DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

11. juni 2009 *

I sag C-521/07,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 226 EF, anlagt den 23. november 2007,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved P. van Nuffel og R. Lyal, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Kongeriget Nederlandene ved C.M. Wissels og D.J.M. de Grave, som befuldmægtigede,

sagsøgt,

har

* Processprog: nederlandsk.

DOMSTOLEN (Anden Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, C.W.A. Timmermans, og dommerne J.-C. Bonichot (refererende dommer), K. Schiemann, L. Bay Larsen og C. Toader,

generaladvokat: D. Ruiz-Jarabo Colomer
justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber har i stævningen nedlagt påstand om, at Domstolen fastslår, at Kongeriget Nederlandene har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 40 i aftalen af 2. maj 1992 om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde (EFT 1994 L 1, s. 3, herefter »EØS-aftalen«), idet det ikke fritager udbytte, der udbetales til selskaber, som er etableret i Island eller Norge, for kildeskat på samme vilkår som udbytte, der udbetales til nederlandske selskaber.

Retsforskrifter

EØS-aftalen og fællesskabsretten

2 EØS-aftalens artikel 40 har følgende ordlyd:

»Inden for rammerne af denne aftales bestemmelser må der ikke være restriktioner for kapitalbevægelser mellem de kontraherende parter, såfremt kapitalen tilhører personer, der er bosat eller har hjemsted i [Det Europæiske Fællesskabs] medlemsstater eller […] staterne i [Den Europæiske Frihandelssammenslutning (EFTA)], ligesom der ikke må udøves nogen forskelsbehandling, der støttes på parternes nationalitet eller bopæl eller på stedet for kapitalens anbringelse. Bilag XII indeholder de nødvendige bestemmelser til denne artikels gennemførelse.«

3 Nævnte bilag XII, der har overskriften »Frie kapitalbevægelser«, henviser til Rådets direktiv 88/361/EØF af 24. juni 1988 om gennemførelse af traktatens artikel 67 (EFT L 178, s. 5).

4 I direktivets artikel 1, stk. 1, bestemmes:

»Medlemsstaterne ophæver de restriktioner for kapitalbevægelser, der finder sted mellem valutaindlændinge i medlemsstaterne, medmindre andet er fastsat i nedenstående bestemmelser. […]«

5 Direktivets artikel 4 har følgende ordlyd:

»Bestemmelserne i dette direktiv er ikke til hinder for, at medlemsstaterne kan træffe foranstaltninger, der er tvingende nødvendige for at imødegå overtrædelser af deres love og forskrifter, især på skatteområdet […]

Iværksættelsen af sådanne foranstaltninger og procedurer må ikke resultere i, at kapitalbevægelser, der foretages i overensstemmelse med fællesskabsretlige bestemmelser, forhindres.«

Nationale bestemmelser

6 Artikel 1, stk. 1, i lov om udbyttebeskatning (Wet op de dividendbelasting) af 23. december 1965 (herefter »Wet DB«) bestemmer:

»Under betegnelsen »udbytteskat« opkræves en direkte skat hos enhver, der — umiddelbart eller gennem certifikater — er berettiget til afkastet af andele i, udbyttebeviser fra og lån som omhandlet i artikel 10, stk. 1, litra d), i lov om selskabsskat af 1969 [Wet op de vennootschapsbelasting 1969, herefter »Wet Vpb«], til aktieselskaber, anpartsselskaber, kommanditselskaber og andre i Nederlandene hjemmehørende selskaber, hvis kapital helt eller delvist er opdelt i andele.«

7 Wet DB's artikel 4 har følgende ordlyd:

»1. Skatteindeholdelse kan undlades i aktieindtægter, udbyttebeviser og lån, som omhandlet i [Wet Vpb's] artikel 10, stk. 1, litra d), […] når

a. moderselskabsfritagelsen i [Wet Vpb's] artikel 13 […] eller moderselskabsgodtgørelse i lovens artikel 13aa finder anvendelse på de indtægter, som den berettigede opnår af aktier, udbyttebeviser og lån, og når andelen er en del af den af aktionæren i Nederlandene drevne virksomheds kapital.

[…]

2. Skatteindeholdelse undlades i aktieindtægter, udbyttebeviser og lån, som omhandlet i [Wet Vpb's] artikel 10, stk. 1, litra d), […] når udbyttemodtageren er en enhed, der er hjemmehørende i en anden af Den Europæiske Unions medlemsstater, og følgende betingelser er opfyldt:

1° Udbyttemodtager og den indeholdelsespligtige har en af de retsformer, der er opregnet i bilaget til Rådets direktiv 90/435/EØF af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EFT L 225, s. 6), eller en af de retsformer, der er omhandlet i ministeriel bekendtgørelse.

2° Udbyttemodtager har på det tidspunkt, hvor udbyttet stilles til rådighed, en andel i den indeholdelsespligtige på mindst 5% af den indbetalte, nominelle kapital, eller har på dette tidspunkt en andel i den indeholdelsespligtige, hvorpå [Wet Vpbs] artikel 13, stk. 5 og 14, ville have fundet anvendelse, hvis udbyttemodtageren havde været hjemmehørende i Nederlandene.

3° Udbyttemodtager og den indeholdelsespligtige i etableringsmedlemsstaten er uden valgmulighed og uden fritagelse herfor underlagt selskabsbeskatning som omhandlet i direktivets artikel 2, litra c).

4° Udbyttemodtager og den indeholdelsespligtige i etableringsmedlemsstaten anses for etableret uden for Den Europæiske Unions medlemsstater i henhold til en dobbeltbeskatningsoverenskomst med et tredjeland.

[…]«

8 Wet Vpb's artikel 13 har følgende ordlyd:

»1. Ved opgørelsen af overskuddet medregnes ikke fordele ved en moderselskabsandel eller omkostninger i forbindelse med en erhvervelse eller afståelse af moderselskabsandel (fritagelse for moderselskabsandele).

2. Der foreligger en moderselskabsandel, hvis det skattepligtige selskab

a) har en andel i et selskab, hvis kapital helt eller delvist er fordelt på aktier, på mindst 5% af den indbetalte, nominelle kapital

[…]«

9 Hvad angår selskaber, der er hjemmehørende i Island eller Norge, indeholder den nederlandske lovgivning ingen særlige bestemmelser, der tager hensyn til den omstændighed, at de kan påberåbe sig EØS-aftalens artikel 40. Det er på grundlag af bilaterale dobbeltbeskatningsoverenskomster indgået med parterne i EØS-aftalen, at udbytteskat ikke opkræves i tilfælde af moderselskabsandele i et nederlandsk selskabs kapital på mindst 10% (artikel 10 i overenskomsten om indkomstskat og formueskat mellem Kongeriget Nederlandene og Republikken Island, undertegnet den 25.9.1997) eller mindst 25% (artikel 10 i overenskomsten om indkomstskat og formueskat mellem Kongeriget Nederlandene og Kongeriget Norge, undertegnet den 12.1.1990).

Den administrative procedure

10 Da Kommissionen fandt, at udbytte, som i Nederlandene udbetales til selskaber, som er etableret i denne medlemsstat, behandles mere fordelagtigt end udbytte, der udbetales til selskaber, som er etableret i andre medlemsstater og i stater i Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde (herefter »EØS«), og at Kongeriget Nederlandene derfor ikke opfylder sine forpligtelser i henhold til artikel 56 EF og EØS-aftalens artikel 40, opfordrede den ved åbningsskrivelse af 18. oktober 2005 medlemsstaten til at afgive forklaring.

11 Da Kongeriget Nederlandene gav et afventende svar, hvori det ikke udtalte sig om realiteten, fremsatte Kommissionen den 6. juli 2006 en begrundet udtalelse, hvori den gentog klagepunkterne og opfordrede medlemsstaten til at træffe de nødvendige foranstaltninger for at efterkomme udtalelsen inden for en frist på to måneder fra modtagelsen.

12 Medlemsstaten besvarede den begrundede udtalelse ved skrivelse af 7. september 2006, hvori den anførte, at Wet DB ville blive ændret med virkning fra den 1. januar 2007 med hensyn til udbytte, der udbetales til selskaber, som er etableret i en anden af Fællesskabets medlemsstater. Denne ændring, der fandt sted før indleveringen af stævningen i denne sag, førte til vedtagelsen af Wet DB's artikel 4, stk. 2, således som den er gengivet i denne doms præmis 7.

13 Kongeriget Nederlandene gjorde derimod med hensyn til den påståede tilsidesættelse af EØS-aftalens artikel 40 gældende, at den pågældende nederlandske lovgivning ikke indeholder en hindring for de frie kapitalbevægelser, og at der, selv hvis det var tilfældet, ville være tale om en begrundet hindring.

14 Kommissionen medgav, at ændringen af Wet DB's artikel 4 har sikret, at den nederlandske lovgivning er forenelig med EF-traktaten hvad angår selskaber, der er beliggende i andre af Det Europæiske Fællesskabs medlemsstater, men besluttede at forfølge traktatbrudssagen og anlægge denne sag hvad angår klagepunktet vedrørende en tilsidesættelse af EØS-aftalens artikel 40.

Om søgsmålet

Parternes argumenter

15 Kommissionen har gjort gældende, at Domstolen i dom af 23. september 2003, Ospelt og Schlössle Weissenberg (sag C-452/01, Sml. I, s. 9743, præmis 28, 29 og 32), fastslog, at EØS-aftalens artikel 40 og bilag XII til denne aftale har samme retlige indhold som de i det væsentlige identiske bestemmelser i artikel 56 EF. Kommissionen har desuden anført, at EFTA-Domstolen har fastslået noget tilsvarende i dom af 23. november 2004, Fokus Bank mod Norge (sag E-1/04, EFTA Court Report, s. 22, præmis 23), og af 1. juli 2005, Paolo Piazza (sag E-10/04, EFTA Court Report, s. 100, præmis 33).

16 Kommissionen har anført, at den nederlandske lovgivning skaber en forskel mellem den skattemæssige behandling af udbytte, der udbetales til et selskab, som er etableret i Nederlandene eller fremover i en anden medlemsstat i Fællesskabet, og den skattemæssige behandling af udbytte, der udbetales til et selskab, som er etableret i Island eller Norge.

17 Kommissionen har således anført, at udbytte, som et nederlandsk selskab udbetaler til et andet nederlandsk selskab eller til et selskab, som er etableret i en anden medlemsstat i Fællesskabet, er fritaget for kildeskat af udbytte hos det første selskab, hvis det andet selskab besidder mindst 5% af kapitalen i det første, hvorimod udbytte, som et nederlandsk selskab udbetaler til et selskab, som er etableret i Island eller Norge, kun er fritaget, hvis selskabet besidder mindst 10% (for islandske selskaber) eller 25% (for norske selskaber) af kapitalen i det pågældende nederlandske selskab.

18 Denne forskelsbehandling indebærer en tilsidesættelse af princippet om de frie kapitalbevægelser, fordi den gør det mindre fordelagtigt at investere i nederlandske

selskaber for selskaber, som er etableret i Island eller Norge, end for selskaber etableret i Nederlandene eller de andre medlemsstater i Fællesskabet. Den gør det desuden vanskeligere for et nederlandsk selskab at tiltrække kapital fra Island og Norge end fra Nederlandene eller en af de andre medlemsstater i Fællesskabet.

19 Kommissionen har gjort gældende, at Domstolen allerede i dom af 8. november 2007, Amurta (sag C-379/05, Sml. I, s. 9569, præmis 28), har fastslået, at en sådan forskelsbehandling er i strid med artikel 56 EF hvad angår udbytte betalt til selskaber, som er etableret i andre medlemsstater, og som i den periode, der var relevant i den sag, der gav anledning til dommen, ikke var fritaget på samme måde som udbytte betalt til nederlandske selskaber.

20 Ligesom i den nævnte sag kan den skattelovgivning, der er tvist om her, kun anses for forenelig med fællesskabsretten, og følgelig med EØS-aftalen, hvis den forskelsbehandling, lovgivningen indebærer, vedrører situationer, som ikke er objektivt sammenlignelige eller er begrundet i tvingende almene hensyn.

21 Kommissionen har gjort gældende, at situationen for islandske og norske selskaber er objektivt sammenlignelige med situationen for nederlandske selskaber med hensyn til risikoen for dobbeltbeskatning af overskuddet i de nederlandske selskaber, hvori de besidder en del af kapitalen, hvilket Kongeriget Nederlandene bestrider.

22 Det følger af Domstolens faste praksis, at foranstaltninger, der i et sådant tilfælde tilsigter at forhindre dobbeltbeskatning, skal udvides til at gælde alle udenlandske selskaber, der kan være omfattet bestemmelserne om de frie kapitalbevægelser. Kommissionen har herved henvist til dom af 14. december 2006, Denkavit Internationaal og Denkavit France (sag C-170/05, Sml. I, s. 11949, præmis 37).

23 Kommissionen medgiver, at den nationale lovgiver kan træffe foranstaltninger til bekæmpelse af misbrug af frihederne på det indre marked, bl.a. hvad angår de frie kapitalbevægelser i medfør af artikel 58 EF og i det foreliggende tilfælde i medfør af artikel 4 i direktiv 88/361, der er nævnt i bilag XII til EØS-aftalen, og hvorefter medlemsstaterne kan »træffe foranstaltninger, der er tvingende nødvendige for at imødegå overtrædelser af deres love og forskrifter, især på skatteområdet«.

24 Sådanne foranstaltninger skal imidlertid stå i et rimeligt forhold til det forfulgte formål. Kongeriget Nederlandene har ikke angivet, hvilke former for misbrug der skal bekæmpes med afslaget på at fritage betalinger af udbytte til selskaber, som er etableret i Island eller Norge, for kildeskat af udbytte.

25 Kongeriget Nederlandene har gjort gældende, at de forpligtelser, der følger af de frie kapitalbevægelser mellem medlemsstaterne i Fællesskabet, ikke blot kan overføres på forholdet mellem disse og medlemsstaterne i EFTA, der omfatter Republikken Island og Kongeriget Norge. Dette følger af, at Rådets direktiv 77/799/EØF af 19. december 1977 om gensidig bistand mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder inden for området direkte skatter (EFT L 336, s. 15), som ændret ved Rådets direktiv 2004/106/EF af 16. november 2004 (EUT L 359, s. 30, herefter »direktiv 77/799«) ikke finder anvendelse på de to sidstnævnte stater.

26 Kongeriget Nederlandene har anført, at bekæmpelsen af risikoen for skattesvig og misbrug ikke udgør den eneste begrundelse for den i lovgivningen fastsatte forskellige behandling af udbytte, der udbetales til selskaber, som er etableret i Fællesskabets medlemsstater, og udbytte, der udbetales til selskaber, som er etableret i Island eller Norge.

27 Ud over betingelsen om, at moderselskabsandelen skal være på mindst 5% af kapitalen, skal udbyttemodtageren også i henhold til denne lovgivning selv opfylde to betingelser for at være berettiget til den pågældende fritagelse, idet disse betingelser, der også finder anvendelse på rent indenlandske situationer og ikke er diskriminerende, går ud på, at modtageren dels skal være selskabsskattepligtig, dels skal være den endelige modtager af udbyttet.

28 Da direktiv 77/799 er bindende, kan det mellem medlemsstaterne let kontrolleres, om disse betingelser overholdes, hvorimod de bilaterale overenskomster, der er indgået med Republikken Island og Kongeriget Norge — idet de ikke er et fællesskabsretligt instrument — ikke giver en medlemsstat eller Kommissionen mulighed for at anlægge sag ved Domstolen med påstand om opfyldelse af de heraf følgende forpligtelser.

29 Kongeriget Nederlandene finder derfor, at den omstændighed, at der ikke foreligger noget fællesskabsretligt instrument i forhold til Republikken Island og Kongeriget Norge, begrunder forskellene i betingelserne for at indrømme fritagelse for kildeskat på udbytte for moderselskabsandele, der besiddes af selskaber, som er etableret i disse to stater.

30 Kommissionen har heroverfor anført, at de pågældende bilaterale overenskomster er retligt bindende for de nævnte stater. Selv hvis det var vanskeligere at sikre overholdelse af forpligtelser i henhold til international ret end inden for Fællesskabet at sikre overholdelse af de forpligtelser, der følger af fællesskabsretten, betyder dette ikke, at overenskomsterne er irrelevante ved besvarelsen af spørgsmålet, om den forskelsbehandling, der udøves over for islandske og norske selskaber, står i rimeligt forhold til det forfulgte formål, dvs. inddrivningen af skat af udbytte.

31 Kongeriget Nederlandene har desuden hverken påvist eller gjort gældende, at Republikken Island eller Kongeriget Norge ikke har overholdt de forpligtelser, der følger af nævnte overenskomster, eller endog, at der er opstået vanskeligheder eller ubegrundede forsinkelser ved anvendelsen heraf.

Domstolens bemærkninger

32 Et af hovedformålene med EØS-aftalen er desuden at opnå den videst mulige gennemførelse af den frie bevægelighed for varer, personer, tjenesteydelser og kapital inden for hele EØS, således at det indre marked, der består på Fællesskabets område, kan blive udstrakt til EFTA-staterne. I dette perspektiv har flere af bestemmelserne i aftalen til formål at sikre en så ensartet fortolkning som mulig af aftalen inden for hele EØS (jf. udtalelse 1/92 af 10.4.1992, Sml. I, s. 2821). Det tilkommer herved Domstolen at sørge for, at de bestemmelser i EØS-aftalen, der i det væsentlige er identiske med bestemmelserne i traktaten, fortolkes ensartet inden for medlemsstaterne (dommen i sagen Ospelt og Schlössle Weissenberg, præmis 29).

33 Heraf følger, at selv om restriktioner for de frie kapitalbevægelser mellem statsborgere i stater, der er parter i EØS-aftalen, skal vurderes i henhold til aftalens artikel 40 og bilag XII, har disse bestemmelser samme retlige indhold som de i det væsentlige identiske bestemmelser i artikel 56 EF (jf. i denne retning dommen i sagen Ospelt og Schlössle Weissenberg, præmis 32).

34 Eftersom der ikke på fællesskabsplan er truffet foranstaltninger med henblik på at indføre ensartede eller harmoniserede regler, er medlemsstaterne endvidere fortsat kompetente til under overholdelse af fællesskabsretten at fastlægge kriterierne for fordelingen af deres respektive beskatningsbeføjelser, enten gennem overenskomst eller på egen hånd, bl.a. for at afskaffe dobbeltbeskatning (jf. i denne retning Amurta-dommen, præmis 16 og 17).

35 Medlemsstaterne har imidlertid ikke blot på grund af denne kompetence ret til at iværksætte foranstaltninger, der er i strid med de ved traktaten eller ved de lignende bestemmelser i EØS-aftalen sikrede former for fri bevægelighed (jf. i denne retning Amurta-dommen, præmis 24).

36 I det foreliggende tilfælde forskriver Wet DB's artikel 4 og 4a, sammenholdt med Wet Vpb's artikel 13, en fritagelse for kildeskat af udbytte for modtagende selskaber med hjemsted i en medlemsstat. I henhold til Wet DB's artikel 4, stk. 2, nr. 2, finder denne fritagelse anvendelse på udbytte udloddet af selskaber med hjemsted i en anden medlemsstat, der besidder en andel svarende til mindst 5% af den nominelt indbetalte kapital i det hjemmehørende udloddende selskab.

37 I medfør af de dobbeltbeskatningsoverenskomster, som Kongeriget Nederlandene har indgået med Republikken Island og Kongeriget Norge, der er EØS-stater, kan fritagelsen for kildeskat af udbytte kun anvendes på udbytte, der udloddes til islandske eller norske selskaber, hvis disse besidder mindst henholdsvis 10% eller 25% af andelene i det udloddende nederlandske selskab. Herved bemærkes, at disse selskaber i modsætning til selskaber med hjemsted i en medlemsstat følgelig ikke er beskyttet mod risikoen for dobbeltbeskatning, når de besidder mere end 5%, men mindre end henholdsvis 10% eller 25% af andelene i det udloddende nederlandske selskab.

38 Denne forskel mellem de skatteregler, der finder anvendelse dels på selskaber, der er etableret i Fællesskabets medlemsstater, dels på selskaber, der er etableret i de pågældende to EØS-stater, som er omfattet af EØS-aftalens artikel 40 på samme måde, som førstnævnte selskaber er omfattet af artikel 56 EF, indebærer, at islandske selskaber, der besidder mellem 5% og 10% af kapitalen i et nederlandsk selskab, og norske selskaber, der besidder mellem 5% og 25%, stilles mindre fordelagtigt for så vidt angår beskatning af udbytte.

39 En sådan forskelsbehandling med hensyn til, hvorledes udbytte, der udbetales til modtagende selskaber, som er etableret i Island og Norge, beskattes, i forhold til udbytte, der udbetales til modtagende selskaber, som er etableret i Fællesskabets medlemsstater, kan afholde selskaber, som er etableret i de to førstnævnte stater, fra at foretage investeringer i Nederlandene. Den gør det desuden vanskeligere for et nederlandsk selskab at tiltrække kapital fra Island og Norge end fra Nederlandene eller en anden af Fællesskabets medlemsstater. Forskelsbehandlingen udgør derfor en restriktion for de frie kapitalbevægelser, der i princippet er forbudt ved EØS-aftalens artikel 40.

40 Det skal imidlertid undersøges, om denne restriktion for de frie kapitalbevægelser kan begrundes i traktatens bestemmelser, der i det væsentlige er gentaget i EØS-aftalen.

41 Kongeriget Nederlandene har anført, at modtagende selskaber, som er etableret i Island og Norge, befinder sig i en af de forskellige situationer, der er omhandlet i artikel 58, stk. 1, litra a), EF, hvorefter bestemmelserne i artikel 56 EF ikke griber ind i medlemsstaternes ret til at anvende de relevante bestemmelser i deres skattelovgivning, som sondrer imellem skatteydere, hvis situation er forskellig med hensyn til deres bopælssted.

42 Det følger af fast retspraksis, at national skattelovgivning kun kan anses for forenelig med traktatens bestemmelser om den frie bevægelighed for kapital, hvis den forskellige behandling, der følger heraf, vedrører situationer, som ikke er objektivt sammenlignelige, eller er begrundet i tvingende almene hensyn (jf. Amurta-dommen, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).

43 Det skal derfor undersøges, om selskaber, der modtager udbytte, og som er etableret i en medlemsstat, og selskaber, der modtager udbytte, og som er etableret i Island og Norge, befinder sig i sammenlignelige situationer med hensyn til fritagelsen for kildeskat af udbytte.

44 Kongeriget Nederlandene har gjort gældende, at den forskel i situationen, som det har lagt til grund, bunder i den omstændighed, at det i medfør af de bilaterale overenskomster, der er indgået med de pågældende to EØS-stater, ikke er muligt at sikre sig, at de berørte selskaber, der modtager udbytte, faktisk opfylder de betingelser, der er fastsat for selskaber i medlemsstaterne ved Wet DB's artikel 4, stk. 2, dvs. på den ene side, at de har en af de retsformer, der er opregnet i bilaget til direktiv 90/435, eller en af de retsformer, der er omhandlet i ministeriel bekendtgørelse, og på den anden side, at de i etableringsstaten uden valgmulighed og uden fritagelse herfor er underlagt selskabsbeskatning.

45 Kongeriget Nederlandene bygger sin argumentation på bestemmelserne i direktiv 77/799. I henhold til dette direktiv, der har til formål at bekæmpe skattesvig og skatteunddragelse af international karakter, skal medlemsstaternes kompetente myndigheder udveksle alle oplysninger, der gør det muligt for dem at foretage en korrekt ansættelse af bl.a. indkomstskat.

46 Da dette direktiv ikke finder anvendelse på Republikken Island og Kongeriget Norge, har Kongeriget Nederlandene gjort gældende, at der ikke er nogen bindende regel, som gør det muligt for det at fremskaffe oplysninger til efterprøvelse af, om betingelserne i Wet DB's artikel 4, stk. 2, er opfyldt.

47 Det bemærkes imidlertid, at selv om en sådan forskel i den juridiske ordning for de pågældende staters forpligtelser på det skattemæssige område i forhold til Fællesskabets medlemsstaters forpligtelser kan begrunde, at Kongeriget Nederlandene opstiller som betingelse for fritagelse for kildeskat af udbytte for islandske og norske selskaber, at disse opfylder betingelserne i den nederlandske lovgivning, kan den ikke begrunde, at fritagelsen efter denne lovgivning forudsætter, at der besiddes en større andel af kapitalen i det udloddende selskab.

48 Sidstnævnte krav er uden forbindelse med de betingelser, der i øvrigt for samtlige selskaber er opstillet for retten til denne fritagelse, dvs. at de har en bestemt retsform, at

de er selskabsskattepligtige, og at de er de endelige modtagere af det udbetalte udbytte, hvilke betingelser de nederlandske skattemyndigheder skal kunne efterprøve.

49 Ud fra denne sidstnævnte betragtning fremgår det ikke af sagens akter, og Kongeriget Nederlandene har ikke godtgjort, at kravet om besiddelse af en andel i kapitalen i et selskab på under 10% eller 25% har nogen indflydelse på risikoen for, at de kompetente myndigheder får forelagt urigtige oplysninger, bl.a. om den skattemæssige ordning for selskaber, der etableret i de pågældende to EØS-stater, og at kravet om en andel af denne størrelse derfor er begrundet, hvorimod kravet ikke foreligger med hensyn til selskaber, som er etableret i Fællesskabets medlemsstater.

50 Derfor kan Kongeriget Nederlandenes argument om, at forskellen mellem situationen for på den ene side selskaber med hjemsted i Fællesskabets medlemsstater og på den anden side islandske og norske selskaber begrunder kravet om, at sidstnævnte skal have en højere andel i kapitalen i de udbytteudloddende nederlandske selskaber, for at de ligesom de førstnævnte kan være omfattet af en fritagelse for kildeskat af udbytte, som de modtager fra disse nederlandske selskaber, ikke tiltrædes.

51 Denne konklusion bekræftes implicit af den omstændighed, at de bilaterale overenskomster, som Kongeriget Nederlandene har indgået med Republikken Island og Kongeriget Norge, blot opstiller som betingelse for fritagelse for kildeskat af udbytte, der udbetales til islandske og norske selskaber, at der foreligger en andel af et vist niveau i kapitalen i det udloddende nederlandske selskab, uden at der foreskrives, at disse i øvrigt skal opfylde de øvrige betingelser i Wet DB's artikel 4, stk. 2.

52 Heraf følger, at Kongeriget Nederlandene har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til EØS-aftalens artikel 40, idet det ikke fritager udbytte, der udbetales af nederlandske

selskaber til selskaber, som er etableret i Island eller Norge, for kildeskat på samme vilkår som udbytte, der udbetales til nederlandske selskaber eller til selskaber, som er etableret i andre af Fællesskabets medlemsstater.

Sagens omkostninger

53 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Kongeriget Nederlandene tilpligtes at betale sagens omkostninger, og Kongeriget Nederlandene har tabt sagen, bør det pålægges dette at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Anden Afdeling):

1) Kongeriget Nederlandene har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 40 i aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde af 2. maj 1992, idet det ikke fritager udbytte, der udbetales af nederlandske selskaber til selskaber, som er etableret i Island eller Norge, for kildeskat på samme vilkår som udbytte, der udbetales til nederlandske selskaber eller til selskaber, som er etableret i andre af Det Europæiske Fællesskabs medlemsstater.

2) Kongeriget Nederlandene betaler sagens omkostninger.

Underskrifter