

B.2.1. Artikel 29 heeft artikel 1 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde (BTW-Wetboek) aangevuld met de volgende paragraaf :

« § 14. Voor de toepassing van dit Wetboek wordt verstaan onder :

1° ' kans- en geldspelen ' :

a) de spelen, onder welke benaming ook, die gelegenheid geven tot mededinging naar prijzen of premies in geld of natura, waarbij de spelers noch bij het begin, noch in de loop of bij het einde van het spel kunnen tussenkomen en de winnaars uitsluitend door het lot of enig andere kansbepaling worden aangewezen;

b) de spelen, onder welke benaming ook, die gelegenheid geven tot mededinging naar prijzen of premies in geld of natura, uitgelooft aan de deelnemers van een prijskamp, van welke aard ook, tenzij de prijskamp de totstandbrenging van een contract tussen de winnaars en de organisator ervan tot gevolg heeft;

2° ' loterijen ' : elke gelegenheid om door middel van te kopen deelbewijzen van deelneming mee te dingen naar prijzen of premies in geld of in natura waarbij de winnaars door het lot of een andere kansbepaling waarop zij geen invloed kunnen uitoefenen worden aangewezen ».

B.2.2. Artikel 30 heeft in artikel 18, § 1, tweede lid, van hetzelfde Wetboek, enkel wat de Nederlandstalige versie betreft, in de bepaling onder 16°, de woorden « kans- of gokspelen » vervangen door de woorden « kans- en geldspelen ».

Krachtens het eerste lid van het voormelde artikel 18, § 1, van het BTW-Wetboek wordt elke handeling die geen levering van een goed is in de zin van dat Wetboek als een dienst beschouwd. Als een dergelijke dienst wordt onder meer beschouwd de uitvoering van een contract dat tot voorwerp heeft :

« 16° langs elektronische weg verrichte diensten. Worden inzonderheid als dusdanig beschouwd, de langs elektronische weg verrichte diensten die het leveren en onderbrengen van computersites tot voorwerp hebben, het onderhoud op afstand van programma's en uitrustingen, de levering van software en de bijwerking ervan, de levering

van beelden, geschreven stukken en informatie en de terbeschikkingstelling van databanken, de levering van muziek of films, van spelen, met inbegrip van kans- en geldspelen, en van uitzendingen of manifestaties op het gebied van politiek, cultuur, kunst, sport, wetenschappen of ontspanning en de levering van onderwijs op afstand. Het feit dat de dienstverrichter en de ontvanger langs elektronische weg berichten uitwisselen, betekent op zich niet dat de dienst langs elektronische weg wordt verricht ».

B.2.3. Artikel 31 heeft in artikel 44, § 3, van het BTW-Wetboek, dat een aantal diensten vrijstelt van de belasting, de bepaling onder 13° als volgt vervangen :

« 13° a) de loterijen;

b) de andere kans- en geldspelen, met uitzondering van degene die langs elektronische weg worden verricht zoals bedoeld in artikel 18, § 1, tweede lid, 16°; ».

Vóór de inwerkingtreding van artikel 31 had de vrijstelling betrekking op :

« 13° weddenschappen, loterijen en andere kans- en geldspelen, met inachtneming van de door de Koning vastgestelde voorwaarden en beperkingen ».

B.2.4. Artikel 32 heeft in artikel 51bis van het BTW-Wetboek de volgende paragraaf ingevoegd :

« § 1bis. De medecontractant van de niet in België gevestigde schuldenaar van de belasting krachtens artikel 51, § 1, 1°, is met deze tegenover de Staat hoofdelijk gehouden tot voldoening van de belasting verschuldigd op de voor de medecontractant langs elektronische weg verrichte kans- en geldspelen bedoeld in artikel 18, § 1, tweede lid, 16°, wanneer de schuldenaar niet beschikt over een btw-identificatienummer in België, desgevallend in toepassing van één van de bijzondere regelingen bedoeld in artikel 58ter en artikel 58quater, noch beschikt over een btw-identificatienummer toegekend door een andere lidstaat in toepassing van één van de bijzondere regelingen bedoeld in de artikelen 358bis tot en met 369duodecies van richtlijn 2006/112/EG ».

Krachtens artikel 51, § 1, 1°, van hetzelfde Wetboek is de belasting verschuldigd door de belastingplichtige die in België een belastbare levering van goederen of een belastbare dienst verricht.

B.2.5. Artikel 33 heft het koninklijk besluit nr. 45 van 14 april 1993 met betrekking tot de vrijstelling op het stuk van de belasting over de toegevoegde waarde ten aanzien van de kans- en geldspelen op. Dat koninklijk besluit preciseerde wat onder kans- en geldspelen moest worden verstaan voor de toepassing van artikel 44, § 3, 13°, van het BTW-Wetboek.

B.2.6. Artikel 34 bepaalt dat het hoofdstuk waarvan de bestreden bepalingen deel uitmaken op 1 juli 2016 in werking treedt.

B.3.1. Met ingang van 1 juli 2016 zijn bijgevolg de kans- en geldspelen die langs elektronische weg worden aangeboden (*online* kans- en geldspelen) niet langer van btw vrijgesteld. *Offline* kans- en geldspelen alsook loterijen blijven daarentegen vrijgesteld.

B.3.2. Bij aanvang ressorteerden kans- en geldspelen niet onder het stelsel van de btw, dat slechts op de limitatief opgesomde diensten van toepassing was.

Vanaf 1 januari 1993 vallen in beginsel alle diensten onder de btw-plicht, maar de wetgever voorzag in een vrijstelling voor weddenschappen, loterijen en andere kans- en geldspelen. Die vrijstelling was ingegeven door een reden van praktische aard :

« Die activiteiten lenen zich immers slecht tot de heffing van de BTW, zodat het efficiënter is ze aan speciale belastingen te onderwerpen » (*Parl. St.*, Kamer, 1992-1993, nr. 684/1, p. 49).

B.3.3. Krachtens artikel 135, lid 1, i), van de richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (btw-richtlijn) verlenen de lidstaten vrijstelling voor « weddenschappen, loterijen en andere kans- en geldspelen, met inachtneming van de door elke lidstaat gestelde voorwaarden en beperkingen ».

Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie blijkt dat aan die vrijstelling dezelfde praktische redenen ten grondslag ligt :

« Wat inzonderheid weddenschappen, loterijen en andere kansspelen betreft, zij eraan herinnerd dat daarvoor in een vrijstelling is voorzien uit praktische overwegingen - kansspelen lenen zich namelijk slecht voor btw-heffing - en niet, zoals het geval is voor bepaalde in de sociale sector verrichte diensten van algemeen belang, met de bedoeling deze activiteiten een gunstigere behandeling ter zake van de btw te geven » (HvJ, 10 juni 2010, C-58/09, *Leo-Libera GmbH*, punt 24).

B.3.4. De « speciale belasting » waaraan kans- en geldspelen worden onderworpen, is de belasting op de spelen en weddenschappen, ingevoerd bij de wet van 28 augustus 1921 houdende invoering van nieuwe fiscale middelen. Die belasting is later opgenomen in het Wetboek van de met de inkomstenbelastingen gelijkgestelde belastingen (artikelen 43 en volgende van het WIGB) en is sedert de inwerkingtreding van de bijzondere wet van 16 januari 1989 betreffende de financiering van de gemeenschappen en de gewesten een gewestelijke belasting geworden (artikel 3, eerste lid, 1°, van de bijzondere financieringswet).

*Ten aanzien van de ontvankelijkheid*

B.4.1. De Ministerraad betwist de ontvankelijkheid van het beroep in de zaak nr. 6576 in zoverre de verzoekende partijen bij het verzoekschrift geen afschrift van de beslissingen van de vennootschappen om in rechte te treden, overeenkomstig hun statuten, hebben gevoegd.

Artikel 7, derde lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof bepaalt dat het bewijs van de beslissing van het bevoegde orgaan van de rechtspersoon om in rechte te treden « op het eerste verzoek » moet worden voorgelegd. Die formulering laat het Hof toe, zoals het heeft geoordeeld bij zijn arrest nr. 120/2014 van 17 september 2014, af te zien van een dergelijk verzoek, met name wanneer de rechtspersoon door een advocaat wordt vertegenwoordigd, zoals te dezen.

Die interpretatie belet niet dat een partij gerechtigd is op te werpen dat de beslissing om in rechte op te treden niet is genomen door de bevoegde organen van de rechtspersoon, maar zij moet haar opwerping aannemelijk maken, wat kan met alle middelen van recht. Zulks is te dezen niet het geval.

B.4.2. De Ministerraad betwist tevens het belang van de eerste verzoekende partij in de zaak nr. 6564 en van de eerste verzoekende partij in de zaak nr. 6576.

Nu de overige verzoekende partijen in de vermelde zaken doen blijken van het vereiste belang bij de vernietiging van de bestreden bepalingen, dient het Hof de exceptie niet te onderzoeken.

B.4.3. Zoals de Ministerraad opwerpt, zijn de aangevoerde middelen in werkelijkheid gericht tegen de artikelen 31 tot 34 van de programmawet van 1 juli 2016. Zij bevatten geen grieven ten aanzien van de artikelen 29 en 30 van dezelfde programmawet, die enkel de in het BTW-Wetboek gebruikte begrippen omschrijven of wijzigen. De laatstgenoemde bepalingen zijn evenwel onlosmakelijk verbonden met de daadwerkelijk bestreden artikelen.

B.4.4. De beroepen zijn derhalve ontvankelijk.

B.5. De tussenkomende partijen verzoeken het Hof de beroepen tot vernietiging te verwerpen. Zij doen blijken van het vereiste belang in zoverre een vernietiging van de bestreden bepalingen de wetgever ertoe zou kunnen brengen alle kans- en geldspelen en loterijen aan de btw te onderwerpen.

*Ten aanzien van de bevoegdheidverdelende regels*

B.6. De meerderheid van de middelen is afgeleid uit een schending van de bevoegdheidverdelende regels.

B.7.1. 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.7.2. Artikel 3, eerste lid, 1°, van de bijzondere financieringswet, vervangen bij de bijzondere wet van 13 juli 2001, bepaalt :

« Volgende belastingen zijn gewestelijke belastingen :

1° de belasting op de spelen en weddenschappen; ».

B.7.3. Artikel 4, § 1, van de bijzondere financieringswet, vervangen bij de bijzondere wet van 13 juli 2001, bepaalt :

« 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.8.1. De vaststelling dat de voormelde btw-richtlijn de gedeeltelijke opheffing van de btw-vrijstelling voor kans- en geldspelen zou toestaan (artikel 135, lid 1) en niet eraan in de weg zou staan dat dezelfde kans- en geldspelen nog aan een andere belasting onderworpen zijn, voor zover het niet gaat om een omzetbelasting (artikel 401), neemt niet weg dat de wetgever die de richtlijn bepalingen omzet de bevoegdheidverdelende regels dient na te leven.

B.8.2. 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 de 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.

B.8.3. 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.8.4. De gewesten zijn niet bevoegd om de belastbare materie van de belasting op de spelen en weddenschappen 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 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, BZ 1991-1992, nr. 604/2, pp. 11-12)).

B.9. 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.10. 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, 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 43bis van het WIGB).

B.11. Krachtens artikel 26, eerste lid, van het BTW-Wetboek, wordt de btw berekend over alles wat de dienstverrichter als tegenprestatie verkrijgt of moet verkrijgen van degene aan wie de dienst wordt verstrekt.

Wanneer de organisator van kans- of geldspelen een juridische verplichting heeft, van welke aard dan ook, om een gedeelte van de inzetten van de spelers als winst uit te keren, wordt de maatstaf van heffing berekend aan de hand van de werkelijke brutomarge, die een bedrag inclusief btw is (omzendbrief AAFisc Nr. 32/2016 van 30 november 2016, nr. 27). Dat is, met andere woorden, het brutobedrag van de ingezette sommen of inleggelden, verminderd met de winsten die werkelijk uitgekeerd zijn (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1875/001, p. 20).

De btw zelf behoort niet tot de maatstaf van heffing (artikel 28, 6°, van het BTW-Wetboek). Aangezien de btw begrepen is in de werkelijke brutomarge moet zij derhalve uit die marge worden getrokken om de maatstaf van heffing te bepalen (voormelde omzendbrief, nr. 28).

Bij de berekening van de verschuldigde btw wordt evenwel geen rekening gehouden met de gewestelijke belasting op spelen en weddenschappen (voormelde omzendbrief, nr. 47).

B.12. De bestreden bepalingen hebben tot gevolg dat de werkelijke brutomarge van de organisatie van *online* kans- en geldspelen zowel aan de btw (21 pct.) wordt onderworpen als aan de gewestelijke belasting op de spelen en weddenschappen (basistarief van 11 of 15 pct. naar gelang van het gewest).

B.13. Door de *online* kans- en geldspelen aan de btw te onderwerpen, heeft de federale wetgever weliswaar de belastbare materie van de gewestelijke belasting op de spelen en weddenschappen formeel niet gewijzigd, maar heeft hij in werkelijkheid een maatregel genomen die de belastbare materie vermindert door het aanbieden van de betrokken spelen en weddenschappen duurder en daardoor minder aantrekkelijk te maken. Het oordeel over de wenselijkheid van dat gevolg komt in de eerste plaats de gewestelijke wetgever toe, die krachtens artikel 3, eerste lid, 1°, van de bijzondere financieringswet bevoegd is voor het vaststellen van de aanslagvoet en de vrijstellingen van de belasting op de spelen en weddenschappen.

Een dergelijke wijziging van de belastbare materie, die de mogelijkheid voor de gewesten om hun bevoegdheden uit te oefenen beperkt, zou de federale wetgever enkel kunnen doorvoeren met de in artikel 4, laatste lid, van de Grondwet bepaalde bijzondere meerderheid. Die bijzondere meerderheidsvoorwaarde maakt noodzakelijk deel uit van het systeem tot bepaling van bevoegdheden. Op grond van artikel 1, 1°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989, vermag het Hof kennis te nemen van een schending van de bijzondere meerderheidsvoorwaarden vereist door de Grondwet.

B.14. De middelen zijn gegrond in zoverre zij zijn afgeleid uit een schending van artikel 177 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 3, eerste lid, 1<sup>o</sup>, van de bijzondere financieringswet.

B.15. De artikelen 29 tot 34 van de programmawet van 1 juli 2016 dienen bijgevolg te worden vernietigd.

Er is geen aanleiding om de overige middelen te onderzoeken, aangezien zij niet tot een ruimere vernietiging kunnen leiden.

B.16. De vernietigde artikelen waren van toepassing op de inkomsten verkregen vanaf 1 juli 2016.

Teneinde rekening te houden met de budgettaire en administratieve moeilijkheden die de terugbetaling van de reeds betaalde belastingen zou teweegbrengen, dienen de gevolgen van de vernietigde bepalingen definitief te worden gehandhaafd met toepassing van artikel 8 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof.

Om die redenen,

het Hof

- vernietigt de artikelen 29 tot 34 van de programmawet van 1 juli 2016;

- handhaaft de gevolgen van de vernietigde bepalingen.

Aldus gewezen in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 22 maart 2018.

De griffier,

P.-Y. Dutilleux

De voorzitter,

E. De Groot

## COUR CONSTITUTIONNELLE

[2018/201569]

### Extrait de l'arrêt n° 34/2018 du 22 mars 2018

Numéros du rôle : 6564, 6567, 6576, 6577, 6579 et 6584

*En cause* : les recours en annulation des articles 29 à 34 de la loi-programme du 1<sup>er</sup> juillet 2016 (abrogation de l'exemption de la TVA sur les jeux de hasard ou d'argent en ligne autres que les loteries), introduits par la SA « Casinos Austria International Belgium » et autres, par le Gouvernement wallon, par la société de droit maltais « Reel Europe Limited » et la SA « Pac-Man », par la SA « Sagevas », par la SPRL « Star Matic » et la société de droit maltais « Unibet (Belgium) Limited » et par la SA « Rocoluc ».

La Cour constitutionnelle,

composée des présidents A. Alen et J. Spreutels, des juges L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, F. Daoût et T. Giet, et, conformément à l'article 60bis de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, du président émérite E. De Groot, assistée du greffier P.-Y. Dutilleux, présidée par le président émérite E. De Groot,

après en avoir délibéré, rend l'arrêt suivant :

I. *Objet des recours et procédure*

a. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 22 décembre 2016 et parvenue au greffe le 23 décembre 2016, un recours en annulation des articles 29 à 34 de la loi-programme du 1<sup>er</sup> juillet 2016 (abrogation de l'exemption de la TVA sur les jeux de hasard ou d'argent en ligne, autres que les loteries), publiée au *Moniteur belge* du 4 juillet 2016, deuxième édition, a été introduit par la SA « Casinos Austria International Belgium », la SA « Blancas », la SA « Middelkerke Casino Kursaal », la SA « Casino Kursaal Oostende » et la SA « Grand Casino de Dinant », assistées et représentées par Me M. Maus, avocat au barreau de Gand.

b. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 23 décembre 2016 et parvenue au greffe le 26 décembre 2016, un recours en annulation des mêmes dispositions légales a été introduit par le Gouvernement wallon, assisté et représenté par Me J. Bourtembourg, Me C. Molitor et Me N. Fortemps, avocats au barreau de Bruxelles.

c. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 30 décembre 2016 et parvenue au greffe le 2 janvier 2017, un recours en annulation des mêmes dispositions légales a été introduit par la société de droit maltais « Reel Europe Limited » et la SA « Pac-Man », assistées et représentées par Me J.-L. Wuidard, avocat au barreau de Liège, et Me M. Nihoul, avocat au barreau du Brabant wallon.

d. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 29 décembre 2016 et parvenue au greffe le 2 janvier 2017, un recours en annulation des mêmes dispositions légales a été introduit par la SA « Sagevas », assistée et représentée par Me F. Judo et Me E. Traversa, avocats au barreau de Bruxelles.

e. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 3 janvier 2017 et parvenue au greffe le 4 janvier 2017, un recours en annulation des mêmes dispositions légales a été introduit par la SPRL « Star Matic » et la société de droit maltais « Unibet (Belgium) Limited », assistées et représentées par Me A. Visschers et Me F. Smet, avocats au barreau de Bruxelles.

f. Par requête adressée à la Cour par lettre recommandée à la poste le 4 janvier 2017 et parvenue au greffe le 5 janvier 2017, un recours en annulation des mêmes dispositions légales a été introduit par la SA « Rocoluc », assistée et représentée par Me F. Tulkens et Me M. Vanderstraeten, avocats au barreau de Bruxelles.

Ces affaires, inscrites sous les numéros 6564, 6567, 6576, 6577, 6579 et 6584 du rôle de la Cour, ont été jointes.

(...)

II. *En droit*

(...)

B.1. Les parties requérantes demandent l'annulation des articles 29 à 34 de la loi-programme du 1<sup>er</sup> juillet 2016, qui limitent, à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2016, l'exemption de la TVA sur les jeux de hasard ou d'argent.

B.2.1. L'article 29 complète l'article 1<sup>er</sup> du Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : Code de la TVA) par le paragraphe suivant :

« § 14. Pour l'application du présent Code, on entend par :

1<sup>o</sup> ' jeux de hasard ou d'argent ' :

a) les jeux, sous quelque dénomination que ce soit, qui procurent la chance de gagner des prix ou des primes en argent ou en nature, et à l'occasion desquels les joueurs ne peuvent intervenir ni au début, ni au cours, ni à la fin du jeu, et les gagnants sont uniquement désignés par le sort ou par toute autre circonstance due au hasard;

b) les jeux, sous quelque dénomination que ce soit, qui procurent aux participants à un concours de quelque nature qu'il soit, la chance de gagner des prix ou des primes en argent ou en nature, à moins que le concours ne débouche sur la conclusion d'un contrat entre les gagnants et l'organisateur de ce concours;

2° 'loteries' : chaque circonstance permettant par l'achat de billets de loterie, de concourir pour des prix ou des primes en argent ou en nature, où les gagnants sont désignés par le sort ou par toute autre circonstance due au hasard sur lesquels ils ne peuvent exercer aucune influence ».

B.2.2. L'article 30 remplace, dans le texte néerlandais de l'article 18, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, 16°, du même Code, les mots « kans- of gokspelen » par les mots « kans- en geldspelen ».

En vertu de l'alinéa 1<sup>er</sup> de l'article 18, § 1<sup>er</sup>, précité, du Code de la TVA, toute opération qui ne constitue pas une livraison d'un bien au sens dudit Code est considérée comme une prestation de services. Est notamment considérée comme une prestation de services l'exécution d'un contrat qui a pour objet :

« 16° les services fournis par voie électronique. Sont notamment considérés comme tels, les services fournis par voie électronique ayant pour objet la fourniture et l'hébergement de sites informatiques, la maintenance à distance de programmes et d'équipement, la fourniture de logiciels et la mise à jour de ceux-ci, la fourniture d'images, de textes et d'informations et la mise à disposition de bases de données, la fourniture de musique, de films et de jeux, y compris les jeux de hasard ou d'argent, d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement et la fourniture de services d'enseignement à distance. Lorsque le prestataire de services et le preneur communiquent par courrier électronique, cela ne signifie pas en soi que ce service est un service fourni par voie électronique ».

B.2.3. L'article 31 remplace l'article 44, § 3, 13°, du Code de la TVA, qui exonère certaines prestations de services de la taxe, par ce qui suit :

« 13° a) les loteries;

b) les autres jeux de hasard ou d'argent, à l'exception de ceux fournis par voie électronique tels que visés à l'article 18, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, 16°; ».

Avant l'entrée en vigueur de l'article 31, l'exemption concernait :

« 13° les paris, loteries et autres jeux de hasard ou d'argent, sous réserve des conditions et limites déterminées par le Roi ».

B.2.4. L'article 32 insère, dans l'article 51*bis* du Code de la TVA, le paragraphe suivant :

« § 1<sup>er</sup>*bis*. Le cocontractant de la personne non établie en Belgique qui est redevable de la taxe en vertu de l'article 51, § 1<sup>er</sup>, 1°, est solidairement tenu avec elle au paiement de la taxe due envers l'Etat sur les jeux de hasard ou d'argent fournis au cocontractant par voie électronique visés à l'article 18, § 1<sup>er</sup>, alinéa 2, 16°, lorsque le redevable ne dispose pas d'un numéro d'identification à la T.V.A. en Belgique, le cas échéant en application de l'un des régimes spéciaux visés aux articles 58*ter* et 58*quater*, ni d'un numéro d'identification à la T.V.A. attribué par un autre Etat membre en application de l'un des régimes spéciaux visés aux articles 358*bis* à 369*duodecies* de la directive 2006/112/CE ».

En vertu de l'article 51, § 1<sup>er</sup>, 1°, du même Code, la taxe est due par l'assujéti qui effectue en Belgique une livraison de biens imposable ou une prestation de services imposable.

B.2.5. L'article 33 abroge l'arrêté royal n° 45 du 14 avril 1993 relatif à l'exemption pour les jeux de hasard ou d'argent sur le plan de la taxe sur la valeur ajoutée. Cet arrêté royal précisait ce qu'il y avait lieu d'entendre par « jeux de hasard et d'argent » pour l'application de l'article 44, § 3, 13°, du Code de la TVA.

B.2.6. L'article 34 dispose que le chapitre dont font partie les dispositions attaquées entre en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2016.

B.3.1. Par conséquent, les jeux de hasard et d'argent proposés par voie électronique (jeux de hasard et d'argent en ligne) ne sont plus exonérés de la TVA, à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2016. Par contre, les jeux de hasard et d'argent ainsi que les loteries classiques restent exonérés de la TVA.

B.3.2. Au départ, les jeux de hasard et d'argent n'étaient pas soumis au régime de la TVA, lequel n'était applicable qu'aux prestations de services énumérées de manière limitative.

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 1993, toutes les prestations de services sont en principe soumises à la TVA, mais le législateur a prévu une exonération, motivée par des considérations d'ordre pratique, en ce qui concerne les paris, loteries et autres jeux de hasard et d'argent :

« Ces activités se prêtent mal à une perception de la TVA, de sorte qu'il est plus efficace de les soumettre à des taxes spéciales » (*Doc. parl.*, Chambre, 1992-1993, n° 684/1, p. 49).

B.3.3. En vertu de l'article 135, paragraphe 1, *i*), de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après : la directive TVA), les Etats membres exonèrent de la TVA « les paris, loteries et autres jeux de hasard ou d'argent, sous réserve des conditions et limites déterminées par chaque Etat membre ».

Il ressort de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne que cette exonération est motivée par les mêmes considérations d'ordre pratique :

« S'agissant plus particulièrement des paris, loteries et autres jeux de hasard, il convient de rappeler que l'exonération dont ils bénéficient est motivée par des considérations d'ordre pratique, les opérations de jeux de hasard se prêtent mal à l'application de la TVA et non pas, comme tel est le cas pour certaines prestations de services d'intérêt général accomplies dans le secteur social, par la volonté d'assurer, à ces activités, un traitement plus favorable en matière de TVA » (CJUE, 10 juin 2010, C-58/09, *Leo-Libera GmbH*, point 24).

B.3.4. La « taxe spéciale » à laquelle sont soumis les jeux de hasard et d'argent est la taxe sur les jeux et paris, instaurée par la loi du 28 août 1921 portant création de nouvelles ressources fiscales. Cette taxe a ensuite été reprise dans le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (articles 43 et suivants de ce Code) et est devenue une taxe régionale, depuis l'entrée en vigueur de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions (article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, de la loi spéciale de financement).

*Quant à la recevabilité*

B.4.1. Le Conseil des ministres conteste la recevabilité du recours dans l'affaire n° 6576 en ce que les parties requérantes n'ont pas joint à la requête la copie des décisions d'agir prises par les sociétés concernées conformément à leurs statuts.

L'article 7, alinéa 3, de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle prévoit que la preuve de la décision d'agir en justice de l'organe compétent de la personne morale doit être produite « à la première demande ». Cette formulation permet à la Cour, comme elle l'a jugé par son arrêt n° 120/2014 du 17 septembre 2014, de renoncer à une telle demande, notamment lorsque la personne morale est représentée par un avocat, comme c'est le cas en l'espèce.

Cette interprétation n'empêche pas qu'une partie ait le droit de soulever que la décision d'agir en justice n'a pas été prise par l'organe compétent de la personne morale, mais elle doit faire admettre son objection, ce qu'elle peut faire par toutes voies de droit. Tel n'est pas le cas en l'espèce.

B.4.2. Le Conseil des ministres conteste également l'intérêt de la première partie requérante dans l'affaire n° 6564 ainsi que celui de la première partie requérante dans l'affaire n° 6576.

Dès lors que les autres parties requérantes dans les affaires mentionnées justifient de l'intérêt requis à l'annulation des dispositions attaquées, la Cour ne doit pas examiner l'exception.

B.4.3. Comme le Conseil des ministres l'indique, les moyens invoqués sont en réalité dirigés contre les articles 31 à 34 de la loi-programme du 1<sup>er</sup> juillet 2016. Ils ne contiennent aucun grief à l'encontre des articles 29 et 30 de la même loi-programme, qui ne font que définir ou modifier les notions utilisées dans le Code de la TVA. Ces dernières dispositions sont toutefois indissociablement liées aux articles effectivement attaqués.

B.4.4. Les recours sont dès lors recevables.

B.5. Les parties intervenantes demandent à la Cour de rejeter les recours en annulation. Elles justifient de l'intérêt requis, en ce qu'une annulation des dispositions attaquées pourrait amener le législateur à soumettre tous les jeux de hasard et d'argent et toutes les loteries à la taxe sur la valeur ajoutée.

*Quant aux règles répartitrices de compétence*

B.6. La plupart des moyens sont pris de la violation des règles répartitrices de compétence.

B.7.1. L'article 177 de la Constitution dispose :

« Une loi adoptée à la majorité prévue à l'article 4, dernier alinéa, fixe le système de financement des régions.

Les Parlements de région déterminent, chacun pour ce qui le concerne, l'affectation de leurs recettes par les règles visées à l'article 134 ».

B.7.2. L'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, de la loi spéciale de financement, remplacé par la loi spéciale du 13 juillet 2001, dispose :

« Les impôts suivants sont des impôts régionaux :

1<sup>o</sup> la taxe sur les jeux et paris; ».

B.7.3. L'article 4, § 1<sup>er</sup>, de la loi spéciale de financement, remplacé par la loi spéciale du 13 juillet 2001, dispose :

« Les régions sont compétentes pour modifier le taux d'imposition, la base d'imposition et les exonérations des impôts visés à l'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> à 4<sup>o</sup> et 6<sup>o</sup> à 9<sup>o</sup> ».

B.8.1. Le fait que la directive précitée sur la TVA autorise l'abrogation partielle de l'exonération de TVA en ce qui concerne les jeux de hasard et d'argent (article 135, paragraphe 1) et ne fasse pas obstacle à ce que les mêmes jeux de hasard et d'argent soient encore soumis à une autre taxe, pour autant qu'il ne s'agisse pas d'une taxe sur le chiffre d'affaires (article 401) ne dispense pas le législateur qui transpose les dispositions de la directive de l'obligation de respecter les règles répartitrices de compétence.

B.8.2. Les articles 3, 4 et 5 de la loi spéciale de financement accordent une compétence générale aux régions en ce qui concerne les impôts visés par ces articles. Il faut considérer que le Constituant et le législateur spécial, dans la mesure où ils n'en ont pas disposé autrement, ont attribué aux régions toute la compétence d'édicter les règles relatives au taux d'imposition, à la base d'imposition et aux exonérations des impôts visés à l'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> à 4<sup>o</sup> et 6<sup>o</sup> à 9<sup>o</sup>, parmi lesquels la taxe sur les jeux et paris.

B.8.3. Il ressort des travaux préparatoires de la loi spéciale de financement que celle-ci tend « uniquement à garantir aux Régions pour les impôts concernés que l'autorité nationale n'agira plus à l'avenir dans ces domaines pour lesquels les Régions sont compétentes en vertu du présent projet. Sans ces dispositions explicites, l'autorité nationale peut en vertu de l'article 110 [actuellement l'article 170], § 2, alinéa 2, de la Constitution par la loi ordinaire ' déterminer les exceptions dont la nécessité est démontrée ' » (*Doc. parl.*, Chambre, 1988-1989, n° 635/1, pp. 7-8).

B.8.4. Les régions ne sont pas compétentes pour modifier la matière imposable de la taxe sur les jeux et paris. Il appartient au législateur fédéral de définir la matière imposable, par une loi adoptée à la majorité spéciale.

Le législateur spécial a en quelque sorte figé la matière imposable des impôts et perceptions énumérés à l'article 3 de la loi spéciale de financement, tant à l'égard du législateur fédéral « statuant à la majorité ordinaire » qu'à l'égard des législateurs régionaux (voir l'avis de la section de législation du Conseil d'Etat du 16 septembre 1992 sur une proposition de loi spéciale modifiant la loi spéciale du 16 janvier 1989 (*Doc. parl.*, Chambre, SE 1991-1992, n° 604/2, pp. 5-6)).

B.9. La matière imposable est l'élément générateur de l'impôt, la situation ou le fait qui donne lieu à taxation. La matière imposable se distingue de la base imposable (« base d'imposition »), qui est l'assiette sur laquelle l'impôt est calculé.

B.10. Ainsi qu'il ressort des travaux préparatoires de la loi spéciale du 13 juillet 2001, la matière imposable de la taxe sur les jeux et paris est « l'organisation de jeux et paris qui se pratiquent dans les cercles publics ou privés ». La base d'imposition de cette même taxe est le « montant brut des sommes engagées » (*Doc. parl.*, Chambre, 2000-2001, DOC 50-1183/007, p. 157) ou la « marge brute réelle », à savoir le montant des mises engagées par les joueurs, diminué du montant des gains effectivement reversés aux joueurs (cf. article 43bis du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus).

B.11. En vertu de l'article 26, alinéa 1<sup>er</sup>, du Code de la TVA, la taxe sur la valeur ajoutée est calculée sur tout ce qui constitue la contrepartie obtenue ou à obtenir par le prestataire du service de la part de celui à qui le service est fourni.

Lorsque l'organisateur des jeux de hasard ou d'argent « a une obligation juridique, de quelque nature que ce soit, de restituer une partie des mises des joueurs en tant que gains, la base d'imposition est calculée grâce à la marge brute réelle, laquelle est un montant TVA comprise » (circulaire AGFisc N° 32/2016 du 30 novembre 2016, n° 27). Il s'agit, en d'autres termes, du montant brut des sommes ou des mises engagées, diminué des gains effectivement reversés (*Doc. parl.*, Chambre, 2015-2016, DOC 54-1875/001, p. 20).

La base d'imposition ne comprend pas la TVA elle-même (article 28, 6<sup>o</sup>, du Code de la TVA). La TVA étant comprise dans la marge brute réelle, il y a lieu de l'extraire de celle-ci pour déterminer la base d'imposition (circulaire précitée, n° 28).

La TVA due doit toutefois être calculée sans tenir compte de la taxe régionale sur les jeux et paris (circulaire précitée, n° 47).

B.12. Du fait des dispositions attaquées, la marge brute réelle de l'organisation de jeux de hasard et d'argent en ligne est soumise à la fois à la TVA (21 %) et à la taxe régionale sur les jeux et paris (taux de base de 11 ou 15 % selon la région).

B.13. En soumettant les jeux de hasard et d'argent en ligne à la TVA, le législateur n'a certes pas formellement modifié la matière imposable de la taxe régionale sur les jeux et paris, mais il a effectivement pris une mesure qui diminue la matière imposable en rendant plus chère et donc moins attrayante l'offre des jeux et paris concernés. C'est au législateur régional qui, en vertu de l'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, de la loi spéciale de financement, est compétent pour fixer le taux d'imposition et prévoir les exonérations à la taxe sur les jeux et paris, qu'il appartient en premier lieu de se prononcer sur le caractère souhaitable de l'effet de la mesure.

Le législateur fédéral n'aurait pu effectuer une telle modification de la matière imposable - qui réduit la possibilité pour les régions d'exercer leurs compétences - que moyennant la majorité spéciale prévue à l'article 4, dernier alinéa, de la Constitution. Cette condition de majorité spéciale fait partie intégrante du système de détermination des compétences. Sur la base de l'article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, de la loi spéciale du 6 janvier 1989, la Cour peut connaître d'une violation des conditions de majorité spéciale exigées par la Constitution.

B.14. Les moyens sont fondés en ce qu'ils sont pris de la violation de l'article 177 de la Constitution, combiné avec l'article 3, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, de la loi spéciale de financement.

B.15. Partant, il y a lieu d'annuler les articles 29 à 34 de la loi-programme du 1<sup>er</sup> juillet 2016.

Il n'y a pas lieu d'examiner les autres moyens, dès lors qu'ils ne pourraient mener à une annulation plus étendue.

B.16. Les articles annulés étaient applicables aux revenus perçus à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2016.

Eu égard aux difficultés budgétaires et administratives qu'occasionnerait le remboursement des taxes déjà payées, il y a lieu de maintenir définitivement les effets des dispositions annulées, en application de l'article 8 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle.

Par ces motifs,

la Cour

- annule les articles 29 à 34 de la loi-programme du 1<sup>er</sup> juillet 2016;

- maintient les effets des dispositions annulées.

Ainsi rendu en langue néerlandaise, en langue française et en langue allemande, conformément à l'article 65 de la loi spéciale du 6 janvier 1989 sur la Cour constitutionnelle, le 22 mars 2018.

Le greffier,

P.-Y. Dutilleux

Le président,

E. De Groot

## VERFASSUNGSGERICHTSHOF

[2018/201569]

### Auszug aus dem Entscheid Nr. 34/2018 vom 22. März 2018

Geschäftsverzeichnisnummern 6564, 6567, 6576, 6577, 6579 und 6584

*In Sachen:* Klagen auf Nichtigerklärung der Artikel 29 bis 34 des Programmgesetzes vom 1. Juli 2016 (Aufhebung der Mehrwertsteuerbefreiung für Online-Glücks- und Geldspiele, die keine Lotterien sind), erhoben von der « Casinos Austria International Belgium » AG und anderen, von der Wallonischen Regierung, von der Gesellschaft maltesischen Rechts « Reel Europe Limited » und der « Pac-Man » AG, von der « Sagevas » AG, von der « Star Matic » PGmbH und der Gesellschaft maltesischen Rechts « Unibet (Belgium) Limited » und von der « Rocoluc » AG.

Der Verfassungsgerichtshof,

zusammengesetzt aus den Präsidenten A. Alen und J. Spreutels, den Richtern L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, F. Daoût und T. Giet, und dem emeritierten Präsidenten E. De Groot gemäß Artikel 60bis des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, unter Assistenz des Kanzlers P.-Y. Dutilleux, unter dem Vorsitz des emeritierten Präsidenten E. De Groot,

erlässt nach Beratung folgenden Entscheid:

I. *Gegenstand der Klagen und Verfahren*

a. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 22. Dezember 2016 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 23. Dezember 2016 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf Nichtigerklärung der Artikel 29 bis 34 des Programmgesetzes vom 1. Juli 2016 (Aufhebung der Mehrwertsteuerbefreiung für Online-Glücks- und Geldspiele, die keine Lotterien sind), veröffentlicht im *Belgischen Staatsblatt* vom 4. Juli 2016, zweite Ausgabe: die « Casinos Austria International Belgium » AG, die « Blancas » AG, die « Middelkerke Casino Kursaal » AG, die « Casino Kursaal Oostende » AG und die « Grand Casino de Dinant » AG, unterstützt und vertreten durch RA M. Maus, in Gent zugelassen.

b. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 23. Dezember 2016 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 26. Dezember 2016 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die Wallonische Regierung, unterstützt und vertreten durch RA J. Bourtembourg, RA C. Molitor und RAin N. Fortemps, in Brüssel zugelassen, Klage auf Nichtigerklärung derselben Artikel.

c. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 30. Dezember 2016 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 2. Januar 2017 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf Nichtigerklärung derselben Artikel: die Gesellschaft maltesischen Rechts « Reel Europe Limited » und die « Pac-Man » AG, unterstützt und vertreten durch RA J.-L. Wuidard, in Lüttich zugelassen, und RA M. Nihoul, in Wallonisch-Brabant zugelassen.

d. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 29. Dezember 2016 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 2. Januar 2017 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die « Sagevas » AG, unterstützt und vertreten durch RA F. Judo und RA E. Traversa, in Brüssel zugelassen, Klage auf Nichtigerklärung derselben Artikel.

e. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 3. Januar 2017 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 4. Januar 2017 in der Kanzlei eingegangen ist, erhoben Klage auf Nichtigerklärung derselben Artikel: die « Star Matic » PGmbH und die Gesellschaft maltesischen Rechts « Unibet (Belgium) Limited », unterstützt und vertreten durch RAin A. Visschers und RA F. Smet, in Brüssel zugelassen.

f. Mit einer Klageschrift, die dem Gerichtshof mit am 4. Januar 2017 bei der Post aufgegebenem Einschreibebrief zugesandt wurde und am 5. Januar 2017 in der Kanzlei eingegangen ist, erhob die « Rocoluc » AG, unterstützt und vertreten durch RA F. Tulkens und RA M. Vanderstraeten, in Brüssel zugelassen, Klage auf Nichtigerklärung derselben Artikel.

Diese unter den Nummern 6564, 6567, 6576, 6577, 6579 und 6584 ins Geschäftsverzeichnis des Gerichtshofes eingetragenen Rechtssachen wurden verbunden.

(...)

## II. Rechtliche Würdigung

(...)

B.1. Die klagenden Parteien fordern die Nichtigkeitserklärung der Artikel 29 bis 34 des Programmgesetzes vom 1. Juli 2016, die ab den 1. Juli 2016 die Mehrwertsteuerbefreiung für Glücksspiele mit Geldeinsatz eingeschränkt haben.

B.2.1. Artikel 29 hat Artikel 1 des Steuergesetzbuchs über den Mehrwert (Mehrwertsteuergesetzbuch) durch nachstehenden Absatz ergänzt:

« § 14. Für die Anwendung des vorliegenden Gesetzbuches gelten als:

1° ' Glücksspiele mit Geldeinsatz ':

a) Spiele unter gleich welcher Bezeichnung, die Gelegenheit bieten, Geld- oder Sachpreise beziehungsweise -prämien zu gewinnen, wobei die Spieler weder zu Beginn noch im Verlauf noch am Ende des Spiels eingreifen können und die Gewinner ausschließlich durch das Los oder sonst wie zufallsbedingt bestimmt werden;

b) Spiele unter gleich welcher Bezeichnung, die Teilnehmern an einem Wettbewerb gleich welcher Art Gelegenheit bieten, Geld- oder Sachpreise beziehungsweise -prämien zu gewinnen, es sei denn, der Wettbewerb führt zum Abschluss eines Vertrags zwischen den Gewinnern und dem Veranstalter dieses Wettbewerbs;

2° ' Lotterien ' : Gelegenheiten, infolge eines Kaufs von Lotterielosen Geld- oder Sachpreise beziehungsweise -prämien zu gewinnen, wobei die Gewinner durch das Los oder sonst wie zufallsbedingt bestimmt werden, ohne Einfluss darauf haben zu können ».

B.2.2. Artikel 30 hat in Artikel 18, § 1, zweiter Absatz desselben Gesetzbuchs, nur in der niederländischen Fassung in der Bestimmung unter Nr. 16, die Wörter « kans- of gokspelen » durch die Wörter « kans- en geldspelen » (« Glücksspiele mit Geldeinsatz ») ersetzt.

Kraft Absatz 1 des vorerwähnten Artikels 18 § 1 des Mehrwertsteuergesetzbuchs gilt jede Leistung, die keine Lieferung eines Gutes im Sinne des vorliegenden Gesetzbuches ist, als Dienstleistung. Als Dienstleistung gilt unter anderem die Ausführung eines Vertrags mit folgendem Gegenstand:

« 16° auf elektronischem Wege erbrachte Dienstleistungen. Als solche werden Dienstleistungen angesehen, die auf elektronischem Wege erbracht werden und die Bereitstellung von Web-Sites, Web-Hosting, Fernwartung von Programmen und Ausrüstungen, Bereitstellung von Software und deren Aktualisierung, Bereitstellung von Bildern, Texten und Informationen sowie Bereitstellung von Datenbanken, Bereitstellung von Musik, Filmen und Spielen, einschließlich Glücksspielen mit Geldeinsatz, sowie von Sendungen und Veranstaltungen aus den Bereichen Politik, Kultur, Kunst, Sport, Wissenschaft und Unterhaltung und Erbringung von Fernunterrichtsleistungen zum Gegenstand haben. Kommunizieren Dienstleistender und Dienstleistungsempfänger über E-Mail miteinander, bedeutet dies allein noch nicht, dass die erbrachte Dienstleistung eine elektronisch erbrachte Dienstleistung wäre ».

B.2.3. Mit Artikel 31 wurde in Artikel 44, § 3, des MwSt.-Gesetzbuchs, der mehrere Dienstleistungen von der Steuer freistellt, die Bestimmung unter Nr. 13 wie folgt ersetzt:

« 13° a) Lotterien;

b) sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz, ausgenommen Glücksspiele mit Geldeinsatz, die wie in Artikel 18 § 1 Absatz 2 Nr. 16 erwähnt auf elektronischem Wege bereitgestellt werden; ».

Vor der Inkraftsetzung von Artikel 31 bezog die Steuerbefreiung sich auf:

« 13° Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz, wobei die vom König festgelegten Bedingungen und Einschränkungen zu berücksichtigen sind ».

B.2.4. Mit Artikel 32 wurde in Artikel 51bis des Mehrwertsteuergesetzbuchs folgender Absatz eingefügt:

« § 1bis. Der Vertragspartner eines nicht in Belgien ansässigen Steuerschuldners haftet aufgrund von Artikel 51 § 1 Nr. 1 dem Staat gegenüber gesamtschuldnerisch mit dem Steuerschuldner für die Zahlung der Steuer in Bezug auf Glücksspiele mit Geldeinsatz, die wie in Artikel 18 § 1 Absatz 2 Nr. 16 erwähnt auf elektronischem Wege zugunsten des Vertragspartners bereitgestellt werden, wenn der Steuerschuldner weder in Belgien über eine Mehrwertsteueridentifikationsnummer verfügt, die gegebenenfalls in Anwendung einer der in den Artikeln 58ter und 58quater erwähnten Sonderregelungen zugewiesen wird, noch über eine Mehrwertsteueridentifikationsnummer verfügt, die von einem anderen Mitgliedstaat in Anwendung einer der in den Artikeln 358a bis 369i der Richtlinie 2006/112/EG erwähnten Sonderregelungen zugewiesen wird ».

Kraft Artikel 51, § 1, 1° desselben Gesetzbuchs ist die Steuer vom Steuerpflichtigen zu zahlen, der in Belgien eine steuerpflichtige Lieferung von Gütern oder eine steuerpflichtige Dienstleistung bewirkt.

B.2.5. Artikel 33 hebt den Königlichen Erlass Nr. 45 vom 14. April 1993 über die Freistellung des auf den Mehrwert zu versteuernden Gutes in Bezug auf Glücksspiele mit Geldeinsatz auf. Dieser Königliche Erlass gab an was für die Anwendung von Artikel 44, § 3, Nr. 13 des Mehrwertsteuergesetzbuchs unter Glücksspiele mit Geldeinsatz zu verstehen war.

B.2.6. Artikel 34 legt fest, dass das die angefochtenen Bestimmungen enthaltende Kapitel am 1. Juli 2016 in Kraft trat.

B.3.1. Ab 1. Juli 2016 sind Glücksspiele mit Geldeinsatz demzufolge, die auf elektronischem Weg angeboten werden (*online* Glücksspiele mit Geldeinsatz) nicht mehr von der Mehrwertsteuer befreit. *Offline* Glücksspiele mit Geldeinsatz sowie Lotterien hingegen bleiben davon befreit.

B.3.2. Zu Anfang fielen Glücksspiele mit Geldeinsatz nicht in den Bereich des Mehrwertsteuer-Systems, das nur auf die erschöpfend aufgelisteten Dienstleistungen anwendbar war.



Ab 1. Januar 1993 sind alle Dienstleistungen im Prinzip mehrwertsteuerpflichtig, doch der Gesetzesgeber sah für Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz eine MwSt.-Befreiung vor. Diese Befreiung ging zurück auf einen praktischen Grund:

« Diese Aktivitäten eignen sich jedoch schlecht zur Erhebung der MwSt., sodass es effizienter ist Sondersteuern für sie vorzusehen » (*Parlamentsdokumente*, Kammer, 1992-1993, Nr. 684/1, S. 49).

B.3.3. Kraft Artikel 135, Absatz 1, Buchstabe i der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 betreffend das Gemeinschaftliche System der Mehrwertsteuer (MwSt.-Richtlinie) befreien die Mitgliedstaaten folgende Umsätze von der Steuer « Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele mit Geldeinsatz unter den Bedingungen und Beschränkungen, die von jedem Mitgliedstaat festgelegt werden ».

Aus der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union geht hervor, dass der Befreiung dieselben praktischen Gründe zugrunde liegen:

« Was insbesondere Wetten, Lotterien und sonstige Glücksspiele betrifft, ist festzustellen, dass die Steuerbefreiung, die ihnen zugutekommt, durch praktische Erwägungen veranlasst ist, da sich Glücksspielumsätze schlecht für die Anwendung der Mehrwertsteuer eignen, und nicht, wie es bei bestimmten im sozialen Bereich erbrachten Dienstleistungen von allgemeinem Interesse der Fall ist, durch den Willen, diesen Tätigkeiten eine günstigere mehrwertsteuerliche Behandlung zu gewährleisten » (EuGH, 10. Juni 2010, C-58/09, *Leo-Libera GmbH*, Punkt 24).

B.3.4. Die « Sondersteuer », der Glücksspiele mit Geldeinsatz unterliegen, ist die Steuer auf Spiele und Wetten, die eingeführt worden ist mit dem Gesetz vom 28. August 1921 über die Einführung neuer Steuergelder. Diese Steuer ist später aufgenommen worden in dem Gesetzbuch der der Einkommenssteuer gleichgesetzten Steuern (Artikel 43 ff. des GEGS) und ist seit dem Inkrafttreten des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 über die Finanzierung der Gemeinschaften und Regionen zu einer regionalen Steuer geworden (Artikel 3, Absatz 1, Punkt 1, des Sonderfinanzierungsgesetzes).

*In Bezug auf die Zulässigkeit*

B.4.1. Der Ministerrat stellt die Zulässigkeit des Berufungsantrags der Rechtssache Nr. 6576 in Abrede, insofern die klagenden Parteien in der Klageschrift keine Kopie der Entscheide der Gesellschaften beigelegt haben, um in Übereinstimmung mit ihren Satzungen in die Rechte eingesetzt zu werden.

Artikel 7, Absatz 3, des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof legt fest, dass der Nachweis des Beschlusses des zuständigen Organs der juristischen Person, um in die Rechte eingesetzt zu werden, « auf erstes Verlangen » vorgelegt werden muss. Diese Formulierung bietet dem Gerichtshof die Möglichkeit, laut seinem Urteil Nr. 120/2014 vom 17. September 2014, von einem solchen Antrag abzusehen, nämlich wenn die juristische Person, wie hier der Fall, von einem Rechtsanwalt vertreten wird.

Diese Auslegung stellt jedoch kein Hemmnis dar, wenn eine Partei berechtigt ist zur Sprache zu bringen, dass der Beschluss, - um in die Rechte eingesetzt zu werden - nicht von den zuständigen Organen der juristischen Person getroffen worden ist. Sie muss ihre Äußerung annehmbar machen, was sie mit allen Rechtsmitteln erwirken kann. Dies ist hier nicht der Fall.

B.4.2. Der Ministerrat stellt ebenfalls das Interesse der ersten klagenden Partei in der Rechtssache Nr. 6564 und der ersten klagenden Partei in der Rechtssache Nr. 6576 in Abrede.

Jetzt, wo die übrigen klagenden Parteien bei den angegebenen Sachen das erforderliche Interesse an der Nichtigkeitserklärung der angefochtenen Bestimmungen bekunden, muss der Gerichtshof die Ausnahme nicht prüfen.

B.4.3. Wie der Ministerrat zur Sprache bringt, sind die angeführten Mittel in Wirklichkeit gegen die Artikel 31 bis 34 des Programmgesetzes vom 1. Juli 2016 gerichtet. Sie enthalten keine Beschwerden in Bezug auf die Artikel 29 und 30 desselben Programmgesetzes, die lediglich die im MwSt.-Gesetzbuch verwendeten Begriffe beschreiben oder ändern. Letztgenannte Bestimmungen sind mit den tatsächlich angefochtenen Artikeln ebenso untrennbar verbunden.

B.4.4. Aus diesem Grund sind die Berufungen unzulässig.

B.5. Die intervenierenden Parteien ersuchen den Gerichtshof die Berufungen zwecks Nichtigkeitserklärung abzulehnen. Sie bekunden das erforderliche Interesse, insofern eine Nichtigkeitserklärung der angefochtenen Bestimmungen den Gesetzgeber dazu veranlassen könnte alle Glücksspiele mit Geldeinsatz und Lotterien der Mehrwertsteuer zu unterwerfen.

*In Bezug auf die Zuständigkeitsverteilungsvorschriften*

B.6. Die meisten Klagegründe gehen zurück auf eine Verletzung der Zuständigkeitsverteilungsvorschriften.

B.7.1. Artikel 177 des Grundgesetzes legt fest:

« Ein Gesetz, das mit der in Artikel 4 letzter Absatz bestimmten Mehrheit angenommen wird, legt das Finanzierungssystem für die Regionen fest.

Die Regionalparlamente bestimmen, jedes für seinen Bereich, den Verwendungszweck ihrer Einnahmen durch die in Artikel 134 erwähnten Regeln ».

B.7.2. Artikel 3, Absatz 1, Punkt 1 des Sonderfinanzierungsgesetzes, das ersetzt worden ist durch das Sondergesetz vom 13. Juli 2001, legt fest:

« Folgende Steuern sind Regionalsteuern:

1° Die Steuer auf Spiele und Wetten; ».

B.7.3. Artikel 4, § 1 des Sonderfinanzierungsgesetzes, das ersetzt worden ist durch das Sondergesetz vom 13. Juli 2001, legt fest:

« Die Regionen sind befugt, den Steuersatz, die Besteuerungsgrundlage und die Befreiungen von der in Artikel 3 Absatz 1, Nr. 1 bis 4 und Nr. 6 bis 9 erwähnten Steuern zu ändern ».

B.8.1. Die Feststellung, dass die vorgenannte MwSt.-Richtlinie die teilweise Aufhebung der MwSt.-Befreiung für Glücksspiele mit Geldeinsatz erlauben (Artikel 135, Absatz 1) und nicht verhindern soll, dass diese Glücksspiele mit Geldeinsatz einer weiteren Steuer unterliegen, insofern es sich nicht um eine Umsatzsteuer (Artikel 401) handelt, bedeutet nicht, dass der Gesetzgeber, der die Bestimmungen der Richtlinie umsetzt, die Zuständigkeitsverteilungsvorschriften nicht einhalten muss.

B.8.2. Die Artikel 3, 4 und 5 des Sonderfinanzierungsgesetzes gewähren den Regionen allgemeine Zuständigkeit in Zusammenhang mit den in diesen Artikeln angeführten Steuern. Insofern sie nichts Anderes dazu verfügt haben, ist davon auszugehen, dass der Grundgesetzgeber und der Sondergesetzgeber den Regionen die vollständige Zuständigkeit gewähren bis zum Erlassen der Regeln in Zusammenhang mit dem Steuersatz, der Bemessungsgrundlage und den Steuerbefreiungen von den in Artikel 3, Absatz 1, Nr. 1 bis 4, und 6 bis 9 angeführten Steuern, darunter die Steuer auf Spiele und Wetten.

B.8.3. Die parlamentarische Vorbereitung dazu bringt hervor, dass das Sonderfinanzierungsgesetz bezweckt, « den Regionen ausschließlich für mehrere Steuern, die ursprünglich nationale Steuern sind, zu garantieren, dass die nationale Behörde in Zukunft nicht mehr für die Bereiche auftreten wird, für die die Regionen auf der Grundlage dieses Entwurfs die Zuständigkeit erhalten. Ohne eine derartig ausdrückliche Bestimmung steht es der nationalen Behörde jedoch frei auf der Grundlage von Artikel 110 [nunmehr Artikel 170], § 2, Absatz 2 des Grundgesetzes per einfachem Gesetz ' Ausnahmen festzulegen, die notwendig sind ' » (*Parlamentsdokumente*, Kammer, 1988-1989, Nr. 635/1, S. 7-8).

B.8.4. Die Regionen sind nicht dazu befugt, die besteuerebare Materie der Steuer auf Spiele und Wetten zu ändern. Es obliegt dem föderalen Gesetzgeber die besteuerebare Materie durch ein mit besonderer Mehrheit angenommenes Gesetz festzulegen.

Der besondere Gesetzgeber hat die besteuerebare Materie von den in Artikel 3 des Sonderfinanzierungsgesetzes angeführten Steuern und Abgaben, sowohl in Bezug auf den mit einfacher Mehrheit beschließenden föderalen Gesetzgeber, als auch in Bezug auf den Gesetzgeber der Regionen (siehe Abteilung Gesetzgebung des Staatsrats in ihrer Empfehlung vom 16. September 1992 über einen Vorschlag zu einem Sondergesetz zur Änderung des Sondergesetzes vom 16. Januar 1989 (*Parlamentsdokumente*, Kammer, Sondersitzung 1991-1992, Nr. 604/2, S. 11-12)).

B.9. Die besteuerebare Materie ist das Element, das die Steuer, die Situation oder die Tatsache veranlasst, die zum Schulden der Steuer führt. Die besteuerebare Materie ist von der Besteuerungsgrundlage (« die Steuerbemessungsgrundlage ») zu unterscheiden, die die Grundlage dessen ist, worauf die Steuer berechnet wird.

B.10. Die besteuerebare Materie der Steuer auf Spiele und Wetten, so geht aus der parlamentarischen Vorbereitung des Sondergesetzes vom 13. Juli 2001 hervor, ist « die Organisation in einem öffentlichen oder privaten Kreis von Spielen und Wetten ». Die Steuerbemessungsgrundlage ist « der Bruttobetrag der bei Spielen und Wetten eingesetzten Beträge » (*Parlamentsdokumente*, Kammer, 2000-2001, DOC 50-1183/007, S. 157) oder die sogenannte « tatsächliche Bruttomarge », d. h. der Betrag der Einsätze der Spieler, abzüglich des Betrags der Gewinne, die den Spielern tatsächlich ausgezahlt werden (siehe Artikel 43*bis*, Gesetzbuch der der Einkommenssteuer gleichgesetzten Steuern (GEGS)).

B.11. Kraft Artikel 26, Absatz 1 des Mehrwertsteuergesetzbuchs wird die MwSt. von all dem berechnet, was der Dienstleistende als Gegenleistung erhält oder erhalten soll von demjenigen zu dessen Gunsten die Dienstleistung bewirkt wird.

Wenn der Organisator von Glücksspielen mit Geldeinsatz eine rechtliche Verpflichtung gleich welcher Art hat, um einen Teil der Einsätze der Spieler als Gewinn auszuzahlen, wird die Besteuerungsgrundlage anhand von der tatsächlichen Bruttomarge berechnet, bei der es sich um einen Betrag einschließlich MwSt. handelt (Rundschreiben AAFisc Nr. 32/2016 vom 30. November 2016, Nr. 27).

Es handelt sich dabei, mit andern Worten, um den Bruttobetrag der eingesetzten Geldbeträge oder Einlagen, abzüglich der Gewinne, die tatsächlich ausgezahlt werden (*Parlamentsdokumente*, Kammer, 2015-2016, DOC 54-1875/001, S. 20).

Die Mehrwertsteuer selber gehört nicht zur Besteuerungsgrundlage (Artikel 28, Punkt 6 des Mehrwertsteuergesetzbuchs). Da die MwSt. in der tatsächlichen Bruttomarge einbegriffen ist, muss sie zur Festlegung der Besteuerungsgrundlage von dieser Marge abgezogen werden (vorgenanntes Rundschreiben, Nr. 28).

Bei der Berechnung der geschuldeten MwSt. wird auch die Regionalsteuer auf Spiele und Wetten außer Acht gelassen (vorgenanntes Rundschreiben, Nr. 47).

B.12. Die angefochtenen Bestimmungen bewirken, dass die tatsächliche Bruttomarge der Organisation von *online* Glücksspielen mit Geldeinsatz sowohl der MwSt. (21 Prozent), als auch der Regionalsteuer auf Spiele und Wetten (Basistarif von 11 oder 15 Prozent, je nach Region) unterworfen wird.

B.13. Der föderale Gesetzgeber hat zwar, indem *online* Glücksspiele mit Geldeinsatz der MwSt. unterworfen werden, die besteuerebare Materie der Regionalsteuer auf Spiele und Wetten formell nicht geändert, hat aber in Wirklichkeit eine Maßnahme getroffen, die die besteuerebare Materie senkt, indem die betroffenen Spiele und Wetten teurer und dadurch weniger attraktiv gestaltet werden. Darüber zu urteilen, ob diese Folge wünschenswert ist, fällt in erster Linie dem regionalen Gesetzgeber zu, der kraft Artikel 3, Absatz 1, Nr. 1 des Sonderfinanzierungsgesetzes dazu befugt ist, den Steuersatz und die Befreiungen der Steuer auf Spiele und Wetten festzulegen.

Eine solche Änderung der besteuerebaren Materie, die für die Regionen die Möglichkeit bestimmt, ihre Befugnisse auszuüben, kann der föderale Gesetzgeber nur durchführen dank Artikel 4, letzter Absatz, der per Grundgesetz festgelegten besonderen Mehrheit. Die Bedingung der besonderen Mehrheit ist notwendigerweise Teil des Systems zur Festlegung der Befugnisse. Auf der Grundlage von Artikel 1, Nr. 1, des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 ist es dem Gerichtshof möglich eine Verletzung der Bedingungen zur besonderen Mehrheit, die im Grundgesetz verankert sind, zur Kenntnis zu nehmen.

B.14. Die Klagegründe sind begründet, insofern sie auf eine Verletzung von Artikel 177 des Grundgesetzes zurückgehen, der zu verstehen ist in Zusammenhang mit Artikel 3, Absatz 1, Nr. 1 des Sonderfinanzierungsgesetzes.

B.15. Die Artikel 29 bis 34 des Programmgesetzes vom 1. Juli 2016 müssen demzufolge für nichtig erklärt werden.

Es besteht kein Anlass dazu, die übrigen Klagegründe zu prüfen, da sie nicht zu einer umfassenderen Nichtigkeitserklärung führen können.

B.16. Die für nichtig erklärten Artikel waren anwendbar auf die Einkünfte, die ab den 1. Juli 2016 eingenommen worden sind.

Um den budgetären und administrativen Möglichkeiten Rechnung zu tragen, die die Rückzahlung der bereits gezahlten Steuern verursachen würden, müssen die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmungen definitiv gewahrt werden, wobei Artikel 8 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof anzuwenden ist.

Aus diesen Gründen:

Der Gerichtshof

- erklärt die Artikel 29 bis 34 des Programmgesetzes vom 1. Juli 2016 für nichtig;

- erhält die Folgen der für nichtig erklärten Bestimmungen aufrecht.

Erlassen in niederländischer, französischer und deutscher Sprache, gemäß Artikel 65 des Sondergesetzes vom 6. Januar 1989 über den Verfassungsgerichtshof, am 22. März 2018.

Der Kanzler,  
P.-Y. Dutilleux

Der Präsident,  
E. De Groot