

tax worden betaald op het gedeelte van de niet-Belgische winst van het hoofdkantoor die niet onder de fiscale bevoegdheid van België valt. Daarom zal het Grondwettelijk Hof mijns inziens onvermijdelijk moeten besluiten dat de fairness tax een schending van de vrijheid van vestiging inhoudt.

Het valt nog te noteren dat er in dit voorbeeld geen rekening is gehouden met mogelijke verschillen tussen boekhoudregels die gelden in België en in de lidstaat van het buitenlandse hoofdkantoor. Zoals eerder aangegeven, leiden deze verschillen immers ook tot praktische problemen bij de berekening, die niet aan de orde zijn bij Belgische (dochter)vennootschappen.

4. Conclusie

Het is afwachten hoe het Grondwettelijk Hof zal oordelen na zijn onderzoek naar een mogelijke schending van de vrijheid van vestiging. Het lijkt mij echter duidelijk dat er sprake is van een schending op basis van de huidige bewoordingen van de wetgeving. Een simpel voorbeeld leerde immers dat het Hof niet kan aantonen dat Belgische inrichtingen in geen enkele situatie fiscaal minder gunstig worden behandeld. Naast een Europese beoordeling zal het Grondwettelijk Hof ook de andere aangehaalde argumenten nog moeten beoordelen wat mogelijk tot een verrassende uitspraak zou kunnen leiden. Vindt het Grondwettelijk Hof de argumentatie rond de uitsluiting van kmo's bijvoorbeeld afdoende? Het wordt uitkijken naar het arrest.

Het staat echter nu al vast dat de fairness tax niet mag toegepast worden voor zover er sprake is van (weder)uitkering van ontvangen EU-dividenden die kwalificeren voor de DBI-aftrek. Een voorbeeld toonde echter aan dat het tot op heden onduidelijk is hoe de uitspraak in de praktijk moet worden ingevuld.

De wetgever en de fiscus lijken in ieder geval het arrest van het Grondwettelijk Hof af te wachten vooraleer de wet aan te passen of een circulaire te publiceren met het oog op een gecorrigeerde invulling van de fairness tax. Het zal interessant zijn om te kijken of een uitspraak in deze of gene richting ook een invloed zal hebben op de lopende discussies rond de hervorming van de vennootschapsbelasting, al lijkt het erop dat de fair-

ness tax vanaf komend aanslagjaar integraal zal afgeschaft worden.

A. Verleysen³⁴

Voetnoten

- 1 Artikel 219ter WIB 92.
- 2 *Last in, first out*.
- 3 Betaalt een onderneming dus geen vennootschapsbelasting omwille van de toepassing van de investeringsaftrek, dan zal ze zonder angst voor de fairness tax dividenden kunnen uitkeren aangezien de toepassing van de breuk in dit geval tot een bijgevoelde basis van nul zal leiden.
- 4 Artikel 219ter, § 7 WIB 92.
- 5 *Parl. St. Kamer*, 53-2891/004 en 53-2891/007.
- 6 Artikel 233 lid 3 WIB 92.
- 7 Artikel 233 WIB 92 verwijst naar het volledige artikel 219ter WIB 92, dus inclusief § 7 die kmo's uitsluit.
- 8 *Parl. St. Kamer*, 53-2891/007, p. 37.
- 9 *Vraag 778, Vr. en Antw. Kamer*, 2013-2014, nr. 156, 264-266.
- 10 *Ci.RH.421/630.788*.
- 11 *GwH* 28 januari 2015, 11/2015.
- 12 *HvJ EU* 17 mei 2017, C-68/15, *ECLI:EU:C:2017:379 (X/Ministerraad)* (hierna: het Arrest).
- 13 *Concl. A-G J. Kokott*, 17 november 2016, C-68/15, *ECLI:EU:C:2016:886*, punt 23 (hierna: conclusie van de advocaat-generaal).
- 14 Punt 24 van de conclusie van de advocaat-generaal.
- 15 Punt 25 van de conclusie van de advocaat-generaal.
- 16 *R.o. 40 e.v. van het Arrest*.
- 17 *R.o. 43 van het Arrest*.
- 18 *R.o. 44 van het Arrest*.
- 19 *R.o. 47-49 van het Arrest*.
- 20 *R.o. 54 van het Arrest*.
- 21 *R.o. 55 van het Arrest*.
- 22 *R.o. 57-58 van het Arrest*.
- 23 *R.o. 59 van het Arrest*.
- 24 *R.o. 63 van het Arrest en de aldaar aangehaalde rechtspraak*.
- 25 *HvJ EG* 26 juni 2008, C-284/06, *ECLI:EU:C:2008:365 (Burda)*.
- 26 *R.o. 65-68 van het Arrest*.
- 27 *R.o. 79 van het Arrest*.
- 28 *R.o. 72 en 80 van het Arrest*.
- 29 *R.o. 75 van het Arrest*.
- 30 *HvJ EG* 4 oktober 2001, C-294/99, *ECLI:EU:C:2001:505 (Athinaiki Zythopoiia)*.
- 31 *HvJ EG* 26 juni 2008, C-284/06, *ECLI:EU:C:2008:365 (Burda)*.
- 32 P. Van den Berghe, 'Hof van Justitie doet fairness tax wankelen', *Fisc. Act.* 2017/20, 1-4.
- 33 Dat ook werd aangehaald door Van Den Berghe in 'Hof van Justitie doet fairness tax wankelen', *Fisc. Act.* 2017/20.
- 34 Alexander Verleysen is manager corporate tax KPMG Belastingconsulenten en praktijkassistent Universiteit Antwerpen.

199 Verduidelijking van de verplichting tot prejudiciële vraagstelling aan het Hof van Justitie door in laatste aanleg rechterlijke rechtsprekende instanties onder artikel 267 VWEU

Zaak C-3/16, Lucio Cesare Aquino/Belgische Staat¹

Arrest van 15 maart 2017 (Eerste kamer), *ECLI:EU:C:2017:209*

Europees recht – Rechten toegekend aan particulieren – Schending door een rechterlijke instantie – Prejudiciële vragen – Interpretatie artikel 267 lid 3 VWEU – Nationale rechterlijke instantie die uitspraak doet in laatste aanleg – Verplichting tot prejudiciële vraagstelling

Inleiding

De procedure van artikel 267 VWEU zorgt ervoor dat het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: het Hof) uitspraak kan doen enerzijds, over de uitlegging van de Verdragen en anderzijds, over de geldigheid en de uitlegging van de handelingen van de instellingen, de organen of de instanties van de Unie. De prejudiciële vraag tot interpretatie of uitlegging voorziet in rechtsbescherming tegen handelingen van de lidstaten. Dit in tegenstelling tot de prejudiciële vraag inzake geldigheid, die voorziet in rechtsbescherming tegen handelingen van de Unie. In het arrest *Aquino* werd een vraag tot uitlegging van de Verdragen gesteld. Men vraagt met name dat het Hof de derde alinea van artikel 267 VWEU interpreteert. Deze alinea bepaalt dat de nationale rechterlijke instanties waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, gehouden zijn zich tot het Hof te wenden (i.e. de zogenaamde verwijzingsplicht).

De verplichting tot het voorleggen van een prejudiciële vraag moet worden gezien in het kader van de samenwerking tussen de nationale rechterlijke instanties in hun hoedanigheid van rechters belast met de toepassing van het Unierecht, en het Hof ter verzekering van de juiste toepassing en de eenvormige uitlegging van het Unierecht in alle lidstaten. Zoals het Hof reeds meerdere malen heeft beklemtoond is 'een in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie' per definitie de laatste instantie waarbij particulieren de hun door het Unierecht toegekende rechten geldend kunnen maken.² In de rechtspraak heeft het Hof van

Justitie echter wel een aantal uitzonderingen op deze verwijzingsplicht erkend. Sinds de uitspraak in het arrest *CILFIT* is het vaste rechtspraak dat 'een in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie' niet gehouden is een prejudiciële vraag te verwijzen naar het Hof in de gevallen dat de vraag: niet relevant is, de opgeworpen vraag gelijk is aan een vraag die reeds het voorwerp was van een prejudiciële beslissing, wanneer de betreffende bepaling van het Unierecht door het Hof reeds is uitgelegd (zogenaamde acte éclairé) of dat de juiste toepassing van het Unierecht zo voor de hand ligt dat daarover geen redelijke twijfel kan bestaan (zogenaamde acte clair).³

De drie laatste *CILFIT*-uitzonderingen op de verwijzingsplicht zijn niet van toepassing wanneer een prejudiciële vraag inzake geldigheid van Uniehandelingen wordt opgeworpen.

Hoofdingeding en rechtsvragen

Feiten

De zaak *Aquino* gaat over Lucio Cesare Aquino die tegen België een vordering wegens niet-contractuele aansprakelijkheid heeft ingesteld. In de talrijke nationale procedures die dit arrest voorafgingen had meneer Aquino namelijk aan drie rechterlijke instanties (i.e. de strafuitvoeringsrechtbank van de Nederlandstalige rechtbank van eerste aanleg Brussel, het Hof van Cassatie en de Raad voor Vreemdelingenbetwistingen) verzocht een prejudiciële vraag te stellen aan het Hof van Justitie. Elk van de bovengenoemde rechterlijke instanties wees zijn verzoek af. Daarop stelde meneer Aquino dan ook een vordering in bij de Nederlandstalige rechtbank van eerste aanleg om, onder andere, de Belgische Staat te veroordelen tot betaling van schadevergoeding wegens schending van het Unierecht door de nationale rechterlijke instanties. De Nederlandstalige rechtbank van eerste aanleg Brussel verklaarde dit beroep ten dele niet-ontvankelijk en ongegrond. Daarop heeft meneer Aquino tegen dit vonnis hoger beroep ingesteld bij het hof van beroep te Brussel. Het hof van beroep Brussel adieerde het Hof van Justitie om te kunnen oordelen of de Belgische Staat aansprakelijk gesteld kan worden omwille van een schending van het Unierecht door de drie bovengenoemde rechterlijke instanties.

De rechtsvragen die in het arrest *Aquino* aan bod komen zijn drievoudig:

Vooreerst wenst de verwijzende rechter te weten of een rechterlijke instantie waarvan

de beslissingen volgens het nationale recht vatbaar zijn voor beroep beschouwd moet worden als 'een in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie' in de gevallen waarin het cassatieberoep niet werd beoordeeld wegens afstand van geding door de eiser.

Voorts vraagt het hof van beroep zich af of een rechterlijke instantie een verzoek tot prejudiciële vraagstelling mag afwijzen op de enkele grond dat het verzoek werd geformuleerd in een memorie die volgens het nationale procesrecht niet in aanmerking mocht worden genomen omdat zij laattijdig werd ingediend.

Ten slotte wordt aan het Hof de volgende vraag gesteld: wanneer 'een in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie' een verzoek tot prejudiciële vraagstelling afwijst, op de enkele grond dat het cassatieberoep diende te worden verworpen wegens redenen van niet-ontvankelijkheid die eigen zijn aan de procedure bij die rechterlijke instantie, schendt zij dan artikel 276 lid 3 VWEU en artikel 47 en 52 lid 3 Handvest van de grondrechten?⁴

Concreet wordt het Hof uitgenodigd de drie volgende zaken te verduidelijken: de term 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie', de verwijzingsverplichting van nationale rechters en ten slotte de mate van beoordelingsmarge die de 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instanties' hebben bij het afwijzen van een verzoek tot prejudiciële vraagstelling.

Het arrest van het Hof

Het Hof behandelt achtereenvolgens de drie aangehaalde rechtsvragen.

Wat betreft de eerste rechtsvraag beroept het Hof zich op de eerdergenoemde Köbler-rechtspraak⁵ waarin werd beklemtoond dat een 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie' per definitie de laatste instantie is waarbij particulieren de hun door het Unierecht toegekende rechten geldend kunnen maken. Het Hof haalt aan dat de beslissingen van de Raad voor Vreemdelingenbetwistingen volgens Belgisch recht vatbaar zijn voor beroep bij het Hof van Cassatie. Volgens de definitie uit het arrest *Köbler* kan de Raad voor Vreemdelingenbetwistingen dan ook niet beschouwd worden als een 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie', aangezien zijn beslissingen kunnen worden getoetst door een hogere instantie. De omstandigheid dat meneer Aquino vermoed werd afstand van geding te hebben gedaan, en geen beroep kon instellen, doet niet af aan het feit dat tegen de beslissingen

van de Raad voor Vreemdelingenbetwistingen kon worden opgekomen bij het Hof van Cassatie. Een rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht vatbaar zijn voor beroep kan dus niet beschouwd worden als een 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie'. Ook niet in het geval waarin het cassatieberoep niet werd beoordeeld.⁶

Inzake de tweede vraag oordeelt het Hof dat hij geen antwoord behoeft aangezien de Raad voor Vreemdelingenbetwistingen niet kan worden beschouwd als een instantie in de zin van artikel 267 lid 3 VWEU.⁷

Met zijn derde vraag wenste de verwijzende rechter te vernemen of het Hof van Cassatie onder artikel 267 lid 3 VWEU geen prejudiciële vraag hoefde te stellen wanneer het cassatieberoep werd verworpen wegens redenen van niet-ontvankelijkheid. Om deze rechtsvraag te beantwoorden leest het Hof de tweede en derde alinea van artikel 267 VWEU samen.⁸ Deze alinea's bepalen het volgende:

'Indien een vraag te dien aanzien wordt opgeworpen voor een rechterlijke instantie van een der lidstaten, kan deze instantie, indien zij een beslissing op dit punt noodzakelijk acht voor het wijzen van haar vonnis, het Hof verzoeken over deze vraag een uitspraak te doen.

Indien een vraag te dien aanzien wordt opgeworpen in een zaak aanhangig bij een nationale rechterlijke instantie waarvan de beslissingen volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep, is deze instantie gehouden zich tot het Hof te wenden.'

Het verband tussen beide alinea's betekent dat nationale rechterlijke instanties niet gehouden zijn een prejudiciële vraag te stellen in het geval de uitleggingen van het Unierecht geen invloed kan hebben op de oplossing van het bodemgeschil. Hieruit volgt dat ook de 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instanties' beschikken over dezelfde beoordelingsmarge als elke andere nationale rechterlijke instantie bij de vraag of een beslissing op een punt van Unierecht noodzakelijk is voor het wijzen van hun vonnis.

In de zaak *Aquino* oordeelde het Hof van Cassatie dat wegens de niet-ontvankelijkheid van het cassatieberoep het niet zinvol was een prejudiciële vraag te stellen aan het Hof. Het antwoord zou immers geen invloed kunnen gehad hebben op de oplossing van het bodemgeschil. Het Hof is het dan ook

eens met het besluit van het Hof van Cassatie.⁹ Het herinnert er wel aan dat de beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid in dergelijke situaties gerespecteerd moeten blijven.¹⁰

Commentaar

In de rechtsleer werd gehoopt dat het Hof uitspraak zou doen over het motiveren van het afwijzen van een verzoek tot prejudiciële vraagstelling en de verenigbaarheid daarvan met artikel 47 en 52 lid 3 Handvest van de grondrechten.¹¹ Volgens de rechtspraak van het EHRM is het zo dat er voor een 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie' een motiveringsplicht bestaat bij het afwijzen van een verzoek tot verwijzing naar het Hof wanneer zij zich beroept op een van de uitzonderingen op de verwijzingsplicht. De nationale hoven moeten de redenen weergeven waarom zij besloten dat het niet noodzakelijk was een prejudiciële vraag te stellen aan het Hof van Justitie.¹² Echter, het Hof van Justitie liet zich in het arrest *Aquino* niet uit over de motiveringsplicht. In de rechtsleer wordt aangehaald dat het Hof enerzijds verplicht is de bovengenoemde rechtspraak van het EHRM te volgen zoals volgt uit artikel 52 lid 3 Handvest van de grondrechten.¹³ Anderzijds hebben het Hof van Justitie en het EHRM een andere visie inzake de prejudiciële procedure. Zoals boven aangehaald ziet het Hof de procedure met name als een samenwerkingsinstrument tussen het Hof en de nationale rechter. Het EHRM daarentegen ziet de procedure als een waarborg voor de rechtszoekenden.¹⁴ In het arrest *Aquino* heeft het Hof aldus geen antwoord gegeven op de vraag of een 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie' verplicht is te motiveren waarom een verzoek tot prejudiciële vraagstelling werd afgewezen.

Verder dient opgemerkt te worden dat in het onderhavige arrest besloten werd geen opinie van de advocaat-generaal te vragen. Op grond van artikel 20 vijfde alinea van het Statuut van het Hof, is het mogelijk een arrest zonder conclusie van de advocaat-generaal te berechten indien het Hof, na het horen van de advocaat-generaal, van oordeel is dat in de zaak geen nieuwe rechtsvraag aan de orde is.¹⁵ Dit toont aan dat er consensus bestond tussen de rechters en de advocaat-generaal dat de rechtsvragen opgeworpen in het arrest *Aquino* niet nieuw waren en op grond van eerdere rechtspraak van het Hof beantwoord konden worden. Er was volgens het Hof geen aanleiding tot het beantwoorden van de vraag of er al dan niet

een motiveringsplicht bestaat voor bij het afwijzen van een verzoek tot verwijzing naar het Hof. De vraag is natuurlijk of het Hof niet gebonden is hetzelfde standpunt in te nemen als het EHRM zoals bepaald door artikel 52 lid 3 Handvest van de grondrechten. Dergelijke analyse zou echter buiten het bereik treden van deze annotatie en wordt aldus niet besproken.

Ten slotte wens ik de aandacht te vestigen op de strikte toepassing van de Köbler-definitie die bepaalt wanneer een rechterlijke instantie, een 'in laatste aanleg rechtsprekende instantie' is, in de zin van artikel 267 derde alinea VWEU. Het Hof ging in *casu* na of de beslissingen voor de Raad voor Vreemdelingenbetwistingen vatbaar zijn voor beroep (*de jure*). Dit was inderdaad het geval. Daaruit volgt dat de Raad dan ook niet kan worden beschouwd als een 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie'.¹⁶ Echter, in onderhavig arrest was het beroep van meneer Aquino niet-ontvankelijk omdat er een vermoeden van afstand van geding bestond. Concreet houdt dit in dat er *de facto* geen beroep ingesteld kon worden in de zaak *Aquino*. Dit doet echter niets af aan het feit dat het in theorie wel mogelijk was geweest een beroep in te stellen. En dus doet niets af aan het feit dat de Raad voor Vreemdelingenbetwistingen niet beschouwd kan worden als een 'in laatste aanleg rechtsprekende instantie'. Anders gesteld, mogen we een finale beslissing niet gelijkstellen met een 'in laatste aanleg rechtsprekende instantie'.¹⁷

Conclusie

Het Hof besluit dat de betrokken rechterlijke instanties het Unierecht niet hebben geschonden. Dit heeft als gevolg dat de schadevordering tegen de Belgische Staat op dit punt niet succesvol zal zijn.

Belangrijk te onthouden is vooreerst, dat het Hof bij het beoordelen of de verwijzende rechter een 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie' is, nagaat of er in theorie beroep ingesteld kan worden, zelfs wanneer blijkt uit de feiten dat er *de facto* geen beroep mogelijk was. Wanneer een beroep ingesteld kan worden is de rechterlijke instantie aldus niet gebonden door de verwijzingsverplichting van artikel 267 derde alinea VWEU.

Daarnaast mag een finale beslissing niet gelijkgesteld worden met een 'in laatste aanleg rechtsprekende instantie'. In deze zaak kon geen beroep meer worden ingesteld, hieruit mag echter niet worden afgeleid dat de laatste rechtbank die uitspraak

deed ook een 'in laatste aanleg rechtsprekende rechterlijke instantie' is.

Verder hebben ook de 'in laatste aanleg rechtsprekende instanties' dezelfde beoordelingsbevoegdheid als elke andere rechtsprekende instantie wanneer zij nagaan of een antwoord op een prejudiciële vraag relevant is voor het bodemgeschild.

Ten slotte heeft het Hof niet beslist of er al dan niet een motiveringsplicht bestaat naar analogie van de rechtspraak van het EHRM wanneer rechterlijke instanties een verzoek tot verwijzing afwijzen.

J. Timmermans¹⁸

Voetnoten

- ¹ HvJ EU 15 maart 2017, C-3/16, ECLI:EU:C:2017:209 (*Lucio Cesare Aquino/Belgische Staat*) (hierna: arrest *Aquino*, C-3/16).
- ² Zie in die zin HvJ EG 30 september 2003, C-224/01, ECLI:EU:C:2003:513, r.o. 34 (*Köbler*).
- ³ HvJ EG 6 oktober 1982, 283/81, ECLI:EU:C:1982:335, r.o. 10, 13, 14 en 16 (*CILFIT*). Alsook HvJ EU 9 september 2015, C-160/14, ECLI:EU:C:2015:565, r.o. 38 (*Ferreira da Silva/Portugal*).
- ⁴ Zie arrest *Aquino*, C-3/16, r.o. 29.
- ⁵ HvJ EG 30 september 2003, C-224/01, ECLI:EU:C:2003:513, r.o. 34 (*Köbler*).
- ⁶ Zie arrest *Aquino*, C-3/16, r.o. 30-38.
- ⁷ Zie arrest *Aquino*, C-3/16, r.o. 39-40.
- ⁸ Zie arrest *Aquino*, C-3/16, r.o. 43.
- ⁹ Zie arrest *Aquino*, C-3/16, r.o. 44-46.
- ¹⁰ Zie arrest *Aquino*, C-3/16, r.o. 47-55.
- ¹¹ R. Ortlep, noot bij C-3/16 (*Aquino*), AB 2017/140, overweging 1.
- ¹² Zie EHRM 23 mei 2016, 17502/07, punt 110 (*Avotiņš/Latvia*). EHRM 8 april 2014, 17120/09, punt 31-34 (*Dhahbi/Italië*) en EHRM 20 september 2011, 3989/07 en 38353/07, punt 62 (*Ullens de Schooten en Rezabek/België*).
- ¹³ Artikel 6 EVRM correspondeert namelijk met artikel 47 Handvest van de grondrechten van de EU.
- ¹⁴ R. Ortlep, noot bij C-3/16 (*Aquino*), AB 2017/140, overweging 2.
- ¹⁵ Artikel 20 Protocol nr. 3 Betreffende het Statuut van het Hof van Justitie van de Europese Unie, C 326/210, geconsolideerde versie, 1 juli 2013.
- ¹⁶ Zie arrest *Aquino*, C-3/16, r.o. 35-38.
- ¹⁷ Zie ook D.B., 'Décision définitive et juridiction de dernier ressort', *La Semaine Juridique Édition Générale*, n°14, 3 Avril 2017, 386.
- ¹⁸ Jolien Timmermans is doctoraats-onderzoeker en academisch assistent aan het Ghent European Law Institute, Universiteit Gent.