

Zaak C-521/07

Commissie van de Europese Gemeenschappen

tegen

Koninkrijk der Nederlanden

„Niet-nakoming – Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte – Artikel 40 – Vrij verkeer van kapitaal – Discriminerende behandeling van dividenden uitbetaald door Nederlandse vennootschappen – Bronbelasting – Vrijstelling – Ontvangende vennootschappen gevestigd in lidstaten van Gemeenschap – Ontvangende vennootschappen gevestigd in IJsland of Noorwegen”

Samenvatting van het arrest

Internationale overeenkomsten – Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte – Vrij verkeer van kapitaal – Beperkingen – Belastingwetgeving – Vennootschapsbelasting – Belasting van dividenden

(EER-Overeenkomst, art. 40)

Een lidstaat die dividenden uitbetaald door ingezeten vennootschappen aan vennootschappen die zijn gevestigd in EER-Statens, niet onder dezelfde voorwaarden vrijstelt van inhouding van bronbelasting op dividenden, als dividenden uitbetaald aan ingezeten vennootschappen of aan vennootschappen die zijn gevestigd in andere lidstaten van de Europese Gemeenschap, door te vereisen dat, om voor de vrijstelling in aanmerking komen, de vennootschappen die zijn gevestigd in de twee betrokken EER-Statens ten minste 10 % respectievelijk 25 % van de aandelen van de uitkerende vennootschap bezitten, en de vennootschappen waarvan de zetel zich in de betrokken lidstaat of in een andere lidstaat bevindt, ten minste 5 % van het nominaal gestorte kapitaal van de ingezeten uitkerende vennootschap bezitten, is de verplichtingen niet nagekomen die op hem rusten krachtens artikel 40 van de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (EER).

Een dergelijk verschil in behandeling ter zake van de wijze van belastingheffing over dividenden die worden uitbetaald aan in de twee betrokken EER-Statens gevestigde ontvangende vennootschappen, vergeleken met die welke worden uitbetaald aan ontvangende vennootschappen gevestigd in de lidstaten van de Gemeenschap, kan immers de in de eerste twee Statens gevestigde vennootschappen ervan doen afzien in de betrokken lidstaat te investeren. Dit verschil maakt het voor een ingezeten vennootschap bovendien moeilijker om kapitaal uit de twee betrokken EER-Statens aan te trekken dan uit de betrokken lidstaat of een andere lidstaat van de Gemeenschap. Het vormt dus een in beginsel door artikel 40 van de EER-Overeenkomst verboden beperking van het vrije kapitaalverkeer.

Het argument ontleend aan het verschil tussen de situatie van, enerzijds, vennootschappen die hun zetel in de lidstaten van de Gemeenschap hebben en, anderzijds, vennootschappen die zijn gevestigd in de twee betrokken EER-Statens, kan niet het vereiste rechtvaardigen dat laatstgenoemde vennootschappen een grotere deelneming moeten bezitten in het kapitaal van ingezeten, dividend uitkerende vennootschappen, teneinde net als eerstgenoemde vennootschappen in aanmerking te komen voor een vrijstelling van inhouding van bronbelasting op de dividenden die zij ontvangen van deze ingezeten vennootschappen. In dit verband kan een

verschil in het juridische stelsel van verplichtingen van de betrokken EER-Statens op belastinggebied ten opzichte van dat van de lidstaten van de Gemeenschap, er weliswaar een rechtvaardiging voor vormen dat een staat de vrijstelling van inhouding van bronbelasting op dividenden voor vennootschappen die zijn gevestigd in de twee betrokken EER-Statens, afhankelijk stelt van het bewijs dat zij daadwerkelijk voldoen aan de in de nationale wettelijke regeling neergelegde voorwaarden, doch dit verschil kan niet rechtvaardigen dat deze wettelijke regeling deze vrijstelling afhankelijk stelt van het bezit van een grotere deelneming in het kapitaal van de uitkerende vennootschap. Een dergelijk vereiste houdt immers geen verband met de andere voorwaarden die aan alle vennootschappen zijn opgelegd om aanspraak te kunnen maken op deze vrijstelling, te weten dat zij een bepaalde vennootschapsvorm hebben, dat zij zijn onderworpen aan belasting over de winst en dat zij de uiteindelijke ontvangers zijn van de uitbetaalde dividenden, van welke voorwaarden de nationale belastingdienst inderdaad moet kunnen nagaan of zij zijn vervuld.

(cf. punten 37, 39, 47-48, 50, 52 en dictum)

ARREST VAN HET HOF (Tweede kamer)

11 juni 2009 (*)

„Niet-nakoming – Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte – Artikel 40 – Vrij verkeer van kapitaal – Discriminerende behandeling van dividenden uitbetaald door Nederlandse vennootschappen – Bronbelasting – Vrijstelling – In lidstaten van Gemeenschap gevestigde ontvangende vennootschappen – In IJsland of Noorwegen gevestigde ontvangende vennootschappen”

In zaak C-521/07,

betreffende een beroep wegens niet-nakoming krachtens artikel 226 EG, ingesteld op 23 november 2007,

Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door P. van Nuffel en R. Lyal als gemachtigden, domicilie gekozen hebbende te Luxemburg,

verzoekster,

tegen

Koninkrijk der Nederlanden, vertegenwoordigd door C. M. Wissels en D. J. M. de Grave als gemachtigden,

verweerder,

wijst

HET HOF VAN JUSTITIE (Tweede kamer),

samengesteld als volgt: C. W. A. Timmermans, kamerpresident, J. C. Bonichot (rapporteur), K. Schieman, L. Bay Larsen en C. Toader, rechters,

advocaat-generaal: D. Ruiz-Jarabo Colomer,

griffier: R. Grass,

gezien de stukken,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

1 De Commissie van de Europese Gemeenschappen verzoekt het Hof vast te stellen dat het Koninkrijk der Nederlanden, door dividenden uitbetaald aan vennootschappen gevestigd in Noorwegen of IJsland niet onder dezelfde voorwaarden vrij te stellen van inhouding van bronbelasting op dividenden als dividenden uitbetaald aan Nederlandse vennootschappen, de verplichtingen niet is nagekomen die op hem rusten krachtens artikel 40 van de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte van 2 mei 1992 (PB 1994, L 1, blz. 3; hierna: „EER-Overeenkomst”).

Toepasselijke bepalingen

EER-Overeenkomst en gemeenschapsrecht

2 Artikel 40 van de EER-Overeenkomst luidt:

„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 lidstaten van de [Europese Gemeenschap] of de [staten van de Europese Vrijhandelsassociatie (EVA)] 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.”

3 Bovengenoemde bijlage XII, met het opschrift „Vrij verkeer van kapitaal”, verwijst naar richtlijn 88/361/EEG van de Raad van 24 juni 1988 voor de uitvoering van artikel 67 van het Verdrag (PB L 178, blz. 5).

4 Artikel 1, lid 1, van die richtlijn bepaalt:

„Onverminderd de hierna volgende bepalingen heffen de lidstaten de beperkingen op met betrekking tot het kapitaalverkeer tussen ingezetenen van de lidstaten. [...]”

5 Artikel 4 van diezelfde richtlijn luidt:

„De bepalingen van deze richtlijn doen niets af aan het recht van de lidstaten de nodige maatregelen te nemen om overtredingen van hun wettelijke en bestuursrechtelijke voorschriften tegen te gaan, met name op fiscaal gebied [...].”

De toepassing van deze maatregelen en procedures mag niet leiden tot een belemmering van kapitaalverkeer dat conform het gemeenschapsrecht geschiedt.”

Nationale regeling

6 Artikel 1, lid 1, van de Wet op de dividendbelasting van 23 december 1965 (hierna: „Wet DB”) bepaalt:

„Onder de naam ‚dividendbelasting’ wordt een directe belasting geheven van degenen, die – rechtstreeks of door middel van certificaten – gerechtigd zijn tot de opbrengst van aandelen in, en winstbewijzen van en geldleningen als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 [hierna: ‚Wet Vpb’] aan in Nederland gevestigde naamloze vennootschappen, besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid, open commanditaire vennootschappen en andere vennootschappen welker kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld.”

7 In artikel 4 van de Wet DB wordt bepaald:

„1. Inhouding van de belasting mag achterwege blijven ten aanzien van opbrengsten van aandelen, winstbewijzen en geldleningen als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de [Wet Vpb], indien:

a. de deelnemingsvrijstelling, bedoeld in artikel 13 van de [Wet Vpb], of de deelnemingsverrekening, bedoeld in artikel 13aa van die wet, van toepassing is op de voordelen die de tot de opbrengst gerechtigde uit die aandelen, winstbewijzen en geldleningen geniet en de deelneming behoort tot het vermogen van zijn in Nederland gedreven onderneming;

[...]

2. Inhouding van belasting blijft achterwege ten aanzien van de opbrengsten van aandelen, winstbewijzen en geldleningen als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de [Wet Vpb], indien de opbrengstgerechtigde een in een andere lidstaat van de Europese Unie gevestigd lichaam is en aan de volgende voorwaarden is voldaan:

1° de opbrengstgerechtigde en de inhoudingsplichtige hebben één van de in de bijlage bij de richtlijn 90/435/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten [PB L 225, blz. 6], opgenomen [rechtsvormen], of een bij ministeriële regeling aangewezen rechtsvorm;

2° de opbrengstgerechtigde is op het tijdstip waarop de opbrengst ter beschikking wordt gesteld voor ten minste 5 percent van het nominaal gestorte kapitaal aandeelhouder van de inhoudingsplichtige of heeft op dat tijdstip een belang in de inhoudingsplichtige waarop artikel 13, vijfde of veertiende lid, van de [Wet Vpb], van toepassing zou zijn zo hij in Nederland zou zijn gevestigd;

3° de opbrengstgerechtigde en de inhoudingsplichtige zijn in de lidstaat van vestiging zonder keuzemogelijkheid en zonder ervan te zijn vrijgesteld, onderworpen aan de aldaar geheven belasting naar de winst als bedoeld in artikel 2, onderdeel c, van die richtlijn;

4° de opbrengstgerechtigde en de inhoudingsplichtige worden in de lidstaat van vestiging niet geacht volgens een met een derde staat gesloten verdrag ter voorkoming van dubbele belasting buiten de lidstaten van de Europese Unie te zijn gevestigd;

[...]"

8 Artikel 13 van de Wet Vpb bepaalt:

„1. Bij het bepalen van de winst blijven buiten aanmerking de voordelen uit hoofde van een deelneming, alsmede de kosten ter zake van de verwerving of de vervreemding van die deelneming (deelnemingsvrijstelling).

2. Van een deelneming is sprake indien de belastingplichtige:

a. voor ten minste 5 % van het nominaal gestorte kapitaal aandeelhouder is van een vennootschap waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld;

[...]"

9 Wat de in IJsland of Noorwegen gevestigde vennootschappen betreft, kent de Nederlandse wetgeving geen specifieke bepaling die rekening houdt met het feit dat zij een beroep kunnen doen op artikel 40 van de EER-Overeenkomst. Het is op basis van bilaterale overeenkomsten ter vermijding van dubbele belastingheffing die zijn gesloten tussen deze staten, die partij zijn bij de EER-Overeenkomst, dat de dividendbelasting niet wordt geheven in geval van deelneming in het kapitaal van een Nederlandse vennootschap van ten minste 10 % (artikel 10 van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en de Republiek IJsland met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, ondertekend op 25 september 1997) of van ten minste 25 % (artikel 10 van de Overeenkomst tussen het Koninkrijk der Nederlanden en het Koninkrijk Noorwegen met betrekking tot belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, ondertekend op 12 januari 1990).

Precontentieuze procedure

10 Aangezien de Commissie van mening was dat in Nederland dividenden uitbetaald aan in die lidstaat gevestigde vennootschappen gunstiger werden behandeld dan dividenden uitbetaald aan vennootschappen gevestigd in andere lidstaten en in staten van de Europese Economische Ruimte (EER), en dat, diensgevolge, het Koninkrijk der Nederlanden niet voldeed aan de verplichtingen die op hem rusten krachtens artikel 56 EG en artikel 40 van de EER-Overeenkomst, heeft zij deze lidstaat bij aanmaningsbrief van 18 oktober 2005 om uitleg verzocht.

11 Daar het Koninkrijk der Nederlanden zich had beperkt tot het formuleren van voorlopige antwoorden, zonder op de inhoudelijke aspecten van de zaak in te gaan, heeft de Commissie op 6 juli 2006 een met redenen omkleed advies uitgebracht, waarin zij dezelfde grieven herhaalde, en waarbij zij deze lidstaat uitnodigde de nodige maatregelen te nemen om binnen een termijn van twee maanden vanaf de ontvangst ervan gevolg te geven aan dit advies.

12 Voornoemde lidstaat heeft hierop geantwoord bij brief van 7 september 2006, waarbij hij preciseerde dat de Wet DB met ingang van 1 januari 2007 zou worden aangepast met betrekking tot dividenden die worden uitbetaald aan in een van de andere lidstaten van de Gemeenschap gevestigde vennootschappen. Deze wijziging, die plaats heeft gevonden vóór de indiening van het onderhavige verzoekschrift, heeft geleid tot de vaststelling van artikel 4, lid 2, van de Wet DB zoals weergegeven in punt 7 van het onderhavige arrest.

13 Het Koninkrijk der Nederlanden betoogt daarentegen dat, wat de gestelde inbreuk op artikel 40 van de EER-Overeenkomst betreft, de betrokken Nederlandse wettelijke regeling geen belemmering inhoudt van het vrije verkeer van kapitaal en dat, zo dit wel het geval is, deze belemmering gerechtvaardigd is.

14 Hoewel de Commissie erkent dat de wijziging van artikel 4 van de Wet DB ervoor heeft gezorgd dat de Nederlandse wettelijke regeling, wat de vennootschappen betreft die zijn gevestigd in andere lidstaten van de Gemeenschap, verenigbaar is met het Verdrag, heeft zij besloten om de niet-nakomingsprocedure voort te zetten en het onderhavige beroep in te stellen met betrekking tot de grief inzake een niet-nakoming van artikel 40 van de EER-Overeenkomst.

Het beroep

Argumenten van partijen

15 De Commissie betoogt dat het Hof in het arrest van 23 september 2003, *Ospelt en Schlössle Weissenberg* (C-452/01, Jurispr. blz. I-9743, punten 28, 29 en 32) heeft geoordeeld dat artikel 40 van de EER-Overeenkomst en bijlage XII daarbij, dezelfde juridische strekking hebben als de in wezen identieke bepalingen van artikel 56 EG. Zij wijst er bovendien op dat het EVA-Hof in de arresten van 23 november 2004, *Fokus Bank/Norway* (E-1/04, EFTA Court Report, blz. 22, punt 23), en 1 juli 2005, *Paolo Piazza* (E-10/04, EFTA Court Report, blz. 100, punt 33), tot dezelfde conclusie is gekomen.

16 Zij is van mening dat de Nederlandse wettelijke regeling een discriminatie creëert tussen de fiscale behandeling van dividenden uitbetaald aan een vennootschap gevestigd in Nederland of – thans ook – in een andere lidstaat van de Gemeenschap, en die van dividenden uitbetaald aan een vennootschap gevestigd in IJsland of Noorwegen.

17 Zij merkt namelijk op dat dividenden van een Nederlandse vennootschap die worden uitbetaald aan een andere Nederlandse vennootschap of aan een in een andere lidstaat van de Gemeenschap gevestigde vennootschap, worden vrijgesteld van inhouding van bronbelasting op dividenden bij de eerste vennootschap, indien de tweede vennootschap ten minste 5 % van het kapitaal van de eerste bezit, terwijl dividenden van een Nederlandse vennootschap uitbetaald aan een vennootschap gevestigd in IJsland of Noorwegen daarvan niet worden vrijgesteld, tenzij die vennootschap ten minste 10 % (voor IJslandse vennootschappen) of 25 % (voor Noorse vennootschappen) van het kapitaal van de betrokken Nederlandse vennootschap bezit.

18 Deze discriminatie maakt inbreuk op het beginsel van vrij verkeer van kapitaal, aangezien zij het voor vennootschappen gevestigd in IJsland of Noorwegen minder voordelig maakt om in Nederlandse vennootschappen te investeren dan voor vennootschappen die zijn gevestigd in Nederland of in andere lidstaten van de Gemeenschap. Zij maakt het bovendien moeilijker voor een Nederlandse vennootschap om kapitaal uit IJsland en Noorwegen aan te trekken dan uit Nederland of een andere lidstaat van de Gemeenschap.

19 De Commissie beklemtoont dat het Hof reeds heeft geoordeeld dat een dergelijke discriminatie in strijd is met artikel 56 EG, en wel in het arrest van 8 november 2007, *Amurta* (C-379/05, Jurispr. blz. I-9569, punt 28), dat aan vennootschappen in andere lidstaten uitbetaalde dividenden betrof die, in de voor de zaak die tot dat arrest heeft geleid relevante periode, niet op dezelfde wijze waren vrijgesteld als aan Nederlandse vennootschappen uitbetaalde dividenden.

20 Net als in die zaak kan de in casu aan de orde zijnde fiscale regeling slechts verenigbaar met het gemeenschapsrecht, en bijgevolg met de EER-Overeenkomst, worden geacht indien het

verschil in behandeling dat zij met zich meebrengt, betrekking heeft op situaties die niet objectief vergelijkbaar zijn, of wordt gerechtvaardigd door een dwingende reden van algemeen belang.

21 De Commissie stelt dat de situatie van IJslandse en Noorse vennootschappen ten aanzien van de risico's van dubbele belasting van de winsten van Nederlandse vennootschappen waarvan zij een deel van het kapitaal bezitten, objectief vergelijkbaar is met die van Nederlandse vennootschappen, hetgeen het Koninkrijk der Nederlanden betwist.

22 Uit de rechtspraak van het Hof volgt dat maatregelen die ertoe strekken in een dergelijke situatie dubbele belastingheffing te voorkomen, moeten worden uitgebreid tot alle buitenlandse vennootschappen die zich kunnen beroepen op de bepalingen inzake het vrije verkeer van kapitaal. De Commissie wijst in dit verband op het arrest van 14 december 2006, *Denkavit Internationaal en Denkavit France* (C-170/05, Jurispr. blz. I-11949, punt 37).

23 De Commissie erkent dat de nationale wetgever maatregelen mag nemen om misbruik van de vrijheden van de interne markt tegen te gaan, met name wat het vrije verkeer van kapitaal betreft, en wel krachtens artikel 58 EG en, in casu, artikel 4 van richtlijn 88/361, genoemd in bijlage XII bij de EER-Overeenkomst, volgens hetwelk de lidstaten het recht hebben „alle nodige maatregelen te nemen om overtredingen van de nationale wetten en voorschriften tegen te gaan”.

24 Dergelijke maatregelen dienen evenwel evenredig te zijn aan het nagestreefde doel. Het Koninkrijk der Nederlanden geeft echter niet aan welke misbruiken zouden moeten worden tegengegaan door de weigering om de uitbetaling van dividenden aan vennootschappen gevestigd in Noorwegen of IJsland vrij te stellen van inhouding van bronbelasting op dividenden.

25 Het Koninkrijk der Nederlanden betoogt dat de verplichtingen die voortvloeien uit het vrije verkeer van kapitaal tussen de lidstaten van de Gemeenschap niet zonder meer kunnen worden toegepast op de betrekkingen tussen die staten en de EVA-lidstaten, zoals de Republiek IJsland en het Koninkrijk Noorwegen. Dit volgt uit het feit dat richtlijn 77/799/EG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen (PB L 336, blz. 15), zoals gewijzigd bij richtlijn 2004/106/EG van de Raad van 16 november 2004 (PB L 359, blz. 30; hierna: „richtlijn 77/799”) in de twee laatstgenoemde staten niet van toepassing is.

26 Het Koninkrijk der Nederlanden is van mening dat het bestrijden van de risico's van belastingfraude en misbruik niet de enige rechtvaardiging vormt voor het in de Nederlandse wettelijke regeling opgenomen verschil in behandeling van dividenden uitbetaald aan vennootschappen gevestigd in lidstaten van de Gemeenschap en dividenden uitbetaald aan in IJsland of Noorwegen gevestigde vennootschappen.

27 Naast de voorwaarde dat de deelneming ten minste 5 % van het kapitaal bedraagt, moet volgens die regeling namelijk ook de ontvanger van de dividenden zelf aan twee voorwaarden voldoen om in aanmerking te komen voor de betrokken vrijstelling, die ook in zuiver binnenlandse situaties gelden en niet discriminerend zijn, aangezien de ontvanger in de eerste plaats onderworpen dient te zijn aan een belasting op de winst en in de tweede plaats de uiteindelijke ontvanger van de dividenden moet zijn.

28 Of aan deze voorwaarden is voldaan, kan tussen de lidstaten eenvoudig worden gecontroleerd dankzij het dwingende karakter van richtlijn 77/799, terwijl de bilaterale verdragen met de Republiek IJsland en het Koninkrijk Noorwegen, aangezien dit geen communautaire rechtsinstrumenten zijn, noch een lidstaat noch de Commissie in staat stellen om de nakoming van de daaruit voortvloeiende verplichtingen af te dwingen bij het Hof.

29 Het Koninkrijk der Nederlanden is dan ook van mening dat het ontbreken van een communautair rechtsinstrument in zijn relatie tot de Republiek IJsland en het Koninkrijk Noorwegen een rechtvaardiging vormt voor de verschillen tussen de voorwaarden voor toekenning van de vrijstelling van inhouding van bronbelasting op dividenden voor deelnemingen in het bezit van vennootschappen die in deze twee staten zijn gevestigd.

30 Op dit punt benadrukt de Commissie daarentegen het feit dat de betrokken bilaterale verdragen juridisch bindend zijn voor de genoemde staten. Hoewel het moeilijker is om eerbiediging van deze volkenrechtelijke verplichtingen af te dwingen dan om, in het kader van de Gemeenschap, de verplichtingen te doen nakomen die voortvloeien uit het gemeenschapsrecht, betekent dit echter niet dat deze verdragen niet relevant zijn in het kader van de vraag of de discriminatie van Noorse en IJslandse vennootschappen wel evenredig is aan het nagestreefde doel, te weten de inning van dividendbelasting.

31 Bovendien toont het Koninkrijk der Nederlanden niet aan, en stelt het zelfs niet, dat de Republiek IJsland of het Koninkrijk Noorwegen de uit die verdragen voortvloeiende verplichtingen niet zijn nagekomen, of zelfs dat er moeilijkheden of ongerechtvaardigde vertragingen zouden zijn bij de toepassing van deze bilaterale verdragen.

Beoordeling door het Hof

32 Een van de belangrijkste doelstellingen van de EER-Overeenkomst is een zo volledig mogelijke verwezenlijking van het vrije verkeer van goederen, personen, diensten en kapitaal in de gehele EER, zodat de op het grondgebied van de Gemeenschap verwezenlijkte interne markt wordt uitgebreid naar de EVA-staten. In die optiek streven meerdere bepalingen van deze Overeenkomst ernaar een zo uniform mogelijke interpretatie ervan te waarborgen in de gehele EER (zie advies 1/92 van 10 april 1992, Jurispr. blz. I?2821). Het staat aan het Hof om er in dit kader over te waken dat de regels van de EER-Overeenkomst, die in wezen gelijk zijn aan deze van het Verdrag, uniform worden uitgelegd in de lidstaten (arrest Ospelt en Schlössle Weissenberg, reeds aangehaald, punt 29).

33 Hieruit volgt dat de beperkingen van het vrije verkeer van kapitaal tussen ingezetenen van staten die partij zijn bij de EER-Overeenkomst, weliswaar moeten worden getoetst aan artikel 40 en bijlage XII bij deze Overeenkomst, doch dat deze bepalingen dezelfde juridische strekking hebben als de in wezen identieke bepalingen van artikel 56 EG (zie in die zin arrest Ospelt en Schlössle Weissenberg, reeds aangehaald, punt 32).

34 Bovendien blijven de lidstaten bij gebreke van communautaire unificatie- of harmonisatiemaatregelen bevoegd om, met inachtneming van het gemeenschapsrecht, door het sluiten van overeenkomsten of unilateraal, de criteria voor de verdeling van hun heffingsbevoegdheid vast te stellen teneinde, met name, dubbele belastingheffing af te schaffen (zie in die zin arrest Amurta, reeds aangehaald, punten 16 en 17).

35 Deze bevoegdheid betekent evenwel niet dat zij maatregelen mogen treffen die in strijd zijn met de door het Verdrag of door overeenkomende bepalingen van de EER-Overeenkomst gewaarborgde vrijheden van verkeer (zie in die zin arrest Amurta, reeds aangehaald, punt 24).

36 In casu voorzien de artikelen 4 en 4a van de Wet DB juncto artikel 13 van de Wet Vpb in een vrijstelling van inhouding van bronbelasting op dividenden voor ontvangende vennootschappen waarvan de zetel zich in een lidstaat bevindt. Overeenkomstig artikel 4, lid 2, 2°, van de Wet DB is de vrijstelling van toepassing op dividenden die worden uitbetaald aan vennootschappen waarvan de zetel zich in een andere lidstaat bevindt en die in het bezit zijn van

aandelen die ten minste 5 % van het nominaal gestorte kapitaal van de ingezeten uitkerende vennootschap vertegenwoordigen.

37 Op basis van de verdragen ter voorkoming van dubbele belastingheffing die het Koninkrijk der Nederlanden heeft gesloten met de Republiek IJsland en het Koninkrijk Noorwegen, die EER-staten zijn, kan de vrijstelling van inhouding van bronbelasting op dividenden enkel worden toegepast op dividenden uitbetaald aan IJslandse of Noorse vennootschappen, indien deze vennootschappen ten minste 10 %, respectievelijk 25 % van de aandelen van de Nederlandse uitkerende vennootschap in bezit hebben. In dit verband moet worden vastgesteld dat deze vennootschappen, in tegenstelling tot vennootschappen waarvan de zetel zich in een lidstaat bevindt, dus niet worden beschermd tegen het risico van dubbele belastingheffing, wanneer zij meer dan 5 %, doch minder dan 10 % respectievelijk 25 % van de aandelen van de Nederlandse uitkerende vennootschap bezitten.

38 Dit verschil tussen de fiscale voorschriften die van toepassing zijn op, enerzijds, vennootschappen gevestigd in lidstaten van de Gemeenschap en, anderzijds, vennootschappen gevestigd in de twee betrokken EER-staten, die zich op dezelfde wijze kunnen beroepen op artikel 40 van de EER-Overeenkomst als eerstgenoemde vennootschappen zich kunnen beroepen op artikel 56 EG, benadeelt, wat de belastingheffing op dividenden betreft, IJslandse vennootschappen die tussen de 5 % en 10 % van het kapitaal van een Nederlandse vennootschap in bezit hebben en Noorse vennootschappen die tussen de 5 % en 25 % van dit kapitaal bezitten.

39 Een dergelijk verschil in behandeling wat de wijze van belastingheffing betreft over dividenden die worden uitbetaald aan in IJsland en Noorwegen gevestigde ontvangende vennootschappen, vergeleken met die welke worden uitbetaald aan ontvangende vennootschappen gevestigd in de lidstaten van de Gemeenschap, kan de in IJsland en Noorwegen gevestigde vennootschappen ervan doen afzien in Nederland te investeren. Dit verschil maakt het bovendien moeilijker voor een Nederlandse vennootschap om kapitaal uit IJsland en Noorwegen aan te trekken dan uit Nederland of een andere lidstaat van de Gemeenschap. Het vormt dus een beperking van het vrije kapitaalverkeer die in beginsel verboden is bij artikel 40 van de EER-Overeenkomst.

40 Evenwel moet worden nagegaan of deze beperking van het vrije kapitaalverkeer kan worden gerechtvaardigd op basis van de bepalingen van het Verdrag, die in essentie in de EER-Overeenkomst zijn overgenomen.

41 Het Koninkrijk der Nederlanden is van mening dat in IJsland en Noorwegen gevestigde ontvangende vennootschappen zich in een van de ongelijke situaties bevinden bedoeld in artikel 58, lid 1, sub a, EG, krachtens hetwelk het bepaalde in artikel 56 EG niets afdoet aan het recht van de lidstaten de ter zake dienende bepalingen van hun belastingwetgeving toe te passen die onderscheid maken tussen belastingplichtigen die niet in dezelfde situatie verkeren met betrekking tot hun vestigingsplaats.

42 Volgens vaste rechtspraak kan een nationale belastingregeling enkel verenigbaar met de verdragsbepalingen betreffende het vrije kapitaalverkeer worden geacht, indien het daaruit voortvloeiende verschil in behandeling betrekking heeft op situaties die niet objectief vergelijkbaar zijn of wordt gerechtvaardigd door een dwingende reden van algemeen belang (zie arrest Amurta, reeds aangehaald, punt 32 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

43 Nagegaan moet dus worden of in een lidstaat gevestigde ontvangende vennootschappen, enerzijds, en in IJsland en Noorwegen gevestigde ontvangende vennootschappen, anderzijds, zich, wat de vrijstelling van inhouding van bronbelasting op dividenden betreft, in vergelijkbare situaties bevinden.

44 Het Koninkrijk der Nederlanden betoogt dat het verschil in situatie waarop het zich baseert, is gelegen in de omstandigheid dat krachtens de met de twee betrokken EER-staten gesloten bilaterale verdragen niet kan worden verzekerd dat de desbetreffende ontvangende vennootschappen daadwerkelijk voldoen aan de voorwaarden die bij artikel 4, lid 2, van de Wet DB aan de vennootschappen van de lidstaten worden gesteld, te weten, enerzijds, dat zij een van de in richtlijn 90/435 opgenomen rechtsvormen, of een bij ministeriële regeling aangewezen rechtsvorm hebben en, anderzijds, dat zij in hun lidstaat van vestiging, zonder keuzemogelijkheid en zonder ervan te zijn vrijgesteld, zijn onderworpen aan belasting over de winst.

45 Het Koninkrijk der Nederlanden baseert zijn redenering op de bepalingen van richtlijn 77/799. Krachtens die richtlijn, bedoeld om internationale belastingfraude en ?ontduiking te bestrijden, moeten de bevoegde autoriteiten van de lidstaten alle inlichtingen uitwisselen die hun van nut kunnen zijn voor een juiste vaststelling van de belastingschuld op het gebied van, met name, de belastingen naar het inkomen.

46 Aangezien deze richtlijn niet van toepassing is op de Republiek IJsland en het Koninkrijk Noorwegen, stelt het Koninkrijk der Nederlanden dat er geen dwingende regel bestaat op grond waarvan het de inlichtingen kan inwinnen die zijn bedoeld om na te gaan of aan de in artikel 4, lid 2, van de Wet DB gestelde voorwaarden is voldaan.

47 Opgemerkt zij echter dat een dergelijk verschil in het juridische stelsel van verplichtingen van de betrokken staten op belastinggebied ten opzichte van dat van de lidstaten van de Gemeenschap, er weliswaar een rechtvaardiging voor vormt dat het Koninkrijk der Nederlanden de vrijstelling van inhouding van bronbelasting op dividenden voor IJslandse en Noorse vennootschappen afhankelijk stelt van het bewijs dat zij daadwerkelijk voldoen aan de in de Nederlandse wettelijke regeling neergelegde voorwaarden, doch dat dit nog niet kan rechtvaardigen dat deze wettelijke regeling deze vrijstelling afhankelijk stelt van het bezit van een grotere deelneming in het kapitaal van de uitkerende vennootschap.

48 Dit laatste vereiste houdt immers geen verband met de andere voorwaarden die aan alle vennootschappen zijn opgelegd om aanspraak te kunnen maken op deze vrijstelling, te weten dat zij een bepaalde vennootschapsvorm hebben, dat zij zijn onderworpen aan belasting over de winst en dat zij de uiteindelijke ontvangers zijn van de uitbetaalde dividenden, van welke voorwaarden de Nederlandse belastingdienst inderdaad moet kunnen nagaan of zij zijn vervuld.

49 Met betrekking tot dit laatste punt bevat het dossier geen enkele aanwijzing, en toont het Koninkrijk der Nederlanden niet aan, dat het bezit van een deelneming in het kapitaal van een vennootschap van minder dan 10 % of 25 % op enigerlei wijze van invloed zou zijn op het risico dat aan de bevoegde instantie onjuiste gegevens worden verstrekt over met name de fiscale regeling voor vennootschappen gevestigd in de twee betrokken EER-lidstaten, en dat het vereiste van deelnemingen van deze omvang dus gerechtvaardigd zou zijn, hoewel het niet geldt voor vennootschappen gevestigd in lidstaten van de Gemeenschap.

50 Bijgevolg kan niet worden aanvaard het argument ontleend aan het verschil tussen de situatie van, enerzijds, vennootschappen die hun zetels in de lidstaten van de Gemeenschap hebben en, anderzijds, IJslandse en Noorse vennootschappen, welk argument het Koninkrijk der Nederlanden aanvoert ter rechtvaardiging van het vereiste dat laatstgenoemde vennootschappen

een grotere deelneming moeten bezitten in het kapitaal van Nederlandse dividenduitkerende vennootschappen, teneinde net als eerstgenoemde vennootschappen in aanmerking te kunnen komen voor een vrijstelling van inhouding van bronbelasting op dividenden die zij ontvangen van deze Nederlandse vennootschappen.

51 Deze slotsom wordt impliciet bevestigd door het feit dat de bilaterale overeenkomsten die het Koninkrijk der Nederlanden heeft gesloten met de Republiek IJsland en het Koninkrijk Noorwegen, de vrijstelling van inhouding van bronbelasting op dividenden die worden uitbetaald aan IJslandse en Noorse vennootschappen, enkel afhankelijk stellen van de voorwaarde van het bestaan van een deelneming van een zekere omvang in het kapitaal van de Nederlandse uitkerende vennootschap, zonder te vereisen dat zij daarnaast voldoen aan de andere in artikel 4, lid 2, van de Wet DB gestelde voorwaarden.

52 Uit het voorgaande volgt dat het Koninkrijk der Nederlanden, door dividenden uitbetaald door Nederlandse vennootschappen aan vennootschappen gevestigd in IJsland of Noorwegen niet onder dezelfde voorwaarden vrij te stellen van inhouding van bronbelasting op dividenden als dividenden uitbetaald aan Nederlandse vennootschappen of aan vennootschappen die zijn gevestigd in andere lidstaten van de Gemeenschap, de verplichtingen niet is nagekomen die op hem rusten krachtens artikel 40 van de EER-Overeenkomst.

Kosten

53 Volgens artikel 69, lid 2, van het Reglement voor de procesvoering wordt de in het ongelijk gestelde partij in de kosten verwezen, voor zover dat is gevorderd. Daar het Koninkrijk der Nederlanden in het ongelijk is gesteld, dient het overeenkomstig de vordering van de Commissie in de kosten te worden verwezen.

Het Hof van Justitie (Tweede kamer) verklaart:

1) Door dividenden uitbetaald door Nederlandse vennootschappen aan vennootschappen gevestigd in IJsland of Noorwegen niet onder dezelfde voorwaarden vrij te stellen van inhouding van bronbelasting op dividenden als dividenden uitbetaald aan Nederlandse vennootschappen of aan vennootschappen die zijn gevestigd in andere lidstaten van de Europese Gemeenschap, is het Koninkrijk der Nederlanden de verplichtingen niet nagekomen die op hem rusten krachtens artikel 40 van de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte van 2 mei 1992.

2) Het Koninkrijk der Nederlanden wordt verwezen in de kosten.

ondertekeningen

* Procestaal: Nederlands.