



Datum van inontvangstneming : 11/01/2019



C-725/18 - (U) MF

**KOPIE**

GRONDWETTELIJK HOF

Rolnummer 6681

Arrest nr. 149/2018  
van 8 november 2018

ARREST

*In zake* : het beroep tot vernietiging van de artikelen 122 en 123 van de programmawet van 25 december 2016 (wijziging van de artikelen 120 en 126<sup>2</sup> van het Wetboek diverse rechten en taksen), ingesteld door de vof « [REDACTED] ».

Het Grondwettelijk Hof,

samengesteld uit de voorzitters A. Alen en F. Daoût, en de rechters L. Lavrysen, J.-P. Snappe, J.-P. Moerman, E. Derycke, T. Merckx-Van Goey, P. Nihoul, T. Giet en R. Leysen, bijgestaan door de griffier P.-Y. Dutilleux, onder voorzitterschap van voorzitter A. Alen,

wijst na beraad het volgende arrest :

\*  
\* \*

Ingeschreven in het register van het Hof van Justitie onder nr. <u>1.097-682</u>	
Luxemburg	26. 11. 2018 De Griffier, voor deze
Fax/E-mail:	<u>[Handwritten Signature]</u>
Neergelegd op: <u>22/11/18</u>	Maria Manuela Ferreira Hoofdadministrateur

**CURIA GREFFE**  
Luxembourg  
Etude 22. 11. 2018

## I. Onderwerp van het beroep en rechtspleging

Bij verzoekschrift dat aan het Hof is toegezonden bij op 20 juni 2017 ter post aangetekende brief en ter griffie is ingekomen op 21 juni 2017, heeft de vof « [REDACTED] », bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. A. Maelfait, advocaat bij de balie te Gent, beroep tot vernietiging ingesteld van de artikelen 122 en 123 van de programmawet van 25 december 2016 (wijziging van de artikelen 120 en 126<sup>2</sup> van het Wetboek diverse rechten en taksen), bekendgemaakt in het *Belgisch Staatsblad* van 29 december 2016, tweede editie.

De Ministerraad, bijgestaan en vertegenwoordigd door Mr. C. Decordier, advocaat bij de balie te Gent, heeft een memorie ingediend, de verzoekende partij heeft een memorie van antwoord ingediend en de Ministerraad heeft ook een memorie van wederantwoord ingediend.

Bij beschikking van 16 mei 2018 heeft het Hof, na de rechters-verslaggevers E. Derycke en P. Nihoul te hebben gehoord, beslist dat de zaak in staat van wijzen is, dat geen terechtzitting zal worden gehouden, tenzij een partij binnen zeven dagen na ontvangst van de kennisgeving van die beschikking een verzoek heeft ingediend om te worden gehoord, en dat, behoudens zulk een verzoek, de debatten zullen worden gesloten op 6 juni 2018 en de zaak in beraad zal worden genomen.

Aangezien geen enkel verzoek tot terechtzitting werd ingediend, is de zaak op 6 juni 2018 in beraad genomen.

De bepalingen van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof met betrekking tot de rechtspleging en het gebruik van de talen werden toegepast.

## II. In rechte

- A -

A.1. De verzoekende partij, de vof « [REDACTED] », vordert de vernietiging van de artikelen 122 en 123 van de programmawet van 25 december 2016.

Ingevolge de bestreden artikelen zijn niet langer enkel de tussenpersonen van beroep belastingplichtig voor de belasting die gedragen wordt door hun klant die een beursorder geeft en uit hoofde daarvan de taks op de beursverrichtingen (hierna : TOB) verschuldigd is, maar ook, in bepaalde gevallen, de ordergever zelf.

Artikel 120 van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals gewijzigd bij het bestreden artikel 122, wordt zo aangevuld dat thans ook de handelingen verricht door buitenlandse tussenpersonen van beroep, geacht worden in België te zijn aangegaan of uitgevoerd, wanneer het order daartoe aan in het buitenland gevestigde tussenpersonen wordt gegeven, hetzij door een natuurlijke persoon die zijn gewone verblijfplaats in België heeft, hetzij door een rechtspersoon voor rekening van een zetel of een vestiging ervan in België.

Daar de in het buitenland gevestigde tussenpersonen niet kunnen worden gedwongen de Belgische fiscale bepalingen na te leven, wordt erin voorzien dat wanneer zij artikel 125 van het Wetboek diverse rechten en taksen niet naleven, de ordergever de schuldenaar van de belasting wordt (artikel 126<sup>2</sup> van het Wetboek diverse rechten en taksen, zoals gewijzigd bij het bestreden artikel 123).

De concrete draagwijdte van de bestreden bepalingen komt, volgens de verzoekende partij, erop neer dat wanneer een in België verblijvende persoon die een niet-professionele financiële tussenpersoon is, een beroep

doet op een in het buitenland gevestigde tussenpersoon van beroep, hij wordt onderworpen aan administratieve verplichtingen en sancties die bijna identiek zijn aan die waaraan de Belgische tussenpersonen van beroep zijn onderworpen.

A.2.1. Als eerste middel wordt door de verzoekende partij een schending opgeworpen van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, omdat door de bestreden artikelen een onverantwoord verschil in behandeling wordt ingevoerd tussen Belgische personen, naargelang zij een beroep doen op een Belgische, dan wel een niet-Belgische tussenpersoon van beroep voor hun beleggingen in het buitenland. Indien een in België verblijvende persoon een beroep doet op een niet-Belgische tussenpersoon van beroep, wordt hij zelf behandeld als een tussenpersoon van beroep doordat hijzelf schuldenaar wordt van de TOB.

A.2.2.1. Ten aanzien van het eerste middel werpt de Ministerraad de niet-vergelijkbaarheid van de onderscheiden situaties op. De bestreden bepalingen duiden immers enkel de Belgische ordergever tot schuldenaar van de TOB aan, wanneer hij ervoor kiest geen beroep te doen op een Belgische tussenpersoon van beroep en niet kan aantonen dat de TOB werd betaald. De situatie van de Belgische ordergever verschilt derhalve wezenlijk wanneer een beroep wordt gedaan op een buitenlandse tussenpersoon van beroep, terwijl enkel de in België gevestigde tussenpersonen van beroep ertoe gehouden zijn de TOB in te houden.

A.2.2.2. Subsidiair meent de Ministerraad dat het verschil in behandeling op een objectief criterium berust, een wettig doel nastreeft en niet onevenredig is. Uit de parlementaire voorbereiding blijkt duidelijk dat de Belgische wetgever een welbepaald doel nastreeft, te weten het vermijden van oneerlijke concurrentie tussen lokale en buitenlandse tussenpersonen van beroep en het bepalen van een duidelijkere regelgeving. De bestreden artikelen dienen in de eerste plaats de rechtszekerheid, aangezien zij tot doel hebben de inhoud van het recht voorzienbaar te maken voor elke ordergever van een beursverrichting en dit nadat werd vastgesteld dat de onderwerpingscriteria van de TOB niet duidelijk waren. Daarenboven dienen de bestreden artikelen de vrijwaring van het economisch welzijn van het land, nu door de wetgever werd vastgesteld dat Belgische tussenpersonen van beroep oneerlijk werden beconcurrereerd door in het buitenland gevestigde tussenpersonen van beroep, omdat die in het buitenland gevestigde tussenpersonen van beroep geen TOB inhielden op de uitgevoerde beursverrichtingen, terwijl de in België gevestigde tussenpersonen van beroep daartoe wel werden verplicht.

Daarnaast is de bestreden maatregel, volgens de Ministerraad, pertinent en proportioneel, aangezien die maatregel alleen dan wordt opgelegd wanneer de Belgische ordergever, door een beroep te doen op een in het buitenland gevestigde tussenpersoon van beroep, de Belgische fiscale wetgeving heeft omzeild, omdat geen TOB werd ingehouden bij de uitvoering van de beursverrichting. Daarbij heeft de wetgever uitdrukkelijk getracht de bewijsvoering inzake de betaling van de TOB te vergemakkelijken (artikel 126<sup>2</sup> van het Wetboek diverse rechten en taksen).

A.2.3.1. De verzoekende partij antwoordt dat de motivering van de Ministerraad voor de beweerde niet-vergelijkbaarheid niet pertinent is. De niet-vergelijkbaarheid wordt immers gemotiveerd aan de hand van de omstandigheid dat het voor de Belgische Staat een verschillende situatie is naargelang een persoon een beroep doet op een Belgische of niet-Belgische tussenpersoon van beroep. Het is echter niet die vergelijkbaarheid die wordt bedoeld, maar wel de vergelijkbaarheid vanuit het standpunt van de Belgische persoon, te weten een persoon die om vermogensbestanddelen te beleggen in een eengemaakt Europa een beroep doet op een tussenpersoon van beroep. Het feit dat die Belgisch of niet-Belgisch is, doet geen afbreuk aan de vergelijkbaarheid.

A.2.3.2. Wat de grond van de zaak betreft, merkt de verzoekende partij op dat het aangehaalde doel niet als wettig kan worden omschreven. De Ministerraad beweert dat er een oneerlijke concurrentie zou zijn tussen in het buitenland en in België gevestigde tussenpersonen van beroep aangezien enkel deze laatsten aan de TOB zijn onderworpen. Het is evenwel door de Belgische belasting zelf dat het verschil in behandeling wordt gecreëerd. Bovendien geldt dat verschil voor iedere Belgische belasting, zoals bijvoorbeeld accijnzen en btw. Indien men die verrichtingen stelt in het buitenland, is niet de Belgische belasting van toepassing, maar enkel de buitenlandse belasting. Enkel voor de beurstaks ziet de wetgever er een wettig doel in om ook de buitenlandse transacties in de Belgische heffing te betrekken.

De opmerking van de Ministerraad dat de Belgische ordergever, als hij dan toch een beroep wenst te doen op een niet-Belgische tussenpersoon van beroep, een beroep moet doen op een tussenpersoon van beroep die een Belgische aansprakelijke vertegenwoordiger heeft aangesteld, kan niet worden gevolgd, aangezien de Belgische ordergever dit niet zelf in de hand heeft. De Belgische ordergever kan om een veelheid van economische en

financiële motieven een niet-Belgische tussenpersoon van beroep verkiezen boven een Belgische. Het is niet pertinent, noch proportioneel om die Belgische ordergever te straffen voor zijn economische en financiële keuze, door die Belgische leek te behandelen alsof hij een Belgische tussenpersoon van beroep is.

A.2.4.1. De Ministerraad meent dat de opmerking van de verzoekende partij als zouden de situaties wel vergelijkbaar zijn, niet ernstig is. In die redenering wordt door de verzoekende partij immers geen rekening gehouden met het feit dat in een dergelijke hypothese door de financiële tussenpersoon TOB wordt betaald, terwijl de TOB in de andere hypothese door de Belgische fiscus niet kan worden geïnd. Dat dit een wezenlijk onderscheid uitmaakt, wordt door de verzoekende partij zelf erkend, daar er wordt bevestigd dat er een verschil in behandeling bestaat.

A.2.4.2. De Ministerraad wijst erop dat door de wetgever niet wordt betwist dat een Belgische persoon meerdere redenen kan hebben om een beroep te doen op een in het buitenland gevestigde tussenpersoon van beroep, en daarmee dus niet noodzakelijk of uitsluitend een belastingvoordeel beoogt. De bestreden artikelen worden immers enkel toegepast wanneer er geen TOB werd betaald.

A.3.1. Als tweede en derde middel voert de verzoekende partij de schending aan van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie en artikel 36 van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende de Europese Economische Ruimte (tweede middel - schending van het vrij verrichten van diensten) of in samenhang gelezen met artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie en met artikel 40 van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende Europese Economische Ruimte (derde middel - schending van het vrij verkeer van kapitaal). Door de bestreden artikelen wordt het aanzienlijk risicovoller, duurder en administratief disproportioneel zwaarder voor een ingezetene van België om een beroep te doen op een buitenlandse tussenpersoon van beroep. Nochtans verbieden de artikelen 56 (vrij verrichten van diensten) en 63 (vrij verkeer van kapitaal) van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie alle beperkingen op het vrij verkeer tussen lidstaten en tussen lidstaten en derde landen.

Volgens de verzoekende partij kunnen, bij de schending van het vrij verrichten van diensten en het vrij verkeer van kapitaal, die verdragsinbreuken niet worden gerechtvaardigd door doelstellingen van algemeen belang. De onderscheiden fiscale behandeling van een ingezetene die een beroep doet op een buitenlandse tussenpersoon van beroep en de ingezetene die een beroep doet op een Belgische tussenpersoon van beroep, ontmoedigt om te beleggen buiten België. Omgekeerd moedigt de bestreden regeling sterk aan om enkel te beleggen in België, waardoor er een flagrante concurrentievervalsing ontstaat. Die ontmoediging vloeit, volgens de verzoekende partij, rechtstreeks voort uit de bestreden bepalingen, die derhalve een in beginsel door de artikelen 56 en 63, lid 1, van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie verboden beperking van het vrij verrichten van diensten en het vrij verkeer van kapitaal uitmaken.

A.3.2. De Ministerraad merkt allereerst op dat, wanneer nationale belastingen aan de orde zijn, alleen al de heffing van een belasting leidt tot een beperking. De heffing van om het even welke belasting belemmert de economische activiteit of maakt die minder aantrekkelijk. Daarom kiest, volgens de Ministerraad, het Hof van Justitie voor een meer flexibele benadering met betrekking tot de vrijheden van de interne markt, in het bijzonder met betrekking tot het vrij verrichten van diensten, de vrijheid van vestiging en het vrij verkeer van kapitaal. Niettegenstaande de nieuwe belastingregeling extra kosten met zich meebrengt voor de tussenpersonen van beroep, is zij zonder onderscheid van toepassing op alle aanbieders van beursverrichtingen, ongeacht waar zij zijn gevestigd, die zich bezighouden met het aanbieden van beursverrichtingen ten aanzien van in België gevestigde ordergevers. Immers, elke in België gevestigde tussenpersoon van beroep wordt verplicht om de TOB in te houden bij de uitvoering van de beursverrichting. Wanneer de TOB wordt ingehouden door de in een andere lidstaat gevestigde tussenpersoon van beroep wordt de Belgische ordergever immers op dezelfde wijze behandeld als wanneer hij heeft gekozen voor een Belgische tussenpersoon van beroep.

Slechts wanneer het opleggen van een belasting grotere gevolgen zou hebben voor grensoverschrijdende situaties dan voor zuiver nationale situaties, kan er, volgens de Ministerraad, sprake zijn van een schending van het beginsel van het vrij verrichten van diensten, dan wel van het vrij verkeer van kapitaal.

Daarnaast herhaalt de Ministerraad dat de bestreden artikelen de rechtszekerheid en de vrijwaring van het economisch welzijn van het land dienen. Het Hof van Justitie heeft reeds erkend dat de behoefte om voor de invordering van de gevestigde belasting te zorgen, een dwingende reden van algemeen belang kan zijn, die een beperking van het vrij verrichten van diensten en het vrij verkeer van kapitaal kan rechtvaardigen.

A.3.3. Volgens de verzoekende partij gaat de Ministerraad voorbij aan het feit dat enkel in de grensoverschrijdende situatie de ordergever, als leek in de materie, schuldenaar van de TOB wordt; daardoor is er wel discriminatie tussen een Belgische ordergever die kiest voor een Belgische tussenpersoon van beroep en een Belgische ordergever die kiest voor een buitenlandse tussenpersoon van beroep. Uit de hoedanigheid van schuldenaar van de belasting volgt de belemmerende en discriminatoire behandeling.

De verzoekende partij wijst erop dat het in bepaalde omstandigheden zelfs materieel onmogelijk is om te werken met bepaalde niet-Belgische tussenpersonen van beroep. Het lijdt immers geen twijfel dat een Zweedse, Portugese, Poolse of Griekse tussenpersoon van beroep geen borderel conform de Belgische wetgeving beschikbaar kan stellen.

De verzoekende partij meent dat de verantwoording die is afgeleid uit de vrijwaring van het economisch welzijn van het land eigenlijk op het tegendeel wijst, namelijk dat de regeling protectionistisch is en het vrij verkeer wil belemmeren.

A.3.4. Opnieuw herhaalt de Ministerraad dat door de wetgever niet wordt betwist dat een Belgische persoon meerdere redenen kan hebben om een beroep te doen op een in het buitenland gevestigde tussenpersoon van beroep, en daarmee dus niet noodzakelijk of uitsluitend een belastingvoordeel beoogt. De bestreden artikelen worden immers enkel toegepast wanneer er geen TOB werd betaald en niet wanneer de Belgische ordergever een beroep doet op een buitenlandse tussenpersoon van beroep met inachtneming van de TOB.

- B -

#### *Ten aanzien van het onderwerp van het beroep*

B.1. De verzoekende partij, de vof « XXXXXXXXXX », vordert de vernietiging van de artikelen 122 en 123 van de programmawet van 25 december 2016. De voormelde artikelen vullen de artikelen 120 en 126<sup>2</sup> van het Wetboek diverse rechten en taksen aan met een tweede lid, zodat het toepassingsgebied van de taks op de beursverrichtingen (hierna : TOB) wordt uitgebreid.

#### *Ten aanzien van de bestreden bepalingen en de context ervan*

B.2.1. De TOB is ingevoerd bij de wet van 30 augustus 1913 en werd later, samen met de taks op de reporten, opgenomen in boek II, titel I (« Taks op de beursverrichtingen en de reporten ») van het Wetboek diverse rechten en taksen.

B.2.2. Aan de TOB zijn onderworpen, de verrichtingen die in België worden aangeaan of uitgevoerd en Belgische of buitenlandse openbare fondsen tot voorwerp hebben, voor zover de verrichting gebeurt door bemiddeling van een tussenpersoon van beroep (artikel 126<sup>1</sup> van het Wetboek diverse rechten en taksen).

Het betreft in het bijzonder elke verkoop, aankoop en afstand, alsook elke verwerving onder bezwarende titel en elke inkoop van eigen aandelen door een beleggingsvennootschap indien de verrichting slaat op kapitalisatieaandelen (artikel 120, eerste lid, van het Wetboek diverse rechten en taksen).

B.3.1. Het bij het bestreden artikel 122 van de programmawet van 25 december 2016 ingevoerde tweede lid van artikel 120 van het Wetboek diverse rechten en taksen bepaalt :

« De verrichtingen bedoeld in het [eerste] lid worden ook geacht in België te zijn aangegaan of uitgevoerd wanneer het order daartoe rechtstreeks of onrechtstreeks aan een in het buitenland gevestigde tussenpersoon wordt gegeven :

- hetzij door een natuurlijke persoon met gewone verblijfplaats in België;
- hetzij door een rechtspersoon voor rekening van een zetel of een vestiging ervan in België ».

Het bij het bestreden artikel 123 van de programmawet van 25 december 2016 ingevoerde tweede lid van artikel 126<sup>2</sup> van het Wetboek diverse rechten en taksen bepaalt :

« Wanneer evenwel de tussenpersoon van beroep in het buitenland gevestigd is, wordt de ordergever schuldenaar van de belasting en is hij onderworpen aan de verplichtingen bedoeld in artikel 125, tenzij hij kan aantonen dat de taks werd betaald ».

B.3.2. Met de bestreden bepalingen beoogt de wetgever het toepassingsgebied van de TOB uit te breiden, omdat, « wanneer [...] een in België gevestigde ordergever zich rechtstreeks of onrechtstreeks richt tot een in het buitenland gevestigde tussenpersoon die niet bij [de] FSMA is geregistreerd, [...] de verrichting over het algemeen [wordt] gerealiseerd in het buitenland zodat de taks niet verschuldigd is » (*Parl. St.*, Kamer, 2016-2017, DOC 54-2208/001, p. 80) :

« Om deze reden wordt artikel 120 van het Wetboek met een nieuw lid aangevuld waardoor voortaan de handelingen verricht door tussenpersonen die in het buitenland zijn gevestigd geacht worden in België te zijn aangegaan of uitgevoerd, wanneer het order (koop of verkoop) daartoe aan in het buitenland gevestigde tussenpersonen wordt gegeven, hetzij door een natuurlijke persoon die zijn gewone verblijfplaats in België heeft, hetzij door een rechtspersoon voor rekening van een zetel of een vestiging ervan in België.

[...] Uit de praktijk blijkt dat de toepassing van de TOB [...] niet geheel duidelijk was. De regering heeft ervoor geopteerd om de wetsbepaling met betrekking tot het aanknopingspunt aan te passen. De TOB viseert derhalve ook entiteiten die in het buitenland een platform aanbieden voor Belgische beleggers » (*ibid.*).

Daarnaast beogen de bestreden wetswijzigingen oneerlijke concurrentie tussen lokale en buitenlandse tussenpersonen van beroep te vermijden :

« Het niet aanrekenen van een beurstaks door een aantal buitenlandse brokers op transacties die ze uitvoeren voor Belgische klanten zorgt voor oneerlijke concurrentie voor de lokale brokers aangezien zij wél de beurstaks inhouden » (*Parl. St., Kamer, 2016-2017, DOC 54-2208/008, p. 8*).

B.3.3. Ingevolge de bestreden wetswijzigingen zijn niet langer uitsluitend verrichtingen die in België worden aangegaan of uitgevoerd aan de TOB onderworpen. De TOB is voortaan ook verschuldigd wanneer het aan- of verkooporder wordt gegeven aan een in het buitenland gevestigde tussenpersoon van beroep en de opdracht uitgaat van « natuurlijke personen die hun gewone verblijfplaats in België hebben » of van « rechtspersonen voor rekening van een zetel of een vestiging ervan in België ». Onder « gewone verblijfplaats » dient te worden verstaan de fiscale woonplaats voor de inkomstenbelastingen, wat betekent dat als een belegger onderworpen is aan de Belgische personenbelasting, hij wordt verondersteld een gewone verblijfplaats in België te hebben.

Wanneer de order via een buitenlandse tussenpersoon van beroep wordt aangegaan of uitgevoerd, wordt de belastingplicht verlegd naar de persoon die het order geeft, in plaats van de tussenpersoon van beroep. De (ver)koper moet de taks aangeven en betalen binnen de twee maanden die volgen op de maand van de verrichting (artikel 125, § 1, van het Wetboek diverse rechten en taksen). Enkel indien de ordergever kan aantonen dat de beurstaks reeds is betaald, door de tussenpersoon van beroep of door diens aansprakelijke vertegenwoordiger, wordt hij bevrijd van zijn aangifte- en betalingsverplichting (artikel 126<sup>2</sup> van het Wetboek diverse rechten en taksen).



*Ten gronde*

B.4. De verzoekende partij voert drie middelen aan. Het eerste middel is afgeleid uit de schending van het gelijkheidsbeginsel, gewaarborgd bij de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet. Het tweede en het derde middel zijn afgeleid uit de schending van het gelijkheidsbeginsel, in samenhang gelezen met de vrijheid van dienstverlening (tweede middel) en met het vrij verkeer van kapitaal (derde middel).

B.5. Het tweede middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 56 van het Verdrag betreffende werking van de Europese Unie en met artikel 36 van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende de Europese Economische Ruimte (schending van de vrijheid van dienstverlening). Het derde middel is afgeleid uit de schending van de artikelen 10, 11 en 172 van de Grondwet, in samenhang gelezen met artikel 63 van het Verdrag betreffende werking van de Europese Unie en met artikel 40 van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende de Europese Economische Ruimte (schending van het vrij verkeer van kapitaal).

Door de bestreden artikelen zou het aanzienlijk risicovoller, duurder en administratief disproportioneel zwaarder worden voor een ingezetene van België om een beroep te doen op een buitenlandse tussenpersoon van beroep, terwijl de artikelen 56 en 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna : VWEU) alle beperkingen op het vrij verkeer tussen lidstaten en tussen lidstaten en derde landen zouden verbieden.

B.6.1. Artikel 56, eerste alinea, van het VWEU bepaalt :

« In het kader van de volgende bepalingen zijn de beperkingen op het vrij verrichten van diensten binnen de Unie verboden ten aanzien van de onderdanen der lidstaten die in een andere lidstaat zijn gevestigd dan die, waarin degene is gevestigd te wiens behoeve de dienst wordt verricht ».

Artikel 36, lid 1, van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende de Europese Economische Ruimte bepaalt :

« In het kader van de bepalingen van deze Overeenkomst zijn er geen beperkingen van het vrij verrichten van diensten binnen het grondgebied van de overeenkomstsluitende partijen ten aanzien van de onderdanen van de Lid-Staten van de EG en de EVA-Staten die in

een andere Lid-Staat van de EG of een EVA-Staat zijn gevestigd dan die, waarin degene is gevestigd te wiens behoefte de dienst wordt verricht ».

#### B.6.2. Artikel 63 van het VWEU bepaalt :

« 1. In het kader van de bepalingen van dit hoofdstuk zijn alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verboden.

2. In het kader van de bepalingen van dit hoofdstuk zijn alle beperkingen van het betalingsverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verboden ».

Artikel 40 van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende de Europese Economische Ruimte bepaalt :

« In het kader van de bepalingen van deze Overeenkomst zijn er tussen de overeenkomstsluitende partijen geen beperkingen van het verkeer van kapitaal toebehorende aan personen die woonachtig of gevestigd zijn in de Lid-Staten van de EG of de EVA-Staten en is er geen discriminerende behandeling op grond van de nationaliteit of van de vestigingsplaats van partijen of op grond van het gebied waar het kapitaal wordt belegd. Bijlage XII bevat de bepalingen die nodig zijn voor de tenuitvoerlegging van dit artikel ».

B.7.1. Uit de voormelde artikelen van het VWEU en van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende de Europese Economische Ruimte volgt dat beperkingen op het vrij verrichten van diensten binnen de Unie en beperkingen op het kapitaalverkeer en het betalingsverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen in beginsel verboden zijn.

B.7.2. Een lidstaat kan evenwel op grond van de artikelen 51 (openbaar gezag) en 52 (openbare orde, openbare veiligheid en volksgezondheid) van het VWEU of van dwingende redenen van algemeen belang beperkingen op het vrij verrichten van diensten opleggen. Tevens kunnen beperkingen van het kapitaalverkeer worden gerechtvaardigd op grond van de vereisten van algemeen belang (artikel 65 van het VWEU) en kunnen onder bepaalde voorwaarden beperkingen worden opgelegd aan het kapitaalverkeer (artikelen 64 en 66 van het VWEU) of aan het kapitaal- en betalingsverkeer (artikel 75 van het VWEU) naar of uit derde landen.

De beperkingen die worden beoogd door de artikelen 56 en 63 van het VWEU en de artikelen 36 en 40 van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende de Europese

Economische Ruimte zijn maatregelen, genomen door een lidstaat van de Europese Unie, die de uitoefening van het vrij verrichten van diensten of het vrij kapitaal- of betalingsverkeer verbieden, belemmeren of minder aantrekkelijk maken (HvJ, grote kamer, 28 april 2009, C-518/06, *Commissie van de Europese Gemeenschappen t. Italiaanse Republiek*, punt 62; grote kamer, 1 juni 2010, C-570/07 en C-571/07, [REDACTED] punt 53; 7 oktober 2010, C-515/08, [REDACTED] e.a., punt 29; 4 mei 2017, C-339/15, [REDACTED] punt 61). Het begrip « beperking » omvat in het bijzonder de door een lidstaat genomen maatregelen die, hoewel zij zonder onderscheid toepasselijk zijn, de vrije dienstverrichting in de overige lidstaten ongunstig kunnen beïnvloeden (HvJ, 4 mei 2017, C-339/15, [REDACTED] punt 62).

B.7.3. Een beperking van het vrij verrichten van diensten of van het kapitaal- en betalingsverkeer kan slechts toelaatbaar zijn mits zij een doel van algemeen belang nastreeft, geschikt is om de verwezenlijking daarvan te waarborgen en niet verder gaat dan wat noodzakelijk is om het gestelde doel te bereiken, (HvJ, 1 juni 1999, C-302/97, [REDACTED] punten 36-49; 6 juni 2000, C-35/98, [REDACTED] punt 43; 25 januari 2007, C-370/05, [REDACTED] punt 28; 17 januari 2008, C-256/06, [REDACTED] punt 50; 4 mei 2017, C-339/15, [REDACTED] punt 65; 31 mei 2018, C-190/17, [REDACTED] t. *Ministerio de Economía y Competitividad*, punt 37).

Een beperking van het vrij verrichten van diensten of van het kapitaal- en betalingsverkeer is echter niet evenredig indien de nagestreefde doelstelling kan worden bereikt met een minder ingrijpende maatregel (HvJ, 5 maart 2002, C-515/99, [REDACTED] e.a., punten 35-39).

B.8.1. De ordergever die een beroep doet op een buitenlandse tussenpersoon van beroep, wordt schuldenaar van de TOB, met de daarmee samenhangende verplichtingen, wanneer hij niet kan aantonen dat de TOB werd betaald. Niettegenstaande de wetgever heeft getracht de bewijsvoering inzake de betaling van de TOB te vergemakkelijken, door de buitenlandse tussenpersonen van beroep toe te laten een aansprakelijke vertegenwoordiger te laten erkennen door de minister van Financiën of door zijn gemachtigde, kan worden vastgesteld dat noch de Belgische ordergever, noch de Belgische Staat, gelet op het territorialiteitsbeginsel, een buitenlandse tussenpersoon van beroep verplichten een

aansprakelijke vertegenwoordiger aan te wijzen. Zonder aansprakelijke vertegenwoordiger blijft de Belgische ingezetene de schuldenaar van de TOB.

Daarnaast heeft de ordergever de mogelijkheid een mandataris aan te wijzen om zijn verplichtingen met betrekking tot de TOB na te komen, maar de ordergever blijft ten opzichte van de Belgische Staat verantwoordelijk voor de uitvoering van het mandaat dat hij aan de buitenlandse tussenpersoon van beroep heeft gegeven.

B.8.2. Overeenkomstig het bestreden artikel 123 van de programmawet van 25 december 2016 is de Belgische ingezetene, als schuldenaar van de TOB, enkel dan vrijgesteld van de aangifte- en betalingsverplichting als hij kan aantonen dat de TOB reeds is betaald. De ordergever kan daartoe het nodige bewijs leveren door een borderel voor te leggen (artikel 127 van het Wetboek diverse rechten en taksen), dat de naam van de buitenlandse tussenpersoon van beroep, het type verrichting, de waarde van de verrichting en het bedrag van de verschuldigde TOB bevat, alsook het bewijs te leveren dat hij de taks betaald heeft aan zijn tussenpersoon van beroep door middel van bijvoorbeeld een bankuittreksel.

B.8.3. De omstandigheid dat de buitenlandse tussenpersoon van beroep niet kan worden verplicht een aansprakelijke vertegenwoordiger aan te wijzen en de vaststelling dat het voor een Belgische ingezetene in de praktijk moeilijk is het bewijs te leveren van de eventuele betaling van zijn TOB, of het door de belastingadministratie vereiste bewijs door middel van een borderel te leveren van de waarde van de verrichting waarop de TOB moet worden berekend, wanneer hij een beroep doet op een buitenlandse tussenpersoon, hebben tot gevolg dat de Belgische ingezetene die aan een buitenlandse tussenpersoon van beroep een order zou willen geven, mede gelet op de voor de ordergever daaruit voortvloeiende aansprakelijkheid in geval van het niet of laattijdig aangeven en betalen van de TOB, in zijn keuze van tussenpersoon zou kunnen worden beperkt.

Bijgevolg is het niet uitgesloten dat de Belgische ingezetenen ertoe zouden kunnen worden gebracht geen buitenlandse tussenpersoon van beroep te gebruiken voor hun beursverrichtingen, aangezien zij daardoor zelf de belastingplichtige van de TOB worden en onderworpen zijn aan de overeenkomstige plichten.

B.9. Bijgevolg rijst de vraag of het vrij verrichtten van diensten, dan wel het vrij verkeer van kapitaal zich verzet tegen een nationale regeling waarbij de Belgische ordergever schuldenaar wordt van de TOB wanneer de tussenpersoon van beroep in het buitenland is gevestigd. Artikel 267 van het VWEU verleent het Hof van Justitie de bevoegdheid om bij wijze van prejudiciële beslissing uitspraak te doen over zowel de uitlegging van de verdragen en van de handelingen van de instellingen van de Europese Unie als de geldigheid van die handelingen. Volgens de derde alinea ervan is een nationale rechterlijke instantie gehouden zich tot het Hof van Justitie te wenden, indien haar beslissingen - zoals die van het Grondwettelijk Hof - volgens het nationale recht niet vatbaar zijn voor hoger beroep. Wanneer er twijfel is over de interpretatie of de geldigheid van een bepaling van het recht van de Europese Unie die van belang is voor de oplossing van een voor een dergelijk nationaal rechtscollege hangend geschil, dient dat rechtscollege, zelfs ambtshalve, het Hof van Justitie prejudicieel te ondervragen.

Alvorens ten gronde uitspraak te doen, dienen bijgevolg de in het dictum vermelde prejudiciële vragen te worden gesteld aan het Hof van Justitie van de Europese Unie.

Om die redenen,

het Hof

stelt, alvorens uitspraak ten gronde te doen, aan het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen :

1. Dienen artikel 56 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie en artikel 36 van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende de Europese Economische Ruimte aldus te worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling waarbij een taks op de beursverrichtingen wordt ingevoerd, zoals bedoeld in de artikelen 120 en 126<sup>2</sup> van het Belgisch Wetboek diverse rechten en taksen, en die tot gevolg heeft dat de Belgische ordergever schuldenaar wordt van die taks wanneer de tussenpersoon van beroep in het buitenland is gevestigd ?

2. Dienen artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie en artikel 40 van de Overeenkomst van 2 mei 1992 betreffende de Europese Economische Ruimte aldus te worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling waarbij een taks op de beursverrichtingen wordt ingevoerd, zoals bedoeld in de artikelen 120 en 126<sup>2</sup> van het Belgisch Wetboek diverse rechten en taksen, en die tot gevolg heeft dat de Belgische ordergever schuldenaar wordt van die taks wanneer de tussenpersoon van beroep in het buitenland is gevestigd ?

3. Zou het Grondwettelijk Hof, indien het op grond van het antwoord verstrekt op de eerste of de tweede prejudiciële vraag tot de conclusie zou komen dat de bestreden artikelen één of meer van de uit de in die vragen vermelde bepalingen voortvloeiende verplichtingen schendt, de gevolgen van de artikelen 120 en 126<sup>2</sup> van het Belgisch Wetboek diverse rechten en taksen tijdelijk kunnen handhaven teneinde rechtsonzekerheid te voorkomen en de wetgever in staat te stellen ze in overeenstemming te brengen met die verplichtingen ?

Aldus gewezen in het Nederlands, het Frans en het Duits, overeenkomstig artikel 65 van de bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof, op 8 november 2018.

De griffier,

(w.g.) P.-Y. Dutilleux

De voorzitter,

(w.g.) A. Alen

Voor eensluidend afschrift,  
De griffier, *11*

