YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)

11 päivänä kesäkuuta 2009 *

Asiassa C-521/07,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 23.11.2007,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään P. van Nuffel ja R. Lyal, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Alankomaiden kuningaskunta, asiamiehinään C. M. Wissels ja D. J. M. de Grave,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja C. W. A. Timmermans sekä tuomarit J.-C. Bonichot (esittelevä tuomari), K. Schiemann, L. Bay Larsen ja C. Toader,

julkisasiamies: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan yhteisöjen komissio vaatii kanteellaan yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, että Alankomaiden kuningaskunta ei ole noudattanut Euroopan talousalueesta 2.5.1992 tehdyn sopimuksen (EYVL 1994, L 1, s. 3; jäljempänä ETA-sopimus) 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se ei ole vapauttanut Islantiin tai Norjaan sijoittautuneille yhtiöille maksettavia osinkoja lähdeverosta samoilla edellytyksillä kuin osinkoja, jotka maksetaan alankomaalaisille yhtiöille.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

ETA-sopimus ja yhteisön oikeus

2 ETA-sopimuksen 40 artiklassa määrätään seuraavaa:

”Tämän sopimuksen määräysten mukaisesti sopimuspuolten välillä ei ole [Euroopan yhteisön] jäsenvaltiossa tai [Euroopan vapaakauppajärjestön (EFTA)] valtiossa asuville kuuluvien pääomien liikkuvuuden rajoituksia eikä osapuolten kansalaisuuteen tai asuinpaikkaan taikka pääoman sijoituspaikkaan perustuvaa syrjintää. Tarvittavat määräykset tämän artiklan täytäntöönpanosta ovat liitteessä XII.”

3 Kyseisessä liitteessä XII, jonka otsikkona on ”Pääomien vapaa liikkuvuus”, viitataan perustamissopimuksen 67 artiklan täytäntöönpanosta 24.6.1988 annettuun neuvoston direktiiviin 88/361/ETY (EYVL L 178, s. 5).

4 Tämän direktiivin 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on poistettava jäsenvaltioissa asuvien henkilöiden välisiä pääomanliikkeitä koskevat rajoitukset, sanotun kuitenkaan rajoittamatta jäljempänä olevien säännösten soveltamista. – –”

5 Saman direktiivin 4 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tämä direktiivi ei rajoita jäsenvaltioiden oikeutta toteuttaa kaikki sellaiset toimenpiteet, jotka ovat tarpeen muun muassa verotusta – – koskevien jäsenvaltioiden lakien ja asetusten rikkomisen estämiseksi – –

Kyseisten toimenpiteiden ja menettelytapojen soveltaminen ei saa estää yhteisön oikeuden mukaisesti tapahtuvia pääomanliikkeitä.”

Kansallinen säännöstö

6 Osinkoverosta 23.12.1965 annetun lain (Wet op de dividendbelasting, jäljempänä Wet DB) 1 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”’Osinkovero’ pidätetään välittömänä verona niiltä, joilla – välittömästi tai todistusten perusteella – on oikeus tuottoon, joka saadaan Alankomaihin sijoittautuneiden osakeyhtiöiden, rajavastuuyhtiöiden, kommandiittiyhtiöiden ja muiden yhtiöiden, joiden pääoma on kokonaan tai osittain jaettu osuuksiin, osakkeista, osuuksista, voittotodistuksista ja vuoden 1969 yhtiöverolain [Wet op de vennootschapsbelasting 1969, jäljempänä Wet Vpb] 10 §:n 1 momentin d kohdassa tarkoitetuista rahalainoista.”

7 Wet DB:n 4 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Vero voidaan jättää pidättämättä osakkeista, osuuksista, voittotodistuksista ja [Wet Vpb:n] 10 §:n 1 momentin d kohdassa tarkoitetuista rahalainoista saadusta tuotosta, jos

a. [Wet Vpb:n] 13 §:ssä säädettyä omistusosuutta koskevaa vapautusta tai mainitun lain 13aa §:ssä säädettyä omistusosuutta koskevaa hyvitystä sovelletaan niihin etuihin, joita tuottoon oikeutettu saa näistä osakkeista, osuuksista, voittotodistuksista ja rahalainoista ja jos omistusosuus kuuluu tuottoon oikeutetulle kuuluvan Alankomaissa toimivan yrityksen varallisuuteen;

– –

2. Veroa ei pidätetä osakkeista, osuuksista, voittotodistuksista ja [Wet Vpb:n] 10 §:n 1 momentin d kohdassa tarkoitetuista rahalainoista saadusta tuotosta, jos tuottoon oikeutettu on toiseen Euroopan unionin jäsenvaltioon sijoittautunut yksikkö ja seuraavat edellytykset täyttyvät:

1° tuottoon oikeutetulla ja pidätyksen toimittamiseen velvollisella on jokin eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annetun Euroopan yhteisöjen neuvoston direktiivin 90/435/ETY [EYVL L 225, s. 6] liitteessä luetelluista yhtiömuodoista tai ministeriön päätöksessä mainittu yhtiömuoto;

2° tuottoon oikeutettu on tuoton käytettäväksi saattamisen ajankohtana pidätyksen toimittamiseen velvollisen osakas vähintään 5 prosentin osuudella maksetusta nimellispääomasta tai omistaa kyseisenä ajankohtana pidätyksen toimittamiseen velvollisesta osuuden, johon sovellettaisiin [Wet Vpb:n] 13 §:n 5 tai 14 momenttia, jos tuottoon oikeutettu olisi sijoittautunut Alankomaihin;

3° tuottoon oikeutettu ja pidätyksen toimittamiseen velvollinen ovat sijoittautumisjäsenvaltiossa ilman valintamahdollisuutta ja vapautusta velvollisia maksamaan kyseisen direktiivin 2 artiklan c alakohdassa tarkoitettua veroa, joka kyseisessä valtiossa kannetaan voitosta;

4° tuottoon oikeutetun ja pidätyksen toimittamiseen velvollisen ei katsota sijoittautumisjäsenvaltiossa sijoittautuneen Euroopan unionin jäsenvaltioiden ulkopuolelle kolmannen valtion kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyn sopimuksen nojalla;

– –”

8 Wet Vpb:n 13 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Voiton määrittämisessä ei oteta huomioon omistusosuudesta saatuja etuja eikä tämän omistusosuuden hankintaan tai luovuttamiseen liittyviä kuluja (omistusosuutta koskeva vapautus).

2. Omistusosuudesta on kyse, jos verovelvollinen

a. on vähintään 5 prosentin osuudella maksetusta nimellispääomasta osakkaana yhtiössä, jonka pääoma on kokonaan tai osittain jaettu osakkeisiin tai osuuksiin;

– –”

9 Alankomaiden lainsäädännössä ei ole Islantiin tai Norjaan sijoittautuneiden yhtiöiden osalta nimenomaista säännöstä, jossa otettaisiin huomioon se, että nämä yhtiöt voivat vedota ETA-sopimuksen 40 artiklaan. Näiden valtioiden, jotka ovat ETA-sopimuksen sopimuspuolia, kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtyjen kahdenvälisten sopimusten nojalla osinkoveroa ei pidätetä, jos omistusosuus alankomaalaisen yhtiön pääomasta on vähintään 10 prosenttia (Alankomaiden kuningaskunnan ja Islannin tasavallan välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan 25.9.1997 allekirjoitetun sopimuksen 10 artikla) tai vähintään 25 prosenttia (Alankomaiden kuningaskunnan ja Norjan kuningaskunnan välillä tulo- ja varallisuusveroja koskevan 12.1.1990 allekirjoitetun sopimuksen 10 artikla).

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

10 Komissio katsoi, että Alankomaissa osinkoja, jotka maksetaan tähän jäsenvaltioon sijoittautuneille yhtiöille, kohdellaan edullisemmin kuin osinkoja, jotka maksetaan muihin jäsenvaltioihin ja Euroopan talousalueen (ETA) valtioihin sijoittautuneille yhtiöille, ja että Alankomaiden kuningaskunta oli siis jättänyt noudattamatta EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, joten se kehotti 18.10.2005 päivätyllä virallisella huomautuksella kyseistä jäsenvaltiota esittämään selityksen asiasta.

11 Alankomaiden kuningaskunta tyytyi esittämään väliaikaisia vastauksia eikä lausunut asiakysymyksestä, joten komissio antoi 6.7.2006 perustellun lausunnon, jossa toistettiin samat perusteet ja kehotettiin kyseistä jäsenvaltiota toteuttamaan toimet, jotka ovat tarpeen mainitun lausunnon noudattamiseksi kahdessa kuukaudessa tämän lausunnon vastaanotosta.

12 Kyseinen jäsenvaltio vastasi perusteltuun lausuntoon 7.9.2006 päivätyllä kirjeellä, jossa se täsmensi, että Wet DB:tä mukautettaisiin 1.1.2007 alkaen sellaisten osinkojen osalta, jotka maksetaan muihin yhteisön jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille. Kyseinen muutos, joka tehtiin ennen tämän kanteen nostamista, johti Wet DB:n 4 §:n 2 momentin, sellaisena kuin se esitettiin tämän tuomion 7 kohdassa, säätämiseen.

13 Alankomaiden kuningaskunta kuitenkin katsoi ETA-sopimuksen 40 artiklan väitetystä rikkomisesta, että kyseessä olevassa Alankomaiden lainsäädännössä ei rajoiteta pääomien vapaata liikkuvuutta ja että vaikka rajoitettaisiinkin, tällainen rajoitus olisi perusteltu.

14 Komissio myönsi, että Wet DB:n 4 §:n muutoksella on varmistettu Alankomaiden lainsäädännön yhteensopivuus EY:n perustamissopimuksen kanssa niiden yhtiöiden osalta, jotka ovat sijoittautuneet muihin yhteisön jäsenvaltioihin, mutta se päätti jatkaa jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevaa menettelyä ja nostaa tämän kanteen sillä perusteella, että ETA-sopimuksen 40 artiklaa ei ole noudatettu.

Kanne

Asianosaisten lausumat

15 Komissio väittää, että yhteisöjen tuomioistuin katsoi asiassa C-452/01, Ospelt ja Schlössle Weissenberg, 23.9.2003 antamassaan tuomiossa (Kok., s. I-9743, 28, 29 ja 32 kohta), että ETA-sopimuksen 40 artiklalla ja tämän sopimuksen liitteellä XII on sama oikeudellinen ulottuvuus kuin EY 56 artiklan keskeisiltä osin identtisillä määräyksillä. Se toteaa lisäksi, että EFTA-tuomioistuin katsoi samoin asiassa E-1/04, Fokus Bank vastaan Norja, 23.11.2004 antamassaan tuomiossa (EFTA Court Report, s. 22, 23 kohta) ja asiassa E-10/04, Paolo Piazza, 1.7.2005 antamassaan tuomiossa (EFTA Court Report, s. 100, 33 kohta).

16 Komission mukaan Alankomaiden lainsäädännössä osinkojen, jotka maksetaan Alankomaihin tai vastedes toiseen yhteisön jäsenvaltioon sijoittautuneelle yhtiölle, verokohtelu ja osinkojen, jotka maksetaan Islantiin tai Norjaan sijoittautuneelle yhtiölle, verokohtelu on keskenään syrjivää.

17 Komissio nimittäin toteaa, että osingot, jotka alankomaalainen yhtiö maksaa toiselle alankomaalaiselle yhtiölle tai toiseen yhteisön jäsenvaltioon sijoittautuneelle yhtiölle, on vapautettu lähdeveron pidätyksestä ensin mainitussa yhtiössä, jos jälkimmäinen yhtiö omistaa vähintään 5 prosenttia ensin mainitun yhtiön pääomasta, kun taas osingot, jotka alankomaalainen yhtiö maksaa Islantiin tai Norjaan sijoittautuneelle yhtiölle, on vapautettu lähdeverosta vain, jos tällainen viimeksi mainittu yhtiö omistaa vähintään 10 prosenttia (islantilaiset yhtiöt) tai 25 prosenttia (norjalaiset yhtiöt) kyseessä olevan alankomaalaisen yhtiön pääomasta.

18 Komission mukaan tällainen syrjintä loukkaa pääomien vapaan liikkuvuuden periaatetta, koska siitä seuraa, että sijoittaminen alankomaalaisiin yhtiöihin ei ole Islantiin tai Norjaan sijoittautuneille yhtiöille yhtä edullista kuin yhtiöille, jotka ovat

sijoittautuneet Alankomaihin tai muihin yhteisön jäsenvaltioihin. Lisäksi alankomaalaiselle yhtiölle on sen takia vaikeampaa houkutella pääomia Islannista ja Norjasta kuin Alankomaista tai muusta yhteisön jäsenvaltiosta.

19 Komissio korostaa, että yhteisöjen tuomioistuin katsoi jo asiassa C-379/05, Amurta, 8.11.2007 antamassaan tuomiossa (Kok., s. I-9569, 28 kohta), että tällainen syrjintä oli vastoin EY 56 artiklaa sellaisten muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille maksettujen osinkojen osalta, jotka eivät kyseiseen tuomioon johtaneessa asiassa merkityksellisenä ajankohtana olleet verovapaita samalla tavalla kuin osingot, jotka maksettiin alankomaalaisille yhtiöille.

20 Komissio toteaa, että kuten kyseisessä asiassa, tässä asiassa kyseessä olevaa verolainsäädäntöä voitaisiin pitää yhteensopivana yhteisön oikeuden ja siten ETA-sopimuksen kanssa vain, jos siinä säädetty erilainen kohtelu koskisi tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti rinnastettavissa toisiinsa, tai jos erilainen kohtelu olisi perusteltu yleistä etua koskevasta pakottavasta syystä.

21 Komissio väittää, että islantilaisten ja norjalaisten yhtiöiden tilanne on objektiivisesti rinnastettavissa alankomaalaisten yhtiöiden tilanteeseen, kun kyse on niistä riskeistä, että alankomaalaisten yhtiöiden, joiden pääomasta ensin mainitut yhtiöt omistavat osan, voittoja verotetaan kahdesti, mutta Alankomaiden kuningaskunta kiistää tällaisen väitteen.

22 Komission mukaan yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että toimet, joilla kyseisessä tapauksessa pyritään estämään kaksinkertainen verotus, on ulotettava koskemaan kaikkia ulkomaisia yhtiöitä, joihin voidaan soveltaa pääomien vapaata liikkuvuutta koskevia säännöksiä ja määräyksiä. Komissio viittaa tämän osalta asiassa C-170/05, Denkavit Internationaal ja Denkavit France, 14.12.2006 annettuun tuomioon (Kok., s. I-11949, 37 kohta).

23 Komissio myöntää, että kansallinen lainsäätäjä voi toteuttaa toimia torjuakseen sisämarkkinavapauksia koskevia väärinkäytöksiä, erityisesti pääomien vapaan liikkuvuuden osalta, EY 58 artiklan nojalla ja tässä asiassa ETA-sopimuksen liitteessä XII mainitun direktiivin 88/361 4 artiklan nojalla; tämän artiklan mukaan jäsenvaltioilla on oikeus ”toteuttaa kaikki sellaiset toimenpiteet, jotka ovat tarpeen muun muassa verotusta – – koskevien jäsenvaltioiden lakien ja asetusten rikkomisen estämiseksi”.

24 Komission mukaan tällaisten toimien on kuitenkin oltava oikeassa suhteessa asetettuun tavoitteeseen. Alankomaiden kuningaskunta ei kuitenkaan ilmoita, mitä väärinkäytöksiä olisi torjuttava sillä, että osinkojen maksua Islantiin tai Norjaan sijoittautuneille yhtiöille ei vapauteta lähdeverosta.

25 Alankomaiden kuningaskunta väittää, että velvoitteita, jotka johtuvat pääomien vapaasta liikkuvuudesta yhteisön jäsenvaltioiden välillä, ei voida sellaisinaan siirtää näiden jäsenvaltioiden ja EFTA-valtioiden, joita Islannin tasavalta ja Norjan kuningaskunta ovat, välisiin suhteisiin. Tämä johtuu siitä, että näissä kahdessa viimeksi mainitussa valtiossa ei voida soveltaa jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten keskinäisestä avusta välittömien verojen ja vakuutusmaksuista perittävien verojen alalla 19.12.1977 annettua neuvoston direktiiviä 77/799/ETY (EYVL L 336, s. 15), sellaisena kuin se on muutettuna 16.11.2004 annetulla neuvoston direktiivillä 2004/106/EY (EUVL L 359, s. 30; jäljempänä direktiivi 77/799).

26 Alankomaiden kuningaskunta toteaa, että veropetosten ja väärinkäytösten riskien torjunta ei ole ainoa perustelu sille, että yhteisön jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille maksettavia osinkoja ja Islantiin tai Norjaan sijoittautuneille yhtiöille maksettavia osinkoja kohdellaan sen lainsäädännössä eri tavalla.

27 Tässä lainsäädännössä nimittäin säädetään, että sen edellytyksen lisäksi, jonka mukaan omistusosuuden on oltava vähintään 5 prosenttia pääomasta, itse osingonsaajankin on täytettävä kaksi edellytystä saadakseen oikeuden kyseessä olevaan vapautukseen, ja näitä edellytyksiä sovelletaan myös puhtaasti kansallisiin tilanteisiin, eivätkä edellytykset ole syrjiviä, koska osingonsaajan on yhtäältä oltava velvollinen maksamaan voitoista veroa ja toisaalta oltava lopullinen osingonsaaja.

28 Alankomaiden kuningaskunta toteaa, että näiden edellytysten noudattamista voidaan helposti valvoa jäsenvaltioiden välillä direktiivin 77/799 sitovuuden ansiosta, kun taas Islannin tasavallan ja Norjan kuningaskunnan kanssa tehdyt kahdenväliset sopimukset eivät mahdollista, koska ne eivät ole yhteisön oikeustoimia, että jäsenvaltio tai komissio vaatii yhteisöjen tuomioistuimessa kyseisistä sopimuksista johtuvien velvoitteiden täytäntöönpanoa.

29 Alankomaiden kuningaskunnan mukaan siis se, että sen suhteissa Islannin tasavallan ja Norjan kuningaskunnan kanssa ei sovelleta yhteisön oikeustoimea, oikeuttaa erot edellytyksissä, joilla osinkojen lähdeverosta myönnetään vapautus niiden omistusosuuksien osalta, joita on näihin kahteen valtioon sijoittautuneilla yhtiöillä.

30 Komissio sitä vastoin korostaa tämän seikan osalta sitä, että kyseessä olevat kahdenväliset sopimukset ovat oikeudellisesti sitovia mainituille valtioille. Ja vaikka olisikin vaikeampaa varmistaa, että kansainvälisen oikeuden velvoitteita noudatetaan, kuin varmistaa, että yhteisössä noudatetaan yhteisön oikeudesta johtuvia velvoitteita, tämä ei tarkoita, että kyseiset sopimukset olisivat merkityksettömiä vastattaessa kysymykseen, onko islantilaisiin ja norjalaisiin yhtiöihin kohdistuva syrjintä oikeassa suhteessa asetettuun tavoitteeseen eli osinkoveron kantamiseen.

31 Komissio toteaa lisäksi, että Alankomaiden kuningaskunta ei osoita eikä edes väitä, että Islannin tasavalta tai Norjan kuningaskunta ei olisi noudattanut kyseisistä sopimuksista johtuvia velvoitteita tai että näiden sopimusten soveltamisessa olisi ollut vaikeuksia tai perusteettomia viivästyksiä.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

32 Yksi ETA-sopimuksen päätavoitteista on tavaroiden, henkilöiden, palvelujen ja pääomien vapaan liikkuvuuden mahdollisimman täydellinen toteuttaminen kaikkialla ETA:ssa siten, että yhteisön alueella saavutetut sisämarkkinat laajennetaan koskemaan EFTA-valtioita. Tätä tarkoitusta varten useilla tämän sopimuksen määräyksillä pyritään takaamaan sen tulkinnan mahdollisimman suuri yhdenmukaisuus koko ETA:ssa (ks. lausunto 1/92, 10.4.1992, Kok., s. I-2821, Kok. Ep. XII, s. I-71). Tällöin yhteisöjen tuomioistuimen asiana on valvoa, että perustamissopimuksen kanssa keskeisiltä osin identtisiä ETA-sopimuksen sääntöjä tulkitaan jäsenvaltioissa yhdenmukaisesti (em. asia Ospelt ja Schlössle Weissenberg, tuomion 29 kohta).

33 Tästä seuraa, että vaikka ETA-sopimuksen sopimuspuolina olevien valtioiden kansalaisten välisen pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksia on arvioitava kyseisen sopimuksen 40 artiklan ja liitteen XII perusteella, näillä määräyksillä on sama oikeudellinen ulottuvuus kuin EY 56 artiklan keskeisiltä osin identtisillä määräyksillä (ks. vastaavasti em. asia Ospelt ja Schlössle Weissenberg, tuomion 32 kohta).

34 Lisäksi on niin, että yhteisön tason yhtenäistämis- tai yhdenmukaistamistoimien puuttuessa jäsenvaltioilla on edelleen toimivalta päättää yhteisön oikeutta noudattaen sopimuksin tai yksipuolisesti verotusvaltansa jakoperusteista erityisesti kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi (ks. vastaavasti em. asia Amurta, tuomion 16 ja 17 kohta).

35 Tämä toimivalta ei anna niille mahdollisuutta soveltaa perustamissopimuksessa tai ETA-sopimuksen samankaltaisissa määräyksissä taattujen liikkumisvapauksien vastaisia toimia (ks. vastaavasti em. asia Amurta, tuomion 24 kohta).

36 Tässä asiassa on niin, että Wet DB:n 4 ja 4a §:ssä, luettuina yhdessä Wet Vpb:n 13 §:n kanssa, säädetään osinkojen lähdeveroa koskevasta vapautuksesta niiden osingonsaajayhtiöiden osalta, joiden kotipaikka on jäsenvaltiossa. Wet DB:n 4 §:n 2 momentin 2 kohdan mukaan tätä vapautusta sovelletaan osinkoihin, jotka jaetaan yhtiöille, joiden kotipaikka on toisessa jäsenvaltiossa ja jotka omistavat vähintään 5 prosentin osuuden alankomaalaisen osinkoa jakavan yhtiön maksetusta nimellispääomasta.

37 Niiden sopimusten nojalla, jotka Alankomaiden kuningaskunta on tehnyt Islannin tasavallan ja Norjan kuningaskunnan, jotka ovat ETA-valtioita, kanssa kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi, osinkojen lähdeveroa koskevaa vapautusta voidaan soveltaa islantilaisille tai norjalaisille yhtiöille jaettaviin osinkoihin vain, jos nämä omistavat vähintään 10 prosenttia (islantilaiset yhtiöt) tai vähintään 25 prosenttia (norjalaiset yhtiöt) alankomaalaisen osinkoa jakavan yhtiön osuuksista. Tämän osalta on todettava, että nämä yhtiöt, toisin kuin yhtiöt, joiden kotipaikka on jäsenvaltiossa, eivät siis saa suojaa kaksinkertaisen verotuksen riskiltä silloin, kun ne omistavat vähintään 5 prosenttia mutta alle 10 prosenttia (islantilaiset yhtiöt) tai alle 25 prosenttia (norjalaiset yhtiöt) alankomaalaisen osinkoa jakavan yhtiön osuuksista.

38 Tämä ero verosäännöissä, joita sovelletaan yhtäältä yhtiöihin, jotka ovat sijoittautuneet yhteisön jäsenvaltioihin, ja toisaalta yhtiöihin, jotka ovat sijoittautuneet kahteen kyseessä olevaan ETA-valtioon ja joihin sovelletaan ETA-sopimuksen 40 artiklaa samalla tavalla kuin ensin mainittuihin yhtiöihin sovelletaan EY 56 artiklaa, saattaa osinkoverotuksessa epäedullisempaan asemaan islantilaiset yhtiöt, jotka omistavat 5–10 prosenttia alankomaalaisen yhtiön pääomasta, ja norjalaiset yhtiöt, jotka omistavat tästä pääomasta 5–25 prosenttia.

39 Tällainen erilainen kohtelu niiden osinkojen verottamistavassa, jotka jaetaan Islantiin ja Norjaan sijoittautuneille yhtiöille, verrattuna osinkoihin, jotka jaetaan yhteisön jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille, on omiaan tekemään kahteen ensin mainittuun valtioon sijoittautuneille yhtiöille vähemmän houkuttelevaksi investoida Alankomaihin. Lisäksi alankomaalaiselle yhtiölle on sen takia vaikeampaa houkutella pääomia Islannista ja Norjasta kuin Alankomaista tai toisesta yhteisön jäsenvaltiosta. Siinä on siis kyse ETA-sopimuksen 40 artiklassa lähtökohtaisesti kielletystä pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksesta.

40 On kuitenkin tutkittava, voidaanko tällainen pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus oikeuttaa niillä perustamissopimuksen määräyksillä, jotka keskeisiltä osin toistetaan ETA-sopimuksessa.

41 Alankomaiden kuningaskunta katsoo, että Islantiin ja Norjaan sijoittautuneet osingonsaajayhtiöt ovat yhdessä niistä eri tilanteista, joita tarkoitetaan EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdassa, jossa määrätään, että mitä 56 artiklassa määrätään, ei rajoita jäsenvaltioiden oikeutta soveltaa niitä verolainsäädäntönsä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa perusteella.

42 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että jotta kansallisten verosäännösten voitaisiin katsoa soveltuvan yhteen pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien perustamissopimuksen määräysten kanssa, kyseisistä säännöksistä johtuvan erilaisen kohtelun on koskettava tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa, tai erilaisen kohtelun on oltava perusteltu yleistä etua koskevista pakottavista syistä (ks. em. asia Amurta, tuomion 32 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

43 On siis tutkittava, ovatko jäsenvaltioon sijoittautuneet osingonsaajayhtiöt ja Islantiin ja Norjaan sijoittautuneet osingonsaajayhtiöt tilanteissa, jotka ovat toisiinsa rinnastettavissa, osinkojen lähdeveroa koskevan vapautuksen osalta.

44 Alankomaiden kuningaskunta väittää, että tilanteiden erilaisuus, johon se perustaa kantansa, johtuu siitä, että kahden kyseessä olevan ETA-valtion kanssa tehtyjen kahdenvälisten sopimusten nojalla ei olisi mahdollista varmistua siitä, että kyseessä olevat osingonsaajayhtiöt täyttävät tosiasiallisesti edellytykset, jotka jäsenvaltioiden yhtiöille asetetaan Wet DB:n 4 §:n 2 momentissa, eli yhtäältä sen, jonka mukaan näillä yhtiöillä on oltava jokin direktiivin 90/435 liitteessä luetelluista yhtiömuodoista tai ministeriön päätöksessä mainittu yhtiömuoto, ja toisaalta sen, jonka mukaan niiden on sijoittautumisvaltiossaan oltava ilman valintamahdollisuutta ja vapautusta velvollisia maksamaan voitoista veroa.

45 Alankomaiden kuningaskunta perustaa päättelynsä direktiivin 77/799 säännöksiin. Tämän säädöksen, jolla pyritään torjumaan kansainvälisiä veropetoksia ja kansainvälistä veronkiertoa, mukaan jäsenvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten on vaihdettava keskenään kaikkia tietoja, jotka voivat mahdollistaa niille erityisesti tuloverojen asianmukaisen määräämisen.

46 Koska tätä direktiiviä ei sovelleta Islannin tasavaltaan eikä Norjan kuningaskuntaan, Alankomaiden kuningaskunta katsoo, että se ei voisi minkään sitovan säännön nojalla saada tietoja, joilla on tarkoitus tutkia, täyttyvätkö Wet DB:n 4 §:n 2 momentissa säädetyt edellytykset.

47 On kuitenkin huomattava, että vaikka tällainen ero oikeudellisessa sääntelyssä, joka koskee kyseessä olevien valtioiden verovelvoitteita verrattuina jäsenvaltioiden verovelvoitteisiin, voisikin tehdä perustelluksi, että Alankomaiden kuningaskunta asettaa islantilaisille ja norjalaisille yhtiöille myönnettävän osinkojen lähdeveroa koskevan vapautuksen edellytykseksi selvityksen esittämisen siitä, että nämä yhtiöt täyttävät Alankomaiden lainsäädännössä säädetyt edellytykset, kyseisellä erolla ei voida perustella sitä, että tässä lainsäädännössä asetetaan mainitun verovapautuksen edellytykseksi se, että osinkoa jakavan yhtiön pääomasta omistetaan suurempi osuus.

48 Tämä viimeksi mainittu vaatimus nimittäin ei liity mitenkään edellytyksiin, jotka toisaalta on asetettu kaikille yhtiöille oikeuden saamiseksi kyseiseen vapautukseen, eli edellytyksiin, joiden mukaan yhtiöillä on oltava tietty yhtiömuoto, niiden on oltava velvollisia maksamaan voitoista veroa ja niiden on oltava jaettujen osinkojen lopullinen

saaja; nämä ovat edellytyksiä, joiden täyttymisen Alankomaiden veroviranomaisten on tosiaankin voitava tarkastaa.

49 Tämän viimeksi mainitun seikan osalta asiakirja-aineistosta ei ilmene eikä Alankomaiden kuningaskunta osoita, että alle 10 prosentin tai alle 25 prosentin omistusosuus yhtiön pääomasta vaikuttaisi jotenkin siihen riskiin, että toimivaltaisille viranomaisille annetaan virheellisiä tietoja erityisesti kahteen kyseessä olevaan ETA-valtioon sijoittautuneita yhtiöitä koskevasta verojärjestelmästä, joten asiakirja-aineistosta ei ilmene eikä Alankomaiden kuningaskunta osoita, että vaatimus kyseisen suuruisista omistusosuuksista olisi perusteltu siitä huolimatta, että tällaista ei edellytetä yhteisön jäsenvaltioihin sijoittautuneilta yhtiöiltä.

50 Alankomaiden kuningaskunnan esittämää argumenttia, joka perustuu eroon niissä tilanteissa, joissa ovat yhtäältä yhtiöt, joiden kotipaikka on yhteisön jäsenvaltioissa, ja toisaalta islantilaiset ja norjalaiset yhtiöt, ei siis voida hyväksyä sen vaatimuksen perustelemiseksi, jonka mukaan viimeksi mainituilla yhtiöillä on oltava suurempi omistusosuus osinkoja jakavien alankomaalaisten yhtiöiden pääomasta, jotta ne voisivat saada, kuten ensin mainitut yhtiöt, vapautuksen alankomaalaisilta yhtiöiltä saamiensa osinkojen lähdeverosta.

51 Tällaista päätelmää vahvistaa implisiittisesti se, että kahdenvälisissä sopimuksissa, jotka Alankomaiden kuningaskunta on tehnyt Islannin tasavallan ja Norjan kuningaskunnan kanssa, asetetaan islantilaisille ja norjalaisille yhtiöille jaettujen osinkojen lähdeveroa koskevan vapautuksen edellytykseksi vain se, että näillä yhtiöillä on tietynsuuruinen omistusosuus osinkoa jakavan alankomaalaisen yhtiön pääomasta, eikä niissä vaadita, että nämä yhtiöt lisäksi täyttävät Wet DB:n 4 §:n 2 momentissa säädetyt muut edellytykset.

52 Edellä esitetystä seuraa, että Alankomaiden kuningaskunta ei ole noudattanut ETA-sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se ei ole vapauttanut osinkoja, jotka alankomaalaiset yhtiöt maksavat Islantiin tai Norjaan sijoittautuneille yhtiöille,

lähdeverosta samoilla edellytyksillä kuin osinkoja, jotka maksetaan alankomaalaisille yhtiöille tai muihin yhteisön jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille.

Oikeudenkäyntikulut

53 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut Alankomaiden kuningaskunnan velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut ja koska tämä on hävinnyt asian, se on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (toinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) Alankomaiden kuningaskunta ei ole noudattanut Euroopan talousalueesta 2.5.1992 tehdyn sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se ei ole vapauttanut osinkoja, jotka alankomaalaiset yhtiöt maksavat Islantiin tai Norjaan sijoittautuneille yhtiöille, lähdeverosta samoilla edellytyksillä kuin osinkoja, jotka maksetaan alankomaalaisille yhtiöille tai muihin Euroopan yhteisön jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille.

2) Alankomaiden kuningaskunta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Allekirjoitukset