

Rolnummer 5259
Arrest nr. 118/2012 van 10 oktober 2012

## A R R E S T

---

*In zake* : de prejudiciële vragen betreffende artikel 205, § 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, de wet van 19 september 1996 « houdende instemming van de Aanvullende Overeenkomst ondertekend te Brussel op 20 april 1994 tot wijziging van de Overeenkomst en tot opheffing van het Protocol tussen de Republiek Korea en het Koninkrijk België tot vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Brussel op 29 augustus 1977 » en de wet van 19 september 1996 « houdende goedkeuring van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Republiek Venezuela tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, en Protocol, ondertekend te Brussel op 22 april 1993 », gesteld door het Hof van Beroep te Antwerpen.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters M. Bossuyt en R. Henneuse, en de rechters L. Lavrysen, J.-P. Moerman, E. Derycke, J. Spreutels en P. Nihoul, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter M. Bossuyt,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*

\* \*

### I. Onderwerp van de prejudiciële vragen en rechtspleging

Bij arrest van 22 november 2011 in zake de nv « Agfa-Gevaert » tegen (1) de Belgische Staat, FOD Financiën, Administratie der directe belastingen, minister van Financiën, en (2) de Belgische Staat, FOD Financiën, gewestelijk directeur van de directe belastingen Antwerpen 2, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 29 november 2011, heeft het Hof van Beroep te Antwerpen de volgende prejudiciële vragen gesteld :

« 1. Schendt het artikel 205, § 3 WIB92, ingevoerd door de wet van 21 december 2009 de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in de mate dat de in artikel 202, § 1, 1° en 3° van voornoemd wetboek bedoelde inkomsten, tot 95 % van hun bedrag, verleend of toegekend door een in paragraaf 2, derde lid bedoelde vennootschap, niet kunnen worden afgetrokken bij gebreke aan voldoende winst indien deze dochtervennootschap niet gevestigd is in een lidstaat van de Europese Unie, terwijl deze overdracht van DBI-overschotten wel toegelaten is indien de voornoemde inkomsten worden uitgekeerd door een dochtervennootschap gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie ?

2. Schendt het artikel 205, § 3 WIB92, samen gelezen met de artikelen 63 en 64 van het Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in de mate dat een Belgische moedervernootschap die dividenden ontvangt van een dochtervennootschap gevestigd in Zuid-Korea en Venezuela, waarin zij een directe investering aanhoudt, geen recht heeft om de DBI-overschotten afkomstig van deze dividenden over te dragen, terwijl de overdraagbaarheid van DBI-overschotten wel toelaatbaar zou zijn wanneer diezelfde Belgische moedervernootschap dividenden ontvangt van een dochtervennootschap gevestigd in Zuid-Korea en Venezuela, waarin zij een indirecte investering aanhoudt ?

3. Schendt de wet van 19 september 1996 houdende goedkeuring van de Aanvullende Overeenkomst van 20 april 1994 tussen het Koninkrijk België en de Republiek Korea tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belastingen met betrekking tot belastingen naar het inkomen, daarin vervat het artikel 22, § 2, (c), de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre deze bepalingen leiden tot de niet-overdracht van DBI-overschotten afkomstig van dividenden van een vennootschap gevestigd in de Republiek Korea conform artikel 205, § 2 WIB92 *juncto* 77 KB/WIB92, terwijl dergelijk overdracht van DBI-overschotten van dividenden afkomstig van een Belgische dochtervennootschap wel toelaatbaar is ?

4. Schendt de wet van 19 september 1996 houdende goedkeuring van de Aanvullende Overeenkomst [lees : van de Overeenkomst] van 22 april 1993 tussen het Koninkrijk België en de Republiek Venezuela tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belastingen met betrekking tot belastingen naar het inkomen, daarin vervat het artikel 23, § 2, c), de artikelen 10 en 11 van de Grondwet in zoverre deze bepalingen leiden tot de niet-overdracht van DBI-overschotten afkomstig van dividenden van een vennootschap gevestigd in de Republiek Venezuela conform artikel 205, § 2 WIB92 *juncto* 77 KB/WIB92, terwijl dergelijk overdracht van DBI-overschotten van dividenden afkomstig van een Belgische dochtervennootschap wel toelaatbaar is ? ».

Memories zijn ingediend door :

- de nv « Agfa-Gevaert », met maatschappelijke zetel te 2640 Mortsel, Septestraat 27;
- de Ministerraad.

De nv « Agfa-Gevaert » heeft ook een memorie van antwoord ingediend.

Op de openbare terechtzitting van 17 juli 2012 :

- zijn verschenen :

. Mr. D. Bruneel *loco* Mr. J. Speecke, advocaten bij de balie te Kortrijk, voor de nv « Agfa-Gevaert »;

. Mr. A. van Lidth de Jeude, advocaat bij de balie te Antwerpen, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers L. Lavrysen en J. Spreutels verslag uitgebracht;

- zijn de voornoemde advocaten 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. *De feiten en de rechtspleging in het bodemgeschil*

De nv « Agfa-Gevaert » is een Belgische vennootschap die deelnemingen heeft in verschillende vennootschappen. Zij ontving in het belastbaar tijdperk verbonden aan het aanslagjaar 2006 dividenden van dochtervennootschappen gevestigd in Zuid-Korea en Venezuela. Krachtens artikel 202 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) worden die dividenden als definitief belaste inkomsten (DBI) beschouwd, die in beginsel ten belope van 95 percent van hun bedrag in aanmerking komen voor aftrek van de belastbare winst in de vennootschapsbelasting (de zogenaamde DBI-aftrek).

Op grond van de wetgeving zoals zij van toepassing was voor het aanslagjaar 2006 werd de DBI-aftrek slechts toegekend in de mate dat er voldoende winst aanwezig was waarvan de DBI konden worden afgetrokken (artikel 205, § 2, van het WIB 1992). Vermits de vennootschap voor het aanslagjaar 2006 verlieslatend was, ontstond er een zogenaamd DBI-overschot, dat niet kon worden afgetrokken.

Het geschil betreft de overdraagbaarheid van het DBI-overschot. Volgens de belastingadministratie kan dat overschot niet worden overgedragen naar een later belastbaar tijdperk. Volgens de belastingplichtige vennootschap wordt zij in dat geval gediscrimineerd ten opzichte van andere vennootschappen, die het DBI-overschot wel kunnen overdragen. Op haar verzoek stelt de verwijzende rechter de hiervoor aangehaalde prejudiciële vragen.

### III. *In rechte*

- A -

#### *Ten aanzien van de eerste prejudiciële vraag*

A.1. Volgens de nv « Agfa-Gevaert » is het verschil in behandeling dat artikel 205, § 3, van het WIB 1992, op het vlak van de overdraagbaarheid van het DBI-overschot doet ontstaan tussen, enerzijds, de vennootschappen die dividenden ontvangen van in de Europese Unie gevestigde dochtervennootschappen en, anderzijds, de vennootschappen die dividenden ontvangen van buiten de Europese Unie gevestigde dochtervennootschappen, niet redelijk verantwoord in het licht van de doelstelling van het DBI-stelsel, dat ertoe strekt economische dubbele belasting te voorkomen. Zonder toepassing van de DBI-af trek zou immers de winst die bij de dochtervennootschap is belast en in de vorm van een dividend wordt uitgekeerd, een tweede keer worden belast bij de moedervennootschap-aandeelhouder die het dividend ontvangt.

Bij het nastreven van de voormelde doelstelling is de oorsprong van de dividenden niet relevant, zo betoogt de nv « Agfa-Gevaert ». De Belgische wetgever heeft nooit de bedoeling gehad om de toepassing van de DBI-af trek te beperken op grond van de oorsprong van de ontvangen dividenden. Dat blijkt met name uit de totstandkoming van de wet van 23 oktober 1991 tot omzetting in het Belgische recht van de Richtlijn van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen. Hoewel de wetgever enkel verplicht was om dubbele belasting te voorkomen voor dividenduitkeringen tussen Belgische en Europese moeder- en dochtervennootschappen, heeft hij ervoor gekozen om de dubbele belasting ook te voorkomen voor dividenduitkeringen tussen Belgische en niet-Europese moeder- en dochtervennootschappen.

Aangezien DBI-overschotten aanvankelijk niet overdraagbaar waren, beantwoordde het stelsel van de DBI-af trek volgens de nv « Agfa-Gevaert » niet aan de beoogde doelstelling van het voorkomen van economische dubbele belasting. Door DBI-overschotten overdraagbaar te maken naar volgende belastbare tijdperken, is de wetgever aan dat euvel tegemoetgekomen, maar door de overdraagbaarheid te beperken tot DBI-overschotten van dividenden ontvangen van in de Europese Unie gevestigde dochtervennootschappen, voert hij opnieuw een regeling in die afbreuk doet aan de nagestreefde doelstelling en die leidt tot een ongelijke behandeling. In de parlementaire voorbereiding is daarvoor geen enkele verantwoording te vinden.

Het willekeurig karakter van de ongelijke behandeling zou ten slotte in het bijzonder tot uiting komen wanneer de moedervennootschap enkel dividenden van buiten de Europese Unie heeft ontvangen en er onvoldoende winst is om de DBI-af trek toe te passen. Indien zij zowel intra-Europese dividenden als dividenden van buiten de Europese Unie heeft ontvangen en er onvoldoende winst is om de DBI-af trek op beide dividenden toe te passen, kan zij bij voorrang de DBI-af trek toepassen op de laatstgenoemde dividenden en het DBI-overschot van de intra-Europese dividenden naar volgende belastbare tijdperken overdragen.

A.2. Volgens de Ministerraad wilde de wetgever oorspronkelijk alle dividenden op gelijke wijze behandelen en bestond zijn beleidskeuze erin de DBI-af trek, om budgettaire redenen, te beperken tot de winst van het belastbaar tijdperk. Om tegemoet te komen aan het arrest *Cobelfret* van het Hof van Justitie van 12 februari 2009 heeft de wetgever die beperking aangepast: zij geldt enkel voor de dividenden die afkomstig zijn van buiten de Europese Economische Ruimte (EER) gelegen vennootschappen. Voor de dividenden afkomstig van andere vennootschappen kan het DBI-overschot worden overgedragen naar volgende belastbare tijdperken.

De Ministerraad wijst erop dat de vrijheid van vestiging en de vrijheid van kapitaalverkeer (en het daarbij horende unierechtelijke gelijkheidsbeginsel) tot de toepassingssfeer van het Unierecht beperkt blijven en dat de verschillende finaliteit van het Unierecht en de Grondwet een weerslag heeft op de doelstellingen van de wetgever die in aanmerking komen om een verschillende behandeling te verantwoorden. Het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel zou aan de wetgever een ruimere beleidsvrijheid laten dan het unierechtelijke gelijkheidsbeginsel, dat door de Europese doelstellingen wordt beperkt.

Wat de overdracht van DBI-overschotten betreft, merkt de Ministerraad op dat de beleidsvrijheid van de wetgever wordt beperkt door een beleidskeuze die reeds op het niveau van de EER werd gemaakt en die een

harmonisatie van de gemeenschappelijke markt nastreeft. Het zou evenwel indruisen tegen de ruime beoordelingsvrijheid van de Belgische wetgever indien de voormelde beleidskeuze tevens het beleid zou bepalen ten aanzien van de dividenden afkomstig van buiten de EER gelegen vennootschappen, waarvoor het geenszins de bedoeling is de markt te harmoniseren zoals dat binnen de EER het geval is. In het andere geval zou de wetgever verplicht worden om dezelfde harmonisatiemaatregelen op te leggen aan verrichtingen die volledig buiten het toepassingsgebied van de gemeenschappelijke markt vallen.

Volgens de Ministerraad heeft de wetgever bij zijn keuze om de overdracht van DBI-overschotten te beperken tot binnen de EER gelegen vennootschappen rekening gehouden met de budgettaire beperkingen en dit binnen de grenzen van de Europese regelgeving. In een andere context zou het Hof in het arrest nr. 143/2009 reeds hebben geoordeeld dat de wetgever in een andere regeling vermag te voorzien met betrekking tot belastingplichtigen die niet in de EER zijn gevestigd.

A.3. Volgens de nv « Agfa-Gevaert » kunnen de door de Ministerraad aangevoerde redenen het verschil in behandeling niet verantwoorden. Uit de parlementaire voorbereiding van de in het geding zijnde bepaling zou niet blijken dat de wetgever de harmonisatie van de gemeenschappelijke markt voor ogen had. De wetgever wilde enkel tegemoetkomen aan het arrest *Cobelfret* van het Hof van Justitie. Ook de budgettaire beperkingen zouden niet kunnen volstaan ter verantwoording. Bij vroegere wetswijzigingen, die ook budgettaire doelstellingen nastreefden, is de wetgever nooit afgeweken van het beginsel van gelijke behandeling van alle dividenden, ongeacht het land van vestiging van de uitkerende vennootschap, en dit ter voorkoming van dubbele belasting. In de parlementaire voorbereiding wordt overigens niet gerefereerd aan de aangevoerde budgettaire beperkingen. Bovendien zou de budgettaire doelstelling niet worden verwezenlijkt omdat België met een groot aantal landen een dubbelbelastingverdrag heeft gesloten, waarin een gelijkebehandelingsclausule is vervat. Op grond daarvan is België verplicht om dezelfde DBI-af trek, met inbegrip van de overdraagbaarheid van het DBI-overschot, toe te kennen aan binnenlandse vennootschappen die dividenden ontvangen van een vennootschap gevestigd in de andere verdragsstaat omdat de dividenden betaald door die laatste vennootschap moeten worden behandeld alsof ze door een Belgische vennootschap zijn betaald. Met verwijzing naar het arrest nr. 131/99 merkt de nv « Agfa-Gevaert » ten slotte op dat de lasten die in het vrijwaren van de belangen van de Schatkist hun verantwoording vinden, moeten worden verdeeld op een wijze die niet discrimineert.

De overwegingen van het arrest nr. 143/2009, waarnaar de Ministerraad verwijst, kunnen naar het oordeel van de nv « Agfa-Gevaert » niet zonder meer worden toegepast op de voorliggende prejudiciële vraag. De in dat arrest beoordeelde bepaling zou immers fundamenteel verschillen van de thans in het geding zijnde bepaling. Wel relevant volgens de nv « Agfa-Gevaert » is het arrest nr. 52/2003, waaruit blijkt dat een fiscale maatregel die bestaat uit een beperking van de aftrekbaarheid van vorige verliezen voor een bepaald belastbaar tijdperk, doch waarbij de betrokken vennootschap de niet-afgetrokken verliezen naar de volgende belastbare tijdperken kan overdragen, evenredig is met de nagestreefde budgettaire doelstelling. Nog in verband met de evenredigheidstoets, merkt de nv « Agfa-Gevaert » op dat rekening moet worden gehouden met de ratio van de in het geding zijnde bepaling, die erin bestaat de economische dubbele belasting te voorkomen. Aangezien de in het geding zijnde bepaling afbreuk doet aan die ratio, zou zij onevenredig zijn ten aanzien van het nagestreefde doel.

#### *Ten aanzien van de tweede prejudiciële vraag*

A.4. De nv « Agfa-Gevaert » merkt op dat artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verbiedt en dat artikel 64, lid 1, van hetzelfde Verdrag een zogenaamde grootvaderclausule inhoudt die de lidstaten toestaat bepaalde beperkingen van het vrij verkeer van kapitaal in de verhouding met derde landen, met name in verband met directe investeringen, te handhaven indien de beperking reeds op 31 december 1993 bestond. Zij leidt daaruit af dat de in het geding zijnde bepaling, in samenhang gelezen met de voormelde verdragsbepalingen, een verschil in behandeling in het leven roept dat niet redelijk verantwoord is in het licht van de doelstelling van het DBI-stelsel. Zij verwijst in dat verband naar de beschikking van het Hof van Justitie van 4 juni 2009 in de zaken C-439/07 en C-499/07.

A.5. Volgens de Ministerraad is de in het geding zijnde bepaling pas op 1 januari 2010 in werking getreden en kan zij geen schending inhouden van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet met betrekking tot een situatie die dateert van vóór die datum. Vervolgens merkt hij op dat in geval van een rechtstreekse deelneming in een Zuid-Koreaanse of Venezolaanse vennootschap het betrokken dubbelbelastingverdrag van toepassing is, terwijl dat niet het geval is wanneer de belastingplichtige enkel op onrechtstreekse wijze een participatie neemt in die

buitenlandse vennootschap. Hij verwijst ten slotte andermaal naar het arrest nr. 143/2009, alsook naar het arrest van het Hof van Justitie van 5 juli 2005 in de zaak C-376/03.

A.6. Naar het oordeel van de nv « Agfa-Gevaert » hebben de in het geding zijnde categorieën betrekking op binnenlandse vennootschappen die deelnemingen houden waarvan de inkomsten in aanmerking komen voor de DBI-af trek, ongeacht het dubbelbelastingverdrag dat van toepassing zou zijn. De toepassing van het relevante dubbelbelastingverdrag maakt het voorwerp uit van de derde en vierde prejudiciële vraag. Zij wijst voorts erop dat de in het geding zijnde bepaling, rekening houdend met de rechtspraak van het Hof van Justitie, wel degelijk de artikelen 10 en 11 van de Grondwet kan schenden met betrekking tot een situatie die dateert van vóór 1 januari 2010. De rechtspraak waarnaar de Ministerraad verwijst zou volstrekt irrelevant zijn. Hij zou bovendien niet aantonen dat het verschil in behandeling redelijk verantwoord is.

*Ten aanzien van de derde en de vierde prejudiciële vraag*

A.7. De nv « Agfa-Gevaert » merkt op dat de dubbelbelastingverdragen waarmee de in het geding zijnde wetten instemmen een artikel bevatten dat de dividenden ontvangen van in de betrokken landen gevestigde dochtervennootschappen vrijstelt van vennootschapsbelasting « op de voorwaarden en binnen de grenzen die in de Belgische wetgeving zijn bepaald ». Die dividenden komen daardoor, in geval van een DBI-overschot, niet in aanmerking voor overdracht naar volgende belastbare tijdperken, terwijl dat wel het geval is voor dividenden ontvangen van in België gevestigde dochtervennootschappen. De ongelijke behandeling van belastingplichtige vennootschappen die daaruit voortvloeit zou niet redelijk verantwoord zijn in het licht van de doelstelling van het DBI-stelsel. De wijziging van de Belgische wetgeving, als gevolg van de rechtspraak van het Hof van Justitie, zou een toestand van ongelijkheid creëren die voorheen niet bestond en die niet de bedoeling van de wetgever kan zijn geweest. Volgens de nv « Agfa-Gevaert » werd in een soortgelijke zaak (arrest nr. 74/95) reeds een discriminatie vastgesteld omdat de intresten van buitenlandse oorsprong en de intresten van Belgische oorsprong verschillend werden belast. Die rechtspraak zou *a fortiori* op de thans voorliggende prejudiciële vragen kunnen worden toegepast.

A.8. Naar het oordeel van de Ministerraad betreffen de prejudiciële vragen situaties die niet vergelijkbaar zijn. Een Belgische dochtervennootschap valt immers onder het gemeenschappelijk marktbeleid dat in de Europese Unie van toepassing is en waarvoor de Europese richtlijnen gelden. Voor dochtervennootschappen in Zuid-Korea en Venezuela gelden de Europese richtlijnen niet, maar wordt het vermijden van dubbele belasting uitsluitend geregeld door middel van dubbelbelastingverdragen. Het toepassingsgebied van het dubbelbelastingverdrag is beperkt tot de staten die het verdrag hebben afgesloten. De Ministerraad verwijst andermaal naar het arrest nr. 143/2009. Uit de wijziging van de Belgische wetgeving, als gevolg van de rechtspraak van het Hof van Justitie, zou duidelijk blijken dat het niet de bedoeling was om de overdracht van DBI toe te staan voor dividenden uit vennootschappen die niet in de EER zijn gevestigd. Zelfs indien de artikelen 10 en 11 van de Grondwet zouden zijn geschonden, zou die schending niet het gevolg zijn van de toepassing van de dubbelbelastingverdragen. Die verdragen bepalen immers uitsluitend welk land heffingsbevoegd is. Wanneer de heffingsbevoegdheid is vastgesteld, is enkel de interne wetgeving van dat land toepasbaar.

A.9. Volgens de nv « Agfa-Gevaert » zijn de categorieën van belastingplichtigen wel vergelijkbaar. De grondwettigheid van een bepaling moet immers worden beoordeeld vanuit het standpunt van de belastingplichtige vennootschap en niet van haar buitenlandse dochtervennootschap. De verwijzing naar het arrest nr. 143/2009 zou niet relevant zijn voor het beantwoorden van de prejudiciële vragen. De nv « Agfa-Gevaert » betwist ook de intentie die de wetgever wordt toegedicht. Zij herhaalt in dat verband dat de wetgever van bij de aanvang van het DBI-stelsel, alsook bij alle latere wetswijzigingen, het principe van de gelijke behandeling van dividenden, ongeacht hun oorsprong, heeft gehanteerd. De bepalingen van de dubbelbelastingverdragen waarnaar in de prejudiciële vragen wordt verwezen, zouden ten slotte niet de heffingsbevoegdheid van de respectievelijke verdragsstaten bepalen. Zij bepalen hoe de ene verdragsstaat dubbele belasting moet voorkomen wanneer de andere verdragsstaat heffingsbevoegd is.

- B -

B.1. Krachtens artikel 202 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 1992) kunnen de dividenden die een vennootschap ontvangt, in beginsel als definitief belaste inkomsten (DBI) van de winst van het belastbare tijdperk worden afgetrokken (DBI-aftrek).

Het zogenaamde DBI-stelsel, zoals het is geregeld bij de artikelen 202 tot 205 van het WIB 1992, is een corrigerend mechanisme dat ertoe strekt de economische dubbele belasting van de dividenden te voorkomen.

B.2. De prejudiciële vragen hebben betrekking op bepalingen die de overdraagbaarheid van het DBI-overschot beperken, dat zijn de DBI die bij gebrek aan voldoende winst tijdens het belastbare tijdperk niet voor aftrek in aanmerking komen. Het gaat meer bepaald om artikel 205, § 3, van het WIB 1992 en om twee wetten houdende goedkeuring van een bilateraal belastingverdrag.

B.3.1. Artikel 205, § 3, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij artikel 8 van de wet van 21 december 2009 en vóór de wijziging bij artikel 45, 3°, van de wet van 14 april 2011, bepaalde :

« De in artikel 202, § 1, 1° en 3°, bedoelde inkomsten, tot 95 pct. van hun bedrag, verleend of toegekend door een in paragraaf 2, derde lid, bedoelde dochteronderneming gevestigd in een Lid-Staat van de Europese Unie, die niet kunnen worden afgetrokken, mogen naar volgende belastbare tijdperken worden overgedragen ».

Onder « dochteronderneming » wordt verstaan de dochteronderneming zoals ze werd omschreven in de richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lid-Statens. Overeenkomstig artikel 3, lid 1, onder a, van die richtlijn werd de hoedanigheid van moedermaatschappij toegekend aan iedere vennootschap van een lidstaat die aan de voorwaarden van artikel 2 van deze richtlijn voldoet en die een deelneming van ten minste 20 pct. bezit in het kapitaal van een vennootschap van een andere lidstaat die aan dezelfde voorwaarden voldoet. Een dochteronderneming is, overeenkomstig artikel 3, lid 1,

onder b, van dezelfde richtlijn, de vennootschap in het kapitaal waarvan de voormelde deelneming wordt gehouden.

B.3.2. Artikel 205, § 3, van het WIB 1992 doet een verschil in behandeling ontstaan tussen een vennootschap die dividenden ontvangt van een in de Europese Unie gevestigde dochteronderneming en een vennootschap die dividenden ontvangt van een buiten de Europese Unie gevestigde dochteronderneming. De eerstgenoemde vennootschap kan het DBI-overschot overdragen naar volgende belastbare tijdperken, terwijl de laatstgenoemde vennootschap dat niet kan.

Dat verschil in behandeling vormt het voorwerp van de eerste prejudiciële vraag.

B.3.3. Dezelfde bepaling doet, in samenhang gelezen met de artikelen 63 en 64 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie, tevens een verschil in behandeling ontstaan tussen een vennootschap die dividenden ontvangt van een (buiten de Europese Unie gevestigde) vennootschap waarin zij een directe investering aanhoudt en een vennootschap die dividenden ontvangt van een (buiten de Europese Unie gevestigde) vennootschap waarin zij een indirecte investering aanhoudt. De eerstgenoemde vennootschap kan het DBI-overschot niet overdragen naar volgende belastbare tijdperken, terwijl de laatstgenoemde vennootschap dat wel zou kunnen.

Dat verschil in behandeling vormt het voorwerp van de tweede prejudiciële vraag.

B.3.4. Aangezien de eerste en de tweede vraag dezelfde bepaling betreffen, worden zij samen onderzocht.

B.4.1. De in het geding zijnde instemmingswetten zijn (1) de wet van 19 september 1996 houdende instemming van de Aanvullende Overeenkomst ondertekend te Brussel op 20 april 1994 tot wijziging van de Overeenkomst en tot opheffing van het Protocol tussen de Republiek Korea en het Koninkrijk België tot vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Brussel op 29 augustus 1977, en (2) de wet van 19 september 1996 houdende goedkeuring van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Republiek Venezuela tot het

vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, en Protocol, ondertekend te Brussel op 22 april 1993.

B.4.2. Het Hof kan een instemmingswet niet op zinvolle wijze toetsen zonder de inhoud van de relevante bepalingen van de goedgekeurde verdragen in zijn onderzoek te betrekken.

Artikel 22, § 2, c), van het eerste verdrag bepaalt :

« Indien een vennootschap die inwoner is van België aandelen of delen in eigendom bezit van een vennootschap op aandelen die inwoner is van Korea, worden de dividenden die haar door de laatstbedoelde vennootschap worden betaald, in België vrijgesteld van de vennootschapsbelasting op de voorwaarden en binnen de grenzen die in de Belgische wetgeving zijn bepaald ».

Artikel 23, § 2, c), van het tweede verdrag bepaalt :

« Dividenden verkregen door een vennootschap die inwoner is van België van een vennootschap die inwoner is van Venezuela, en die in Venezuela ingevolge artikel 10, paragraaf 2, mogen worden belast, worden in België vrijgesteld van de vennootschapsbelasting op de voorwaarden en binnen de grenzen die in de Belgische wetgeving zijn bepaald ».

B.4.3. Die bepalingen doen, doordat zij refereren aan de voorwaarden die in de Belgische wetgeving zijn bepaald, een verschil in behandeling ontstaan tussen een vennootschap die dividenden ontvangt van een in de Republiek Korea of Venezuela gevestigde dochteronderneming en een vennootschap die dividenden ontvangt van een in België gevestigde dochteronderneming. De eerstgenoemde vennootschap kan het DBI-overschot niet overdragen naar volgende belastbare tijdperken, terwijl de laatstgenoemde vennootschap dat wel kan.

Dat verschil in behandeling vormt het voorwerp van de derde en vierde prejudiciële vraag. Aangezien die vragen soortgelijke bepalingen betreffen, worden zij samen onderzocht.

*Ten aanzien van de eerste en de tweede prejudiciële vraag*

B.5.1. Bij wet van 21 december 2009 werd aan artikel 205 van het WIB 1992 een derde paragraaf toegevoegd om het DBI-stelsel in overeenstemming te brengen met de richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende Lid-Staten.

Die richtlijn beoogde de hergroeperingen van vennootschappen uit verschillende lidstaten te bevorderen, inzonderheid door de fiscale nadelen op te heffen die groepen van vennootschappen uit verschillende lidstaten ondervinden ten opzichte van groepen van vennootschappen uit dezelfde lidstaat.

B.5.2. Artikel 4 van de voormelde richtlijn bepaalde :

« 1. Wanneer een moedermaatschappij als deelgerechtigde van haar dochteronderneming uitgekeerde winst ontvangt, anders dan bij de liquidatie van de dochteronderneming, moet de Lid-Staat van de moedermaatschappij :

– of wel zich onthouden van het belasten van deze winst;

– of wel de winst belasten, maar in dat geval de moedermaatschappij toestaan dat gedeelte van de belasting van de dochteronderneming dat op deze winst betrekking heeft van haar eigen belasting af te trekken en, in voorkomend geval, het bedrag dat, ingevolge de uitzonderingsbepalingen van artikel 5, door de Lid-Staat waar de dochteronderneming gevestigd is aan de bron is ingehouden, zulks binnen de grenzen van het bedrag van de overeenstemmende nationale belasting.

2. Iedere Lid-Staat blijft evenwel bevoegd om te bepalen dat lasten die betrekking hebben op de deelneming en waardeverminderingen die voortvloeien uit de uitkering van de winst van de dochteronderneming, niet aftrekbaar zijn van de belastbare winst van de moedermaatschappij. Indien in dit geval de kosten van beheer met betrekking tot de deelneming forfaitair worden vastgesteld, mag het forfaitaire bedrag niet meer dan 5 % bedragen van de door de dochteronderneming uitgekeerde winst.

[...] ».

B.5.3. De voormelde richtlijn is in het Belgisch recht omgezet bij wet van 23 oktober 1991, waarbij het bestaande DBI-stelsel werd gewijzigd en het bedrag van de ontvangen dividenden dat van de belastinggrondslag van de moedervennootschap kan worden afgetrokken, is vastgesteld op 95 percent.

Hoewel de voormelde richtlijn daar niet toe verplichtte, heeft de wetgever de DBI-af trek niet beperkt tot de dividenden ontvangen van een in de Europese Unie gevestigde dochteronderneming. Tijdens de parlementaire voorbereiding werd gepreciseerd dat « de maatregelen inzake D.B.I. ter voorkoming van dubbele belastingen [...] zowel voor binnenlandse als voor grensoverschrijdende - zowel in de E.E.G. als daarbuiten - dividendenoverdrachten [gelden] » (*Parl. St.*, Senaat, 1991-1992, nr. 1454/2, p. 3).

De wetgever heeft, eveneens ongeacht de oorsprong van de dividenden, de overdraagbaarheid van het DBI-overschot naar volgende belastbare tijdperken uitgesloten. Op die manier werden dividenden enkel vrijgesteld van belasting wanneer er andere belastbare winst aanwezig is en werd de belastingvrijstelling van dividenden in werkelijkheid afhankelijk gemaakt van een voorwaarde die niet in de richtlijn is voorzien.

B.5.4. In het arrest *Cobelfret* van 12 februari 2009 (C-138/07) heeft het Hof van Justitie die laatstgenoemde voorwaarde afgewezen. Meer bepaald heeft het Hof voor recht verklaard dat artikel 4, lid 1, eerste streepje, van richtlijn 90/435/EEG aldus moet worden uitgelegd « dat het zich verzet tegen een wettelijke regeling van een lidstaat [...], 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 ».

Om aan dat arrest tegemoet te komen, heeft artikel 8 van de wet van 21 december 2009 de in het geding zijnde bepaling ingevoerd, die toestaat dat het DBI-overschot naar de volgende belastbare tijdperken wordt overgedragen indien de betrokken dividenden afkomstig zijn van een in de Europese Unie gevestigde dochteronderneming.

Bij artikel 45, 3°, van de wet van 14 april 2011 heeft de wetgever het toepassingsgebied van de in het geding zijnde bepaling uitgebreid tot de dividenden afkomstig van een in de Europese Economische Ruimte gevestigde dochteronderneming. Die wetswijziging is evenwel niet van belang voor het antwoord op de prejudiciële vragen.

B.5.5. Het Hof van Justitie heeft de gevolgen van het arrest *Cobelfret* niet beperkt in de tijd. In dat verband zij eraan herinnerd dat de uitlegging die het Hof van Justitie krachtens de bij artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie aan dat Hof verleende bevoegdheid geeft aan een voorschrift van Unierecht, de betekenis en de strekking van dat voorschrift zoals het sedert het tijdstip van de inwerkingtreding ervan moet of had moeten worden verstaan en toegepast, verklaart en preciseert.

Hieruit volgt dat het aldus uitgelegde voorschrift door de rechter ook kan en moet worden toegepast op rechtsbetrekkingen die zijn ontstaan en tot stand gekomen vóór het arrest waarbij op het verzoek om uitlegging is beslist, indien voor het overige is voldaan aan de voorwaarden waaronder een geschil over de toepassing van dat voorschrift voor de bevoegde rechter kan worden gebracht (HvJ, grote kamer, 6 maart 2007, *Meilicke*, C-292/04, punt 34).

B.5.6. In een beschikking van 4 juni 2009 (C-439/07 en C-499/07) heeft het Hof van Justitie gepreciseerd dat, indien volgens de nationale regeling van een lidstaat dividenden afkomstig van een in een derde land gevestigde vennootschap minder gunstig worden behandeld dan dividenden afkomstig van een vennootschap met zetel in deze lidstaat, de nationale rechter, in het licht van het voorwerp van de nationale regeling en rekening houdend met de feiten van de bij hem aanhangige zaak, moet onderzoeken of artikel 56 EG (thans artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie) van toepassing is en, in voorkomend geval, of het zich verzet tegen dit verschil in behandeling.

De voormelde beschikking steunt op de volgende redengeving :

« 65 Artikel 56, lid 1, EG heeft het kapitaalverkeer tussen de lidstaten onderling en tussen de lidstaten en derde landen geliberaliseerd. Daartoe bepaalt het dat in het kader van het hoofdstuk van het EG-verdrag ‘ Kapitaal en betalingsverkeer ’ alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen de lidstaten onderling en tussen de lidstaten en derde landen verboden zijn (arrest van 14 december 1995, *Sanz de Lera e.a.*, C-163/94, C-165/94 en C-250/94, *Jurispr. blz. I-4821*, punt 19; arresten *Van Hilten-Van der Heijden*, reeds aangehaald, punt 37, en *A*, reeds aangehaald, punt 20, en beschikking *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, reeds aangehaald, punt 90).

66 Bovendien heeft het Hof reeds geoordeeld dat, wat het kapitaalverkeer tussen de lidstaten en derde landen betreft, artikel 56, lid 1, EG *junctis* de artikelen 57 EG en 58 EG, voor de nationale rechter kan worden ingeroepen en tot gevolg kan hebben dat de daarmee strijdige nationale bepalingen buiten toepassing worden gelaten, ongeacht om welke categorie

van kapitaalverkeer het gaat (arrest A, reeds aangehaald, punt 27, en beschikking Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, reeds aangehaald, punt 91).

67 Indien volgens de nationale regeling dividenden afkomstig van een in een derde land gevestigde vennootschap minder gunstig worden behandeld dan dividenden afkomstig van een vennootschap met zetel in België, is het de taak van de nationale rechter om vooraf te onderzoeken of artikel 56 EG van toepassing is.

68 In dit verband zij eraan herinnerd dat met betrekking tot de vraag of een nationale wettelijke regeling onder de ene of de andere vrijheid van verkeer valt, uit ondertussen vaste rechtspraak blijkt dat rekening dient te worden gehouden met het voorwerp van de wettelijke regeling in kwestie (zie arrest van 24 mei 2007, Holböck, C-157/05, Jurispr. blz. I-4051, punt 22 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

69 Het Hof heeft eveneens geoordeeld dat een nationale wettelijke regeling waarvan de toepassing niet afhankelijk is van de omvang van de deelneming die de ontvangende vennootschap in de uitkerende vennootschap heeft, zowel onder artikel 43 EG betreffende de vrijheid van vestiging als onder artikel 56 EG betreffende het vrije verkeer van kapitaal kan vallen (zie in die zin arrest Test Claimants in the FII Group Litigation, reeds aangehaald, punt 36, en arrest van 26 juni 2008, Burda, C-284/06, Jurispr. blz. I-4571, punt 71).

70 Voor zover het echter gaat om deelnemingen die de houder ervan een zodanige invloed op de besluiten van de betrokken vennootschappen verlenen dat hij de activiteiten ervan kan bepalen, zijn de verdragsbepalingen betreffende de vrijheid van vestiging van toepassing (arrest Test Claimants in the FII Group Litigation, reeds aangehaald, punt 81).

71 Het is dus in het licht van het voorwerp van de nationale regeling en rekening houdend met de feiten van de bij hem aanhangige zaak dat de verwijzende rechter moet uitmaken of artikel 56 EG kan worden ingeroepen. In voorkomend geval moet hij onderzoeken of dit artikel zich verzet tegen een verschil in behandeling tussen dividenden die afkomstig zijn van een in een derde land gevestigde dochteronderneming, en dividenden die afkomstig zijn van een dochteronderneming met zetel in België.

72 Uit de rechtspraak van het Hof volgt dat de mate waarin de lidstaten bevoegd zijn om bepaalde beperkende maatregelen op het kapitaalverkeer toe te passen, niet kan worden bepaald zonder rekening te houden met de omstandigheid dat het kapitaalverkeer naar of uit derde landen in een andere juridische context plaatsvindt dan het kapitaalverkeer binnen de Europese Gemeenschap. Wegens de mate van juridische integratie van de lidstaten van de Gemeenschap, met name het bestaan van communautaire wetgeving die strekt tot samenwerking tussen nationale belastingdiensten, zoals richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen (PB L 336, blz. 15), is de belastingheffing door een lidstaat op economische activiteiten met grensoverschrijdende aspecten binnen de Gemeenschap dus niet altijd vergelijkbaar met die op economische activiteiten die zich afspelen tussen lidstaten en derde landen (arrest Test Claimants in the FII Group Litigation, reeds aangehaald, punt 170, en beschikking Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, reeds aangehaald, punt 92).

73 Bovendien kan evenmin worden uitgesloten dat een lidstaat in staat is aan te tonen dat een beperking van het kapitaalverkeer naar of uit derde landen om een bepaalde reden gerechtvaardigd is, in omstandigheden waarin die reden geen geldige rechtvaardiging zou opleveren voor een beperking van het kapitaalverkeer tussen lidstaten (arrest A, reeds aangehaald, punten 36 en 37, en beschikking *Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation*, reeds aangehaald, punt 93) ».

B.6.1. Het staat aan de verwijzende rechter om uit te maken of artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie kan worden aangevoerd. Alhoewel prejudiciële vragen enkel kunnen worden gesteld naar aanleiding van concrete geschillen, betreffen zij immers abstracte rechtsvragen die als dusdanig door het Hof moeten worden beantwoord, en zulks los van de materiële omstandigheden van het geschil waarin de prejudiciële vraag werd opgeworpen. Het Hof moet zich derhalve uitspreken over een algemene norm en niet over het bijzondere geval dat aanhangig is bij de verwijzende rechter die de prejudiciële vraag formuleert.

B.6.2. Het komt de wetgever toe de grondslag van de belasting vast te stellen. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsmarge.

Fiscale maatregelen maken immers een wezenlijk onderdeel uit van het sociaaleconomische beleid. Zij zorgen niet alleen voor een substantieel deel van de inkomsten die de verwezenlijking van dat beleid mogelijk moeten maken; zij laten de wetgever ook toe om sturend en corrigerend op te treden en op die manier het sociale en economische beleid vorm te geven.

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

B.6.3. De artikelen 10 en 11 van de Grondwet waarborgen het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie. Artikel 172 van de Grondwet is een bijzondere toepassing van dat beginsel in fiscale aangelegenheden. Die bepalingen omvatten geen algemeen verbod op dubbele belasting.

Zoals reeds vastgesteld in het arrest nr. 116/2006 van 5 juli 2006, heeft de wetgever nooit vooropgesteld dat het DBI-stelsel op onvoorwaardelijke wijze van toepassing moest zijn in alle gevallen waar dividenden worden uitgekeerd.

Wanneer de wetgever evenwel in een mechanisme voorziet dat de economische dubbele belasting van de dividenden beoogt te voorkomen, dan dient hij daarbij het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie in acht te nemen.

B.6.4. De prejudiciële vragen hebben geen betrekking op de DBI-aftrek als zodanig, die immers geen verschil in behandeling op grond van de oorsprong van de ontvangen dividenden inhoudt, maar op de overdraagbaarheid van het DBI-overschot naar volgende belastbare tijdperken.

De lidstaten van de Europese Unie vormen een specifieke rechtsorde. Die vorm van juridische integratie kan verantwoorden dat de belasting door een lidstaat op economische activiteiten met grensoverschrijdende aspecten binnen de Unie niet stelselmatig op dezelfde wijze wordt geheven als op economische activiteiten die zich afspelen tussen lidstaten en derde landen.

Hoewel het, vanuit het oogpunt van een coherente regelgeving, wenselijk kan worden geacht dat de overdraagbaarheid van het DBI-overschot mogelijk wordt gemaakt voor alle dividenden die als DBI van de winst van het belastbare tijdperk worden afgetrokken, vermag de wetgever met de budgettaire gevolgen van een dergelijke afstemming rekening te houden.

Anders dan de appellante voor de verwijzende rechter beweert, wordt aan de verantwoording van het in het geding zijnde verschil in behandeling geen afbreuk gedaan door het ontbreken, in de parlementaire voorbereiding, van enige verwijzing naar de budgettaire doelstelling van de maatregel. Het Hof zou immers niet tot de schending van het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie kunnen besluiten om de enkele reden dat uit de parlementaire voorbereiding niet de objectieve en redelijke verantwoording van een verschil in behandeling blijkt. De vaststelling dat een dergelijke verantwoording niet in de parlementaire voorbereiding is vermeld, sluit niet uit dat aan een maatregel een doelstelling van algemeen belang ten grondslag ligt die het eruit voortvloeiende verschil in behandeling in redelijkheid kan verantwoorden.

B.7. Door het in het geding zijnde verschil in behandeling in te voeren, heeft de wetgever geen manifest onjuiste of onredelijke beleidskeuze gemaakt.

Het zal aan de verwijzende rechter staan te oordelen of, rekening houdend met de feiten van de bij hem aanhangige zaak, de in het geding zijnde deelnemingen van de nv « Agfa-Gevaert » haar een zodanige invloed op de besluiten van de betrokken buitenlandse vennootschappen verlenen, dat de bepalingen betreffende de vrijheid van vestiging van toepassing zijn, dan wel of artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie in verband met het vrij verkeer van kapitaal van toepassing is en, in voorkomend geval, of het zich verzet tegen dit verschil in behandeling (zie de rechtspraak van het Hof van Justitie aangehaald in B.5.6).

De eerste prejudiciële vraag dient ontkennend te worden beantwoord.

B.8. Artikel 64, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie bepaalt :

« Het bepaalde in artikel 63 doet geen afbreuk aan de toepassing op derde landen van beperkingen die op 31 december 1993 bestaan uit hoofde van het nationale recht of het recht van de Unie inzake het kapitaalverkeer naar of uit derde landen in verband met directe investeringen — met inbegrip van investeringen in onroerende goederen —, vestiging, het verrichten van financiële diensten of de toelating van waardepapieren tot de kapitaalmarkten. Voor beperkingen uit hoofde van nationaal recht in Bulgarije, Estland en Hongarije geldt als datum 31 december 1999 ».

Doordat zij refereert aan het verschil in behandeling van dividenden in verband met directe investeringen en dividenden in verband met indirecte investeringen, houdt de tweede prejudiciële vraag rechtstreeks verband met die verdragsbepaling. De directe investering wordt gekenmerkt door de mogelijkheid om daadwerkelijk deel te hebben in het bestuur van of de controle over een vennootschap (HvJ, 13 mei 2003, C-98/01, *Commissie t. Verenigd Koninkrijk*, punt 40; HvJ, 13 mei 2003, C-463/00, *Commissie t. Spanje*, punt 53; HvJ, 4 juni 2002, C-503/99, *Commissie t. België*, punt 38; HvJ, 4 juni 2002, C-367/98, *Commissie t. Portugal*, punt 38).

Zelfs indien de artikelen 63 en 64 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie van toepassing zouden zijn (B.7), vloeit het in het geding zijnde verschil in behandeling niet voort uit artikel 205, § 3, van het WIB 1992, maar uit artikel 64, lid 1, van het voormelde Verdrag. Het Hof is niet bevoegd om zich over dat verschil in behandeling uit te spreken.

*Ten aanzien van de derde en de vierde prejudiciële vraag*

B.9. Met de derde en de vierde prejudiciële vraag, die dezelfde draagwijdte hebben maar respectievelijk het bilateraal belastingverdrag met de Republiek Korea en met Venezuela betreffen, wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de instemmingswetten met die verdragen de artikelen 10 en 11 van de Grondwet schenden doordat zij het verschil in behandeling dat in de eerste prejudiciële vraag aan de orde is, niet hebben opgeheven in zoverre het dividend betreft die afkomstig zijn van in die landen gevestigde dochterondernemingen.

Aangezien het verschil in behandeling tussen een vennootschap die dividenden ontvangt van een in de Europese Unie gevestigde dochteronderneming en een vennootschap die dividenden ontvangt van een buiten de Europese Unie gevestigde dochteronderneming verantwoord is bevonden (B.7), behoort het eveneens tot de beoordelingsvrijheid van de wetgever om in te stemmen met een bilateraal belastingverdrag waarin dat verschil in behandeling wordt behouden of wordt opgeheven.

Het gelijkheidsbeginsel vereist voor het overige niet dat, in elk van de overeenkomsten die de Belgische Staat met andere landen sluit ter voorkoming van dubbele belasting, hij ernaar streeft geval per geval aan de belastingplichtigen het stelsel te waarborgen dat voor hen op elk ogenblik het meest gunstige zou zijn, noch dat de Belgische Staat met andere verdragsluitende partijen slechts overeenkomsten zou kunnen sluiten op voorwaarde dat die overeenkomsten dezelfde aangelegenheden op analoge wijze zouden regelen.

De derde en de vierde prejudiciële vraag dienen ontkennend te worden beantwoord.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 205, § 3, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, de wet van 19 september 1996 « houdende instemming van de Aanvullende Overeenkomst ondertekend te Brussel op 20 april 1994 tot wijziging van de overeenkomst en tot opheffing van het Protocol tussen de Republiek Korea en het Koninkrijk België tot vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, ondertekend te Brussel op 29 augustus 1977 » en de wet van 19 september 1996 « houdende goedkeuring van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk België en de Republiek Venezuela tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen, en Protocol, ondertekend te Brussel op 22 april 1993 » schenden de artikelen 10 en 11 van de Grondwet niet.

Aldus uitgesproken in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op de openbare terechtzitting van 10 oktober 2012.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

M. Bossuyt