

BESCHIKKING VAN HET HOF (Vijfde kamer)

12 juli 2012 (*)

„Artikel 104, lid 3, eerste alinea, van het Reglement voor procesvoering – Artikel 63 VWEU – Belastingwetgeving – Dividenduitkering – Bronheffing – Voorkoming of vermindering van opeenvolgende belastingheffingen – Verschil in behandeling van ingezetenen en niet-ingezetenen ontvangende vennootschappen”

In zaak C-384/11,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (België) bij beslissing van 27 juni 2011, ingekomen bij het Hof op 19 juli 2011, in de procedure

Tate & Lyle Investments Ltd

tegen

Belgische Staat,

in tegenwoordigheid van:

Syral Belgium NV,

geeft

HET HOF (Vijfde kamer),

samengesteld als volgt: M. Safjan, kamerpresident, E. Levits (rapporteur) en J.-J. Kasel, rechters, advocaat-generaal: P. Mengozzi,

griffier: A. Calot Escobar,

gelet op het besluit van het Hof om te beslissen bij met redenen omklede beschikking overeenkomstig artikel 104, lid 3, eerste alinea, van zijn Reglement voor de procesvoering,

de advocaat-generaal gehoord,

de navolgende

Beschikking

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van artikel 63 VWEU.
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Tate & Lyle Investments Ltd (hierna: „TLI”), een vennootschap die is opgericht naar het recht van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland en in die lidstaat is gevestigd, en de Belgische Staat over de roerende voorheffing over het bedrag dat wordt aangemerkt als een dividenduitkering ten gevolge van de gedeeltelijke splitsing van Tate & Lyle Europe NV (hierna: „TLE”), de rechtsvoorgangster van Syral Belgium NV.

Belgisch recht

3 Artikel 202 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (hierna: „WIB 1992”), waarin het regime van definitief belaste inkomsten is vastgesteld, bepaalt:

„§ 1. Van de winst van het belastbare tijdperk worden mede afgetrokken, in zover zij erin voorkomen:

1° dividenden met uitzondering van inkomsten die zijn verkregen naar aanleiding van de afstand aan een vennootschap van haar eigen aandelen of naar aanleiding van de gehele of gedeeltelijke verdeling van het vermogen van een vennootschap;

2° in zover het een dividend betreft waarop de artikelen 186, 187 of 209 of gelijkaardige bepalingen naar buitenlands recht zijn toegepast, het positieve verschil tussen de verkregen sommen of de waarde van de ontvangen bestanddelen en de aanschaffings- of beleggingsprijs van de aandelen die worden verkregen, terugbetaald of geruild door de vennootschap die ze had uitgegeven, eventueel verhoogd met de desbetreffende voorheen uitgedrukte en niet-vrijgestelde meerwaarden;

[...]

§ 2. De in § 1, 1° en 2° vermelde inkomsten zijn slechts aftrekbaar in zoverre:

1° op de datum van toekenning of betaalbaarstelling van deze inkomsten, de vennootschap die de inkomsten verkrijgt in het kapitaal van de vennootschap die ze uitkeert, een deelneming bezit van ten minste 10 % of met een aanschaffingswaarde van ten minste 1 200 000 EUR;

2° deze inkomsten betrekking hebben op aandelen die de aard van financiële vaste activa hebben en gedurende een ononderbroken periode van ten minste één jaar in volle eigendom worden of werden behouden.”

4 Artikel 204, § 2, WIB 1992 luidt:

„Het in artikel 202, § 1, 2°, vermelde bedrag wordt geacht in de winst van het belastbare tijdperk voor te komen tot 95 % van dat bedrag.”

5 Artikel 209 WIB 1992 luidt:

„Wanneer het maatschappelijk vermogen van een vennootschap wordt verdeeld ten gevolge van ontbinding of om enige andere reden, wordt als een uitgekeerd dividend aangemerkt het positieve verschil tussen de uitkeringen in geld, in effecten of in enige andere vorm, en de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal.

De uitkeringen worden geacht achtereenvolgens voort te komen:

1° eerst uit de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal;

2° vervolgens uit de voorheen gereserveerde winst die reeds aan de vennootschapsbelasting is onderworpen, de meerwaarden die worden verwezenlijkt of vastgesteld naar aanleiding van de verdeling van het vermogen inbegrepen;

3° en ten slotte uit de voorheen vrijgestelde winst.”

6 Artikel 210, § 1, 1° bis, WIB 1992 bepaalt met name dat artikel 209, eerste alinea, WIB 1992 eveneens van toepassing is bij met fusie of splitsing gelijkgestelde verrichting, „zonder dat alle overdragende vennootschappen ophouden te bestaan”.

7 Artikel 269, 2° bis, WIB 1992 bepaalt:

„De aanslagvoet van de roerende voorheffing is vastgesteld:

[...]

2° bis op 10 % voor uitkeringen die worden aangemerkt als dividenden in de artikelen 186, 187 en 209 in geval van gehele of gedeeltelijke verdeling van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap of van verkrijging van eigen aandelen door een dergelijke vennootschap.”

8 Artikel 276 WIB 1992 luidt:

„De in artikel 1 vermelde belastingen worden naar de mate als hierna is bepaald gekweten door verrekening van de onroerende, de roerende en de bedrijfsvoorheffing, het forfaitair gedeelte van buitenlandse belasting en het belastingkrediet.”

9 Artikel 304, § 2, WIB 1992 bepaalt:

„Voor rijksinwoners wordt het eventuele overschot van de in de artikelen 157 tot 168 en 175 vermelde voorafbetalingen, van de in de artikelen 270 tot 272 vermelde bedrijfsvoorheffingen, van de in de artikelen 279 en 284 vermelde werkelijke of fictieve roerende voorheffingen en van de in de artikelen 134, § 3, en 289ter vermelde belastingkredieten in voorkomend geval verrekend met de aanvullende belastingen op de personenbelasting, en wordt het saldo teruggegeven indien het ten minste 2,50 EUR bedraagt.

Bij binnenlandse vennootschappen wordt het eventuele overschot van de in artikel 279 vermelde roerende voorheffing en van de in artikelen 157 tot 168 en 218 vermelde voorafbetalingen desvoorkomend verrekend met de afzonderlijke aanslagen gevestigd ingevolge de artikelen 219 en 219bis en wordt het saldo teruggegeven indien het ten minste 2,50 EUR bedraagt.

Bij belastingplichtigen die aan de rechtspersonenbelasting zijn onderworpen, worden de niet-verrekenende voorafbetalingen teruggegeven indien zij ten minste 2,50 EUR bedragen.

[...]”

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

10 TLI bezat sinds 18 april 2005 5 % van het kapitaal van TLE in volle eigendom. De overige aandelen, dat wil zeggen 95 % van de aandelen, waren in handen van Tate & Lyle plc.

11 Bij akte van 27 september 2007 vond bij TLE een partiële splitsing plaats, waarbij bepaalde vermogensbestanddelen ter waarde van 254 126 577,38 EUR werden overgedragen aan een nieuwe vennootschap naar Belgisch recht, Tate & Lyle Services NV. TLI heeft 5 % van de aandelen van deze nieuwe vennootschap ontvangen.

12 Naar Belgisch recht, met name de artikelen 209 en 210, § 1, 1° bis, WIB 1992, wordt TLE geacht ten gevolge van de gedeeltelijke splitsing ervan aan haar aandeelhouders dividenden te hebben uitgekeerd ten belope van 248 013 457,96 EUR. Gelet op de aandelen die TLI in het kapitaal van TLE bezat, werd zij geacht een dividend van 12 400 672,9 EUR te hebben ontvangen.

13 Overeenkomstig artikel 269, 2° bis, WIB 1992 is als roerende voorheffing een bronheffing van 10 % of 1 240 067,29 EUR ingehouden.

14 Op 22 december 2009 heeft TLI een verzoek tot ambtshalve ontheffing en een bezwaarschrift ingediend bij de regionale directeur van de directe belastingen van Brussel II – Vennootschappen. Aangezien zij geen antwoord had ontvangen, heeft deze vennootschap op 13 september 2010 beroep ingesteld bij de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel, op grond dat de roerende voorheffing in strijd was met het in artikel 63 VWEU neergelegde beginsel van vrij verkeer van kapitaal.

- 15 De verwijzende rechter merkt op dat niet-ingezeten vennootschappen minder gunstig worden behandeld dan in België ingezeten vennootschappen wanneer zij dividenden ontvangen ingevolge de toepassing van artikel 209 WIB 1992, doordat de bij een ingezeten vennootschap ingehouden roerende voorheffing verrekenbaar en terugbetaalbaar is. Volgens deze rechter worden aan niet-ingezeten vennootschappen uitgekeerde dividenden, anders dan door ingezeten vennootschappen ontvangen dividenden, wegens het Belgische belastingstelsel bijgevolg aan opeenvolgende belastingheffingen onderworpen.
- 16 Daarop heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Staat artikel 63 VWEU (voorheen artikel 56 EG-Verdrag) in de weg aan een wettelijke regeling van een lidstaat waarbij een dividenduitkering aan een ingezeten aandeelhouder-vennootschap, die een participatie van minder dan 10 % in het kapitaal, maar met een aanschaffingswaarde van minimum 1,2 miljoen EUR aanhoudt in een andere ingezeten vennootschap onderworpen is aan een bronheffing van 10 %, maar dergelijke bronheffing verrekend wordt met de in België verschuldigde vennootschapsbelasting en het eventuele saldo terugbetaalbaar is, en in voorkomend geval tevens aanspraak kan maken op de toepassing van een fiscaal regime („DBI”) dat toelaat de belastbare basis nog verder te verminderen met aan de participatie gerelateerde kosten, terwijl voor in een andere lidstaat van de Europese Unie gevestigde vennootschappen die zulke dividenden en als dividend aangemerkte uitkeringen uit eenzelfde participatie in een ingezeten vennootschap ontvangt, de ingehouden bronheffing („roerende voorheffing”) ten belope van 10 % een finale belasting uitmaakt, die niet terugbetaalbaar is en die niet kan worden verminderd door beroep te doen op voormeld fiscaal regime („DBI”)?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

- 17 Overeenkomstig artikel 104, lid 3, eerste alinea, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie kan het Hof, wanneer een prejudiciële vraag identiek is met een vraag waarover het zich reeds heeft uitgesproken of wanneer het antwoord op een dergelijke vraag duidelijk uit de rechtspraak kan worden afgeleid, op ieder moment, na de advocaat-generaal te hebben gehoord, uitspraak doen bij met redenen omklede beschikking.
- 18 Vooraf zij eraan herinnerd dat volgens vaste rechtspraak de directe belastingen weliswaar tot de bevoegdheid van de lidstaten behoren, maar zij deze bevoegdheid moeten uitoefenen in overeenstemming met het Unierecht (zie met name arresten van 12 december 2006, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, Jurispr. blz. I-11673, punt 36; 8 november 2007, *Amurta*, C-379/05, Jurispr. blz. I-9569, punt 16, en 18 juni 2009, *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, C-303/07, Jurispr. blz. I-5145, punt 24).
- 19 Bij gebreke van unificatie- of harmonisatiemaatregelen in de Unie blijven de lidstaten bijgevolg bevoegd om, eenzijdig of door het sluiten van een verdrag, de criteria voor de verdeling van hun heffingsbevoegdheid vast te stellen teneinde onder meer dubbele belasting af te schaffen (arresten van 12 mei 1998, *Gilly*, C-336/96, Jurispr. blz. I-2793, punten 24 en 30, en 7 september 2006, *N*, C-470/04, Jurispr. blz. I-7409, punt 44; beschikking van 22 november 2010, *Secilpar*, C-199/10, punt 31).
- 20 Voor deelnemingen die niet vallen onder richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (PB L 225, blz. 6), zoals gewijzigd bij richtlijn 2003/123/EG van de Raad van 22 december 2003 (PB 2004, L 7, blz. 41), is het aan de lidstaten om te bepalen of en in hoeverre opeenvolgende belastingheffingen en economische dubbele belasting van de uitgekeerde winst moeten worden voorkomen, en hiertoe unilateraal of door middel van met andere lidstaten gesloten overeenkomsten mechanismen ter voorkoming of vermindering van deze economische dubbele belasting in te stellen. Dit enkele feit betekent evenwel niet dat zij maatregelen mogen treffen die in strijd zijn met de door het VWEU

gewaarborgde vrijheden van verkeer (zie in die zin reeds aangehaalde arresten *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, punt 54; *Amurta*, punt 24, en *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, punt 28, en reeds aangehaalde beschikking *Secilpar*, punt 32).

- 21 Het is vaste rechtspraak van het Hof dat de maatregelen die ingevolge artikel 63, lid 1, VWEU verboden zijn omdat zij het kapitaalverkeer beperken, mede de maatregelen omvatten die niet-ingezetenen ervan doen afzien in een lidstaat investeringen te doen, of ingezetenen van deze lidstaat ontmoedigen in andere staten investeringen te doen (arresten van 25 januari 2007, *Festersen*, C-370/05, Jurispr. blz. I-1129, punt 24; 18 december 2007, A, C-101/05, Jurispr. blz. I-11531, punt 40, en 10 februari 2011, *Haribo Lakritzen Hans Riegel en Österreichische Salinen*, C-436/08 en C-437/08, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 50).
- 22 Zoals ook de verwijzende rechter aangeeft, moet in casu worden vastgesteld dat wanneer een vennootschap een participatie van minder dan 10 % maar met een aanschaffingswaarde van minimaal 1,2 miljoen EUR aanhoudt in het kapitaal van een ingezeten vennootschap, op de bedragen die worden aangemerkt als een dividenduitkering door deze ingezeten vennootschap, een bronheffing van 10 % wordt ingehouden.
- 23 Wanneer de dividendontvanger een ingezeten vennootschap is, kan deze bronheffing worden verrekend met de in België verschuldigde vennootschapsbelasting, kan het positieve verschil worden terugbetaald en kan deze vennootschap aanspraak maken op het DBI-regime, volgens hetwelk de ontvangen dividenden ten belope van 95 % kunnen worden afgetrokken van de belastbare winst van de ingezeten vennootschap.
- 24 Wanneer de dividendontvanger een niet-ingezeten vennootschap is, vormt deze bronheffing een definitieve belasting die krachtens de Belgische wetgeving niet terugbetaalbaar is, en kan deze ontvangende vennootschap ook geen aanspraak maken op het DBI-regime.
- 25 Bijgevolg is, zoals de Belgische regering toegeeft, de belastingdruk op aan een niet-ingezeten ontvangende vennootschap uitgekeerde dividenden hoger dan die op aan ingezeten vennootschappen uitgekeerde dividenden.
- 26 De Belgische regering stelt echter dat het Koninkrijk België, als staat van de inkomstenbron, aan ingezeten vennootschappen uitgekeerde dividenden en aan niet-ingezeten vennootschappen uitgekeerde dividenden op dezelfde wijze behandelt, door ze aan een bronheffing van 10 % te onderwerpen, en voorts dat geen parallel kan worden getrokken tussen een totale belasting die rekening houdt met de voorkoming van economische dubbele belasting door de vestigingsstaat van de dividendontvangende vennootschap, in een zaak als die in het hoofdgeding door middel van het DBI-regime, en een heffing die slechts een afspiegeling is van de fiscale behandeling door de bronstaat, aangezien het in beginsel niet aan de bronstaat is om de economische dubbele belasting te voorkomen, maar aan de lidstaat van vestiging van de ontvangende vennootschap.
- 27 Volgens de Belgische regering wordt het vrije kapitaalverkeer bijgevolg niet belemmerd, aangezien vergelijkbare situaties fiscaal op dezelfde wijze worden behandeld.
- 28 Dit betoog kan niet worden aanvaard.
- 29 Weliswaar heeft het Hof reeds geoordeeld dat wanneer de uitkerende vennootschap en de ontvangende aandeelhouder niet in dezelfde lidstaat zijn gevestigd, de lidstaat waarin de uitkerende vennootschap is gevestigd, dus de lidstaat van de bron van de winst, zich wat het voorkomen of het verminderen van opeenvolgende belastingheffingen en economische dubbele belasting betreft, niet in dezelfde positie bevindt als de lidstaat waarin de ontvangende aandeelhouder is gevestigd (reeds aangehaald arrest *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, punt 58).
- 30 Eisen dat de lidstaat waarin de uitkerende vennootschap is gevestigd, waarborgt dat aan een niet-ingezeten aandeelhouder uitgekeerde winst niet wordt getroffen door opeenvolgende belastingheffingen of door een economische dubbele belasting, hetzij door deze winsten bij de

uitkerende vennootschap vrij te stellen van belasting, hetzij door aan die aandeelhouder een belastingvoordeel te geven ter hoogte van de door de uitkerende vennootschap over die winst betaalde belasting, betekent immers de facto dat deze staat moet afzien van zijn recht om belasting te heffen over inkomen dat door een economische activiteit op zijn grondgebied is gegenereerd (reeds aangehaald arrest *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, punt 59).

- 31 Zodra een lidstaat, hetzij unilateraal hetzij door het sluiten van overeenkomsten, niet alleen ingezeten vennootschappen maar ook niet-ingezeten vennootschappen voor het dividend dat zij van een ingezeten vennootschap ontvangen, aan de inkomstenbelasting onderwerpt, benadert de situatie van deze niet-ingezeten vennootschappen evenwel die van de ingezeten vennootschappen (zie in die zin reeds aangehaalde arresten *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, punt 68, en *Amurta*, punt 38; arresten van 19 november 2009, Commissie/Italië, C-540/07, Jurispr. blz. I-10983, punt 52; 3 juni 2010, Commissie/Spanje, C-487/08, Jurispr. blz. I-4843, punt 51, en 20 oktober 2011, Commissie/Duitsland, C-284/09, nog niet gepubliceerd in de Jurisprudentie, punt 56).
- 32 Het is immers uitsluitend de uitoefening door deze staat van zijn fiscale bevoegdheid die, los van enige belasting in een andere lidstaat, een risico van opeenvolgende belastingheffingen of economische dubbele belasting meebrengt. In een dergelijk geval worden de niet-ingezeten ontvangende vennootschappen alleen dan niet geconfronteerd met een door artikel 63 VWEU in beginsel verboden beperking van het vrije kapitaalverkeer, wanneer de staat van vestiging van de uitkerende vennootschap erop toeziet dat, wat de in zijn nationale recht vervatte regeling ter voorkoming of vermindering van opeenvolgende belastingheffingen of economische dubbele belasting betreft, niet-ingezeten vennootschappen op dezelfde wijze worden behandeld als ingezeten vennootschappen (zie reeds aangehaalde arresten *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, punt 70; *Amurta*, punt 39; Commissie/Italië, punt 53; Commissie/Spanje, punt 52, en Commissie/Duitsland, punt 57).
- 33 In het hoofdgeding moet worden vastgesteld dat het Koninkrijk België ervoor heeft gekozen om zijn fiscale bevoegdheid met betrekking tot dividenduitkeringen aan in andere lidstaten gevestigde vennootschappen uit te oefenen. Niet-ingezeten vennootschappen die deze dividenden ontvangen, bevinden zich, wat het risico betreft dat de door ingezeten vennootschappen uitgekeerde dividenden aan opeenvolgende belastingheffingen worden onderworpen, bijgevolg in een situatie die vergelijkbaar is met die van ingezeten vennootschappen, zodat zij dienaangaande op dezelfde wijze moeten worden behandeld als ingezeten vennootschappen (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Commissie/Spanje, punt 53, en Commissie/Duitsland, punt 58).
- 34 Evenwel staat vast dat alleen voor ingezeten ontvangende vennootschappen is voorzien in een mechanisme ter vermindering van opeenvolgende belastingheffingen die enkel ontstaan doordat het Koninkrijk België zijn fiscale bevoegdheid uitoefent.
- 35 Een dergelijke ongunstige behandeling kan in een andere lidstaat ingezeten vennootschappen ontmoedigen om in België te investeren en vormt dus een door artikel 63 VWEU in beginsel verboden beperking van het vrije kapitaalverkeer (zie naar analogie reeds aangehaald arrest *Amurta*, punt 28).
- 36 Weliswaar valt niet uit te sluiten dat een lidstaat erin slaagt de eerbiediging van zijn uit het Verdrag voortvloeiende verplichtingen te verzekeren door met een andere lidstaat een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting te sluiten (zie in die zin reeds aangehaalde arresten *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, punt 71, en *Amurta*, punt 79, en reeds aangehaalde beschikking *Secilpar*, punt 39).
- 37 Daartoe is echter wel noodzakelijk dat door toepassing van een dergelijk verdrag de gevolgen van het uit de nationale wettelijke regeling voortvloeiende verschil in behandeling worden gecompenseerd (zie reeds aangehaalde arresten Commissie/Italië, punt 37; Commissie/Spanje, punt 59, en Commissie/Duitsland, punt 63).

- 38 Dienaangaande stelt de Belgische regering dat de Overeenkomst tussen de Regering van het Verenigd Koninkrijk van Groot-Brittannië en Noord-Ierland en de Regering van het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting en tot het voorkomen van het ontstaan van belasting naar het inkomen en naar vermogenswinsten, ondertekend te Brussel op 1 juni 1987 (hierna: „dubbelbelastingverdrag”), van toepassing is op het hoofdgeding en bepaalt dat de Belgische roerende voorheffing op dividenden uit Belgische bron die worden uitgekeerd aan in het Verenigd Koninkrijk gevestigde aandeelhouders, wordt afgetrokken van de in laatstgenoemde lidstaat over deze inkomsten verschuldigde belasting.
- 39 TLI is daarentegen van mening dat het dubbelbelastingverdrag in casu niet relevant is, aangezien de dividenduitkering aan deze vennootschap uitgaat van een fictie die uitsluitend door de Belgische belastingwetgeving in het leven is geroepen, krachtens welke wanneer het maatschappelijk vermogen van een vennootschap wordt verdeeld ten gevolge van de splitsing van deze vennootschap, als een uitgekeerd dividend wordt aangemerkt het positieve verschil tussen de uitkeringen in geld, in effecten of in enige andere vorm, en de gerevaloriseerde waarde van het gestorte kapitaal. In de belastingwetgeving van het Verenigd Koninkrijk bestaat dit soort dividenden echter niet, en in dat geval bestaat er geen belastbaar inkomen, en a fortiori evenmin de mogelijkheid om de bronheffing te compenseren.
- 40 Aangezien de belastingregeling die voortvloeit uit een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting, deel uitmaakt van het op het hoofdgeding toepasselijke rechtskader en als zodanig door de verwijzende rechter is gepresenteerd, dient het Hof hiermee rekening te houden om een voor de nationale rechter nuttige uitlegging van het Unierecht te geven (zie in die zin reeds aangehaalde arresten *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, punt 71, en *Amurta*, punt 80).
- 41 Vastgesteld zij echter dat de Rechtbank van eerste aanleg te Brussel in de verwijzingsbeslissing het dubbelbelastingverdrag niet heeft gepresenteerd als een deel van het op het hoofdgeding toepasselijke rechtskader.
- 42 Het staat echter bij uitsluiting aan de nationale rechter om te bepalen welk recht op het hoofdgeding van toepassing is (reeds aangehaald arrest *Amurta*, punt 82).
- 43 Het is derhalve de taak van de nationale rechter om vast te stellen of in het hoofdgeding rekening moet worden gehouden met het dubbelbelastingverdrag en, in voorkomend geval, na te gaan of met dit verdrag de gevolgen kunnen worden geneutraliseerd van de beperking van het vrije kapitaalverkeer (zie in die zin reeds aangehaald arrest *Amurta*, punt 83).
- 44 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat het Hof reeds heeft geoordeeld dat om het doel van neutralisatie te bereiken, de toepassing van de aftrekmethode het mogelijk moet maken om de door de lidstaat van vestiging van de uitkerende vennootschap geheven dividendbelasting volledig in mindering te brengen op de belasting die verschuldigd is in de lidstaat van vestiging van de ontvangende vennootschap, zodat indien de door deze laatste vennootschap ontvangen dividenden uiteindelijk zwaarder worden belast dan dividenden uitgekeerd aan in de staat van vestiging van de uitkerende vennootschap gevestigde vennootschappen, deze zwaardere belastingdruk niet langer is toe te rekenen aan deze laatste staat, maar aan de lidstaat van vestiging van de ontvangende vennootschap die zijn heffingsbevoegdheid heeft uitgeoefend (reeds aangehaald arrest *Commissie/Spanje*, punt 60).
- 45 Ten slotte zij eraan herinnerd dat indien met het dubbelbelastingverdrag de gevolgen van de beperking van het vrije kapitaalverkeer niet kunnen worden geneutraliseerd, deze beperking in voorkomend geval nog kan worden gerechtvaardigd door dwingende redenen van algemeen belang (zie in die zin met name reeds aangehaald arrest *Commissie/Italië*, punt 55 en aldaar aangehaalde rechtspraak, en reeds aangehaalde beschikking *Secilpar*, punt 42). Evenwel zij opgemerkt dat in het hoofdgeding de verwijzende rechter noch de Belgische regering dergelijke redenen aanvoert.
- 46 Gelet op een en ander moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat artikel 63 VWEU

aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een wettelijke regeling van een lidstaat zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, volgens welke aan een bronheffing zijn onderworpen dividenden die door een ingezeten vennootschap worden uitgekeerd aan ingezeten en niet-ingezeten ontvangende vennootschappen die een participatie van minder dan 10 % maar met een aanschaffingswaarde van minimaal 1,2 miljoen EUR aanhouden in het kapitaal van deze uitkerende vennootschap, terwijl alleen voor ingezeten ontvangende vennootschappen wordt voorzien in een mechanisme ter vermindering van opeenvolgende belastingheffingen. Beroept een lidstaat zich op een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting dat hij heeft gesloten met een andere lidstaat, dan staat het aan de nationale rechter om vast te stellen of in het bij hem aanhangige geding rekening moet worden gehouden met dit verdrag en, in voorkomend geval, na te gaan of met dit verdrag de gevolgen van de beperking van het vrije kapitaalverkeer kunnen worden geneutraliseerd.

Kosten

- 47 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Vijfde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 63 VWEU moet aldus worden uitgelegd dat het zich verzet tegen een wettelijke regeling van een lidstaat zoals die welke in het hoofdgeding aan de orde is, volgens welke aan een bronheffing zijn onderworpen dividenden die door een ingezeten vennootschap worden uitgekeerd aan ingezeten en niet-ingezeten ontvangende vennootschappen die een participatie van minder dan 10 % maar met een aanschaffingswaarde van minimaal 1,2 miljoen EUR aanhouden in het kapitaal van deze uitkerende vennootschap, terwijl alleen voor ingezeten ontvangende vennootschappen wordt voorzien in een mechanisme ter vermindering van opeenvolgende belastingheffingen. Beroept een lidstaat zich op een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting dat hij heeft gesloten met een andere lidstaat, dan staat het aan de nationale rechter om vast te stellen of in het bij hem aanhangige geding rekening moet worden gehouden met dit verdrag en, in voorkomend geval, na te gaan of met dit verdrag de gevolgen van de beperking van het vrije kapitaalverkeer kunnen worden geneutraliseerd.

ondertekeningen

* Procestaal: Nederlands.