

Rolnummer 6556
Arrest nr. 49/2018 van 26 april 2018

A R R E S T

In zake : het beroep tot vernietiging van artikel 2, 3°, van de wet van 26 mei 2016 tot wijziging van artikel 194*ter* van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende het *Tax Shelter* stelsel ten gunste van audiovisuele werken, ingesteld door de nv « Woestijnvis ».

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, P. Nihoul, F. Daoût, T. Giet en R. Leysen, en, overeenkomstig artikel 60*bis* van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, emeritus voorzitter E. De Groot, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van emeritus voorzitter E. De Groot,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 6 december 2016 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 8 december 2016, heeft de nv « Woestijnvis », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. P. Smet en Mr. I. Panis, advocaten bij de balie te Brussel, beroep tot vernietiging ingesteld van artikel 2, 3°, van de wet van 26 mei 2016 tot wijziging van artikel 194^{ter} van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende het *Tax Shelter* stelsel ten gunste van audiovisuele werken (bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 7 juni 2016).

Memories en memories van wederantwoord zijn ingediend door :

- de vzw « Vlaamse Onafhankelijke Film & Televisie Producenten », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. Wirtgen, Mr. T. Moonen en Mr. P. Verhaeghe, advocaten bij de balie te Brussel;

- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door J. De Vleeschouwer, adviseur bij de FOD Financiën.

De verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend.

Bij beschikking van 13 december 2017 heeft het Hof :

- de Ministerraad verzocht alle correspondentie betreffende de formele, dan wel informele aanmelding van de wijziging in de bestaande staatssteun uiterlijk op 10 januari 2018 aan het Hof en aan de partijen mee te delen;

- beslist dat de zaak in gereedheid is en dat een terechtzitting zal worden gehouden;

- de dag van de terechtzitting bepaald op 17 januari 2018.

De Ministerraad heeft de stukken binnen de voormelde termijn neergelegd.

Op de openbare terechtzitting van 17 januari 2018 :

- zijn verschenen :

- . Mr. P. Smet en Mr. K. Bourgeois, advocaat bij de balie te Brussel, *loco* Mr. I. Panis, voor de verzoekende partij;

- . Mr. T. Moonen, tevens *loco* Mr. A. Wirtgen, en Mr. P. Verhaeghe en Mr. S. Goovaerts, advocaat bij de balie te Brussel, voor de vzw « Vlaamse Onafhankelijke Film & Televisie Producenten »;

- . adviseur J. De Vleeschouwer, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers E. Derycke en P. Nihoul 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 -

A.1. De verzoekende partij, de nv « Woestijnvis », vordert de vernietiging van artikel 2, 3°, van de wet van 26 mei 2016 « tot wijziging van artikel 194ter van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende het *Tax Shelter* stelsel ten gunste van audiovisuele werken ». De bestreden bepaling houdt een aanvulling in op artikel 194ter, § 1, eerste lid, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992).

Ten aanzien van de ontvankelijkheid

A.2.1. De verzoekende partij is een verbonden productievennootschap, wat betekent dat zij een erkende productievennootschap is die verbonden is met een televisieomroep. Zij toont aan belang te hebben bij het door haar ingediende beroep tot vernietiging, doordat de bestreden bepaling een negatieve impact heeft op haar concurrentievermogen als verbonden productievennootschap, waardoor zij rechtstreeks en ongunstig wordt geraakt.

A.2.2. De vzw « Vlaamse Onafhankelijke Film & Televisie Producenten » komt in de vernietigingsprocedure tussen en meent dat het ingestelde beroep tot vernietiging onontvankelijk is, bij gebrek aan belang.

De eventuele vernietiging van de bestreden bepaling heeft, volgens de tussenkomenende partij, geenszins tot gevolg dat de verzoekende partij in aanmerking zou komen voor een financiering onder het *Tax Shelter*-stelsel. De eventuele vernietiging heeft alleen tot gevolg dat de voorheen geldende regeling opnieuw van kracht zal worden, waardoor niet alleen de verzoekende partij verstoken zal blijven van het fiscaal voordeel van de *Tax Shelter*, maar tevens elke andere verbonden productievennootschap, die thans, onder bepaalde voorwaarden, wel het fiscaal voordeel van het *Tax Shelter*-stelsel kan genieten.

A.2.3. In haar memorie van antwoord wijst de verzoekende partij erop dat de bestreden bepaling een wijziging invoert voor wat betreft de verbonden productievennootschappen die recht hebben op de financiering onder het *Tax Shelter*-stelsel. Door de bestreden wijziging wordt een fiscaal voordeel ingevoerd dat de verzoekende partij niet kan genieten.

Daarnaast verwijst de verzoekende partij naar de rechtspraak van het Hof waarbij het Hof erkent dat de vernietiging van een voordeel op zich reeds kan worden beschouwd als een voldoende belang, aangezien zo een nieuwe kans wordt gecreëerd voor de belanghebbende partijen om hun situatie door de bevoegde wetgever op een gunstigere manier te laten regelen.

A.2.4. De tussenkomenende partij stelt vast dat het feit dat de verzoekende partij de voordelen van het *Tax Shelter*-stelsel niet kan genieten, samenhangt met de beslissing van de verzoekende partij om niet te voldoen aan de voorwaarden om het *Tax Shelter*-stelsel te kunnen genieten. Op het ogenblik dat de verzoekende partij beslist te voldoen aan de in de bestreden bepaling opgelegde voorwaarden, zal ook zij de voordelen ervan kunnen genieten.

Daarnaast merkt de tussenkomenende partij nog op dat de verzoekende partij op geen enkele manier aantoont op welke wijze de situatie vóór de bestreden bepaling voor haar gunstiger was, aangezien het voor haar niet mogelijk was om zelf producties op te zetten met behulp van het *Tax Shelter*-stelsel, terwijl zij dit nu wel zou kunnen.

Ten aanzien van het eerste middel (schending van het fiscaal gelijkheidsbeginsel)

A.3. Als eerste middel werpt de verzoekende partij een schending op van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, aangezien daardoor een discriminatie is ontstaan tussen een verbonden productievennootschap die een erkende productie realiseert om te worden uitgezonden door een verbonden televisieomroep en een niet-verbonden productievennootschap die een erkende productie realiseert om te worden uitgezonden door diezelfde televisieomroep.

A.4. De Ministerraad en de tussenkommende partij merken op dat verbonden productievennootschappen en onafhankelijke productievennootschappen niet met elkaar kunnen worden vergeleken.

Volgens de Ministerraad is het niet de bedoeling van de wetgever om televisieomroepen de fiscaal gunstregeling van het *Tax Shelter*-stelsel te laten meegenieten, aangezien zij reeds voldoende voordelen genieten door de quotaregeling inzake investeringen in Europese en zelfstandige producties. De bestreden maatregel is nooit bedoeld als steun voor omroepondernemingen of voor vennootschapsstructuren waar ook televisieomroepen deel van uitmaken.

Volgens de tussenkommende partij vormt een verbonden productievennootschap een economisch onlosmakelijk geheel met de verbonden televisieomroep, terwijl een onafhankelijke productievennootschap telkens wordt blootgesteld aan een risicovolle markt. Televisieomroepen en hun satellietondernemingen kunnen geen beroep doen op het *Tax Shelter*-stelsel omdat zij zich in een andere economische realiteit bevinden en omdat zij reeds de voor hen op nationaal en op Europees vlak geldende quotaregeling inzake investeringen in Europese en zelfstandige producties kunnen genieten.

A.5.1. De verzoekende partij voert aan dat het *Tax Shelter*-stelsel bedoeld is om Belgische audiovisuele en cinematografische werken en de realisatie van het Belgische creatieve potentieel te bevorderen en zo meer werkgelegenheid te creëren. Vanuit de drang naar meer professionalisme moet worden vermeden dat productievennootschappen ertoe worden aangezet zich terug te trekken uit een groep waartoe een televisieomroep behoort, louter om zo onder een gunstiger fiscaal stelsel te vallen.

De bestreden bepaling heeft tot gevolg dat een productie niet met de steun van het *Tax Shelter*-stelsel kan worden gerealiseerd indien de televisieomroep waarmee de productievennootschap is verbonden voor het audiovisueel werk « voordelen zou verkrijgen die rechtstreeks verbonden zijn met de productie of de exploitatie van het in aanmerking komend werk ». Uit de parlementaire voorbereiding van de bestreden bepaling kan worden afgeleid dat de wetgever met het begrip « voordelen die rechtstreeks verbonden zijn met de productie » elke situatie beoogt waarbij de productie bestemd is voor de uitzending door de verbonden televisieomroep. Aldus is, volgens de verzoekende partij, het criterium van uitsluiting in werkelijkheid niet de verkrijging van een « voordeel » door de verbonden televisieomroep, doch wel de loutere realisatie van een productie met het oog op de uitzending door de verbonden televisieomroep, ongeacht de prijs.

A.5.2. Daarnaast voert de verzoekende partij aan dat het criterium van onderscheid niet relevant is in het licht van de doelstelling van de bestreden bepaling, aangezien ook producties waarvan de uitzendrechten worden verkocht aan een verbonden televisieomroep de Belgische audiovisuele en cinematografische werken bevorderen. Derhalve is het niet relevant welke productievennootschap die productie realiseert.

A.6. De tussenkommende partij meent dat de stelling van de verzoekende partij niet kan worden gevolgd, aangezien het doel van de wetgever erin bestaat de toekenning van het *Tax Shelter*-stelsel selectief te houden, waardoor de afkomst van de audiovisuele productie toch belangrijker is dan hetgeen de verzoekende partij laat uitschijnen.

A.7. De Ministerraad merkt op dat de bestreden bepaling een uitbreiding vormt van het toepassingsgebied van het *Tax Shelter*-stelsel. Vóór de bestreden wetwijziging werden alle productievennootschappen die verbonden waren met een televisieomroep uitgesloten van de fiscale gunstmaatregel. Thans worden dergelijke productievennootschappen niet meer *ipso facto* uitgesloten, hetgeen ook de verzoekende partij ten goede komt. De bestreden maatregel is de ideale manier om het toepassingsgebied uit te breiden en de voorheen heersende discriminatie weg te werken, maar ook om tegelijk tegemoet te komen aan de oorspronkelijke wens van de wetgever om televisieomroepen uit te sluiten van het *Tax Shelter*-stelsel.

Volgens de Ministerraad is het criterium van onderscheid, te weten de realisatie van een erkende productie al dan niet met het oog op de uitzending door de televisieomroep die verbonden is met de productievennootschap, redelijk verantwoord.

A.8. Volgens de tussenkomenende partij dient het door de bestreden bepaling gemaakte onderscheid een legitiem doel. De bestreden bepaling verduidelijkt dat producties, gerealiseerd door verbonden productievennootschappen die niet bestemd zijn voor de verbonden televisieomroep, nu ook in aanmerking kunnen komen voor het *Tax Shelter*-stelsel. Hierdoor houdt de wetgever rekening met de professionalisering en de integratie van de audiovisuele markt, zonder de *Tax Shelter* uit te breiden tot televisieomroepen, waarvoor die fiscale gunstregeling *a priori* nooit bedoeld is.

A.9.1. In haar memorie van antwoord voert de verzoekende partij aan dat de stelling van de Ministerraad en van de tussenkomenende partij gebaseerd is op hetzelfde foutieve uitgangspunt, namelijk dat de televisieomroepen zelf de begunstigden zouden zijn van het *Tax Shelter*-stelsel en dat de uitsluiting derhalve gerechtvaardigd is in het licht van andere gunstregelingen waar die reeds aanspraak op kunnen maken. De verzoekende partij erkent dat het wegens de quotaregelingen en andere steun voor de televisieomroepen niet ter discussie staat dat zij wordt uitgesloten als *Tax Shelter*-investeerder of als productievennootschap. Het is echter onbillijk dat een discriminatie wordt ingevoerd afhankelijk van de koper van de productie, naargelang de verbonden productievennootschap zich al dan niet als een onafhankelijke producent opstelt ten aanzien van de verbonden televisieomroep. In zijn hoedanigheid van koper is de televisieomroep noch de economische, noch de fiscale begunstigde van het *Tax Shelter*-stelsel.

Daarnaast benadrukt de verzoekende partij dat « verbondenheid », overeenkomstig artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen, niet *ipso facto* afhankelijkheid impliceert en dat bepaalde verbonden productievennootschappen wel onderhandelen met hun verbonden televisieomroep over een marktconforme prijs voor de uitzendrechten. De verzoekende partij acht het niet billijk dat een slechts zeer onrechtstreekse aandeelhoudersband volstaat om aan de « verbondenheid », overeenkomstig artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen te beantwoorden. Doordat de bestreden bepaling niet de mogelijkheid biedt om aan te tonen dat de productievennootschap « onafhankelijk » is ten aanzien van de verbonden televisieomroep, doet die bepaling op onverantwoorde wijze afbreuk aan het gelijkheidsbeginsel.

A.9.2. Volgens de tussenkomenende partij kan de stelling van de verzoekende partij, als zou zelfs een zeer onrechtstreekse aandeelhoudersband aanleiding geven tot een verboden « verbondenheid », niet worden gevolgd. Er is immers slechts sprake van een verbonden productievennootschap wanneer er enige vorm van controle is in de ene of andere richting.

A.10. De tussenkomenende partij maakt de verzoekende partij erop attent dat het de verbonden productievennootschappen, zoals de verzoekende partij, vrijstaat producties te realiseren die niet bestemd zijn voor uitzending door de televisieomroep van de eigen groep. Indien de verbonden productievennootschappen ervoor opteren enkel te produceren voor de met hen verbonden televisieomroep, dan vloeit de voor hen minder gunstige fiscale regeling niet voort uit de bestreden bepaling *an sich*, maar uit hun eigen commerciële keuzes.

Ten aanzien van het tweede middel (onwettige staatssteun)

A.11. De verzoekende partij voert als tweede middel een schending aan van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de artikelen 107, lid 1, en 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna : VWEU), door artikel 2, 3°, van de wet van 26 mei 2016, doordat de bestreden bepaling de uitvoering vormt van staatssteun die niet vooraf is aangemeld bij de Europese Commissie en dienvolgens onwettig is.

Artikel 108, lid 3, van het VWEU bevat een aanmeldings- en opschortingsverplichting die zowel toepassing vindt op de invoering van nieuwe staatssteun als op de wijziging van een bestaande en dus reeds goedgekeurde staatssteun. Aangezien de bestreden bepaling een wijziging inhoudt op een eerder door de Europese Commissie goedgekeurde vorm van staatssteun, vermits het de uitsluiting van verbonden productievennootschappen onder bepaalde voorwaarden schrapt en daardoor in een uitbreiding van het toepassingsgebied voorziet, is de formele aanmelding ervan een vereiste.

De mogelijke informele contacten tussen de Belgische Regering en de Europese Commissie doen geen afbreuk aan de verdragsrechtelijke aanmeldingsverplichting en bovendien is het, volgens de verzoekende partij, zeer twijfelachtig of de Europese Commissie op de hoogte werd gebracht van alle relevante informatie.

A.12.1. De Ministerraad erkent het bestaan van informele contacten met de Europese Commissie, en stelt dat het Directoraat-generaal Concurrentie van de Europese Commissie zelf heeft bevestigd dat niet formeel om een nieuw advies moest worden gevraagd, aangezien het ontwerp « noch de aard, noch de strekking van het huidige *Tax Shelter*-stelsel wijzigt ». De amendementen op het bestaande *Tax Shelter*-stelsel zijn puur van technische aard, waardoor er geen formele aanmelding is vereist. En, zelfs indien een dergelijke aanmelding vereist zou zijn geweest, dan nog staat het niet vast dat noodzakelijkerwijs ook tot onwettigheid zou zijn besloten, aangezien de Europese Commissie ook nog achteraf haar goedkeuring kan geven.

A.12.2. Net als de Ministerraad, meent de tussenkomenende partij dat geen aanmelding in de zin van artikel 108, lid 3, van het VWEU is vereist, aangezien het niet om een nieuwe steunmaatregel gaat, maar om een bestaande. Een aanmelding is enkel vereist indien de wijziging aanleiding geeft tot een nieuwe vorm van staatssteun. Houdt de wijziging enkel een louter formele of administratieve aanpassing in en betreft het een bestaande steunregeling, dan speelt de aanmeldingsverplichting niet. De tussenkomenende partij verwijst hiervoor naar artikel 4 van de verordening (EG) 794/2004 van de Europese Commissie en naar de bevestiging van de Europese Commissie dat het *in casu* een uitzondering uit artikel 4 van de verordening (EG) 794/2004 betreft.

Zelfs indien het niet een louter formele of administratieve aanpassing zou betreffen, dan nog bestaat er, volgens de tussenkomenende partij, geen zekerheid dat de bestreden bepaling ook werkelijk staatssteun uitmaakt. Vooraleer een maatregel kan worden gekwalificeerd als een steunmaatregel dient aan vijf cumulatieve voorwaarden te worden voldaan: (1) de maatregel moet middelen toekennen aan één of meerdere ondernemingen, (2) de maatregel moet leiden tot een economisch voordeel, (3) de maatregel is selectief, (4) de maatregel vormt een (potentiële) beperking van de mededinging en (5) de maatregel dient van dien aard te zijn dat de handel tussen de lidstaten hierdoor wordt beïnvloed. De verzoekende partij heeft nagelaten aan te tonen dat aan die vijf voorwaarden is voldaan.

Zelfs indien het toch om een nieuwe vorm van staatssteun zou gaan, dan nog staat het niet vast dat de bestreden bepaling ook effectief vernietigd moet worden. De tussenkomenende partij stelt aan het Hof voor twee prejudiciële vragen te stellen aan het Hof van Justitie van de Europese Unie, aangaande een mogelijke kwalificatie van de bestreden bepaling als staatssteun.

A.12.3. Aangaande de informele contacten volgt de tussenkomenende partij de stelling van de Ministerraad en meent zij tevens dat het de gewoonte is om de Europese Commissie eerst informeel via pre-notificatiegesprekken op de hoogte te stellen, alvorens eventueel over te gaan tot de formele aanmelding. Die informele contacten behoren tot de standaardpraktijk van de Europese Commissie en, hoewel zij niet juridisch bindend zijn, kunnen zij niet genegeerd worden.

A.13. De verzoekende partij stelt in haar memorie van antwoord vast dat de bestreden bepaling geen aanpassing betreft die louter van formele of administratieve aard is, zodat er ook geen rechten kunnen worden geput uit de informele contacten, vanwege de onvolledige informatieverstrekking aan de Europese Commissie. De aan de Europese Commissie verstrekte informatie was immers niet van dien aard dat het probleem van de discriminatie en de concurrentievervalsing kon worden opgemerkt. Het begrip « voordeel » in de bestreden bepaling verwijst namelijk niet naar een « niet-marktconforme transactie », zoals dat wel het geval is in het WIB 1992, maar « [viseert] het geval [...] waar een productie uitgezonden zou worden op de Verbonden Televisieomroep, zelfs al wordt een marktconforme prijs betaald voor de productie ». De gegeven informatie was derhalve niet voldoende om de draagwijdte van het begrip « voordeel » in de bestreden bepaling af te leiden.

Bovendien kan, volgens de verzoekende partij, de vraag worden gesteld of de Europese Commissie op de hoogte was van de bijkomende selectiviteit die door de bestreden bepaling wordt ingevoerd: de *Tax Shelter*-voordelen gelden immers niet voor alle verbonden productievennootschappen, maar enkel voor die welke voldoen aan de voorwaarde om geen raamovereenkomst af te sluiten in het kader van het *Tax Shelter*-stelsel voor de productie van een in aanmerking komend werk waarvoor die televisieomroep voordelen zou verkrijgen die rechtstreeks verbonden zijn met de productie of de exploitatie van het in aanmerking komend werk. De selectiviteit vloeit voort uit het feit dat door de bestreden bepaling een nieuw onderscheid wordt gecreëerd tussen de verbonden productievennootschappen onderling, waardoor de bestreden bepaling als staatssteun kan worden gekwalificeerd, die daarenboven selectiever is geworden.

Daarnaast merkt de verzoekende partij op dat, omdat een informele toezegging van de Europese Commissie geen juridische binding heeft, het Hof verplicht is na te gaan of de bestreden bepaling een eventuele schending inhoudt van artikel 108, lid 3, van het VWEU.

- B -

Ten aanzien van de bestreden bepaling en de context ervan

B.1.1. De verzoekende partij, de nv « Woestijnvis », vordert de vernietiging van artikel 2, 3°, van de wet van 26 mei 2016 « tot wijziging van artikel 194^{ter} van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende het *Tax Shelter*-stelsel ten gunste van audiovisuele werken ».

Artikel 2, 3°, van de wet van 26 mei 2016 bepaalt :

« In artikel 194^{ter} van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, vervangen bij de wet van 12 mei 2014, worden de volgende wijzigingen aangebracht :

[...]

3° paragraaf 1, eerste lid, 2°, wordt aangevuld met een lid, luidende :

‘ Voor de toepassing van dit artikel wordt niet als een met Belgische of buitenlandse televisieomroepen verbonden onderneming beschouwd, de onderneming die verbonden is met een Belgische of buitenlandse televisieomroep, maar die zich ertoe verbindt om geen raamovereenkomst af te sluiten in het kader van het Tax Shelter stelsel voor de productie van een in aanmerking komend werk waarvoor deze televisieomroep voordelen zou verkrijgen die rechtstreeks verbonden zijn met de productie of de exploitatie van het in aanmerking komend werk. Deze voorwaarde wordt geacht te zijn vervuld wanneer de in aanmerking komende productievennootschap zich hiertoe schriftelijk heeft verbonden, zowel ten aanzien van de in aanmerking komende investeerder als ten aanzien van de federale overheid; ’ ».

B.1.2. Artikel 194^{ter}, § 1, eerste lid, 2°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : WIB 1992), bepaalt :

« in aanmerking komende productievennootschap : de binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een belastingplichtige bedoeld in artikel 227, 2°, die geen televisieomroep is of geen onderneming die in de zin van artikel 11 van het Wetboek van Vennootschappen verbonden is met Belgische of buitenlandse televisieomroepen en die als voornaamste doel de ontwikkeling en de productie van audiovisuele werken heeft en die door

de minister bevoegd voor Financiën als dusdanig is erkend volgens een eenvoudige procedure waarvan de Koning de modaliteiten en voorwaarden bepaalt.

Voor de toepassing van dit artikel wordt niet als een met Belgische of buitenlandse televisieomroepen verbonden onderneming beschouwd, de onderneming die verbonden is met een Belgische of buitenlandse televisieomroep, maar die zich ertoe verbindt om geen raamovereenkomst af te sluiten in het kader van het *Tax Shelter* stelsel voor de productie van een in aanmerking komend werk waarvoor deze televisieomroep voordelen zou verkrijgen die rechtstreeks verbonden zijn met de productie of de exploitatie van het in aanmerking komend werk. Deze voorwaarde wordt geacht te zijn vervuld wanneer de in aanmerking komende productievennootschap zich hiertoe schriftelijk heeft verbonden, zowel ten aanzien van de in aanmerking komende investeerder als ten aanzien van de federale overheid ».

Derhalve worden die productievennootschappen thans beschouwd als productievennootschappen waarin, volgens de principes van het *Tax Shelter*-stelsel, kan worden geïnvesteerd.

B.2.1. Het *Tax Shelter*-stelsel is door artikel 128 van de programmawet van 2 augustus 2002 in titel III (« Vennootschapsbelasting »), hoofdstuk II (« Grondslag van de belasting »), afdeling III (« Vrijgestelde inkomsten »), van het WIB 1992 ingevoerd in een onderafdeling IV (« Ondernemingen die investeren in een raamovereenkomst voor de productie van audiovisueel werk »).

Volgens de parlementaire voorbereiding werd door de invoering van het *Tax Shelter*-stelsel « de bevordering van de Belgische productie van audiovisuele en cinematografische werken en ook de realisatie van het Belgisch creatief potentieel » beoogd (*Parl. St.*, Kamer, 2001-2002, DOC 50-1823/001, p. 57) :

« De activiteit van de productie van audiovisuele en cinematografische werken [is] een sector die ontwikkeld moet worden omdat ze werkgelegenheid schept. De ontwikkeling van de sector van de realisatie van audiovisuele en cinematografische werken kan dus concreet een directe positieve weerslag hebben, in termen van het scheppen van werkgelegenheid, in verschillende activiteitensectoren » (*ibid.*).

Het *Tax Shelter*-stelsel betreft een stelsel dat de winsten fiscaal vrijstelt van ondernemingen die via een met een erkende productievennootschap gesloten raamovereenkomst investeren in de productie van een audiovisueel werk (*ibid.*).

B.2.2. Op vraag van de productievennootschappen werd initieel beslist die belastingvrijstelling enkel toe te kennen aan binnenlandse vennootschappen, die geen televisieomroep zijn alsook geen vennootschap zijn verbonden met een televisieomroep. De reden daarvoor was dat « wat de financiering van de productie van audiovisuele werken [betreft], [...] televisieomroepen reeds in ruime mate aan hun trekken [kwamen] op grond van de voor hen op nationaal en op Europees vlak geldende quotaregeling inzake de investering in Europese en zelfstandige producties » (*Parl. St.*, Kamer, 2003-2004, DOC 51-0730/001, p. 5).

Ingevolge artikel 2 van de wet van 17 mei 2004 « tot wijziging van artikel 194^{ter} van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 betreffende de tax shelter-regeling ten gunste van de audiovisuele productie » werd artikel 194^{ter} van het WIB 1992 echter gewijzigd, teneinde « de uitsluiting [als investeerder] van de met de televisieomroepen verbonden ondernemingen te schrappen » (*ibid.*). Immers, door die uitsluiting van de vennootschappen die verbonden zijn met televisieomroepen, werd een aanzienlijk deel van de investeerders automatisch van het *Tax Shelter*-stelsel uitgesloten.

B.2.3. Hoewel de met de televisieomroepen verbonden productievennootschappen na de voormelde wetswijziging van 17 mei 2004 in aanmerking konden worden genomen als investeerder, bleven zij evenwel uitgesloten als mogelijk voor de investering in aanmerking komende productievennootschap, waardoor zij geen financiering overeenkomstig het *Tax Shelter*-stelsel konden genieten.

Ingevolge artikel 2, 3^o, van de wet van 26 mei 2016 wordt hieraan een einde gemaakt :

« In de evolutie van de audiovisuele sector naar meer professionalisme (dat [...] ten eerste wordt aangemoedigd door het *Tax Shelter* stelsel), zijn productievennootschappen gedwongen om in een groep waartoe ook Belgische of buitenlandse televisieomroepen kunnen behoren, te integreren. Handhaving van deze uitsluiting zou daarom in strijd zijn met deze evolutie en zou deze productievennootschappen ertoe aanzetten zich terug te trekken uit deze groepen. Daarom wordt voorgesteld [...] om de productievennootschappen in aanmerking te nemen die zich verbinden om geen raamovereenkomst te ondertekenen in het kader van het *Tax Shelter* stelsel voor de productie van een in aanmerking komend werk waarvoor met hen verbonden televisieomroepen voordelen rechtstreeks verbonden met de productie of de exploitatie van het in aanmerking komend werk verkrijgen » (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1737/001, pp. 5-6).

Derhalve zijn «de productievennootschappen die aan een televisieomroep zijn verbonden, [...] enkel van de maatregel uitgesloten als de televisieomroep rechtstreeks voordelen geniet die afkomstig zijn van de door de productievennootschap gecreëerde werken » (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1737/004, pp. 3-4).

Voormeld artikel 194^{ter} van het WIB 1992 is van toepassing op alle raamovereenkomsten getekend vanaf 1 juli 2016.

Ten aanzien van het belang

B.3. De tussenkomenende partij betwist de ontvankelijkheid van het beroep wegens gebrek aan belang. Aangezien de verzoekende partij, ook vóór de inwerkingtreding van de bestreden wetsbepaling, geen aanspraak kon maken op een toepassing van het *Tax Shelter*-stelsel, zou een eventuele vernietiging haar geen enkel voordeel kunnen opleveren.

B.4.1. De verzoekende partij is een erkende productievennootschap in de zin van het *Tax Shelter*-stelsel die in aanmerking zou kunnen komen voor investeringen in het kader van een raamovereenkomst voor de productie van een audiovisueel werk. Zij maakt tevens deel uit van een groep van vennootschappen waartoe ook een televisieomroep behoort, waardoor zij wordt gekwalificeerd als een verbonden productievennootschap.

Vóór de bestreden wetswijziging waren verbonden productievennootschappen, als mogelijke begunstigde van een financiering overeenkomstig het *Tax Shelter*-stelsel, in alle gevallen uitgesloten.

De bestreden bepaling voert voortaan een fiscaal voordeel in voor investeerders die wensen te investeren in verbonden productievennootschappen die producties realiseren voor een televisieomroep waarmee zij niet verbonden zijn in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen. Dienvolgens meent de verzoekende partij rechtstreeks en ongunstig te worden geraakt door de bestreden bepaling, aangezien deze een negatieve invloed zou hebben op haar concurrentiepositie.

B.4.2. De verzoekende partij is een verbonden productievennootschap die wordt uitgesloten als een in aanmerking komende productievennootschap voor de toepassing van het *Tax Shelter*-stelsel wanneer zij een productie realiseert voor een televisieomroep waarmee zij verbonden is in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen.

Het is niet vereist dat een eventuele vernietiging haar een onmiddellijk voordeel oplevert. De omstandigheid dat de verzoekende partij als gevolg van de vernietiging van de bestreden bepaling een kans zou krijgen dat haar situatie in een gunstigere zin wordt geregeld, volstaat om haar belang bij het bestrijden van die bepaling te verantwoorden.

B.4.3. Het beroep is derhalve ontvankelijk.

Ten aanzien van het eerste middel

B.5. Als eerste middel voert de verzoekende partij een schending aan door artikel 2, 3°, van de wet van 26 mei 2016, van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, doordat een verschil in behandeling op fiscaal vlak zou worden ingevoerd tussen productievennootschappen naargelang het door hen gecreëerde audiovisuele werk zou worden uitgezonden door een met hen verbonden televisieomroep, dan wel door een niet met hen verbonden televisieomroep, waardoor de productievennootschap in de eerste situatie als een verbonden productievennootschap wordt beschouwd en in de tweede situatie als een niet-verbonden productievennootschap. Het verschil in behandeling, gebaseerd op het al dan niet verbonden zijn met een televisieomroep, zou niet redelijk te verantwoorden zijn, gelet op het doel van de wetgever en de beoogde gevolgen van de maatregel.

B.6.1. De Ministerraad en de tussenkomende partij werpen op dat de rechtspositie van de verbonden productievennootschap in die onderscheiden situaties niet vergelijkbaar is.

B.6.2. Een productievennootschap die in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen « verbonden » is met een televisieomroep, vormt daarmee economisch een onlosmakelijk geheel en bevindt zich in een andere economische realiteit dan een onafhankelijke productievennootschap.

De redenen van de wetgever waarom de *Tax Shelter* geen toepassing kan vinden op investeringen gedaan ten voordele van televisieomroepen en de met hen verbonden productievennootschappen vloeien voort uit het feit dat zij zich in een andere economische realiteit bevinden en dat de regels inzake staatssteun in het Europese Unierecht verschillend zijn.

B.6.3. Verschil en niet-vergelijkbaarheid mogen echter niet worden verward. De verschillende economische realiteit die eigen is aan een verbonden productievennootschap en aan een niet-verbonden productievennootschap, kan weliswaar een element zijn in de beoordeling van de redelijkheid en evenredigheid van het verschil in behandeling, maar zij kan niet volstaan om tot de niet-vergelijkbaarheid ervan te besluiten.

De verschillende economische realiteit sluit niet uit dat de verbonden productievennootschap en de niet-verbonden productievennootschap met elkaar in concurrentie komen en derhalve met elkaar kunnen worden vergeleken, wat betreft de mogelijkheid om het *Tax Shelter*-stelsel te genieten.

B.7. 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.

Het gelijkheidsbeginsel in fiscale zaken verbiedt de wetgever niet een fiscaal voordeel toe te kennen aan sommige belastingplichtigen, op voorwaarde dat het aldus ingevoerde verschil in behandeling redelijk kan worden verantwoord.

B.8. Artikel 194^{ter} van het WIB 1992 maakt deel uit van de bepalingen in de vennootschapsbelasting die betrekking hebben op de vrijgestelde inkomsten. Het komt de wetgever toe de vrijstellingen te bepalen van de belastbare inkomsten. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsmarge. Bovendien komt het de wetgever toe te oordelen of een stelsel van fiscale vrijstellingen dat hij heeft ingevoerd al dan niet moet worden gewijzigd en daarbij te bepalen voor welke periode, in welke omstandigheden en volgens welke modaliteiten die wijziging van toepassing is.

De maatschappelijke keuzen die bij het inzamelen en het inzetten van middelen worden gemaakt, behoren derhalve tot de beoordelingsbevoegdheid van de wetgever. Wanneer bij die keuzen een verschil in behandeling blijkt, en te dezen meer bepaald wat de modaliteiten voor een vrijstelling van de belastbare inkomsten betreft, dient het Hof evenwel na te gaan of dat verschil berust op een redelijke verantwoording.

B.9. Zoals is vermeld in B.2.3, voorziet artikel 194ter, § 1, eerste lid, 2°, van het WIB 1992, zoals ingevoegd bij het bestreden artikel 2, 3°, van de wet van 26 mei 2016, in een uitbreiding van het toepassingsgebied van het *Tax Shelter*-stelsel voor de verbonden productievennootschappen die zich ertoe verbinden geen raamovereenkomst af te sluiten in het kader van het *Tax Shelter*-stelsel voor de productie van een in aanmerking komend werk waarvoor de televisieomroep waarmee zij verbonden zijn, voordelen zou verkrijgen die rechtstreeks verbonden zijn met de productie of de exploitatie van het in aanmerking komend werk. Producties die bestemd zijn om te worden uitgezonden of geëxploiteerd door een televisieomroep die met de productievennootschap verbonden is in de zin van artikel 11 van het Wetboek van vennootschappen, blijven uitgesloten van het *Tax Shelter*-stelsel :

« Mochten [de televisieomroepen die tot dezelfde groep behoren als de productievennootschap] geen link hebben met het betrokken productiehuis of de betrokken productie, dan zou het niet eerlijk zijn geweest om ten aanzien van het productiehuis een verbod op inaanmerkingneming voor de *taxshelter*regeling te handhaven » (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1737/004, p. 8).

B.10. Dat verschil in behandeling berust op een objectief criterium, meer bepaald de vaststelling of de productie van het audiovisueel werk door de productievennootschap gebeurt voor een televisieomroep waarmee zij verbonden is of voor een andere televisieomroep.

B.11.1. Uit de in B.2.2 aangehaalde parlementaire voorbereiding blijkt dat de uitsluiting van de verbonden productievennootschappen steunt op het feit dat de televisieomroepen waarmee zij verbonden zijn, reeds in ruime mate gefinancierd worden door de voor hen op nationaal en Europees vlak geldende quotaregeling inzake de investering in Europese en zelfstandige producties.

Bovendien dient te worden vastgesteld dat verbonden productievennootschappen en niet-verbonden productievennootschappen zich in een andere economische realiteit bevinden,

ten gevolge waarvan enkel de tweede categorie van productievennootschappen onderworpen is aan de economische spelregels van vraag en aanbod.

B.11.2. Het gehanteerde onderscheidingscriterium is pertinent in het licht van het doel van de wetgever. Doordat de in een vennootschapsgroep geïntegreerde productievennootschappen onder bepaalde voorwaarden toch het *Tax Shelter*-stelsel kunnen genieten, wordt de groep van productievennootschappen die hun werk kunnen laten ondersteunen met behulp van de *Tax Shelter* zo groot mogelijk gemaakt, zonder evenwel de televisieomroepen, die reeds voldoende andere steun krijgen, daarbij ook toe te laten.

B.11.3. De vrijstelling van bepaalde ondernemingswinsten van de vennootschapsbelasting is niet de regel, maar de uitzondering. De bedoeling van de wetgever is om de categorie van verbonden productievennootschappen die geld kunnen ophalen via het *Tax Shelter*-stelsel uit te breiden wanneer zij een productie maken die niet bestemd is voor de televisieomroep van dezelfde vennootschapsgroep.

Het staat de verbonden productievennootschappen immers vrij om producties te maken die niet bestemd zijn voor de televisieomroep van hun eigen vennootschapsgroep; in dat geval hebben ook zij de mogelijkheid om investeringen aan te trekken door middel van het *Tax Shelter*-stelsel.

Ten slotte wordt niet op onevenredige wijze afbreuk gedaan aan de rechten van de betrokken productievennootschappen, aangezien het voordeel dat hun al dan niet wordt geboden, het gevolg is van de keuze die zij maken. De wetgever heeft redelijkerwijze kunnen oordelen dat de productievennootschappen die ervoor kiezen producties te maken voor de met hen verbonden televisieomroepen, de voor- en nadelen kennen en de juridische gevolgen van hun keuze aanvaarden.

B.12. Het eerste middel is niet gegrond.

Ten aanzien van het tweede middel

B.13. Als tweede middel voert de verzoekende partij de schending aan door artikel 2, 3°, van de wet van 26 mei 2016, van de artikelen 10 en 11 van de Grondwet, in samenhang gelezen met de artikelen 107, lid 1, en 108, lid 3, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna : VWEU), doordat de bestreden bepaling de uitvoering vormt van een staatssteun die niet vooraf zou zijn aangemeld bij de Europese Commissie en dienvolgens als onwettig zou moeten worden aangemerkt.

B.14. De artikelen 107, lid 1, en 108, lid 3, van het VWEU bepalen :

« Art. 107. 1. Behoudens de afwijkingen waarin de Verdragen voorzien, zijn steunmaatregelen van de staten of in welke vorm ook met staatsmiddelen bekostigd, die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalsen of dreigen te vervalsen, onverenigbaar met de interne markt, voor zover deze steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt ».

« Art. 108. 3. De Commissie wordt van elk voornemen tot invoering of wijziging van steunmaatregelen tijdig op de hoogte gebracht, om haar opmerkingen te kunnen maken. Indien zij meent dat zulk een voornemen volgens artikel 107 onverenigbaar is met de interne markt, vangt zij onverwijld de in het vorige lid bedoelde procedure aan. De betrokken lidstaat kan de voorgenomen maatregelen niet tot uitvoering brengen voordat die procedure tot een eindbeslissing heeft geleid ».

B.15.1. In de voormelde artikelen 107 en 108 van het VWEU worden de regels uiteengezet die moeten worden gevolgd bij het toekennen van staatssteun. De inachtneming van die regels waarborgt dat geen enkele staatssteun de mededinging vervalst of dreigt te vervalsen door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties. In zijn onderzoek naar de verenigbaarheid van de bestreden bepaling met de artikelen 10 en 11 van de Grondwet kan het Hof bijgevolg ertoe worden gebracht na te gaan of op discriminerende wijze afbreuk wordt gedaan aan die waarborg.

In zoverre het tweede middel betrekking heeft op de ontstentenis van aanmelding van de bestreden bepaling aan de Europese Commissie met schending van artikel 108, lid 3, van het VWEU, dient het Hof na te gaan of de wijziging in het *Tax Shelter*-stelsel als een « wijziging in bestaande steun » (artikel 1, c), van de verordening (EU) 2015/1589 van 13 juli 2015 van

de Raad tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie) moet worden aangemerkt en of, indien dat het geval is, ze bij de Europese Commissie moest worden aangemeld alvorens uitvoering te krijgen.

B.15.2. Artikel 107, lid 1, van het VWEU verbiedt, in beginsel, staatssteun toegekend aan ondernemingen die de mededinging door begunstiging van bepaalde ondernemingen of bepaalde producties vervalst of dreigt te vervalsen, voor zover die steun het handelsverkeer tussen de lidstaten ongunstig beïnvloedt.

B.15.3. Opdat een maatregel als staatssteun kan worden gekwalificeerd, moeten vier cumulatieve voorwaarden zijn vervuld. Ten eerste gaat de maatregel uit van de Staat of is hij met staatsmiddelen bekostigd. Ten tweede beïnvloedt hij het handelsverkeer tussen de lidstaten. Ten derde verschaft hij de begunstigde ervan een selectief voordeel. Ten vierde vervalst de maatregel de mededinging of dreigt hij die te vervalsen (HvJ, 4 juni 2015, C-15/14, *MOL Magyar Loaj – és Gázipari Nyrt.*, punt 47).

In dat verband heeft, volgens vaste rechtspraak van het Hof van Justitie, « het begrip ‘ steun ’ een algemenere strekking dan het begrip ‘ subsidie ’, daar het niet alleen positieve prestaties zoals de subsidies zelf omvat, maar ook overheidsmaatregelen die, in verschillende vormen, de lasten verlichten die *normaliter* op het budget van een onderneming drukken en daardoor - zonder subsidies in de strikte zin van het woord te zijn - van dezelfde aard zijn en identieke gevolgen hebben » (HvJ, 18 mei 2017, C-150/16, *Fondul Proprietatea SA*, punt 15; 4 juni 2015, C-5/14, *Kernkraftwerke Lippe-Ems GmbH t. Hauptzollamt Osnabrück*, punt 71).

B.15.4. Artikel 108, lid 3, van het VWEU stelt preventief toezicht op voorgenomen nieuwe steun in. Volgens het Hof van Justitie van de Europese Unie is « de aldus bij wege van voorzorg vastgestelde regeling [...] bedoeld om ervoor te zorgen dat enkel verenigbare steunmaatregelen tot uitvoering worden gebracht. Teneinde deze doelstelling te bereiken, wordt de uitvoering van een voorgenomen steunmaatregel opgeschort totdat de twijfel omtrent de verenigbaarheid ervan is weggenomen door de eindbeslissing van de Commissie » (HvJ, 18 mei 2017, C-150/16, *Fondul Proprietatea SA*, punt 40).

B.15.5. Terwijl de beoordeling van de verenigbaarheid van steunmaatregelen met de interne markt onder de exclusieve bevoegdheid van de Europese Commissie valt, die daarbij onder toezicht staat van het Gerecht en het Hof van Justitie van de Europese Unie, zien de nationale rechterlijke instanties, totdat de Europese Commissie haar eindbeslissing heeft vastgesteld, toe op de vrijwaring van de rechten van de rechtsonderhorigen indien de in artikel 108, lid 3, van het VWEU vastgestelde verplichting tot voorafgaande aanmelding bij de Europese Commissie niet is nagekomen (HvJ, 18 mei 2017, C-150/16, *Fondul Proprietatea SA*, punt 42; 26 oktober 2016, C-590/14 P, *Dimosia Epicheirisi Ilektrismou AE (DEI)*, punt 97).

« 98. Met het oog daarop kunnen bij de nationale rechterlijke instanties gedingen aanhangig worden gemaakt waarin deze het begrip ‘ staatssteun ’ in de zin van artikel 107, lid 1, VWEU moeten uitleggen en toepassen, met name om vast te stellen of een maatregel die zonder inachtneming van de voorafgaande controleprocedure van artikel 108, lid 3, VWEU is getroffen, daaraan al dan niet had moeten worden onderworpen [...].

99. Indien de nationale rechterlijke instanties vaststellen dat de betrokken maatregel daadwerkelijk bij de Commissie had moeten worden aangemeld, moeten zij nagaan of de betrokken lidstaat die verplichting is nagekomen en, zo niet, deze maatregel onrechtmatig verklaren » (HvJ, 26 oktober 2016, C-590/14 P, *Dimosia Epicheirisi Ilektrismou AE (DEI)*).

B.15.6. Het komt derhalve aan het Hof toe te onderzoeken of de bestreden wetsbepaling al dan niet een vorm van staatssteun, in de zin van artikel 107, lid 1, van het VWEU, betreft.

B.16.1. Het *Tax Shelter*-stelsel is een bestaande steunregeling, te weten een steunregeling die reeds werd goedgekeurd door de Europese Commissie en het voorwerp uitmaakt van een wetswijziging, waardoor een wijziging in het *Tax Shelter*-stelsel wordt doorgevoerd.

Ingevolge artikel 108, lid 3, *juncto* artikel 2 van de verordening (EU) 2015/1589 dient elk voornemen om nieuwe steun te verlenen tijdig door de betrokken lidstaat bij de Europese Commissie te worden aangemeld, waarbij onder « nieuwe steun » moet worden verstaan « alle steun, [...], die geen bestaande steun is, met inbegrip van wijzigingen in bestaande steun » (artikel 1, c), van de verordening (EU) 2015/1589). Derhalve worden, in principe, ook wijzigingen van bestaande steunmaatregelen aan een preventieve controle onderworpen, met de bedoeling ervoor te zorgen dat enkel verenigbare steunmaatregelen tot uitvoering worden gebracht (HvJ, 19 juli 2016, C-526/14, *Tadej Kotnik e.a.*, punt 36).

Artikel 4, lid 1, van de verordening (EG) nr. 794/2004 van de Commissie van 21 april 2004 « tot uitvoering van Verordening (EU) 2015/1589 van de Raad tot vaststelling van nadere bepalingen voor de toepassing van artikel 108 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie » bepaalt echter dat « voor de toepassing van artikel 1, onder c), van Verordening (EG) nr. 659/1999 [...] onder een wijziging in bestaande steun iedere wijziging [wordt] verstaan, met uitzondering van aanpassingen van louter formele of administratieve aard die de beoordeling van de verenigbaarheid van de steunmaatregel met de gemeenschappelijke markt niet kunnen beïnvloeden » (HvJ, C-590/14 P, 26 oktober 2016, *Dimosia Epicheirisi Ilektrismou AE (DEI)*, punt 47). Indien de wijziging derhalve een aanpassing van louter formele of administratieve aard betreft, dient geen aanmelding bij de Europese Commissie te geschieden.

B.16.2. Aangezien de bestreden bepaling het *Tax Shelter*-stelsel wijzigt, in die zin dat thans ook bepaalde verbonden productievenootschappen de voordelen van de *Tax Shelter* kunnen genieten, dient te worden nagegaan of die wijziging als een « wijziging in bestaande steun » dient te worden beschouwd, waardoor die bestreden wetswijziging wel vooraf diende te worden aangemeld en goedgekeurd.

Immers, een wijziging in een bestaande steunmaatregel, in de zin van artikel 107, lid 1, van het VWEU, die tot uitvoering wordt gebracht zonder nakoming van de verplichtingen die voortvloeien uit artikel 108, lid 3, van het VWEU, die met andere woorden is toegekend zonder vooraf bij de Europese Commissie te zijn aangemeld of die, indien hij is aangemeld, is toegekend vooraleer de Europese Commissie binnen de gestelde termijnen uitspraak heeft gedaan, is onwettig (zie met name, HvJ, 5 oktober 2006, C-368/04, *Transalpine Ölleitung in Österreich GmbH*, punt 40; Gerecht, 1 juli 2010, T-62/08, *ThyssenKrupp Acciai Speciali Terni SpA t. Commissie*, punt 231).

B.16.3. Bij beschikking van 13 december 2017 heeft het Hof beslist dat de zaak in staat van wijzen was, maar heeft het tevens de Ministerraad uitgenodigd om in een uiterlijk op 10 januari 2018 in te dienen aanvullende memorie, waarvan hij een kopie moesten laten toekomen aan de andere partijen binnen dezelfde termijn, alle correspondentie betreffende de formele, dan wel informele aanmelding van de wijziging in de bestaande staatssteun, mee te delen.

De Ministerraad heeft binnen de gestelde termijn een aanvullende memorie ingediend ter griffie, waarbij werd verduidelijkt dat de Europese Commissie informeel, per e-mail, aan de Ministerraad bevestigd had dat de bestreden bepaling een « louter technische » aanpassing betrof die de beoordeling van de Europese Commissie over de verenigbaarheid van het *Tax Shelter*-stelsel niet veranderde.

B.16.4. De omstandigheid dat de Europese Commissie dit enkel per e-mail van 9 december 2015 heeft meegedeeld, doet geen afbreuk aan de conclusies die daaruit kunnen worden getrokken. Immers, overeenkomstig de Gedragscode van de Europese Commissie voor een goed verloop van de staatssteunprocedures, wordt de Europese Commissie eerst via « pre-notificatiegesprekken » informeel benaderd voordat de Europese Commissie formeel wordt gevraagd om een beslissing te nemen.

Daarnaast werd op de vraag van de afdeling wetgeving van de Raad van State (advies nr. 58.438/3 van 4 december 2015) of de bestreden bepaling was aangemeld bij de Europese Commissie overeenkomstig artikel 108, lid 3, van het VWEU, door de gemachtigde van de Regering geantwoord :

« Met de Europese Commissie was een eerste contact gelegd en het leek erop dat onze aanpassingen hun goedkeuring niet op de helling zouden zetten. Wij hebben het ontwerp dat zij aan het onderzoeken zijn, vervolgens informeel overgezonden, en thans hebben zij ons gezegd geen formele aanmelding te doen. Indien het onderzoek verloopt zoals gepland, zullen wij het ontwerp enkel ter informatie moeten aanmelden zodra het door de Kamer is aangenomen. Indien bepaalde punten daarentegen het minste probleem zouden opleveren, zullen wij onmiddellijk en officieel bij de Europese Commissie een aanmelding doen » (*Parl. St.*, Kamer, 2015-2016, DOC 54-1737/001, pp. 35-36, eigen vertaling).

B.16.5. Te dezen, rekening houdend met het feit dat de Europese Commissie reeds, via e-mail van 9 december 2015, heeft bevestigd dat de wetswijziging een louter technische aanpassing betreft, is, ingevolge artikel 108, lid 3, *juncto* artikel 4, lid 1, van de verordening (EG) nr. 794/2004 van de Commissie van 21 april 2004, geen aanmelding noodzakelijk, en is derhalve het gewijzigde *Tax Shelter*-stelsel een wettige steunmaatregel.

B.17. Het tweede middel is niet gegrond.

Om die redenen,

het Hof

verwerpt het beroep.

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 26 april 2018.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschant

E. De Groot