

Rolnummer 7490
Arrest nr. 184/2021 van 16 december 2021

A R R E S T

In zake : de prejudiciële vraag betreffende artikel 207, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gesteld door het Hof van Beroep te Brussel.

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters L. Lavrysen en P. Nihoul, en de rechters J.-P. Moerman, R. Leysen, Y. Kherbache, T. Detienne en S. de Bethune, bijgestaan door de griffier F. Meersschaut, onder voorzitterschap van voorzitter L. Lavrysen,

wijst na beraad het volgende arrest :

*

* *

I. *Onderwerp van de prejudiciële vraag en rechtspleging*

Bij arrest van 16 december 2020, waarvan de expeditie ter griffie van het Hof is ingekomen op 29 december 2020, heeft het Hof van Beroep te Brussel de volgende prejudiciële vraag gesteld :

« Schendt artikel 207, tweede lid, WIB (1992), zoals in deze toepasselijk, samengelezen met artikel 79 WIB (1992), in de interpretatie dat het ook toepasselijk is op abnormale of goedgunstige voordelen verkregen door een Belgische vennootschap van een buitenlandse onderneming, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet ? ».

Memories en memories van antwoord zijn ingediend door :

- Y.S. en R.W., bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. N. Reypens, Mr. B. Daemen, Mr. A. Huyghe en Mr. J. Permeke, advocaten bij de balie te Brussel;

- de Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. K. Maenhout, advocaat bij de balie van Antwerpen.

Bij beschikking van 22 september 2021 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers R. Leysen en T. Detienne te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 6 oktober 2021 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Ingevolge het verzoek van een partij om te worden gehoord, heeft het Hof bij beschikking van 6 oktober 2021 de dag van de terechtzitting bepaald op 10 november 2021.

Op de openbare terechtzitting van 10 november 2021 :

- zijn verschenen :

. Mr. A. Huyghe en Mr. B. Daemen, tevens *loco* Mr. N. Reypens, voor Y.S. en R.W.;

. Mr. E. Geysels, advocaat bij de balie van Antwerpen, *loco* Mr. K. Maenhout, voor de Ministerraad;

- hebben de rechters-verslaggevers R. Leysen en T. Detienne 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 bodemgeschied

De vennootschap naar Belgisch recht bvba « D.W.B. », waarvan Y.S. en R.W., appellanten voor de verwijzende rechter, zaakvoerders waren, werd op 4 oktober 2006 opgericht door de vennootschap naar Nederlands recht bv « W. ». Deze laatste richtte op 25 oktober 2006 tevens de vennootschap naar Nederlands recht nv « D.W. » op.

Op 9 november 2006 verkocht de bv « W. » haar participaties in een aantal dochterondernemingen van de groep D.W. aan haar dochtervennootschap nv « D.W. ». Er werd overeengekomen dat 20 pct. van de verkoopprijs door de bv « W. » zou worden ingebracht in het kapitaal van de nv « D.W. » en dat 80 pct. zou worden omgezet in een rentedragende lening op vijf jaar tussen de bv « W. » en de nv « D.W. ».

Op 16 maart 2007 werd het kapitaal van de bvba « D.W.B. » verhoogd. Die kapitaalsverhoging werd verwezenlijkt door inbreng *in natura* door de bv « W. » van haar schuldvordering ten laste van de nv « D.W. » op grond van de voormelde lening. De inbreng van de schuldvordering werd deels geboekt op de rekening « Kapitaal » en deels op de onbeschikbare rekening « Uitgiftepremies ».

Op 17 maart 2007 verkocht de bv « W. » al haar aandelen in de bvba « D.W.B. » aan de nv D.W.

Op 31 augustus 2009 werd de bvba « D.W.B. » in vereffening gesteld en werd de vereffening afgesloten. Y.S. en R.W. waren de vereffenaars.

Krachtens de leningsovereenkomst dienden de interesten door de nv « D.W. » aan de bvba « D.W.B. » eerst te worden betaald op 8 november 2011.

De bvba « D.W.B. » voegde, overeenkomstig het boekhoudkundig toerekeningsprincipe, met toepassing waarvan kosten en opbrengsten moeten worden toegerekend aan de periode waarop ze betrekking hebben, de jaarlijkse rente, die verschuldigd was door de nv « D.W. » op 31 december 2007, 31 december 2008 en 31 augustus 2009, toe aan haar resultatenrekening en aan haar schuldvorderingen op meer dan één jaar in haar boekhouding per 31 december 2007, 31 december 2008 en 31 augustus 2009. Zij gaf de bedragen aan interesten aan in haar aangiften voor de aanslagjaren 2008, 2009 en 2009 speciaal, waarin zij vervolgens de aftrek voor risicokapitaal (code 103) toepaste.

De belastingadministratie verwierp de voormelde aftrekken voor risicokapitaal met toepassing van artikel 207, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: WIB 1992), zoals van toepassing voor de aanslagjaren 2008 en 2009. Volgens de administratie is het kapitaal waarop de bvba « D.W.B. » de aftrek voor risicokapitaal wilde verrichten, afkomstig van een verrichting die onder abnormale omstandigheden werd verkregen en die niet verantwoord wordt door economische doelstellingen, maar enkel door fiscale oogmerken. Een belastingverhoging van 10 pct. werd toegepast.

Y.S. en R.W. dienden tegen die beslissing administratief bezwaar in, maar dit werd door de gewestelijke directeur verworpen.

Daarop dienden Y.S. en R.W. een vordering in bij de Nederlandstalige Rechtbank van eerste aanleg te Brussel. Bij vonnis van 18 november 2014 wees de Rechtbank de vordering af als ongegrond.

Y.S. en R.W. tekenden daarop hoger beroep aan bij de verwijzende rechter. Deze oordeelt dat de interesten van de intragroepslening *at arm's length* zijn en dat de inbreng *in natura* in de bvba « D.W.B. » een verrichting is met een daadwerkelijke tegenprestatie, maar dat zij werden verkregen in het raam van verrichtingen die niet op grond van economische doelstellingen kunnen worden verklaard, maar enkel op grond van het fiscale oogmerk van de aftrek voor risicokapitaal. Y.S. en R.W. voeren evenwel aan dat de toepassing van artikel 207, tweede lid, (thans artikel 207, zevende lid) van het WIB 1992 op de voordelen verkregen van een buitenlandse onderneming strijdig is met het grondwettelijk gelijkheidsbeginsel. De verwijzende rechter beslist daarop ambtshalve de hiervoor weergegeven prejudiciële vraag te stellen.

III. *In rechte*

- A -

A.1.1. Y.S. en R.W. argumenteren op basis van de parlementaire voorbereiding van artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992, zoals van toepassing voor de aanslagjaren 2008 en 2009, de administratieve commentaar bij artikel 79 van het WIB 1992 en artikel 9 van het OESO-Modelverdrag, dat die bepaling enkel mag worden toegepast op één specifieke vorm van misbruik, namelijk het overhevelen van winst van een winstgevende Belgische vennootschap naar een verlieslatende Belgische vennootschap via het toekennen van abnormale of goedgunstige voordelen. De toepassing van artikel 207 ten aanzien van de vennootschap die het voordeel ontvangt in een grensoverschrijdende situatie, leidt volgens Y.S. en R.W. tot een onevenwichtige verdeling van de internationale heffingsbevoegdheid - en bijgevolg tot een schending van het territorialiteitsbeginsel - omdat België in een dergelijke interpretatie ten onrechte belastingbevoegdheid naar zich zou toetrekken, die volgens het voormelde beginsel toebehoort aan de Staat waar de voordeelverstrekker is gevestigd.

Anders dan de Ministerraad beweert, had de wijziging van artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 bij de wet van 24 december 2002 volgens Y.S. en R.W. geenszins tot doel om het toepassingsgebied van die bepaling uit te breiden tot abnormale of goedgunstige voordelen verkregen van buitenlandse ondernemingen. Die wetwijziging was enkel erop gericht de bestaande asymmetrie met betrekking tot de aftrekbeperking tussen de fiscaal overgedragen verliezen en de verliezen van het belastbaar tijdperk op te lossen. De interpretatie die de bevoegde minister huldigde in het kader van de memorie van toelichting van de wet van 24 december 2002, leidt niet tot een andere conclusie. De bedoeling van de wetgever kan niet worden achterhaald op basis van parlementaire documenten over latere wetgeving die geen relevante wijziging aanbrengt in de betreffende oorspronkelijke wettekst waaromtrent de wetgever zijn bedoeling duidelijk heeft uiteengezet. Overigens blijkt uit het verslag van de Commissie voor de Financiën en de Begroting over het wetsontwerp dat de wet van 24 december 2002 is geworden, dat artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 betrekking heeft op het voorkomen van artificiële winstverschuiving tussen Belgische groepsvennootschappen in een zuiver binnenlandse context.

Volgens Y.S. en R.W. is de draagwijdte van artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 dan ook zeer duidelijk. Maar zelfs al zou hierover enige twijfel kunnen bestaan, dan moet die twijfel, gelet op het beginsel *in dubio contra fiscum*, in het voordeel van de belastingplichtige spelen.

A.1.2. De toepassing van artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 in een grensoverschrijdende context schendt volgens Y.S. en R.W. het gelijkheidsbeginsel in fiscale zaken, doordat een gelijke behandeling wordt ingesteld tussen categorieën van belastingplichtigen die zich in wezenlijk verschillende situaties bevinden, zonder dat die gelijke behandeling redelijk gerechtvaardigd of proportioneel is in het licht van de doelstelling van de wetgever en de algehele logica van de betreffende fiscale regelgeving.

A.1.3. Allereerst tonen de achterliggende doelstelling van artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 en de context, structuur en logica van het nationale, internationale en Europese fiscale rechtssysteem volgens Y.S. en R.W. aan dat het om wezenlijk verschillende situaties gaat. Op basis van het territorialiteitsbeginsel kan de Belgische Staat enkel abnormale en goedgunstige voordelen belasten in een situatie waarin de voordeelverstrekkende vennootschap een Belgische vennootschap is. Is de voordeelverstrekkende vennootschap een buitenlandse vennootschap, dan bestaat er - volgens Y.S. en R.W., die ter illustratie een cijfervoorbeeld geven - geen risico op een fiscale consolidatie, aangezien de voordeelverstrekkende vennootschap in elk geval niet aan Belgische belasting onderworpen is en bijgevolg haar Belgische belastbare basis niet kunstmatig kan verminderen. De toekenning van een abnormaal of goedgunstig voordeel door een buitenlandse belastingplichtige aan een binnenlandse vennootschap kan bijgevolg niet tot enige belastingbesparing of verlies van belastbare materie in België leiden. Meer zelfs, indien de fiscale woonstaat van de verstrekker van het abnormaal of goedgunstig voordeel (in het geschil voor de verwijzende rechter Nederland) dat voordeel belast, dan kan de toepassing van artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 op die situatie volgens Y.S. en R.W. zelfs aanleiding geven tot dubbele belasting.

De verwijzing door de Ministerraad naar, enerzijds, de ATAD-richtlijnen die op het niveau van de Europese Unie werden aangenomen en, anderzijds, de MLI (« *Multilateral convention to implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting* ») die door 95 Staten, waaronder België, op het niveau van de OESO werd aangenomen, leidt volgens Y.S. en R.W. niet tot een andere conclusie. Zo verzet het verbod op retroactieve werking zich ertegen dat de richtlijnen ATAD I (richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 « tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed

zijn op de werking van de interne markt ») en ATAD II (richtlijn (EU) 2017/952 van de Raad van 29 mei 2017 « tot wijziging van Richtlijn (EU) 2016/1164 wat betreft hybridemismatches met derde landen ») en de MLI worden toegepast op feiten die dateren van vóór hun inwerkingtreding. Verder vormen de artikelen 7 en 8 van de ATAD I-richtlijn een emanatie van de hiervoor vermelde internationale principes naar luid waarvan een fiscale correctie moet worden uitgevoerd ten aanzien van de vennootschap die een voordeel verstrekt. Ten slotte kan artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 niet als een uitvoering van de ATAD-richtlijnen en de MLI worden beschouwd, niet alleen omdat die teksten reeds door andere specifieke wettelijke bepalingen in Belgisch recht werden omgezet, maar ook omdat zij als gemeenschappelijk kenmerk hebben dat zij kunnen leiden tot een correctie van de belastbare grondslag ten aanzien van de vennootschap die in normale omstandigheden de kunstmatig verschoven winst zou realiseren, en dus niet ten aanzien van de vennootschap die het abnormaal of goedgunstig voordeel verkrijgt en die vreemd is aan de creatie van waarde of winst.

A.1.4. Voorts menen Y.S. en R.W. dat de gelijke behandeling van die twee verschillende categorieën van belastingplichtigen niet steunt op een pertinent criterium, aangezien dat criterium te ruim is en namelijk ook categorieën van personen omvat die niet door de wetgever werden beoogd. Bovendien ontbreekt er een doelstelling van algemeen belang die die gelijke behandeling kan rechtvaardigen.

A.1.5. Minstens brengt die gelijke behandeling onevenredige gevolgen met zich mee voor de Belgische vennootschappen die een abnormaal of goedgunstig voordeel verkrijgen van een buitenlandse vennootschap.

A.1.6.1. Y.S. en R.W. wijzen daartoe ten eerste op het hiervoor reeds vermelde risico op (economische) dubbele belasting.

Anders dan de Ministerraad beweert, leidt het feit dat de geweigerde aftrek overdraagbaar is naar volgende aanslagjaren, volgens Y.S. en R.W. niet tot een andere conclusie. Niet alleen kan de niet-verleende vrijstelling slechts worden overgedragen op de winst van de volgende zeven jaren en geldt er dus een temporele beperking, maar bovendien werden er bij de wet van 13 december 2012 « houdende fiscale en financiële bepalingen » ook kwantitatieve beperkingen gekoppeld aan een dergelijke overdracht. Ook kan de overgedragen fiscale aftrek maar effectief worden toegepast indien de vennootschap voldoende belastbare inkomsten genereert vooraleer zij ophoudt te bestaan. Indien evenwel een vennootschap ophoudt te bestaan vooraleer de overgedragen fiscale aftrekken kunnen worden aangewend, gaan die onherroepelijk verloren en doet het risico op een dubbele belasting zich effectief voor, zoals trouwens het geval is in de zaak voor de verwijzende rechter.

Y.S. en R.W. volgen de Ministerraad evenmin in zijn stelling dat de onevenredigheid van de gelijke behandeling geremedieerd wordt door het verdrag 90/436/EEG van 23 juli 1990 « ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen » (hierna : « Arbitrageverdrag ») alsook door de procedure van onderling overleg bedoeld in artikel 24 van het OESO-Modelverdrag en het dubbelbelastingverdrag tussen België en Nederland. Zo wordt het Arbitrageverdrag in de praktijk bijna niet toegepast. De procedure van onderling overleg opgenomen in dubbelbelastingverdragen biedt dan weer geen enkele garantie dat de dubbele belasting wordt opgelost, aangezien die procedure enkel voorziet in een inspanningsverbintenis en niet in een resultaatverbintenis voor de bevoegde autoriteiten.

Evenmin wordt volgens Y.S. en R.W. die onevenredigheid verholpen door toepassing te maken van artikel 185, § 2, eerste lid, b), van het WIB 1992. Dat artikel kan immers niet worden verzoend met artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992, nu artikel 185, § 2, eerste lid, b), van het WIB 1992 aanleiding geeft tot een neerwaartse correctie van de belastbare winst ten aanzien van de Belgische vennootschap, terwijl artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 net vereist dat die winst effectief wordt belast.

A.1.6.2. Ten tweede kan de toepassing van artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 in een grensoverschrijdende context niet worden verzoend met de algemene *ratio* van *transfer pricing*-regels, met toepassing waarvan de winsten van ondernemingen worden belast op de plaats waar de economische activiteit plaatsvindt, waarbij een opwaartse aanpassing van de belastbare grondslag ten aanzien van de voordeelverstreckende vennootschap moet worden gecompenseerd met een correlatieve neerwaartse aanpassing van de belastbare grondslag ten aanzien van de vennootschap die het voordeel ontvangt.

A.1.6.3. Ten slotte blijkt de onevenredigheid van de gelijke behandeling volgens Y.S. en R.W. uit het feit dat die gelijke behandeling in strijd is met het internationaalrechtelijk beginsel, zoals tevens ingevuld door het Hof van Justitie en verankerd in artikel 9 van het OESO-Modelverdrag, naar luid waarvan abnormale of goedgunstige voordelen enkel kunnen worden belast ten aanzien van de voordeelverstreckende vennootschap (*in casu*

Nederland). Bijgevolg dient de Staat waar de vennootschap die het abnormaal of goedgunstig voordeel heeft verkregen is gevestigd, zich te onthouden van het belasten van hetzelfde voordeel.

A.1.6.4. Y.S. en R.W. volgen de Ministerraad niet in zijn stelling dat artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 kan worden ingepast in het Unierechtelijk beginsel van het verbod op rechtsmisbruik, aangezien dat beginsel maar kan worden toegepast als er misbruik wordt gemaakt van een bepaling van primair of secundair Unierecht, hetgeen in de zaak voor de verwijzende rechter niet het geval is. In dezelfde zin voert de Ministerraad volgens Y.S. en R.W. ten onrechte aan dat artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 noodzakelijk is om zogenaamde *double dip*-structuren tegen te gaan. Ten eerste is de draagwijdte van die bepaling veel ruimer dan louter de aftrek voor risicokapitaal. Ten tweede volgt die doelstelling niet uit de parlementaire voorbereiding van die bepaling. Ten derde is er in het geval van een grensoverschrijdende winstverschuiving geen sprake van een *double dip* of een dubbele niet-belasting, doch veeleer van een dubbele belasting, aangezien ook de buitenlandse belastingheffende overheid een fiscale correctie zal toepassen.

A.2.1. De Ministerraad preciseert dat artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 ingevolge de wijziging ervan bij de wet van 24 december 2002 wordt toegepast op voordelen die worden verstrekt door in het buitenland gevestigde ondernemingen. De Ministerraad citeert uit de verklaring van de toenmalige minister van Financiën in de memorie van toelichting bij de voormelde wet waaruit blijkt dat de wetgever aan de in het geding zijnde bepalingen een algemene draagwijdte heeft willen geven, teneinde ook artificiële internationale winstverschuivingen met het oog op het ontwijken van belastingen tegen te gaan. Zowel de rechtspraak, zoals recent nog het Hof van Beroep te Antwerpen in een arrest van 23 maart 2021, als de rechtsleer hebben dit intussen ook bevestigd. In het licht van de *ratio legis* van artikel 79 van het WIB 1992, dat ertoe strekt elke mogelijke vorm van fiscaal misbruik te bestrijden, is een onderscheid tussen buitenlandse en binnenlandse vennootschappen niet verantwoord. Het is om dat fiscaal misbruik te voorkomen dat de wetgever de aftrek voor risicokapitaal aan het toepassingsgebied van de in het geding zijnde bepalingen heeft toegevoegd. Het komt de wetgever toe maatregelen te nemen die ertoe strekken belastingontwijking tegen te gaan en te remediëren.

A.2.2. Volgens de Ministerraad zijn de door de prejudiciële vraag geviseerde categorieën van personen wel vergelijkbaar. Niet de origine van de Schatkist die wordt benadeeld is determinerend, maar wel het tegengaan van ongewenste fiscale effecten, zoals bijvoorbeeld in de situatie waarbij het ene land een entiteit of een vordering fiscaal anders behandelt dan het andere land, wat kan leiden tot een aftrek van rente die in het andere land niet wordt belast. Dit volgt zowel uit de (artikelen 7 en 8 van de) ATAD I-richtlijn en de ATAD II-richtlijn die binnen de Europese Unie werden aangenomen als uit de MLI, die op het niveau van de OESO werd aangenomen, en waaraan België verplicht uitvoering moet geven. Het verbod van (rechts)misbruik is een universeel en fundamenteel rechtsbeginsel. Volgens de Ministerraad zou er net een discriminatie worden gecreëerd indien er, zoals Y.S. en R.W. suggereren, een onderscheid zou worden gemaakt tussen Belgische en buitenlandse ondernemingen. Het Hof van Beroep te Antwerpen heeft tot tweemaal toe geoordeeld dat situaties die een winstverschuiving met zich meebrengen op gelijke wijze moeten worden behandeld, ongeacht de fiscale woonplaats van de voordeelverstrekker. Alle binnenlandse vennootschappen die een voordeel ontvangen worden op dezelfde wijze behandeld en bevinden zich fundamenteel in dezelfde of een vergelijkbare situatie in het licht van het doel om abnormale winstafvloeiingen tegen te gaan.

A.2.3. De Ministerraad meent daarnaast dat de gelijke behandeling van de betrokken categorieën van personen evenredig is.

Hij wijst daartoe ten eerste op het feit dat volgens de Belgische rechtspraak artikel 79 van het WIB 1992 slechts kan worden toegepast op een constructie die « enkel op grond van fiscale oogmerken kan worden verklaard », zodat zodra een economisch motief voorhanden is, het aftrekverbod niet kan worden toegepast. De rechtspraak van het Hof van Justitie gaat daarentegen veel verder, in die zin dat het voorhanden zijn van een economisch motief niet belet dat er van fiscaal misbruik sprake zou kunnen zijn, zolang het fiscaal opzet maar primeert.

Ten tweede leidt artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992, anders dan Y.S. en R.W. menen, niet tot een situatie van dubbele belasting. Het recht op de aftrek voor risicokapitaal blijft behouden en de mogelijkheid bestaat om het saldo van de aftrekpost over te dragen naar het volgende belastbaar tijdperk, indien na de uitzuivering van het ontvangen abnormaal of goedgunstig voordeel blijkt dat er onvoldoende winst is om de aftrek volledig aan te zuiveren. Maar zelfs al zou de toepassing van artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 tot een situatie van dubbele belasting kunnen leiden, dan kan op basis van artikel 185, § 2, eerste lid, b), van het WIB 1992 en de artikelen 9 en 25 van het OESO-Modelverdrag of Arbitrageverdrag ter bestrijding van de dubbele heffing een neerwaartse aanpassing worden verkregen.

A.2.4. Ten slotte wijst de Ministerraad erop dat de gelijke behandeling van de betrokken categorieën van personen noodzakelijk is om situaties van fiscaal misbruik tegen te gaan. Zo zijn de in het geding zijnde bepalingen noodzakelijk om zogenaamde *double dip*-structuren, waarbij in het kader van financieringen in een ander (Europees) land kunstmatig een Belgische vennootschap wordt tussengeplaatst om een dubbele aftrek te kunnen genieten, tegen te gaan. Daarnaast zijn ze onontbeerlijk om te vermijden dat de aftrek voor risicokapitaal door de Europese Commissie en de OESO wordt aangemerkt als een schadelijke belastingpraktijk. Tevens geven de in het geding zijnde bepalingen gevolg aan de verplichting die de OESO en de Europese Unie, inzonderheid het Hof van Justitie, aan de Staten opleggen om excessen ontstaan door zuiver artificiële belastingconstructies tegen te gaan.

- B -

B.1.1. De artikelen 194*octies* tot 207 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna : het WIB 1992) bevatten de nadere regels voor de vaststelling van de nettowinst in het kader van de vennootschapsbelasting.

Het Hof wordt ondervraagd over artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992, in samenhang gelezen met artikel 79 van dat Wetboek, zoals van toepassing voor de aanslagjaren 2008, 2009 en 2009 speciaal. De regeling die was vervat in artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 is, in gewijzigde vorm, thans opgenomen in artikel 207, zevende lid, van het WIB 1992.

B.1.2. In de versie zoals van toepassing voor de verwijzende rechter bepaalde artikel 207, eerste en tweede lid, van het WIB 1992 :

« De Koning regelt de wijze waarop de in de artikelen 199 tot 206 bepaalde aftrekken worden verricht.

Geen van deze aftrekken noch compensatie met het verlies van het belastbare tijdperk mag worden verricht op het gedeelte van het resultaat dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordelen vermeld in artikel 79, noch op verkregen financiële voordelen of voordelen van alle aard vermeld in artikel 53, 24°, noch op de grondslag van de bijzondere afzonderlijke aanslag op niet verantwoorde kosten of voordelen van alle aard ingevolge artikel 219, noch op het gedeelte van de winst dat bestemd is voor de uitgaven bedoeld in artikel 198, eerste lid, 12°, noch op het gedeelte van de winst uit de niet-naleving van artikel 194*quater*, § 2, vierde lid en de toepassing van artikel 194*quater*, § 4 ».

Het Hof wordt enkel ondervraagd over artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 in zoverre het van toepassing is op de abnormale en goedgunstige voordelen bedoeld in artikel 79 van het WIB 1992, dat bepaalt :

« Beroepsverliezen worden niet afgetrokken van het gedeelte van de winst of de baten dat voortkomt uit abnormale of goedgunstige voordelen die de belastingplichtige, in welke vorm of door welk middel ook, rechtstreeks of onrechtstreeks heeft verkregen uit een onderneming ten aanzien waarvan hij zich rechtstreeks of onrechtstreeks in enige band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt ».

B.2.1. Volgens artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 mag geen van de in de artikelen 199 tot 206 bedoelde aftrekken, noch compensatie met het verlies van het belastbare tijdperk worden verricht op het gedeelte van het resultaat dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordelen vermeld in artikel 79 van het WIB 1992.

B.2.2. De fiscale wet definieert niet wat onder het begrip « abnormale of goedgunstige voordelen » moet worden begrepen. Volgens het Hof van Cassatie heeft dat begrip een ruimere draagwijdte dan louter de voordelen uit verrichtingen waarbij een rechtstreekse tegenprestatie ontbreekt of die tegenprestatie niet beantwoordt aan normale marktvoorwaarden. Het omvat ook voordelen die werden verkregen onder abnormale omstandigheden in het raam van verrichtingen die niet op grond van economische doelstellingen, maar enkel op grond van fiscale oogmerken kunnen worden verklaard (Cass., 29 april 2005, F.03.0037.N; 24 mei 2019, F.16.0053.N).

B.2.3. Een voordeel is « abnormaal » wanneer het in strijd is met de normale gang van zaken, met de gevestigde gebruiken of met wat in soortgelijke gevallen gebruikelijk is. Een voordeel is « goedgunstig » wanneer het wordt verleend zonder dat het de uitvoering van een verbintenis vormt of wanneer het zonder enige tegenprestatie wordt verleend.

B.3.1. Het geschil voor de verwijzende rechter heeft betrekking op de in de artikelen 205*bis* tot 205*novies* van het WIB 1992 bedoelde aftrek voor risicokapitaal. Die aftrek werd ingevoerd bij de wet van 22 juni 2005 « tot invoering van een belastingaftrek voor risicokapitaal » en had tot doel de fiscale ongelijkheid tussen de financiering met vreemd en eigen vermogen weg te werken door vennootschappen toe te staan fictieve intresten, berekend op het risicokapitaal, in mindering te brengen van hun belastbare basis. Via die techniek van de

zogenaamde « notionele interestaftrek » worden vennootschappen gestimuleerd om hun eigen vermogen te versterken (*Parl. St.*, Kamer, 2004-2005, DOC 51-1778/004, p. 3).

B.3.2. Aangezien artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 verwijst naar de abnormale of goedgunstige voordelen bedoeld in artikel 79 van hetzelfde Wetboek, dient dat begrip in de voormelde zin te worden begrepen ten aanzien van alle in de artikelen 199 tot 206 bedoelde aftrekken en derhalve ook ten aanzien van de - in het bodemgeding aan de orde zijnde - aftrek voor risicokapitaal waarvan sprake in de artikelen 205*bis* tot 205*novies* van het WIB 1992 (Cass., 24 mei 2019, F.16.0053.N). Volgens het Hof van Cassatie laat die invulling van het begrip abnormale of goedgunstige voordelen toe het oneigenlijk gebruik van de aftrek van risicokapitaal tegen te gaan (*ibid.*).

B.4.1. In de zaak ten gronde ontving een Belgische vennootschap, die deel uitmaakte van een multinationale groep, intrest voor het toestaan van een intragroepslening aan een buitenlandse verbonden onderneming en maakte ze aanspraak op de aftrek voor risicokapitaal. Na onderzoek van de feitelijke omstandigheden van de zaak, stelt de verwijzende rechter vast dat de intresten van de intragroepslening *at arm's length* zijn en dat de inbreng *in natura* van een schuldvordering in de Belgische vennootschap een verrichting is met een werkelijke tegenprestatie, maar dat de voordelen werden verkregen in het raam van verrichtingen die niet op grond van economische doelstellingen, doch enkel op grond van het fiscale oogmerk van de aftrek voor risicokapitaal, kunnen worden verklaard. Bijgevolg dient die verrichting volgens de verwijzende rechter te worden gekwalificeerd als een abnormaal voordeel in de zin van artikel 79 van het WIB 1992, zodat de aftrek voor risicokapitaal, bedoeld in de artikelen 205*bis* tot 205*novies* van het WIB 1992, in beginsel niet kan worden toegekend.

B.4.2. De verwijzende rechter stelt het Hof evenwel de vraag of artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992, in samenhang gelezen met artikel 79 van datzelfde Wetboek, de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet schendt in de interpretatie dat het ook van toepassing is op de abnormale of goedgunstige voordelen verkregen door een Belgische vennootschap van een buitenlandse onderneming. De appellanten voor de verwijzende rechter voeren aan dat de in het geding zijnde bepalingen slechts kunnen worden toegepast wanneer de abnormale of goedgunstige voordelen werden verkregen van een Belgische onderneming en dat de toepassing ervan op voordelen die werden verkregen van een buitenlandse onderneming, wat het geval is

in de zaak ten gronde, leidt tot een gelijke behandeling waarvoor geen redelijke verantwoording bestaat.

B.5. Noch artikel 79 van het WIB 1992, noch artikel 207, tweede lid, van dat Wetboek omschrijven het territoriale toepassingsgebied van die bepalingen. Tot 2002 paste de fiscale administratie die bepalingen enkel toe op abnormale of goedgunstige voordelen verkregen van Belgische ondernemingen. Tijdens de parlementaire voorbereiding van de wet van 24 december 2002 « tot wijziging van de vennootschapsregeling inzake inkomstenbelastingen en tot instelling van een systeem van voorafgaande beslissingen in fiscale zaken » verklaarde de minister van Financiën echter dat artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 ook toegepast diende te worden op abnormale of goedgunstige voordelen ontvangen van buitenlandse ondernemingen. De parlementaire voorbereiding vermeldt :

« De mogelijkheid de verkregen abnormale of goedgunstige voordelen te compenseren met de verliezen van het belastbare tijdperk kan eveneens leiden tot een overdreven winstallocatie ten aanzien van de verkrijgende vennootschap, winst die in feite nergens wordt belast. Hierdoor kan onder meer een zogenoemde dubbele belastingvrijstelling ontstaan.

De regering is daarom van mening dat de asymmetrie tussen de vorige verliezen en de verliezen van het belastbare tijdperk moet worden weggewerkt door de compensatie te beletten tussen de ontvangen abnormale of goedgunstige voordelen en de verliezen van het belastbare tijdperk.

Daarnaast zal een striktere administratieve toepassing er toe bijdragen dat abnormale winstafvloeiingen worden tegengaan en zulks op het internationale vlak. In die context zal een aftrek op verkregen abnormale of goedgunstige voordelen niet meer kunnen worden toegepast wanneer de onderneming die het abnormale of goedgunstige voordeel heeft toegekend, een in het buitenland gevestigde onderneming is » (*Parl. St.*, Kamer, 2001-2002, DOC 50-1918/001, p. 52).

Sedertdien wordt de in het geding zijnde bepaling in die zin door de belastingadministratie geïnterpreteerd en weigert zij een aftrek op het gedeelte van het resultaat dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordelen, ook wanneer de onderneming die een dergelijk voordeel aan een Belgische onderneming heeft toegekend, een in het buitenland gevestigde onderneming is.

B.6.1. 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.

B.6.2. Het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie sluit niet uit dat een verschil in behandeling tussen categorieën van personen wordt ingesteld, voor zover dat verschil op een objectief criterium berust en het redelijk verantwoord is. Dat beginsel verzet er zich overigens tegen dat categorieën van personen, die zich ten aanzien van de betwiste maatregel in wezenlijk verschillende situaties bevinden, op identieke wijze worden behandeld, zonder dat daarvoor een redelijke verantwoording bestaat.

Het bestaan van een dergelijke verantwoording moet worden beoordeeld rekening houdend met het doel en de gevolgen van de betwiste maatregel en met de aard van de ter zake geldende beginselen; het beginsel van gelijkheid en niet-discriminatie is geschonden wanneer vaststaat dat geen redelijk verband van evenredigheid bestaat tussen de aangewende middelen en het beoogde doel.

B.7.1. Artikel 207, tweede lid, van het WIB 92 is een antimisbruikbepaling. Het strekt ertoe de belastingheffing te vrijwaren op de winst die, tussen vennootschappen die tot eenzelfde groep behoren, op kunstmatige wijze wordt verschoven naar de vennootschap die over een groot bedrag aan aftrekposten beschikt, maar onvoldoende winst heeft gemaakt om de aftrekken volledig te realiseren. Die verschuiving beoogt de belastbare winst van de overdragende vennootschap aldus te verkleinen, terwijl zij de verschoven winst bij de verkrijgende vennootschap met de aftrekken wil compenseren. Om dat resultaat te verhinderen, mag op de verschoven winst, krachtens de voornoemde bepaling, evenwel geen enkele aftrek worden verricht (Cass., 25 september 2020, F.19.0056.N). De in het geding zijnde bepaling streeft bijgevolg een legitieme doelstelling na.

B.7.2. Het komt de wetgever toe maatregelen te nemen die ertoe strekken belastingontwijking tegen te gaan en ze te remediëren. Hij beschikt ter zake over een ruime beoordelingsbevoegdheid. 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.

B.8.1. De gelijke behandeling van Belgische vennootschappen, ongeacht of zij een abnormaal of goedgunstig voordeel hebben verkregen van een Belgische dan wel van een buitenlandse verbonden onderneming, is gebaseerd op een objectief criterium, namelijk het verkrijgen van een dergelijk voordeel.

B.8.2. Dat criterium is bovendien pertinent in het licht van de door de wetgever nagestreefde doelstelling om misbruiken tegen te gaan, nu in beide gevallen beoogd wordt ongeoorloofde winstverschuivingen te verhinderen.

B.8.3. Bij de totstandkoming van de aftrek voor risicokapitaal heeft de bevoegde minister benadrukt dat misbruik van die fiscale regelgeving moet worden bestreden (*Parl. St.*, Kamer, 2004-2005, DOC 51-1778/004, p. 36). In een circulaire van 3 april 2008 verduidelijkt de minister :

« De stabiliteit en de duurzaamheid van de maatregel hangen echter af van het goede gebruik dat ondernemingen ervan zullen maken. Het is namelijk van essentieel belang dat de ondernemingen deze maatregel door hun gedrag sterken (‘ *uti non abuti* ’), vooral door te vermijden aan agressieve planning te doen via constructies die erop gericht zijn hun aftrekmogelijkheden louter kunstmatig op te vijzelen.

[...]

De belastingambtenaar zal in voorkomend geval moeten nagaan of het resultaat waarop de vennootschap de aftrek voor risicokapitaal wil verrichten, niet afkomstig is van een verrichting die onder abnormale omstandigheden werd verkregen en niet verantwoord is door economische doelstellingen, maar enkel door fiscale oogmerken » (circulaire nr. Ci.RH.840/592.613 (AOIF 14/2008) van 3 april 2008).

B.8.4. De appellanten voor de verwijzende rechter voeren aan dat de gelijke behandeling van belastingplichtigen waarover het Hof wordt ondervraagd niet berust op een pertinent criterium omdat de toekenning door een buitenlandse onderneming van een abnormaal of goedgunstig voordeel aan een Belgische onderneming, de Belgische Schatkist niet benadeelt.

Veeleer dan zoveel mogelijk middelen te innen voor de Schatkist, beogen antimisbruikbepalingen, zoals de in het geding zijnde bepalingen, de keuze voor kunstmatige fiscale constructies te bestraffen als er voor die keuze geen enkele andere verklaring bestaat dan het beogen van een belastingvoordeel in strijd met de doelstelling waarvoor dat voordeel werd ingevoerd. Overigens kan het door de in het geding zijnde bepalingen geviseerde misbruik wel

degelijk de Belgische Schatkist benadelen, in zoverre een aftrek wordt verkregen terwijl er anders Belgische belasting verschuldigd zou zijn.

B.9. Het Hof dient evenwel nog te onderzoeken of de in het geding zijnde bepalingen, in de in B.1.1 vermelde versie, geen onevenredige gevolgen hebben indien zij zo worden geïnterpreteerd dat zij van toepassing zijn op abnormale of goedgunstige voordelen verkregen door een Belgische vennootschap van een met haar verbonden buitenlandse onderneming.

B.10.1. Artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 is slechts van toepassing wanneer blijkt dat er sprake is van de abnormale en goedgunstige voordelen vermeld in artikel 79 van datzelfde Wetboek, wat betekent dat de belastingadministratie zich niet ertoe kan beperken vooraf bepaalde algemene criteria toe te passen maar in elk concreet geval moet onderzoeken of aan de voorwaarden van de vermelde bepalingen is voldaan.

B.10.2. De bewijslast van het bestaan van een abnormaal of goedgunstig voordeel, van de omvang ervan en van de band van wederzijdse afhankelijkheid, berust bij de belastingadministratie. Op de belastingplichtige rust de bewijslast van de economische omstandigheden die hij aanvoert ter verantwoording van de verrichtingen die in beginsel een abnormaal of goedgunstig voordeel uitmaken (Cass., 2 april 2021, F.19.0111.N).

B.10.3. De beslissing van de belastingadministratie is vatbaar voor rechterlijke toetsing en kan dus ongedaan worden gemaakt wanneer een voordeel dat wordt verstrekt door een buitenlandse onderneming door de belastingadministratie ten onrechte als een abnormaal of goedgunstig voordeel wordt gekwalificeerd.

B.11.1. De appellanten voor de verwijzende rechter voeren aan dat de toepassing van de in het geding zijnde bepalingen onevenredige gevolgen heeft in het geval dat de abnormale of goedgunstige voordelen worden verstrekt door een buitenlandse onderneming, vermits dit kan leiden tot een geval van dubbele belasting wanneer de toekenning van het voordeel eveneens wordt belast in de woonstaat van de verstrekker.

B.11.2. Krachtens het beginsel van de fiscale soevereiniteit van de Staat kan de wetgever het fiscale beleid aannemen dat hij wenselijk acht en bepaalt hij de fiscale regeling die op de in

België gevestigde belastingplichtigen van toepassing is, onder voorbehoud van zijn internationale verbintenissen en de relevante grondwettelijke regels.

B.11.3. In het kader van de in artikel 49 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie gewaarborgde vrijheid van vestiging heeft het Hof van Justitie geoordeeld dat wanneer een lidstaat de rente die een ingezeten vennootschap betaalt aan een niet-ingezeten vennootschap die tot dezelfde vennootschapsgroep behoort, volledig of ten dele als winstuitkering kwalificeert, na te hebben vastgesteld dat het om een louter kunstmatige constructie gaat die is bedoeld om aan de toepassing van zijn belastingwetgeving te ontkomen, van die lidstaat in die context niet mag worden verlangd dat hij ervoor zorgt dat de Staat van vestiging van die tweede vennootschap het nodige doet om te vermijden dat de als dividend aangemerkte betaling als zodanig op het niveau van die vennootschapsgroep zowel in de lidstaat van vestiging van de eerste als in die van de tweede vennootschap wordt belast (HvJ, 13 maart 2007, C-524/04, *Thin Cap Group Litigation*, punt 88).

B.12.1. Met betrekking tot de toepassing van het vergelijkbare artikel 26 van het WIB 1992, in de situatie waarin een abnormaal of goedgunstig voordeel verstrekt wordt door een Belgische vennootschap aan een andere in België gevestigde onderneming waarmee zij een band van wederzijdse afhankelijkheid heeft, heeft het Hof bij zijn arrest nr. 151/2008 van 6 november 2008 geoordeeld dat de belasting voor de tweede onderneming, zonder mogelijkheid van aftrek voor de eerste onderneming, waartoe de bestreden bepalingen aanleiding konden geven, niet zonder verantwoording was. Het Hof motiveerde die conclusie op grond van de aard van het betrokken voordeel, namelijk het abnormale of goedgunstige karakter ervan. Het Hof overwoog :

« B.10.4. Weliswaar kan de bestreden maatregel ertoe leiden dat de aftrek van de verleende vergoedingen voor de verstrekker ervan wordt verworpen, ook wanneer het abnormale of goedgunstige voordelen betreft die ook bij de begunstigde worden belast.

Te dezen vermocht de wetgever van oordeel te zijn dat, gelet op de aard zelf van abnormale of goedgunstige voordelen, een risico bestaat op een oneigenlijk gebruik van de regeling die in artikel 26, eerste lid, van het WIB 1992 is neergelegd. Nu de bestreden maatregel van dien aard kan zijn dat dit risico daardoor wordt voorkomen, is hij niet zonder redelijke verantwoording ».

B.12.2. Bij zijn arrest nr. 149/2013 van 7 november 2013 heeft het Hof die overwegingen overgenomen en heeft het daaruit afgeleid dat het feit dat rekening wordt gehouden met het

abnormale of goedgunstige voordeel bij de berekening van de winst van de onderneming die het heeft toegekend, op zich geen onredelijke maatregel is, zelfs indien dat voordeel reeds in aanmerking is genomen bij het bepalen van het belastbare inkomen van de verkrijger ervan.

B.12.3. Die vaststelling geldt evenzeer voor de situatie die door artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 wordt geregeld. De legitieme doelstelling van de wetgever om het gebruik van de aftrek voor risicokapitaal te weigeren wanneer volstrekt kunstmatige constructies worden opgezet die geen enkel verband vertonen met de economische werkelijkheid kan redelijkerwijze verantwoord worden dat de aftrek ten aanzien van de begunstigde van het voordeel wordt geweigerd en deze effectief wordt belast, zelfs indien dat voordeel reeds in aanmerking zou worden genomen bij het bepalen van het belastbare inkomen van de verstrekker ervan.

B.13.1. De in het geding zijnde bepalingen kunnen slechts leiden tot een dubbele belasting indien de buitenlandse verstrekker van het abnormaal of goedgunstig voordeel in de Staat waar hij gevestigd is effectief belast wordt op de toekenning van dat voordeel.

B.13.2. In dat verband dient in de eerste plaats te worden opgemerkt dat wanneer verbonden ondernemingen in verschillende Staten gevestigd zijn, rekening moet worden gehouden met de dubbelbelastingverdragen, die meestal zijn gebaseerd op het « Bilateraal Modelverdrag voor Belastingen naar Inkomen en Vermogen » (hierna: het OESO-Modelverdrag) en die beogen situaties van dubbele belasting te vermijden. De artikelen 79 en 207 van het WIB 1992 kunnen slechts worden toegepast voor zover zij met die verdragen overeenstemmen.

B.13.3. Voorts dient bij de toepassing van de fiscale wet op grensoverschrijdende handels- en financiële relaties artikel 185, § 2, van het WIB 1992 in aanmerking te worden genomen.

Op basis van artikel 185, § 2, eerste lid, b), van het WIB 1992, in de versie zoals van toepassing voor de aanslagjaren 2008 en 2009, kon een Belgische inrichting van een buitenlandse vennootschap de belastingadministratie verzoeken om, onder voorwaarden, haar fiscale winst naar beneden aan te passen. Dit is het geval « indien in de winst van [die] vennootschap winst is opgenomen die eveneens is opgenomen in de winst van een andere vennootschap, en de aldus opgenomen winst bestaat uit winst die deze andere vennootschap

zou hebben behaald indien tussen de twee vennootschappen zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke vennootschappen zouden zijn overeengekomen ».

De bedoeling was aldus te verzekeren dat de belastinggrondslag die het resultaat is van grensoverschrijdende relaties tussen verbonden vennootschappen kan worden aangepast om rekening te houden met het *arm's length* principe en zo een mogelijke dubbele belasting te vermijden.

B.13.4. Bijgevolg kon op grond van die bepaling de fiscale winst van de verkrijger van het abnormaal of goedgunstig voordeel naar beneden worden aangepast in welk geval artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 geen toepassing kon vinden, aangezien de neerwaartse aanpassing op grond van artikel 185, § 2, eerste lid, b), van het WIB 1992 tot gevolg heeft dat die voordelen geen deel meer uitmaken van de belastbare basis van de Belgische vennootschap (*Vr. en Antw.*, Kamer, 2005-2006, 15 mei 2006, QRVA 51-121, pp. 23471-23473).

B.13.5. Weliswaar vindt de neerwaartse aanpassing overeenkomstig artikel 185, § 2, eerste lid, b), van het WIB 1992 niet automatisch plaats en kan de belastingadministratie de aanpassing weigeren, en bijgevolg artikel 207, tweede lid, van het WIB 1992 toepassen, indien ze de opwaartse aanpassing door de buitenlandse belastingadministratie niet verantwoord acht. Indien de ene betrokken Staat overgaat tot een verhoging van de belastbare winst ten aanzien van de belastingplichtige die op zijn grondgebied gevestigd is, terwijl de andere betrokken Staat met die aanpassing niet akkoord gaat en dus geen correlatieve neerwaartse aanpassing doorvoert, is het derhalve niet uitgesloten dat een deel van de winst dubbel wordt belast.

B.13.6. Wanneer een geschil ontstaat tussen de betrokken partijen over een mogelijke dubbele belasting in een grensoverschrijdende context kan een beroep worden gedaan op de specifieke geschillenprocedures die vervat zijn in de dubbelbelastingverdragen, in artikel 25 van het OESO-Modelverdrag of, voor wat de Europese Unie betreft, in het Verdrag van 23 juli 1990 ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (het zogenaamde Arbitrageverdrag).

B.14. Rekening houdend met het bovenstaande is artikel 207 van het WIB 1992, in samenhang gelezen met artikel 79 van het WIB 1992, zoals van toepassing voor de

aanslagjaren 2008 en 2009, niet onbestaanbaar met de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet in zoverre het ook van toepassing is op abnormale of goedgunstige voordelen verkregen door een Belgische vennootschap van een met haar verbonden buitenlandse onderneming.

Om die redenen,

het Hof

zegt voor recht :

Artikel 207 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, in samenhang gelezen met artikel 79 van dat Wetboek, zoals van toepassing voor de aanslagjaren 2008 en 2009, schendt de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet niet.

Aldus gewezen in het Nederlands en het Frans, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 16 december 2021.

De griffier,

De voorzitter,

F. Meersschaut

L. Lavrysen