

Rolnummer 4768
Arrest nr. 105/2010 van 16 september 2010

A R R E S T

---

*In zake* : het beroep tot vernietiging van artikel 205, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, ingesteld door de nv « Brussels Securities ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Melchior en M. Bossuyt, en de rechters E. De Groot, A. Alen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels, T. Merckx-Van Goey en P. Nihoul, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter M. Melchior,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\*   \*

### I. *Onderwerp van het beroep en rechtspleging*

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 16 september 2009 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 17 september 2009, heeft de nv « Brussels Securities », met maatschappelijke zetel te 1000 Brussel, Marnixlaan 24, beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 205, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

De Ministerraad heeft een memorie ingediend, de verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend en de Ministerraad heeft ook een memorie van wederantwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 19 mei 2010 :

- zijn verschenen :

. Mr. R. Forestini en Mr. J.-F. Libert, advocaten bij de balie te Brussel, voor de verzoekende partij;

. B. Druart, auditeur-generaal van Financiën, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers J. Spreutels en E. De Groot verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde partijen gehoord;

- is de zaak in beraad genomen.

Bij beschikking van 1 juni 2010 heeft het Hof de debatten heropend en de dag van de terechtzitting bepaald op 14 juli 2010, na de partijen te hebben uitgenodigd, in een uiterlijk op 29 juni 2010 in te dienen memorie, waarvan zij binnen dezelfde termijn een afschrift uitwisselen, hun standpunt uiteen te zetten over de eventuele weerslag van artikel 8 van de wet van 21 december 2009 houdende diverse fiscale bepalingen op onderhavig beroep tot vernietiging.

De verzoekende partij en de Ministerraad hebben memories ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 14 juli 2010 :

- zijn verschenen :

. Mr. R. Forestini en Mr. J.-F. Libert, advocaten bij de balie te Brussel, voor de verzoekende partij;

. B. Druart, auditeur-generaal van Financiën, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers J. Spreutels en E. De Groot verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde partijen gehoord;

- is de zaak 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 het belang en het onderwerp van het beroep*

A.1.1. De verzoekende partij zet uiteen dat zij bij de gewestelijke directeur der directe belastingen bezwaar heeft ingediend tegen een aanslag die werd gevestigd overeenkomstig artikel 205, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992), dat de aftrekbaarheid van definitief belaste inkomsten (DBI) beperkt tot het bedrag van de winst van het belastbare tijdperk; die beperking heeft tot gevolg dat, bij onvoldoende winst, de DBI's niet volledig kunnen worden afgetrokken van de belastbare grondslag, en dat met schending van de richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten, die werd omgezet in Belgisch recht.

De verzoekende partij doet gelden dat zij, vermits haar bezwaar nog steeds hangende is, een « belanghebbende partij » is in de zin van artikel 4, tweede lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof.

A.1.2. De Ministerraad onderstreept dat artikel 205, § 2, van het WIB 1992 andere kwesties regelt dan de niet-overdracht van definitief belaste inkomsten, in het bijzonder de vermindering van de aftrekgrondslag met bepaalde verworpen uitgaven, en dat bijgevolg het beroep zou moeten worden beperkt tot de kwestie van de niet-overdracht van de definitief belaste inkomsten, die artikel 205, § 2, van het WIB 1992 met zich meebrengt.

### *Ten aanzien van artikel 4, tweede lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof*

A.2. Met verwijzing naar die bepaling zet de verzoekende partij uiteen dat de mogelijkheid die zij een belanghebbende biedt om bij het Grondwettelijk Hof de vernietiging te vorderen van een bepaling die door dat Hof is afgekeurd in een arrest dat is gewezen op een prejudiciële vraag, krachtens het door het Hof van Justitie van de Europese Unie erkende gelijkwaardigheidsbeginsel moet worden uitgebreid tot de vernietiging van een bepaling die door dat laatstgenoemde Hof is afgekeurd in een arrest dat is gewezen op een prejudiciële vraag (of ingevolge een vordering wegens niet-nakoming, ingesteld door de Europese Commissie), waarbij een Belgische wetskrachtige bepaling onbestaanbaar wordt verklaard met het Europese recht.

Volgens de verzoekende partij verplicht het gelijkwaardigheidsbeginsel de Belgische Staat om, ingevolge een beslissing van het Hof van Justitie van de Europese Unie waarbij die onbestaanbaarheid wordt vastgesteld, de belastingplichtigen dezelfde procedurele beroepsmogelijkheden toe te kennen als die welke worden toegekend ingevolge een arrest van het Grondwettelijk Hof waarbij een Belgische fiscaalrechtelijke bepaling onbestaanbaar wordt verklaard met de artikelen 170 of 172 van de Grondwet. Zij wijst erop dat artikel 205, § 2, van het WIB 1992, waarvan zij de vernietiging vordert, onbestaanbaar werd verklaard met het Europese recht bij het arrest *Cobelfret* van 12 februari 2009 van het Hof van Justitie van de Europese Unie (zaak C-138/07), dat werd bekendgemaakt in het *Publicatieblad van de Europese Unie* van 4 april 2009, datum vanaf welke de termijn begint te lopen om de vernietiging van de voormelde bepaling van het WIB 1992 te vorderen, krachtens artikel 4, tweede lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989. Zij wijst erop dat de administratieve circulaire (Ci.RH.421/597.150 van 23 juni 2009) die door de belastingadministratie werd gepubliceerd naar aanleiding van het arrest *Cobelfret*, om de lering van dat arrest ten uitvoer te leggen, niet dezelfde waarborgen biedt als die welke worden geboden door de vernietiging van het voormelde artikel 205, § 2.

A.3.1. De verzoekende partij voert aan dat het Hof van Justitie van de Europese Unie, in het voormelde arrest *Cobelfret*, het volgende heeft beslist : « artikel 4, lid 1, eerste streepje, van richtlijn 90/435/EEG van de

Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten, moet aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een wettelijke regeling van een lidstaat zoals die aan de orde in het hoofdgeding, die bepaalt dat de door een moedermaatschappij ontvangen dividenden in de belastbare basis van deze vennootschap worden opgenomen en daarna ten belope van 95 % daarvan worden afgetrokken voor zover er voor het betrokken belastbare tijdperk na aftrek van de andere vrijgestelde winsten een positief winstsaldo overblijft. Artikel 4, lid 1, eerste streepje, van richtlijn 90/435 is onvoorwaardelijk en voldoende nauwkeurig om voor de nationale rechterlijke instanties te kunnen worden ingeroepen ».

Zij verwijst vervolgens, wat betreft, enerzijds, de verplichting voor de lidstaten om de rechtsonderhorigen gelijkwaardig te behandelen en, anderzijds, de door de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie gestelde grenzen aan het beginsel van procedurele autonomie van de lidstaten, naar de parlementaire voorbereiding van de wet van 13 juli 2009 tot wijziging van de bijzondere wet van 6 januari 1989, en naar de conclusie van advocaat-generaal Poiares Maduro die op 9 juli 2009 werd bekendgemaakt in de zaak *Transportes Urbanos* (C-118/08), volgens welke « de verschillende procesregels die volgens het Spaanse recht gelden voor schadevorderingen tegen de staat als wetgever, naargelang zij schending van het gemeenschapsrecht dan wel schending van de grondwet betreffen, niet in strijd zijn met het gelijkwaardigheidsbeginsel. De voorwaarde van voorafgaande uitputting van de rechtsmiddelen tegen de bezwarende bestuurshandeling verricht ter uitvoering van een wet, geldt namelijk slechts voor schadevorderingen tegen de staat als wetgever wegens schending van het gemeenschapsrecht en niet voor dergelijke vorderingen die op schending van de grondwet zijn gebaseerd ».

A.3.2. De verzoekende partij stelt dat, volgens de advocaat-generaal, het gelijkwaardigheidsbeginsel inzake vorderingen pas aan de orde is wanneer die vorderingen vergelijkbaar zijn op het punt van hun voorwerp, oorzaak en voornaamste kenmerken. *In casu* brengen de vergoeding van de schade en de onrechtmatigheid van het schadeveroorzakende gedrag de advocaat-generaal ertoe te oordelen dat de twee schadevorderingen hetzelfde voorwerp en dezelfde oorzaak hebben. Wat de voornaamste kenmerken ervan betreft, is hij van mening, enerzijds, dat er geen groot verschil is tussen de gevolgen van een ongrondwettigverklaring van een nationale wet door het Spaanse *Tribunal Constitucional* (die niet automatisch de nietigheid meebrengt van de krachtens die wet vastgestelde bestuurshandelingen, doordat de rechter aan wie het geschil is voorgelegd per geval de draagwijdte van de nietigheid van de wet moet bepalen) en de prejudiciële uitleggingsarresten van het Hof van Justitie (die in principe terugwerkende kracht hebben, zoals de arresten van het *Tribunal Constitucional*). Hij is anderzijds van mening dat, wat betreft het feit dat het voor de rechtzoekende gemakkelijker zou zijn de overeenstemming te betwisten, met het gemeenschapsrecht, van een wet die de grondslag vormt van een schadeveroorzakende handeling dan de overeenstemming ervan met de Grondwet, de twee situaties niet echt vergelijkbaar zijn : het is de scheiding der machten binnen de nationale grondwettelijke orde die een vermoeden van grondwettigheid van de wet tot gevolg heeft dat het bestuur gehouden is toe te passen; het is daarentegen het beginsel van voorrang van het gemeenschapsrecht dat dit bestuur verplicht om een nationale wet die in strijd is met het gemeenschapsrecht en die een geldigheidsvermoeden geniet, buiten toepassing te laten, zonder echter het vermoeden van geldigheid van de nationale wetten te doorbreken of het beginsel van scheiding der machten ter discussie te stellen.

De advocaat-generaal is echter - nog steeds volgens de verzoekende partij - van mening dat, ook al geniet een rechtzoekende, praktisch gezien, voor het bestuur een bescherming tegen de met het gemeenschapsrecht strijdige wet, die hij niet geniet tegen de ongrondwettige wet, dat waarschijnlijk niet rechtvaardigt dat schadevorderingen tegen de Staat als wetgever wegens schending van het gemeenschapsrecht afhankelijk worden gesteld van de voorafgaande uitputting van alle - bestuurlijke en gerechtelijke - rechtsmiddelen tegen de schadeveroorzakende bestuurshandeling die op basis van de wet is vastgesteld, in tegenstelling tot de schadevorderingen tegen de Staat als wetgever wegens schending van de Grondwet. De verzoekende partij die aangeeft dat, volgens de advocaat-generaal, dat verschil het communautaire gelijkwaardigheidsbeginsel schendt, oordeelt dat de argumenten van de advocaat-generaal rechtstreeks in de voorliggende zaak kunnen worden overgenomen en vraagt dat het Hof de uitspraak over haar verzoekschrift opschoort totdat het Hof van Justitie van de Europese Unie zijn arrest heeft gewezen in de zaak *Transportes Urbanos*, die bij dat Hof aanhangig is.

A.4.1. De Ministerraad betwist om twee redenen de ontvankelijkheid van het beroep.

A.4.2. Volgens de Ministerraad is het verzoekschrift onontvankelijk omdat het niet werd ingediend binnen de termijn die is voorgeschreven bij artikel 3, § 1, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof en omdat het Hof geen arrest op prejudiciële vraag heeft gewezen waarbij wordt verklaard dat artikel 205, § 2, van het WIB 1992, een van de in artikel 1 van de voormelde bijzondere wet bedoelde regels of artikelen van de Grondwet schendt, zodat artikel 4, tweede lid, van dezelfde wet niet kan worden aangevoerd.

A.4.3. Hij vraagt zich af of het door de verzoekende partij aangevoerde gelijkwaardigheidsbeginsel kan worden toegepast rekening houdend met het feit dat de in het geding zijnde contentieux een objectief contentieux is. Het gemeenschapsrecht doet rechten ontstaan die voorrang hebben op het nationale recht. Het Hof van Justitie van de Europese Unie is van mening dat het nationale recht over het algemeen de rechtsonderhorigen voldoende waarborgen biedt voor de uitoefening van die rechten, maar heeft de inachtneming van het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel opgelegd teneinde op het vlak van rechterlijke bescherming een verstoord evenwicht te vermijden tussen de rechten die voortvloeien uit het nationale recht en die welke voortvloeien uit het gemeenschapsrecht. De arresten van het Hof van Justitie van de Europese Unie die dat gelijkwaardigheidsbeginsel toepassen, zijn echter arresten over subjectieve rechten die rechtstreeks toepasselijk zijn in de interne rechtsorde, wat ook het geval is in de zaak *Transportes Urbanos* die door de verzoekende partij wordt vermeld. Het gelijkwaardigheidsbeginsel is niet van toepassing op het objectieve beroep voor het Grondwettelijk Hof, en het door de verzoekende partij aangevoerde arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie geeft, krachtens dat beginsel, geen aanleiding tot de toepassing van artikel 4, tweede lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989.

A.4.4. De Ministerraad voegt eraan toe dat, te dezen, het gelijkwaardigheidsbeginsel in acht wordt genomen of zal worden genomen omdat de administratie zich, bij haar circulaire van 23 juni 2009, aan het gemeenschapsrecht heeft geconformeerd, tegen de tekst van de Belgische wet in. Zelfs indien de administratie een beperking van de overdracht van DBI's zou vragen (wat niet zal gebeuren), zou de rechter sowieso ertoe gehouden zijn, krachtens de rechtspraak die is vastgelegd bij het arrest *Simmenthal* (HvJ, 9 maart 1978, 106/77), die beperking - waarin artikel 205, § 2, van het WIB 1992 voorziet - niet te laten toepassen, zonder de opheffing ervan door de wetgever af te wachten.

A.4.5. Volgens de Ministerraad is het verzoekschrift eveneens onontvankelijk door het ontbreken van vernietigingsmiddelen. Met verwijzing naar artikel 6 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof doet hij gelden dat het verzoekschrift geen enkele bepaling aangeeft waaraan het Hof vermag te toetsen, en niet uiteenzet in welk opzicht een van die bepalingen zou zijn geschonden.

A.4.6. De Ministerraad is van mening dat het verzoek tot opschorting van de uitspraak geen bestaansreden heeft, vermits het beroep onontvankelijk is. Het heeft des te minder bestaansreden daar de procedure die hangende is voor het Hof van Justitie van de Europese Unie een subjectief recht betreft.

A.5.1. In haar memorie van antwoord wijst de verzoekende partij erop dat de Ministerraad niet betwist dat, wanneer een op prejudiciële vraag gewezen arrest van het Hof een fiscale bepaling afkeurt, de belastingplichtige over een termijn van zes maanden beschikt om bezwaar in te dienen. Zij betwist niet dat het Hof de door haar bekritiseerde fiscale bepaling niet heeft afgekeurd in een arrest op prejudiciële vraag, maar beperkt zich tot het aanvoeren van het gelijkwaardigheidsbeginsel, dat vereist dat een nieuwe beroepstermijn begint te lopen na een dergelijke afkeuring bij een arrest van het Hof van Justitie.

A.5.2. Volgens de verzoekende partij noopt het gelijkwaardigheidsbeginsel het Hof ertoe de betrokken belastingplichtigen op dezelfde wijze te behandelen als wanneer het de in het geding zijnde fiscale bepalingen had afgekeurd in een arrest op prejudiciële vraag. In tegenstelling tot hetgeen de Ministerraad beweert, volstaat het loutere feit dat de administratie zich aan het gemeenschapsrecht conformeert en de rechter niet zal verzoeken om de in het geding zijnde overdracht van dividenden te beperken, niet om de inachtneming van het gelijkwaardigheidsbeginsel te verzekeren; de rechter kan immers niet op geldige wijze worden aangezocht, want zowel de administratie (die in eerste instantie moet worden aangezocht) als de rechter (die kan worden aangezocht wanneer de administratie niet optreedt binnen een termijn van zes maanden vanaf de indiening van het bezwaarschrift) zullen zeker vaststellen dat de gewone bezwaartermijn is verstreken.

A.5.3. De verzoekende partij is van mening dat alleen het Hof van Justitie bevoegd is om te beslissen of het subtiele *distinguo* dat de Ministerraad maakt tussen een objectief contentieux en subjectieve rechten om de draagwijdte van het gelijkwaardigheidsbeginsel te bepalen, gegrond is. Zij stelt dan ook voor aan het Hof van Justitie een prejudiciële vraag te richten waarvan zij de formulering suggereert indien het Hof zou oordelen dat het niet verkieslijk is, in tegenstelling tot hetgeen de verzoekende partij in haar verzoekschrift in ondergeschikte orde heeft gevraagd, de uitspraak op te schorten totdat het Hof van Justitie zich heeft uitgesproken in de zaak *Transportes Urbanos* die thans voor dat Hof hangende is, en totdat de verzoekende partij en de Ministerraad de gelegenheid hebben gehad om opnieuw conclusie te nemen in het licht van de lering van dat toekomstige arrest.

A.6.1. In zijn memorie van wederantwoord herinnert de Ministerraad eraan dat het Hof niet bevoegd is om een wetskrachtige norm enkel aan het gemeenschapsrecht te toetsen. Vermits de verzoekende partij erkent dat zij geen schending van de Grondwet heeft aangevoerd, wordt bevestigd dat haar verzoekschrift onontvankelijk is.

A.6.2. Wat betreft de onontvankelijkheid van het verzoekschrift wegens laattijdigheid, herinnert de Ministerraad eraan dat het gelijkwaardigheidsbeginsel te dezen niet kan worden toegepast. Het zou bovendien niet tot gevolg kunnen hebben dat aan een nationale rechtsinstantie een bevoegdheid wordt toegekend die verder reikt dan de bevoegdheden die haar door de Grondwet en de krachtens deze laatste aangenomen wetten zijn toegewezen. Overigens is de heropening, ten voordele van de belastingplichtige, van een bezwaartermijn van zes maanden slechts het gevolg van een vernietigingsarrest, en niet van een arrest dat is gewezen op een prejudiciële vraag.

A.6.3. Hij is ten slotte van mening dat de voorgestelde prejudiciële vraag niet kan worden verantwoord omdat zij betrekking heeft op de vaststelling van de nietigheid *erga omnes* van een bepaling die onbestaanbaar is verklaard met het Europese recht, terwijl het Hof niet bevoegd is om een wetskrachtige bepaling strijdig te verklaren met alleen het Europese recht.

*Ten aanzien van de weerslag van de wet van 21 december 2009 (Belgisch Staatsblad van 31 december 2009, tweede editie) houdende fiscale en diverse bepalingen, die artikel 205 van het WIB 1992 wijzigt (memories ingediend naar aanleiding van de heropening van de debatten)*

A.7.1. De nv « Brussels Securities » is van mening dat de wet van 21 december 2009, die artikel 205 aanvult met een paragraaf 3, de rechtzoekenden niet toelaat vergoeding te verkrijgen van de schade die het gevolg is van de schending die door het Hof van Justitie van de Europese Unie is vastgesteld.

Die nieuwe bepaling regelt niets voor de belastingplichtigen die nooit bezwaar hebben ingediend; de circulaire Ci.RH.421/597.150 (AFER 32/2009) van 23 juni 2009 voorziet in oplossingen die ondoeltreffend zijn, vermits men bij het indienen van een bezwaar meestal op de termijn van zes maanden stuit (artikel 371 van het WIB 1992), terwijl men bij het indienen van een verzoek tot ambtshalve ontheffing in talrijke gevallen op de termijn van vijf jaar stuit (artikel 376).

De nieuwe bepaling neemt evenmin de gevallen in aanmerking van de belastingplichtigen die de ontwikkelingen van de rechtspraak hebben gevolgd en die vervolgens, zoals de verzoekende partij, bezwaar hebben ingediend buiten de termijn, dat onontvankelijk zal moeten worden verklaard. De voormelde circulaire sluit bovendien een integrale overdracht uit wanneer een aanslag werd gevestigd en niet langer vatbaar is voor beroep, wat voor de Belgische Staat erop neerkomt zich op zijn interne recht te beroepen om de vorderingen tot vergoeding af te wijzen.

Wat betreft de belastingplichtigen die een bezwaar hebben ingediend dat ongegrond werd verklaard maar die geen gerechtelijk beroep hebben ingesteld - gelet op de gerechtskosten en de onzekere uitkomst - tegen de beslissing tot verwerping van de administratie, verhindert de circulaire hen om vergoeding te verkrijgen door die beslissingen onherroepelijk te verklaren.

Uit het voorgaande volgt dat artikel 205, § 3, geen betrekking heeft op de fiscale situaties die voorafgaan aan de datum van de inwerkingtreding ervan; de circulaire beoogt ze, maar sluit de mogelijkheid uit om een vergoeding te verkrijgen via het aanwenden van de interne fiscale procedure. Het gelijkwaardigheidsbeginsel veronderstelt dus dat de belastingplichtigen het Hof kunnen verzoeken om de vernietiging van de bepaling die, doordat zij hun schade berokkent, is afgekeurd door het Hof van Justitie van de Europese Unie.

A.7.2. De verzoekende partij doet eveneens gelden dat de wetwijziging betreffende de overdracht van DBI-overschotten betrekking heeft op de dividenden die worden toegekend door een dochteronderneming bedoeld in paragraaf 2, derde lid, van artikel 205 van het WIB 1992, dat voor de definitie van het begrip « dochteronderneming » een criterium van, in percentage uitgedrukte, deelneming door een moedermaatschappij in haar dochteronderneming gebruikt, maar geen criterium van minimale aanschaffingswaarde (te dezen 2 500 000 euro). De klassieke DBI-regeling veronderstelt echter dat de vennootschap die dividenden verkrijgt, in het kapitaal van de vennootschap die ze uitkeert een deelneming bezit van minstens 10 pct. of met een aanschaffingswaarde van minstens 2 500 000 euro (artikel 202, § 2, eerste lid, van het WIB 1992).

De klassieke voorwaarden van de regeling voor aftrek van DBI's zijn dus ruimer dan die welke werden aangenomen bij de wijziging van artikel 205 van het WIB 1992, die enkel betrekking heeft op de dochterondernemingen die gedefinieerd zijn met verwijzing naar een criterium van deelneming, uitgedrukt in een percentage, en niet naar een criterium van aanschaffingswaarde.

Er bestaat aldus een discriminatie tussen, enerzijds, de vennootschappen die DBI-dividenden ontvangen en die in het kapitaal van de vennootschap die ze uitkeert een deelneming bezitten van minstens 10 pct. of met een aanschaffingswaarde van minstens 2 500 000 euro en die de DBI-regeling kunnen genieten en, anderzijds, de vennootschappen die DBI-dividenden ontvangen - die niet volledig konden worden afgetrokken tijdens het aanslagjaar van de inning van die DBI-dividenden - en die deze laatste slechts kunnen overdragen voor zover zij een deelneming bezitten van minstens 10 pct. in het kapitaal van de vennootschap die ze uitkeert, met uitsluiting van enig criterium dat naar een aanschaffingswaarde verwijst.

Bij de toepassing van het arrest *Cobelfret* weigert de wetgever aldus, op een schijnbaar wettige wijze, de aftrek van DBI-overschotten aan Belgische vennootschappen die een deelneming bezitten van meer dan 2 500 000 euro, die echter minder dan 10 pct. van de totale deelneming in de dochteronderneming vertegenwoordigt.

Vermits het arrest *Cobelfret* aldus op onvolledige wijze werd omgezet, bevestigt de verzoekende partij dat zij het Hof verzoekt om het vroegere artikel 205, § 2, van het WIB 1992, dat van toepassing is op de aanslagjaren die voorafgaan aan 1 januari 2010, te vernietigen en aan het Hof van Justitie van de Europese Unie de prejudiciële vraag te stellen die zij in haar memorie van antwoord heeft gesuggereerd.

A.8.1. De Ministerraad brengt de bepalingen van de wet van 21 december 2009 in herinnering en stelt dat zij van toepassing zijn vanaf het aanslagjaar 2010. Hij herinnert aan de toelichtingen bij het nieuwe artikel 205, § 3, in de parlementaire voorbereiding en aan de lering van het arrest *Cobelfret*. Hij stelt dat, gelet op het beginsel van voorrang van het Europese recht, het bij dat arrest opgeworpen probleem werd geregeld door de voormelde circulaire van 23 juni 2009 en dat, krachtens hetzelfde beginsel, de nationale rechter de bepalingen die strijdig zijn met het gemeenschapsrecht niet mag laten toepassen in geval van betwisting voor de aanslagjaren voorafgaand aan 2010. Hij doet gelden dat de administratie zelf zich aldus aan het gemeenschapsrecht conformeert (en zulks tegen de tekst van de Belgische wet in), wat impliceert dat zij de rechter niet zal verzoeken om een verbod van overdracht van de DBI-dividenden en dat de rechter dus niet in de situatie zal terechtkomen waarin hij over zulk een verzoek moet beslissen. Zelfs indien de administratie een verbod van de overdracht zou vragen (wat niet zal gebeuren), zou de rechter sowieso, krachtens de rechtspraak die is vastgelegd bij het arrest *Simmenthal*, ertoe gehouden zijn het verbod van overdracht van DBI's - waarin artikel 205, § 2, van het WIB 1992 voorziet - niet te laten toepassen, zonder de opheffing ervan door de wetgever af te wachten.

De nieuwe wet is niet retroactief omdat de wetgever dat niet nodig heeft geacht gelet op de door de administratie genomen maatregelen, die te zijner kennis zijn gebracht en impliciet worden geacht het door het arrest *Cobelfret* gecreëerde probleem op te lossen.

A.8.2. De Ministerraad voert verder nog aan dat de wet geen enkele weerslag heeft op de gronden van niet-ontvankelijkheid van het beroep van de verzoekende partij, dat buiten de termijn werd ingesteld en geen enkel middel bevat. De wet van 21 december 2009 opent zelf geen enkele nieuwe termijn van zes maanden met toepassing van artikel 4, eerste lid, van de bijzondere wet van 6 januari 1989.

- B -

B.1. De verzoekende partij vordert de vernietiging van artikel 205, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. In de redactie ervan die van toepassing was voor het aanslagjaar 2004 waarnaar de verzoekende partij in haar verzoekschrift verwijst, luidde die bepaling als volgt :

« § 1. Geen aftrek ingevolge artikel 202 wordt verleend ter zake van inkomsten uit activa die voor het uitoefenen van de beroepswerkzaamheid worden gebruikt in inrichtingen waarover de belastingplichtige in het buitenland beschikt en waarvan de winst krachtens internationale overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belasting is vrijgesteld.

§ 2. De aftrek ingevolge artikel 202 wordt beperkt tot het bedrag van de winst van het belastbare tijdperk dat overblijft na toepassing van artikel 199, verminderd met :

1° de niet als beroepskosten aftrekbare giften, met uitzondering van de giften die in toepassing van de artikelen 199 en 200 van de winst worden afgetrokken;

2° de in artikel 53, 6° tot 11° en 14°, vermelde kosten;

3° de interesten, retributies en bezoldigingen als bedoeld in artikel 54;

4° de niet-aftrekbare interesten als bedoeld in artikel 55;

5° de werkgeversbijdragen voor aanvullende verzekering tegen ouderdom en vroegtijdige dood en de ermede gelijkgestelde premies van bepaalde levensverzekeringen, in zoverre die bijdragen en premies niet voldoen aan de voorwaarden en de grens gesteld in de artikelen 59 en 195, alsmede de pensioenen, renten of als zodanig geldende toelagen voor zover die sommen niet voldoen aan de voorwaarden en de grens gesteld in artikel 60;

6° 25 pct. van de kosten en de minderwaarden met betrekking tot het gebruik van in artikel 66 vermelde personenauto's, auto's voor dubbel gebruik en minibussen, met uitzondering van de brandstofkosten;

7° de als winst aan te merken restorno's zoals bedoeld in artikel 189, § 1;

8° de taksen als bedoeld in artikel 198, eerste lid, 4°, 8° en 9° ».

Die bepaling werd bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 31 december 1996.

B.2. Teneinde de ontvankelijkheid van haar beroep te verantwoorden, voert de verzoekende partij artikel 4, 2°, van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof aan, dat bepaalt :



« Voor de Ministerraad, voor de Regering van een Gemeenschap of van een Gewest, voor de voorzitters van de wetgevende vergaderingen op verzoek van twee derde van hun leden of voor iedere natuurlijke persoon of rechtspersoon die doet blijken van een belang staat een nieuwe termijn van zes maanden open voor het instellen van een beroep tot vernietiging tegen een wet, een decreet of een in artikel 134 van de Grondwet bedoelde regel, wanneer het Hof, uitspraak doende op een prejudiciële vraag, verklaard heeft dat die wet, dat decreet of die in artikel 134 van de Grondwet bedoelde regel een van de in artikel 1 bedoelde regels of artikelen van de Grondwet schendt. De termijn gaat respectievelijk in op de datum van de kennisgeving van het door het Hof gewezen arrest aan, al naar het geval, de Eerste Minister en de voorzitters van de Regeringen en aan de voorzitters van de wetgevende vergaderingen, of op de datum van de bekendmaking van het arrest in het *Belgisch Staatsblad* ».

Teneinde die bepaling aan te voeren, baseert de verzoekende partij zich, bij ontstentenis van een prejudicieel arrest van het Hof dat de bestreden bepaling zou hebben afgekeurd en in het *Belgisch Staatsblad* zou zijn bekendgemaakt binnen een termijn van zes maanden voorafgaand aan het instellen van haar beroep, op een arrest dat op 12 februari 2009 werd uitgesproken door het Hof van Justitie van de Europese Unie in de zaak *Cobelfret* (C-138/07). Uit dit arrest, dat werd bekendgemaakt in het *Publicatieblad van de Europese Unie* van 4 april 2009, blijkt dat de bestreden bepaling niet bestaanbaar is met artikel 4, lid 1, eerste streepje, van de richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten.

B.3. Teneinde ontvankelijk te zijn, moet het verzoekschrift evenwel de bepalingen aangeven waarop het beroep tot vernietiging betrekking heeft, alsook de bepalingen die zij zouden schenden; het moet bovendien aantonen waarin die schending bestaat. De verzoekende partij geeft niet aan waarin die schending bestaat. Louter verwijzen naar het voormelde arrest *Cobelfret* volstaat niet om dit gebrek aan middelen te verhelpen, vermits de motieven van dat arrest en die op grond waarvan het Hof de bestreden bepaling zou kunnen vernietigen, verschillen, gelet op de respectieve bevoegdheden van het Hof van Justitie van de Europese Unie en van het Hof.

B.4. Het beroep is onontvankelijk.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

Aldus uitgesproken in het Frans, het Nederlands en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 16 september 2010.

De griffier,

De voorzitter,

P.-Y. Dutilleux

M. Melchior