ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

21 januari 2010 *

In zaak C-311/08,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Rechtbank van eerste aanleg te Bergen (België) bij beslissing van 19 juni 2007, ingekomen bij het Hof op 14 juli 2008, in de procedure

Société de Gestion Industrielle SA (SGI)

tegen

Belgische Staat,

wijst

HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: J. N. Cunha Rodrigues, president van de Tweede kamer, waarnemend voor de president van de Derde kamer, P. Lindh, A. Rosas (rapporteur), U. Lõhmus en A. Ó Caoimh, rechters,

* Procestaal: Frans.

advocaat-generaal: J. Kokott,
griffier: C. Strömholm, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 4 juni 2009,

gelet op de opmerkingen van:

— Société de Gestion Industrielle SA (SGI), vertegenwoordigd door R. Forestini en J. F. Libert, advocaten,

— de Belgische regering, vertegenwoordigd door J.-C Halleux als gemachtigde,

— de Duitse regering, vertegenwoordigd door M. Lumma en C. Blaschke als gemachtigden,

— de Zweedse regering, vertegenwoordigd door A. Falk en S. Johannesson als gemachtigden,

— de Europese Commissie, vertegenwoordigd door R. Lyal en J.-P Keppenne als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 10 september 2009,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 12 EG, 43 EG, 48 EG en 56 EG.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Société de Gestion Industrielle SA (SGI) (hierna: „SGI"), een vennootschap naar Belgisch recht, en de Belgische Staat over de toevoeging, door de nationale belastingadministratie, aan de eigen winst van deze vennootschap van het bedrag van de abnormale of goedgunstige voordelen die deze vennootschap heeft toegekend aan in andere lidstaten gevestigde vennootschappen waarmee zij zich in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt.

Nationaal rechtskader

3 Artikel 26 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, gecoördineerd bij koninklijk besluit van 10 april 1992 en bekrachtigd bij wet van 12 juni 1992 (bijvoegsel bij het *Belgisch Staatsblad* van 30 juli 1992, blz. 17120), zoals van toepassing ten tijde van de feiten in het hoofdgeding (hierna: „WIB 1992"), bepaalt:

„Wanneer een in België gevestigde onderneming abnormale of goedgunstige voordelen verleent, worden die voordelen, onder voorbehoud van het bepaalde in artikel 54, bij haar eigen winst gevoegd, tenzij die voordelen in aanmerking komen voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijger.

Niettegenstaande de in het eerste lid vermelde beperking worden de abnormale of goedgunstige voordelen bij de eigen winst gevoegd wanneer die voordelen worden verleend aan:

1° een in artikel 227 vermelde belastingplichtige ten aanzien waarvan de in België gevestigde onderneming zich rechtstreeks of onrechtstreeks in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt;

2° een in artikel 227 vermelde belastingplichtige of aan een buitenlandse inrichting die krachtens de bepalingen van de wetgeving van het land waar zij gevestigd zijn, aldaar niet aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen of aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling zijn onderworpen dan die waaraan de in België gevestigde onderneming is onderworpen;

3° een in artikel 227 vermelde belastingplichtige die belangen gemeen heeft met de in 1° of 2° vermelde belastingplichtige of inrichting."

4 Blijkens de verwijzingsbeslissing wordt een voordeel volgens de nationale rechtspraak als „abnormaal" in de zin van artikel 26, tweede alinea, 1°, WIB 1992 beschouwd, wanneer het volgens de economische omstandigheden van dat ogenblik en de economische situatie van de partijen in strijd is met de gewone gang van zaken en met de gevestigde handelsbeginselen of -gebruiken. Een voordeel is „goedgunstig" wanneer het zonder verplichting of zonder enige tegenwaarde is verleend.

5 Artikel 49 WIB 1992 luidt als volgt:

„Als beroepskosten zijn aftrekbaar de kosten die de belastingplichtige in het belastbare tijdperk heeft gedaan of gedragen om de belastbare inkomsten te verkrijgen of te behouden en waarvan hij de echtheid en het bedrag verantwoordt door middel van bewijsstukken of, ingeval zulks niet mogelijk is, door alle andere door het gemeen recht toegelaten bewijsmiddelen, met uitzondering van de eed.

Als in het belastbare tijdperk gedaan of gedragen worden beschouwd, de kosten die in dat tijdperk werkelijk zijn betaald of gedragen of het karakter van zekere en vaststaande schulden of verliezen hebben verkregen en als zodanig zijn geboekt."

6 Artikel 79 WIB 1992 bepaalt:

„Beroepsverliezen worden niet afgetrokken van het gedeelte van de winst of de baten dat voorkomt 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."

7 Artikel 207 WIB 1992 verbiedt een bepaald aantal aftrekken op het gedeelte van de winst dat uit abnormale of goedgunstige voordelen voortkomt.

8 Artikel 227, 2°, WIB 1992 definieert niet-ingezetenen vennootschappen als volgt:

„buitenlandse vennootschappen […] die hun maatschappelijke zetel, hun voornaamste inrichting of hun zetel van bestuur of beheer niet in België hebben".

Hoofdgeding en prejudiciële vragen

9 SGI is een holdingvennootschap naar Belgisch recht. Zij bezit een participatie van 65 % in het kapitaal van de vennootschap naar Frans recht RECYDEM SA (hierna: „Recydem"). Zij is tevens een van de bestuurders van deze vennootschap.

10 Tot de aandeelhouders van SGI behoort de vennootschap naar Luxemburgs recht COBELPIN SA (hierna: „Cobelpin"). In haar antwoord van 7 april 2009 op een door het Hof op 23 maart 2009 gestelde schriftelijke vraag heeft SGI verklaard dat deze vennootschap 34 % van haar kapitaal in handen heeft. Cobelpin is bestuurder en afgevaardigd bestuurder van SGI.

11 D. Leone is afgevaardigd bestuurder van SGI en een van de bestuurders van Cobelpin en Recydem.

12 Op 31 december 2000 heeft SGI Recydem een renteloze lening verstrekt van 37 836 113 BEF (937 933 EUR). Volgens de Belgische belastingadministratie diende voor aanslagjaar 2001 overeenkomstig artikel 26, tweede alinea, 1°, WIB 1992 een bedrag van 1 891 806 BEF (46 897 EUR) aan de eigen winst van SGI te worden toegevoegd als door laatstgenoemde aan haar dochteronderneming toegekende

abnormale of goedgunstige voordelen. Dit bedrag kwam overeen met een tegen een jaarlijkse rentevoet van 5 % berekende fictieve rente.

13 Vanaf 1 juli 2000 heeft SGI Cobelpin bestuurdersvergoedingen betaald ten bedrage van 350 000 LUF (8 676 EUR) per maand. Van oordeel dat niet was voldaan aan de in artikel 49 WIB 1992 gestelde voorwaarden heeft de Belgische belastingadministratie de aftrek van deze vergoedingen als beroepskosten voor de aanslagjaren 2001 en 2002 geweigerd. Volgens haar waren de betaalde vergoedingen kennelijk onredelijk en stonden zij totaal niet in verhouding met het economische nut van de betrokken prestaties. De vertegenwoordiger van Cobelpin in de raad van bestuur van SGI was ook op eigen naam lid van deze raad.

14 Bijgevolg zijn voor de aanslagjaren 2001 en 2002 wijzigende aanslagen aan SGI toegezonden. Omdat de door SGI op 28 januari en 9 februari 2004 tegen deze belastingaanslagen gemaakte bezwaren op 22 juli 2004 bij beslissing van de gewestelijk directeur zijn afgewezen, heeft deze vennootschap op 4 augustus 2004 beroep bij de Rechtbank van eerste aanleg te Bergen ingesteld.

15 Volgens de verwijzende rechterlijke instantie heeft de Belgische belastingadministratie artikel 26, tweede alinea, 1°, WIB 1992 correct toegepast door de fictieve rente van de door SGI aan Recydem toegestane lening in de eigen winst van SGI op te nemen. Voor de toekenning van deze lening bestond er geen enkele economische reden. Terwijl haar dochteronderneming zich in de betrokken periode in een veilige financiële situatie bevond en winst maakte, is SGI leningen aangegaan die haar financiële situatie ernstig in gevaar brachten.

16 Met betrekking tot de door SGI aan Cobelpin betaalde bestuurdersvergoedingen is de verwijzende rechterlijke instantie van mening dat deze overeenkomstig artikel 49 WIB 1992 niet als beroepskosten kunnen worden afgetrokken. Deze voordelen moeten aan de eigen winst van SGI worden toegevoegd overeenkomstig artikel 26, tweede alinea, 1°, WIB 1992.

17 Deze rechterlijke instantie heeft evenwel twijfels over de verenigbaarheid van laatstgenoemde bepaling met het beginsel van vrijheid van vestiging in de zin van de artikelen 43 EG en volgende en met het in de artikelen 56 EG en volgende neergelegde beginsel van vrij verkeer van kapitaal. De eigen winst van een ingezeten vennootschap wordt immers vermeerderd met het bedrag van de door haar toegekende abnormale of goedgunstige voordelen wanneer de verkrijgende vennootschap zich in een band van wederzijdse afhankelijkheid met eerstgenoemde vennootschap bevindt en in een andere lidstaat is gevestigd, terwijl dit niet het geval is wanneer dergelijke voordelen worden toegekend aan een andere ingezeten vennootschap die zich in een dergelijke situatie bevindt en deze voordelen in aanmerking worden genomen voor de vaststelling van de belastbare inkomsten van laatstgenoemde vennootschap.

18 Daarop heeft de Rechtbank van eerste aanleg te Bergen de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vragen gesteld:

„1) Verzet artikel 43 EG junctis de artikelen 48 EG en, in voorkomend geval, 12 EG, zich tegen een wettelijke regeling van een lidstaat volgens welke, zoals in casu, een abnormaal of goedgunstig voordeel wordt belast bij de Belgische ingezeten vennootschap die dit voordeel heeft toegekend aan een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap waarmee de Belgische vennootschap zich rechtstreeks of indirect in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, terwijl de Belgische ingezeten vennootschap in gelijke omstandigheden niet kan worden belast over een abnormaal of goedgunstig voordeel zo dat voordeel is toegekend aan een andere in België gevestigde vennootschap waarmee de Belgische vennootschap zich rechtstreeks of indirect in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt?

2) Verzet artikel 56 EG junctis de artikelen 48 EG en, in voorkomend geval, 12 EG, zich tegen een wettelijke regeling van een lidstaat volgens welke, zoals in casu, een abnormaal of goedgunstig voordeel wordt belast bij de Belgische ingezeten vennootschap die dit voordeel heeft toegekend aan een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap waarmee de Belgische vennootschap zich rechtstreeks of indirect in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, terwijl de Belgische ingezeten vennootschap in gelijke omstandigheden niet kan worden belast over een abnormaal of goedgunstig voordeel zo dat voordeel is toegekend aan een andere in België gevestigde vennootschap waarmee de Belgische vennootschap zich rechtstreeks of indirect in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt?”

Beantwoording van de prejudiciële vragen

19 Met haar twee in nagenoeg dezelfde bewoordingen gestelde vragen wenst de verwijzende rechterlijke instantie in wezen te vernemen of artikel 43 EG, gelezen in samenhang met artikel 48 EG, en/of artikel 56 EG aldus moeten worden uitgelegd dat deze artikelen zich verzetten tegen een regeling van een lidstaat als die aan de orde in het hoofdgeding, volgens welke een „abnormaal" of „goedgunstig" voordeel wordt belast bij de ingezeten vennootschap wanneer deze dit voordeel heeft toegekend aan een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap waarmee deze vennootschap zich rechtstreeks of indirect in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, terwijl een ingezeten vennootschap niet over een dergelijk voordeel kan worden belast wanneer dat voordeel is toegekend aan een andere ingezeten vennootschap waarmee deze vennootschap zich in een dergelijke band bevindt.

20 Uit de verwijzingsbeslissing volgt dat de eerste vraag, die voornamelijk de uitoefening van de vrijheid van vestiging in de zin van de artikelen 43 EG en 48 EG betreft, in wezen ziet op de toekenning door SGI van een renteloze lening aan haar dochteronderneming naar Frans recht Recydem, en inzonderheid op de toevoeging door de Belgische belastingautoriteiten aan de eigen winst van eerstgenoemde vennootschap, voor de vaststelling van haar belastbare inkomsten, van het bedrag van de fictieve rente van deze lening overeenkomstig artikel 26, tweede alinea, 1°, WIB 1992.

21 Blijkens deze beslissing ziet de tweede vraag, die in wezen de uitlegging van artikel 56 EG inzake het vrije verkeer van kapitaal betreft, op de betaling door SGI aan haar aandeelhouder naar Luxemburgs recht Cobelpin van onredelijk hoog geachte bestuurdersvergoedingen en op de fiscale behandeling daarvan bij eerstgenoemde vennootschap. Uit diezelfde beslissing blijkt dat de Belgische belastingadministratie heeft geweigerd om deze betalingen af te trekken als beroepskosten en zich daarvoor op artikel 49 WIB 1992 heeft gebaseerd. Uit de in het dossier opgenomen stukken kan niet worden afgeleid dat de administratie in dit verband artikel 26, tweede alinea, 1°, WIB 1992 heeft toegepast.

22 Ook al zou artikel 49 WIB 1992 voor de afdoening van het hoofdgeding relevant kunnen zijn, de verwijzende rechterlijke instantie heeft het Hof evenwel enkel in verband met artikel 26, tweede alinea, 1°, WIB 1992 om uitlegging van de betrokken vrijheden verzocht. In dit verband volstaat de vaststelling dat de betrokken rechterlijke instantie,

die de verantwoordelijkheid voor de te geven rechterlijke beslissing draagt, het best geplaatst is om, gelet op de bijzonderheden van het aan haar voorgelegde geval, het relevante nationale rechtskader vast te stellen en om op basis daarvan haar verzoek om een prejudiciële beslissing te formuleren (zie in die zin arrest van 23 april 2009, Angelidaki e.a., C-378/07-C-380/07, Jurispr. blz. I-3071, punt 48 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

Toepasselijke vrijheid

23 Vooraf moet worden uitgemaakt of — en in welke mate — een nationale regeling als die welke aan de orde is in het hoofdgeding, afbreuk kan doen aan de uitoefening van de vrijheid van vestiging in de zin van de artikelen 43 EG en 48 EG en/of aan de uitoefening van het in de artikelen 56 EG en volgende geformuleerde vrije verkeer van kapitaal.

24 Volgens alle belanghebbenden die opmerkingen bij het Hof hebben ingediend, moet de eerste vraag uit het oogpunt van de vrijheid van vestiging worden onderzocht. Met betrekking tot de aan de tweede vraag ten grondslag liggende feitelijke omstandigheden betogen SGI alsmede de Belgische en de Duitse regering dat de bepalingen betreffende het vrije verkeer van kapitaal moeten worden toegepast. De andere belanghebbenden zijn daarentegen van mening dat deze vraag op dezelfde wijze als de eerste moet worden beantwoord. SGI beroept zich voor beide vragen op artikel 12 EG.

25 Volgens vaste rechtspraak dient met betrekking tot de vraag of een nationale wettelijke regeling onder de ene of de andere vrijheid van verkeer valt, rekening te worden gehouden met het voorwerp van de wettelijke regeling in kwestie (zie in die zin arresten van 12 september 2006, Cadbury Schweppes en Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Jurispr. blz. I-7995, punten 31-33; 3 oktober 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Jurispr. blz. I-9521, punten 34 en 44-49, en 17 september 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Jurispr. blz. I-8591, punt 36).

26 Volgens de Belgische regering betreft de regeling in het hoofdgeding de vaststelling van de brutowinst van ingezeten vennootschappen met het oog op het belasten van hun inkomsten. Teneinde belastingontwijking tegen te gaan worden de inkomsten die ingezeten vennootschappen niet hebben gerealiseerd door abnormale of goedgunstige voordelen toe te kennen aan niet-ingezeten vennootschappen waarmee zij zich in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevinden, opnieuw in de winst van eerstgenoemde vennootschappen opgenomen. Op grond van deze regeling kunnen de nationale belastingautoriteiten in dergelijke gevallen de ingezeten vennootschap belasten — naargelang van het geval — ten belope van het teveel dat deze vennootschap ten opzichte van de normale marktprijs heeft betaald of van de door deze vennootschap gederfde winst.

27 In haar antwoord van 24 april 2009 op een door het Hof op 23 maart 2009 gestelde schriftelijke vraag heeft de Belgische regering gepreciseerd dat de regeling in het hoofdgeding op situaties ziet waarin de betrokken vennootschappen in hun onderlinge betrekkingen voorwaarden hanteren die verschillen van die welke tussen onafhankelijke ondernemingen gelden. Van een „band van wederzijdse afhankelijkheid" in de zin van deze regeling is er sprake wanneer de ene vennootschap een deelneming in het kapitaal van de andere vennootschap bezit waardoor zij een beslissende invloed op de besluiten van deze vennootschap heeft en zij de activiteiten ervan kan bepalen, in de zin van de rechtspraak die voortvloeit uit het arrest van 13 april 2000, Baars (C-251/98, Jurispr. blz. I-2787, punt 22).

28 Volgens vaste rechtspraak van het Hof vallen nationale regelingen die in dergelijke omstandigheden van toepassing zijn, binnen de materiële werkingssfeer van de bepalingen van het EG-Verdrag inzake de vrijheid van vestiging (zie met name reeds aangehaalde arresten Baars, punten 21 en 22; Cadbury Schweppes en Cadbury Schweppes Overseas, punt 31, en Glaxo Wellcome, punt 47).

29 Volgens de Belgische regering dient de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling evenwel niet enkel te worden toegepast in situaties die binnen de werkingssfeer vallen van de uit het arrest Baars volgende rechtspraak. Het bestaan van een band van wederzijdse afhankelijkheid hangt immers niet af van de omvang van de participatie van de ene vennootschap in het kapitaal van de andere. In haar in punt 27 van het onderhavige arrest vermelde antwoord heeft diezelfde regering erop gewezen dat deze regeling betrekking heeft op alle banden die, gelet op de feiten en de omstandigheden, enigerlei wederzijdse afhankelijkheid — rechtstreeks dan wel indirect — tussen de vennootschappen in kwestie in het leven roepen. Het kan dus gaan om een participatie in het kapitaal van de andere betrokken vennootschap die niet tot de uitoefening van een „beslissende invloed" in de zin van voormelde rechtspraak leidt, maar bijvoorbeeld

ook om een afhankelijke positie inzake grondstoffen of op het gebied van technische samenwerking en zekerheidstellingen.

30 Gelet op deze preciseringen moet worden geoordeeld dat de nationale regeling in het hoofdgeding in beginsel ook afbreuk kan doen aan de uitoefening van andere vrijheden van verkeer, en met name van het vrije verkeer van kapitaal in de zin van artikel 56 EG.

31 Met betrekking tot de toepasselijkheid van artikel 12 EG, dat een algemeen verbod van discriminatie op grond van nationaliteit poneert, zij erop gewezen dat deze bepaling slechts autonoom toepassing kan vinden in gevallen waarin het Unierecht wel geldt, maar waarvoor het Verdrag niet in bijzondere discriminatieverboden voorziet (zie met name arresten van 8 maart 2001, Metallgesellschaft e.a., C-397/98 en C-410/98, Jurispr. blz. I-1727, punten 38 en 39; 11 oktober 2007, Hollmann, C-443/06, Jurispr. blz. I-8491, punten 28 en 29, en 17 januari 2008, Lammers & Van Cleeff, C-105/07, Jurispr. blz. I-173, punt 14).

32 De artikelen 43 EG en 56 EG voorzien evenwel in dergelijke specifieke non-discriminatieverboden met betrekking tot de vrijheid van vestiging en het vrije verkeer van kapitaal.

33 Wat de in omstandigheden als die in het hoofdgeding toe te passen verdragsbepalingen betreft, moet worden opgemerkt dat het bestaan van een „band van wederzijdse afhankelijkheid" in de zin van de betrokken regeling tussen SGI en Recydem enerzijds en tussen SGI en Cobelpin anderzijds, voor de verwijzende rechterlijke instantie niet wordt betwist.

34 Wat de aard van deze banden betreft, blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat SGI een participatie van 65 % in het kapitaal van Recydem bezit. Blijkens het in punt 10 van het onderhavige arrest genoemde antwoord bedraagt de participatie van Cobelpin in het kapitaal van SGI 34 %. Het Hof beschikt niet over gegevens waaruit blijkt dat er tussen deze vennootschappen andere deelnemingsverbanden zouden bestaan.

35 Dergelijke deelnemingen kunnen in beginsel een „beslissende invloed" in de zin van de uit het arrest Baars volgende rechtspraak, waarnaar verwijzing in de punten 27 en 28 van het onderhavige arrest, verlenen aan SGI op de besluiten en de activiteiten van Recydem respectievelijk aan Cobelpin op de besluiten en de activiteiten van SGI. Bovendien bestaan er volgens de verwijzingsbeslissing bestuurlijke banden tussen deze vennootschappen.

36 Aangezien het hoofdgeding uitsluitend betrekking heeft op de impact van de betrokken regeling op de fiscale behandeling van een vennootschap die zich met de andere betrokken vennootschappen in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt en deze band tot de uitoefening van een „beslissende invloed" leidt in de zin van de uit het arrest Baars volgende rechtspraak, zijn de artikelen 43 EG en 48 EG betreffende de vrijheid van vestiging van toepassing.

37 Derhalve dienen de prejudiciële vragen enkel tegen de achtergrond van de artikelen 43 EG en 48 EG te worden beantwoord. Deze vragen moeten samen worden onderzocht.

Bestaan van een beperking van de vrijheid van vestiging

38 De door artikel 43 EG aan de gemeenschapsonderdanen toegekende vrijheid van vestiging omvat voor hen de toegang tot de uitoefening van werkzaamheden anders dan in loondienst alsmede de oprichting en het bestuur van ondernemingen onder dezelfde voorwaarden als in de wetgeving van de lidstaat van vestiging voor de eigen onderdanen zijn vastgesteld. Zij brengt voor de vennootschappen die in overeenstemming met de wetgeving van een lidstaat zijn opgericht en die hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de Europese Gemeenschap hebben, het recht mee om in de betrokken lidstaat hun bedrijfsactiviteit uit te oefenen door middel van een

dochteronderneming, een filiaal of een agentschap (zie met name arrest van 23 februari 2006, Keller Holding, C-471/04, Jurispr. blz. I-2107, punt 29, en arrest Glaxo Wellcome, reeds aangehaald, punt 45).

39 Hoewel de bepalingen van het EG-Verdrag betreffende de vrijheid van vestiging volgens de bewoordingen ervan het recht op behandeling als eigen onderdaan of onderneming beogen te garanderen, verbieden zij eveneens dat de lidstaat van herkomst de vestiging van een van zijn onderdanen of van een naar zijn nationaal recht opgerichte vennootschap in een andere lidstaat belemmert (zie onder meer arresten van 16 juli 1998, ICI, C-264/96, Jurispr. blz. I-4695, punt 21; 13 december 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Jurispr. blz. I-10837, punt 31; 6 december 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Jurispr. blz. I-10451, punt 33, en 27 november 2008, Papillon, C-418/07, Jurispr. blz. I-8947, punt 16).

40 Met betrekking tot vennootschappen zij opgemerkt dat hun „zetel" in de zin van artikel 48 EG — net als de nationaliteit van natuurlijke personen — dient ter bepaling van hun binding aan de rechtsorde van een lidstaat. Zou de lidstaat van vestiging vrijelijk een andere behandeling mogen toepassen, enkel omdat de zetel van de vennootschap in een andere lidstaat is gevestigd, dan zou daarmee aan artikel 43 EG iedere inhoud worden ontnomen (zie in die zin arresten van 28 januari 1986, Commissie/Frankrijk, 270/83, Jurispr. blz. 273, punt 18; 13 juli 1993, Commerzbank, C-330/91, Jurispr. blz. I-4017, punt 13, en 18 juni 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha, C-303/07, Jurispr. blz. I-5145, punt 38).

41 SGI, de Zweedse regering en de Commissie stellen zich op het standpunt dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling een beperking in de zin van het Unierecht oplevert. De Belgische en de Duitse regering betogen het tegendeel. Gelet op de algemene context houdt deze regeling volgens hen geen ongunstigere behandeling in van ingezeten vennootschappen die abnormale of goedgunstige voordelen toekennen aan in andere lidstaten gevestigde vennootschappen waarmee zij zich in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevinden, ten opzichte van ingezeten vennootschappen die dergelijke voordelen toekennen aan andere ingezeten vennootschappen die zich in een dergelijke situatie bevinden. Deze regeling vormt dan ook geen beperking.

42 In casu staat vast dat volgens de regeling in het hoofdgeding de abnormale of goedgunstige voordelen die door een ingezeten vennootschap worden toegekend aan een vennootschap ten aanzien waarvan zij zich in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, enkel aan de eigen winst van eerstgenoemde vennootschap worden toegevoegd indien de verkrijgende vennootschap in een andere lidstaat is gevestigd. Een ingezeten vennootschap wordt daarentegen niet over een dergelijk voordeel belast wanneer het wordt verleend aan een andere ingezeten vennootschap waarmee er een dergelijke band bestaat, mits dit voordeel in aanmerking wordt genomen om de belastbare inkomsten van laatstgenoemde vennootschap te bepalen.

43 Hieruit volgt dat de fiscale situatie van een vennootschap met zetel in België die — zoals SGI — abnormale of goedgunstige voordelen toekent aan in andere lidstaten gevestigde vennootschappen waarmee zij zich in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, minder gunstig is dan wanneer zij dergelijke voordelen zou toekennen aan ingezeten vennootschappen waarmee er een dergelijke band bestaat.

44 Een dergelijk verschil in fiscale behandeling tussen ingezeten vennootschappen op grond van de plaats van de zetel van de vennootschappen die de betrokken voordelen verkrijgen, kan een beperking van de vrijheid van vestiging in de zin van artikel 43 EG opleveren. Een ingezeten vennootschap zou immers kunnen afzien van de verkrijging, de oprichting of het behoud van een dochteronderneming in een andere lidstaat, dan wel van de verkrijging of het behoud van een aanmerkelijk belang van een in laatstgenoemde staat gevestigde vennootschap, gelet op de belastingdruk die in een grensoverschrijdende situatie rust op de toekenning van de door de regeling in het hoofdgeding bedoelde voordelen.

45 Bovendien kan deze regeling een beperking voor in andere lidstaten gevestigde vennootschappen meebrengen. Deze vennootschappen zouden immers kunnen afzien van de verkrijging, de oprichting of het behoud van een dochteronderneming in België, dan wel van de verkrijging of het behoud van een aanmerkelijk belang van een in laatstgenoemde staat gevestigde vennootschap, wegens de belastingdruk die aldaar rust op de toekenning van de door deze regeling bedoelde voordelen.

46 Aan deze conclusie wordt niet afgedaan door de argumenten van de Belgische en de Duitse regering.

47 De Belgische regering stelt dat het uit de toepassing van deze regeling voortvloeiende fiscale nadeel niet bestaat in het feit dat de door de ingezeten vennootschap toegekende abnormale of goedgunstige voordelen door de Belgische belastingautoriteiten opnieuw in de eigen winst van deze vennootschap worden opgenomen, maar veeleer in het gevaar dat er zich een dubbele belasting voordoet ingeval de lidstaat van vestiging van de verkrijgende vennootschap geen overeenkomstige fiscale correctie verricht. Dit gevaar wordt sterk verminderd door de mogelijkheid om het Verdrag ter afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (90/436/EEG) van 23 juli 1990 (PB L 225, blz. 10; hierna: „Arbitrageverdrag") toe te passen.

48 Deze regering merkt eveneens op dat in binnenlandse situaties de artikelen 79 en 207 WIB 1992 een aantal fiscale aftrekken beperken bij ingezeten vennootschappen die profijt uit abnormale of goedgunstige voordelen hebben getrokken. Zodoende is het verschil in fiscale behandeling van ingezeten vennootschappen, naargelang van de plaats van vestiging van de verkrijgende vennootschappen, minder aanzienlijk dan het lijkt.

49 Volgens de Duitse regering leggen de Belgische belastingautoriteiten in een grensoverschrijdende situatie geen enkele bijkomende heffing op. Aangezien zij niet bevoegd zijn om de inkomsten te belasten van een verkrijgende vennootschap die in een andere lidstaat is gevestigd, belasten zij het abnormale of goedgunstige voordeel bij de ingezeten vennootschap die dit voordeel heeft toegekend. Deze regering benadrukt dat ditzelfde type voordeel ook in binnenlandse situaties aan belasting wordt onderworpen, weliswaar niet bij de toekennende ingezeten vennootschap, maar bij de verkrijgende ingezeten vennootschap. Derhalve kan worden betwijfeld of de regeling in het hoofdgeding beperkende gevolgen heeft.

50 Allereerst zij opgemerkt dat om een wettelijke regeling als een beperking van de vrijheid van vestiging aan te merken, het volstaat dat zij de uitoefening van deze vrijheid in een lidstaat door in een andere lidstaat gevestigde vennootschappen kan beperken, zonder

dat hoeft te worden aangetoond dat de betrokken wettelijke regeling daadwerkelijk tot gevolg heeft gehad dat sommige van die vennootschappen hebben afgezien van de verkrijging, de oprichting of het behoud van een dochteronderneming in eerstgenoemde lidstaat (zie arresten van 13 maart 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Jurispr. blz. I-2107, punt 62, en 18 juli 2007, Oy AA, C-231/05, Jurispr. blz. I-6373, punt 42).

51 Betreffende de argumenten inzake de fiscale behandeling, in een binnenlandse situatie, van de inkomsten van de verkrijgende ingezeten vennootschap, lijken deze regeringen, zoals de advocaat-generaal in punt 45 van haar conclusie opmerkt, zich op een totaalbeeld van de ondernemingsgroep te baseren en ervan uit te gaan dat het weinig verschil maakt aan welke vennootschap binnen de groep bepaalde inkomsten worden toegerekend.

52 In dit verband moet worden beklemtoond dat de ingezeten vennootschap die een abnormaal of goedgunstig voordeel toekent en de vennootschap die dit voordeel verkrijgt, afzonderlijke rechtspersonen zijn en elk van hen aan eigen belastingheffingen zijn onderworpen. De in een binnenlandse situatie op de verkrijgende vennootschap toegepaste belasting kan hoe dan ook niet worden gelijkgesteld met de belasting die in een grensoverschrijdende situatie over het betrokken voordeel wordt geheven bij de toekennende vennootschap.

53 Gesteld dat, zo de betrokken ondernemingen in een binnenlandse situatie rechtstreeks of indirect 100 % zijn gelieerd, de onderlinge verdeling van de belastingdruk onder bepaalde voorwaarden fiscaal mogelijkerwijs geen gevolgen heeft, moet worden onderstreept dat — zeker in een grensoverschrijdende situatie — het gevaar voor dubbele belasting blijft bestaan. Zoals de advocaat-generaal in de punten 46 en 47 van haar conclusie terecht aangeeft, kunnen de door een ingezeten vennootschap toegekende abnormale of goedgunstige voordelen die opnieuw in haar eigen winst worden opgenomen, in de lidstaat van vestiging van de verkrijgende vennootschap immers bij deze laatste worden belast.

54 Wat de mogelijke toepassing van het Arbitrageverdrag betreft, moet erop worden gewezen dat, zoals de advocaat-generaal in punt 48 van haar conclusie opmerkt, het inleiden van de in artikel 6 van deel 3 van dit verdrag voorziene procedure van onderling overleg tussen de betrokken belastingadministraties een extra administratieve en economische inspanning vergt van de vennootschap die haar geval ter behandeling voorlegt in het kader van deze procedure. Voorts kunnen een overleg- en een eventueel daarop aansluitende arbitrageprocedure meerdere jaren in beslag nemen. Daarbij moet de betrokken vennootschap deze dubbel geheven belasting gedurende die procedure voorfinancieren. Bovendien kan de regeling in het hoofdgeding blijkens de in punt 29 van het onderhavige arrest genoemde elementen ook worden toegepast in bepaalde situaties die niet binnen de werkingssfeer van dat verdrag vallen.

55 Een regeling van een lidstaat als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, vormt bijgevolg een beperking van de vrijheid van vestiging in de zin van artikel 43 EG juncto artikel 48 EG.

Rechtvaardiging van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling

56 Volgens vaste rechtspraak is een maatregel die mogelijkerwijs de in artikel 43 EG neergelegde vrijheid van vestiging beperkt, slechts toelaatbaar wanneer deze een met het Verdrag verenigbaar wettig doel nastreeft en gerechtvaardigd is uit hoofde van dwingende redenen van algemeen belang. Daarenboven moet in een dergelijk geval de beperking geschikt zijn om het aldus nagestreefde doel te verwezenlijken en mag ze niet verder gaan dan nodig is voor het bereiken van dat doel (zie met name arresten van 15 mei 1997, Futura Participations en Singer, C-250/95, Jurispr. blz. I-2471, punt 26, en 11 maart 2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Jurispr. blz. I-2409, punt 49; arresten Marks & Spencer, reeds aangehaald, punt 35, en Lammers & Van Cleeff, reeds aangehaald, punt 25).

57 De Zweedse regering en de Commissie zijn van mening dat de regeling in het hoofdgeding gerechtvaardigd is uit hoofde van — in hun geheel beschouwd — de noodzaak om een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te waarborgen, de vrees voor belastingontwijking en de bestrijding van

misbruiken. De Commissie benadrukt evenwel dat het evenredigheidsbeginsel moet worden geëerbiedigd. De Belgische en de Duitse regering beroepen zich subsidiair op dezelfde rechtvaardigingsgronden.

58 De Belgische regering verklaart dat de regeling in het hoofdgeding belastingontwijking beoogt te bestrijden door de mogelijkheid te creëren om voor fiscale doeleinden situaties te corrigeren waarin de betrokken vennootschappen in hun onderlinge betrekkingen voorwaarden hanteren die afwijken van hetgeen zij in omstandigheden van volledige mededinging zouden zijn overeengekomen. Deze regering heeft tijdens de terechtzitting gepreciseerd dat de betrokken regeling is gebaseerd op artikel 9 van het door de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO) opgestelde modelverdrag inzake dubbele belasting naar het inkomen en het vermogen en op artikel 4 van het Arbitrageverdrag, die in soortgelijke winstcorrecties voorzien wanneer transacties tussen verbonden vennootschappen niet met het at arm's length-beginsel stroken.

59 Volgens deze regering vooronderstelt het begrip „voordeel" in de zin van de regeling in het hoofdgeding een verrijking van de verkrijgende vennootschap, alsook — bij de toekennende vennootschap — het ontbreken van een daadwerkelijke gelijkwaardige tegenprestatie voor dit voordeel. De voorwaarde dat het voordeel „abnormaal" is, betekent dat het in strijd is met de gewone gang van zaken, met de gevestigde beginselen en gebruiken, dan wel met hetgeen in soortgelijke gevallen gebruikelijk is. Het criterium dat het voordeel „goedgunstig" is, impliceert dat het zonder verplichting of zonder enige tegenwaarde is verleend.

60 Wat in de eerste plaats de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten betreft, zij eraan herinnerd dat deze rechtvaardigingsgrond kan worden aanvaard met name wanneer de betrokken regeling beoogt gedragingen te vermijden die afbreuk kunnen doen aan het recht van een lidstaat om zijn belastingbevoegdheid uit te oefenen met betrekking tot activiteiten die op zijn grondgebied plaatsvinden (zie met name arrest Marks & Spencer, reeds aangehaald, punt 46; arrest van 29 maart 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Jurispr. blz. I-2647, punt 42; arresten Oy AA, reeds aangehaald, punt 54, en Aberdeen Property Fininvest Alpha, reeds aangehaald, punt 66).

61 Het Hof heeft erkend dat de handhaving van de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten het noodzakelijk kan maken, op de bedrijfsactiviteiten van de in een van deze staten gevestigde vennootschappen zowel ter zake van winst als ter zake van verlies uitsluitend de fiscale regels van die lidstaat toe te passen (zie met name arrest Oy AA, reeds aangehaald, punt 54, en arrest van 15 mei 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Jurispr. blz. I-3601, punt 31).

62 Zo vennootschappen de mogelijkheid zou worden geboden, te opteren voor verrekening van hun verliezen of inaanmerkingneming van hun winsten in hun lidstaat van vestiging dan wel in een andere lidstaat, dan zou de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten immers groot gevaar lopen, aangezien de belastinggrondslag in de ene staat zou worden vermeerderd en in de andere zou worden verminderd met het bedrag van de overgedragen verliezen of winsten (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Marks & Spencer, punt 46; Oy AA, punt 55, en Lidl Belgium, punt 32).

63 In casu moet worden vastgesteld dat indien het ingezeten vennootschappen zou worden toegestaan, hun winsten in de vorm van abnormale of goedgunstige voordelen over te dragen aan in andere lidstaten gevestigde vennootschappen waarmee zij zich in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevinden, de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten ernstig in gevaar zou kunnen worden gebracht. Dit zou zelfs het stelsel van de verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten als zodanig kunnen ontwrichten, aangezien de lidstaat van de vennootschap die abnormale of goedgunstige voordelen toekent, afhankelijk van de keuze van de met elkaar verbonden vennootschappen, gedwongen zou zijn af te zien van zijn recht om als staat van vestiging van deze vennootschap belasting te heffen op haar inkomsten, eventueel ten voordele van de lidstaat van vestiging van de verkrijgende vennootschap (zie in die zin arrest Oy AA, reeds aangehaald, punt 56).

64 Door te bepalen dat een abnormaal of goedgunstig voordeel wordt belast bij de ingezeten vennootschap die dit voordeel aan een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap heeft toegekend, kan de Belgische Staat op grond van de betrokken regeling zijn belastingbevoegdheid uitoefenen met betrekking tot de activiteiten die plaatsvinden op zijn grondgebied.

65 Wat in de tweede plaats het voorkomen van belastingontwijking betreft, zij eraan herinnerd dat een nationale maatregel die de vrijheid van vestiging beperkt, gerechtvaardigd kan zijn wanneer hij specifiek gericht is op volstrekt kunstmatige constructies die bedoeld zijn om de wetgeving van de betrokken lidstaat te ontwijken (zie in die zin reeds aangehaalde arresten ICI, punt 26; Marks & Spencer, punt 57; Cadbury Schweppes en Cadbury Schweppes Overseas, punt 51, en Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, punt 72).

66 Ook al heeft een nationale wettelijke regeling niet specifiek tot doel om het daarin voorziene belastingvoordeel te onthouden aan dergelijke volstrekt kunstmatige constructies die geen verband houden met de economische realiteit en bedoeld zijn om de belasting te ontwijken die normaliter verschuldigd is over winsten uit activiteiten op het nationale grondgebied, een dergelijke regeling kan toch worden geacht, gerechtvaardigd te zijn wegens de doelstelling van voorkoming van belastingontwijking in samenhang met de doelstelling inzake het behoud van een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten (zie in die zin arrest Oy AA, reeds aangehaald, punt 63).

67 Met betrekking tot de relevantie van deze rechtvaardigingsgrond ten aanzien van feiten als die in het hoofdgeding, dient te worden opgemerkt dat ingeval zou worden aanvaard dat ingezeten vennootschappen abnormale of goedgunstige voordelen toekennen aan in andere lidstaten gevestigde vennootschappen waarmee zij zich in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevinden zonder dat daarbij in enige fiscale correctiemaatregel wordt voorzien, dit het risico zou meebrengen dat via kunstmatige constructies tussen gelieerde vennootschappen inkomstenoverdrachten worden georganiseerd naar vennootschappen die zijn gevestigd in lidstaten met de laagste belastingtarieven of lidstaten waar die inkomsten niet worden belast (zie in die zin arrest Oy AA, reeds aangehaald, punt 58).

68 Door een abnormaal of goedgunstig voordeel te belasten bij de ingezeten vennootschap die dit voordeel aan een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap heeft toegekend, kan de regeling in het hoofdgeding dergelijke praktijken voorkomen. Deze praktijken kunnen zijn ingegeven door het bestaan van aanzienlijke verschillen tussen de belastinggrondslag of de belastingtarieven in de verschillende lidstaten en enkel tot doel hebben de belasting te ontwijken die normaliter verschuldigd is in de lidstaat van de zetel van de vennootschap die dit voordeel heeft toegekend (zie in die zin arrest Oy AA, reeds aangehaald, punt 59).

69 Gelet op deze twee elementen, namelijk de noodzaak om een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te handhaven en de noodzaak om belastingontwijking te voorkomen, in hun geheel beschouwd, moet worden vastgesteld dat een regeling als die in het hoofdgeding rechtmatige doelstellingen nastreeft die verenigbaar zijn met het Verdrag en die dwingende redenen van algemeen belang uitmaken, en dat deze regeling geschikt is om deze doelstellingen te verwezenlijken.

70 Bijgevolg dient enkel nog te worden nagegaan of de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling niet verder gaat dan nodig is voor het bereiken van de beoogde doelstellingen, in hun geheel beschouwd.

71 Een nationale wettelijke regeling die zich ter beantwoording van de vraag of een transactie een kunstmatige constructie is die voor belastingdoeleinden is opgezet, op een onderzoek van objectieve en verifieerbare elementen baseert, moet worden geacht niet verder te gaan dan hetgeen nodig is voor het bereiken van de doelstellingen inzake de noodzaak om een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te handhaven en de noodzaak om belastingontwijking te voorkomen, wanneer, in de eerste plaats, in elk geval waarin er een vermoeden bestaat dat de transactie afwijkt van hetgeen de betrokken vennootschappen in omstandigheden van volledige mededinging zouden zijn overeengekomen, de belastingplichtige in staat wordt gesteld om zonder buitensporige administratieve moeite bewijs aan te dragen met betrekking tot de eventuele commerciële redenen waarom de transactie heeft plaatsgevonden (zie in die zin arrest Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, reeds aangehaald, punt 82, en beschikking van 23 april 2008, Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, C-201/05, Jurispr. blz. I-2875, punt 84).

72 In de tweede plaats, wanneer de verificatie van dergelijke elementen tot de conclusie leidt dat de betrokken transactie afwijkt van hetgeen de betrokken vennootschappen in omstandigheden van volledige mededinging zouden zijn overeengekomen, dient de fiscale correctiemaatregel te worden beperkt tot de fractie van de verrichting die verder gaat dan hetgeen de betrokken vennootschappen zouden zijn overeengekomen indien zij zich niet in een situatie van wederzijdse afhankelijkheid zouden hebben bevonden.

73 Volgens de Belgische regering rust de bewijslast van het bestaan van een „abnormaal" of „goedgunstig" voordeel in de zin van de regeling in het hoofdgeding op de nationale belastingadministratie. Wanneer deze administratie die regeling toepast, wordt de belastingplichtige in de gelegenheid gesteld om gegevens over te leggen betreffende de eventuele commerciële redenen waarom de transactie in kwestie is gesloten. Hij beschikt over een — verlengbare — termijn van een maand om aan te tonen dat het niet om een abnormaal of goedgunstig voordeel gaat, gelet op de omstandigheden waarin de transactie heeft plaatsgevonden. Indien de administratie zich desondanks handhaaft op haar standpunt dat zij een fiscale correctie moet verrichten en zij de argumenten van de belastingplichtige niet aanvaardt, kan deze tegen deze belasting opkomen bij de nationale rechterlijke instanties.

74 Diezelfde regering voegt daaraan toe dat in geval van toepassing van de regeling in het hoofdgeding enkel het abnormale of goedgunstige gedeelte van het betrokken voordeel opnieuw wordt opgenomen in de eigen winst van de ingezeten toekennende vennootschap.

75 Onder voorbehoud van de verificaties die de verwijzende rechterlijke instantie dient te verrichten betreffende deze laatste twee punten, die de uitlegging en de toepassing van het Belgische recht betreffen, moet derhalve worden geconcludeerd dat, gelet op hetgeen voorafgaat, een nationale regeling als die welke aan de orde is in het hoofdgeding, evenredig is met alle door deze regeling nagestreefde doelstellingen.

76 Gelet op een en ander moet op de prejudiciële vragen worden geantwoord dat artikel 43 EG, gelezen in samenhang met artikel 48 EG, aldus moet worden uitgelegd dat het zich in beginsel niet verzet tegen een regeling van een lidstaat als die aan de orde in het hoofdgeding, volgens welke een abnormaal of goedgunstig voordeel wordt belast bij de ingezeten vennootschap wanneer dit voordeel is toegekend aan een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap ten aanzien waarvan eerstgenoemde vennootschap zich rechtstreeks of indirect in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, terwijl een ingezeten vennootschap niet over een dergelijk voordeel kan worden belast ingeval dit voordeel is toegekend aan een andere ingezeten vennootschap ten aanzien waarvan deze vennootschap zich in een dergelijke band bevindt. Niettemin dient de verwijzende rechterlijke instantie te verifiëren of de regeling in het hoofdgeding niet verder gaat dan noodzakelijk is voor het bereiken van de door deze regeling nagestreefde doelstellingen, in hun geheel beschouwd.

Kosten

77 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 (Derde kamer) verklaart voor recht:

Artikel 43 EG, gelezen in samenhang met artikel 48 EG, moet aldus worden uitgelegd dat het zich in beginsel niet verzet tegen een regeling van een lidstaat als die aan de orde in het hoofdgeding, volgens welke een abnormaal of goedgunstig voordeel wordt belast bij de ingezeten vennootschap wanneer dit voordeel is toegekend aan een in een andere lidstaat gevestigde vennootschap ten aanzien waarvan eerstgenoemde vennootschap zich rechtstreeks of indirect in een band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt, terwijl een ingezeten vennootschap niet over een dergelijk voordeel kan worden belast ingeval dit voordeel is toegekend aan een andere ingezeten vennootschap ten aanzien waarvan deze vennootschap zich in een dergelijke band bevindt. Niettemin dient de verwijzende rechterlijke instantie te verifiëren of de regeling in het hoofdgeding niet verder gaat dan noodzakelijk is voor het bereiken van de door deze regeling nagestreefde doelstellingen, in hun geheel beschouwd.

ondertekeningen