

ACTUALITEITEN HOF VAN JUSTITIE

Directe belastingen

In deze rubriek komen die zaken aan bod die voor het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen werden ingediend en die een impact hebben op de fiscale stelsels van de lidstaten. Zowel de arresten van het Hof als de conclusies van de advocaten-generaal worden kort besproken. Deze rubriek heeft tot doel om de lezer middels een aantal korte samenvattingen op de hoogte te houden van de belangrijkste evoluties inzake de impact van het Europees recht op de belastingwetgevingen van de lidstaten.

Wat de maanden mei tot augustus 2016 betreft, zijn volgende zaken die betrekking hebben op directe belastingen het vermelden waard. De tekst werd afgesloten op 31 augustus 2016.

Hof van Justitie 2 juni 2016, C-252/14, *Pensioenfonds Metaal en Techniek* (“PMT”)

Vrij verkeer van kapitaal – Artikel 63 VWEU – Belasting van inkomsten van pensioenfondsen – Verschil in behandeling van ingezetenen en niet-ingezetenen pensioenfondsen – Forfaitaire belasting van ingezetenen pensioenfondsen op basis van een fictief rendement – Bronbelasting over de inkomsten uit dividenden ontvangen door niet-ingezetenen pensioenfondsen – Vergelijkbaarheid

PMT is een Nederlands pensioenfonds dat Zweedse dividenden ontvangt in 2007. Daarop wordt een bronheffing van 15% ingehouden, berekend op het bruto-dividend (“dividendbelasting”). Een Zweeds pensioenfonds wordt op een andere manier belast, nl. op basis van een fictief rendement (“belasting over de inkomsten uit kapitaal”). De verwijzende rechter stelt de vraag of het vrij verkeer van kapitaal zich verzet tegen dergelijke regeling.

Het Hof is van oordeel dat de verwijzende rechter moet na gaan of er, als resultaat van deze verschillende belastingstelsels, al dan niet een ongunstige behandeling en bijgevolg een beperking van het vrij verkeer van kapitaal is. Het Hof brengt wel in herinnering dat dit op jaarbasis moet gebeuren (tijdvak dat in aanmerking wordt genomen voor dividenden aan inwoners), en dat er bijgevolg geen sprake is om de vergelijking te maken over meerdere jaren.

Het Hof besluit echter dat het niet gaat om een verboden discriminatie, aangezien binnenlandse en buitenlandse pensioenfondsen zich niet in een objectief vergelijkbare situatie bevinden in het licht van de toepasselijke wetgeving. Een buitenlands fonds wordt belast op de inkomsten uit activa, terwijl een binnenlands fonds belast wordt op een fictief rendement, volgens een belastingregeling met als doelstelling neutraal te zijn tegenover conjunctuur en verschillende vormen van pensioensparen. In de redenering van het Hof kan dergelijke

doelstelling niet bereikt worden voor buitenlandse pensioenfondsen.

Ondanks de onvergelykbaarheid, voegt het Hof toe dat ingezetenen en niet-ingezetenen in een vergelijkbare situatie verkeren wat betreft beroepskosten die rechtstreeks verband houden met in een lidstaat verworven belastbare inkomsten. Bijgevolg moet de verwijzende rechter nagaan of binnenlandse pensioenfondsen rekening kunnen houden met eventuele beroepskosten die rechtstreeks verband houden met de ontvangst van de dividenden. Als dat het geval is, moeten dergelijke kosten ook in aanmerking worden genomen voor buitenlandse pensioenfondsen.

Deze analyse van het Hof laat een aantal vragen onbeantwoord, waarvan er een deel weer op het bord van de verwijzende rechter belanden. Het is dan ook uitkijken naar verdere evoluties in deze materie.

Hof van Justitie 30 juni 2016, C-176/15, *Riskin & Timmermans*

Vrij verkeer van kapitaal – Artikelen 63 VWEU en 65 VWEU – Artikel 4 VEU – Directe belastingen – Dividendbelasting – Bilateraal verdrag tot het vermijden van dubbele belasting – Derde land – Werkingsfeer

Riskin en Timmermans zijn twee natuurlijke personen die inwoner van België zijn. Zij hebben een participatie in een Poolse vennootschap, op basis waarvan zij dividenden ontvangen (de zaak gaat over dividenden ontvangen in 2009). In Polen wordt bronheffing ingehouden die niet verrekend wordt in België. In België worden de (netto-)dividenden belast aan het toenmalige tarief van 25%.

De dubbele belasting op Europese dividenden uitgekeerd aan natuurlijke personen die inwoner zijn van België, kwam reeds uitgebreid aan bod in de zaken Kerckhaert, Damseaux en Levy (resp. zaken C-513/04, C-128/08 en C-540/11). Het ging in die zaken om Franse dividenden. De problematiek stelt zich op dezelfde manier voor Poolse dividenden. Ook in



dit geval voorziet het dubbelbelastingverdrag een verrekening met verwijzing naar het FBB in de Belgische wetgeving (art. 23, lid 1, b DBV België-Polen: “*onder voorbehoud van de bepalingen van de Belgische wetgeving betreffende de verrekening van in het buitenland betaalde belasting met de Belgische belasting [...]*”). De verrekening in het dubbelbelastingverdrag is bijgevolg voorwaardelijk. Aangezien het FBB voor natuurlijke personen in beginsel afgeschaft is, wordt de buitenlandse belasting op ontvangen dividenden niet meer verrekend in België.

Na bovenvermelde zaken is de prejudiciële vraag in deze zaak opnieuw vanuit een andere invalshoek gesteld, namelijk de vergelijking met derde landen waarmee België een dubbelbelastingverdrag heeft waarin onvoorwaardelijk wordt voorzien in de verrekening. Sommige dubbelbelastingverdragen met derde landen voorzien inderdaad in de verrekening van de buitenlandse belasting, zonder verwijzing naar de Belgische wetgeving. Op basis van deze dubbelbelastingverdragen moet de buitenlandse belasting verrekend worden ondanks de internrechtelijke afschaffing van het FBB voor natuurlijke personen. Aan het Hof van Justitie wordt gevraagd of deze situatie verenigbaar is met het vrij verkeer van kapitaal in samenhang gelezen met het loyauteitsbeginsel.

Het Hof stelt vast dat de situatie van Belgische inwoners die dividenden ontvangen uit Polen minder gunstig is dan inwoners die dividenden ontvangen uit landen die met België een dubbelbelastingverdrag hebben waarin de verrekening van bronbelasting niet voorwaardelijk is. Dergelijke nadelige behandeling is dus een in beginsel verboden beperking van het vrij verkeer van kapitaal (art. 63, lid 1 VWEU).

Het Hof brengt echter in herinnering dat het vrij verkeer van kapitaal de lidstaten niet verhindert een belastingwetgeving toe te passen die onderscheid maakt naar gelang de vesti-

gingsplaats van belastingplichtigen of de plaats waar hun kapitaal is belegd, met een voorbehoud voor willekeurige discriminatie weliswaar (art. 65 lid 1, a, en lid 3 VWEU). Bij gebrek aan harmonisatie blijven lidstaten bevoegd om hun belastingstelsel te organiseren, inclusief eenzijdige maatregelen en dubbelbelastingverdragen om de heffingsbevoegdheid vast te stellen. Aangezien de werkingssfeer van elk verdrag beperkt is, kunnen er verschillen tussen de landen ontstaan. Bijgevolg bevinden Belgische inwoners die Poolse dividenden ontvangen zich niet in een situatie die objectief vergelijkbaar is met inwoners die dividenden ontvangen uit een land waarmee België een dubbelbelastingverdrag heeft dat voorziet in onvoorwaardelijke verrekening. Bovenvermelde nadelige behandeling is bijgevolg geen verboden belemmering. Het loyauteitsbeginsel, dat volgens het Hof geen zelfstandige verplichtingen doet ontstaan, doet daar geen afbreuk aan.

Hof van Justitie 13 juli 2016, C-18/15, *Brisal & KBC Finance Ireland*

Artikel 56 VWEU – Vrij verrichten van diensten – Beperkingen – Belastingwetgeving – Belasting over ontvangen rente – Verschil in behandeling tussen ingezetenen en niet-ingezetenen financiële instellingen

Voor een bespreking van dit arrest wordt verwezen naar Vrij Gesteld in TFR 2016, 679.

Koen MORBÉE
Advocaat Tiberghien

Thomas GERNAY
Advocaat Tiberghien

