# DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 11 juni 2009 *

I mål C-521/07,

angående en talan om fördragsbrott enligt artikel 226 EG, som väckts den 23 november 2007,

**Europeiska gemenskapernas kommission,** företrädd av P. van Nuffel och R. Lyal, båda i egenskap av ombud, med delgivningsadress i Luxemburg,

sökande,

mot

**Konungariket Nederländerna,** företrätt av C.M. Wissels och D.J.M. de Grave, båda i egenskap av ombud,

svarande,

meddelar

* Rättegångsspråk: nederländska.

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden C. W. A. Timmermans samt domarna J.-C. Bonichot (referent), K. Schiemann, L. Bay Larsen och C. Toader,

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

efter det skriftliga förfarandet,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

**Dom**

1 Europeiska gemenskapernas kommission har yrkat att domstolen ska fastställa att Konungariket Nederländerna har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 40 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet av den 2 maj 1992 (EGT L 1, 1994, s. 3) (nedan kallat EES-avtalet), genom att inte undanta utdelning till bolag hemmahörande i Island eller i Norge från innehållande av källskatt avseende inkomstskatt på utdelningar enligt samma villkor som dem som gäller för utdelning till nederländska bolag.

## Tillämpliga bestämmelser

*EES-avtalet och gemenskapsrätten*

2 Enligt artikel 40 i EES-avtalet gäller följande:

”Inom ramen för bestämmelserna i detta avtal får det inte finnas några restriktioner mellan de avtalsslutande parterna avseende rörligheten för kapital som tillhör personer bosatta i … medlemsstater [i Europeiska gemenskapen] eller … stater [i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EFTA)] och inte heller någon diskriminering som grundas på parternas nationalitet eller bostadsort eller på den ort där sådant kapital är placerat. Bilaga XII innehåller bestämmelser som behövs för att genomföra och tillämpa denna artikel.”

3 I nämnda bilaga XII, som har rubriken ”Fri rörlighet för kapital”, hänvisas till rådets direktiv 88/361/EEG av den 24 juni 1988 för genomförandet av artikel 67 i fördraget (EGT L 178, s. 5; svensk specialutgåva, område 10, volym 1, s. 44).

4 I artikel 1.1 i detta direktiv föreskrivs följande:

”I den mån annat inte föreskrivs i det följande skall medlemsstaterna avskaffa restriktioner för kapitalrörelser mellan personer bosatta i medlemsstaterna...”

5 Enligt artikel 4 i samma direktiv gäller följande:

”Detta direktiv skall inte hindra medlemsstaterna att vidta alla åtgärder som erfordras för att hindra överträdelser av staternas lagar och andra författningar, bl.a. avseende beskattning...

Tillämpningen av sådana åtgärder och regler får inte verka hindrande för kapitalrörelser som genomförs i enlighet med gemenskapslagstiftning.”

*Den nationella lagstiftningen*

6 I artikel 1.1 i lagen om inkomstskatt på utdelning (Wet op de dividendbelasting) av den 23 december 1965 (nedan kallad Wet DB), föreskrivs följande:

”Med begreppet ’inkomstskatt på utdelning’ avses en direkt skatt som tas ut av dem som – direkt eller med stöd av certifikat – har rätt till inkomst på andelar i, andelsbevis i, och lån – sådana de avses i artikel 10.1 d i 1969 års lag om inkomstskatt för juridiska personer [Wet op de vennotschapsbelasting 1969 (nedan kallad Wet Vpb)] – till aktiebolag, privata bolag med begränsat ansvar, kommanditbolag och andra bolag som är hemmahörande i Nederländerna och vars kapital är helt eller delvis uppdelat på andelar.”

7 Enligt artikel 4 Wet DB gäller följande:

”1. Innehållande av skatt på inkomst av aktier, andelsbevis och penninglån som avses i artikel 10.1 d i [Wet Vpb] får underlåtas om

a. det undantag för andelsinnehav som föreskrivs i artikel 13 [Wet Vbp] liksom den kompensation för andelsinnehav som föreskrivs i artikel 13aa i nämnda lag är tillämpliga även på de fördelar som mottagaren av inkomsten erhåller på dessa aktier, andelsbevis eller penninglån, och andelen ingår bland tillgångarna i mottagarens företag som drivs i Nederländerna,

…

2. Källskatt innehålls inte på inkomst av aktier, andelsbevis och penninglån som avses i artikel 10.1 d i [Wet Vpb] om inkomsten uppbärs av ett organ som är hemmahörande i en annan medlemsstat i Europeiska unionen och följande villkor är uppfyllda:

1° Den som uppbär inkomsten och den som ska innehålla skatten har någon av de rättsliga former som anges i bilagan till direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EGT L 225, s. 6; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 25), eller någon av de rättsliga former som anges i regeringens förordning.

2° Den som uppbär inkomsten vid den tidpunkt när inkomsten blir tillgänglig äger aktier motsvarande minst fem procent av det inbetalda nominella kapitalet i den person som ska innehålla skatten eller vid denna tidpunkt innehar en andel i den person som ska innehålla skatten vilken skulle bli föremål för tillämpning av artikel 13.5 eller 13.14 i [Wet Vpb] om den som uppbär inkomsten var hemmahörande i Nederländerna.

3° Den som uppbär inkomsten och den som ska innehålla skatten har att, utan valmöjlighet och utan att undantas från skattskyldighet, i den medlemsstat där de är hemmahörande erlägga den skatt som där påförs inkomsten, på sätt som föreskrivs i artikel 2 c i detta direktiv.

4° Den som uppbär inkomsten och den som ska innehålla skatten inte i sin hemviststat anses ha hemvist utanför medlemsstaterna i Europeiska unionen enligt ett avtal för att undvika dubbelbeskattning som ingåtts med tredjeländer.

…”

8 Enligt artikel 13 Wet Vpb gäller följande:

”1. Vid fastställandet av vinsten beaktas inte fördelarna av andelsinnehav och inte heller kostnader för förvärv eller avyttring av detta andelsinnehav (undantag för andelsinnehav).

2. Andelsinnehav föreligger om det skattskyldiga bolaget:

a. äger aktier motsvarande minst fem procent av det inbetalade nominella kapitalet i ett bolag vars kapital helt eller delvis är uppdelat på aktier,

…”

9 När det gäller bolag som är hemmahörande i Island eller i Norge innehåller den nederländska lagstiftningen inte någon specifik bestämmelse i vilken det beaktas att de kan åberopa artikel 40 i EES-avtalet. Det är på grundval av bilaterala avtal för att undvika dubbelbeskattning som ingåtts med dessa stater, vilka är parter i EES-avtalet, som inkomstskatten på utdelningar inte tas ut, om andelsinnehavet i kapitalet i ett nederländskt bolag uppgår till minst tio procent (artikel 10 i avtalet mellan Konungariket Nederländerna och Republiken Island beträffande skatter på inkomst och kapital, undertecknat den 25 september 1997), respektive tjugofem procent (artikel 10 i avtalet mellan Konungariket Nederländerna och Konungariket Norge beträffande skatter på inkomst och kapital, undertecknat den 12 januari 1990).

**Det administrativa förfarandet**

10 Enligt kommissionen behandlade Konungariket Nederländerna utdelning till bolag hemmahörande i den staten förmånligare än utdelningar till bolag hemmahörande i andra medlemsstater eller i stater i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), varför Konungariket Nederländerna åsidosatte sina skyldigheter enligt artikel 56 EG och artikel 40 i EES-avtalet. Kommissionen anmodade därför denna medlemsstat, i en formell underrättelse av den 18 oktober 2005, att inkomma med en förklaring.

11 Eftersom Konungariket Nederländerna endast inkom med preliminära svar utan att gå in på frågorna i sak, avgav kommissionen den 6 juli 2006 ett motiverat yttrande i vilket den anmodade denna medlemsstat att vidta nödvändiga åtgärder för att rätta sig efter yttrandet inom två månader räknat från delgivningen av detsamma.

12 Nämnda medlemsstat besvarade yttrandet i skrivelse av den 7 september 2006 och preciserade däri att Wet DB från och med den 1 januari 2007 skulle anpassas i fråga om utdelning till bolag hemmahörande i någon av de övriga medlemsstaterna i gemenskapen. Denna ändring, som genomfördes innan förevarande talan väcktes, ledde till införandet av artikel 4.2 Wet DB, sådan den återgetts i punkt 7 i förevarande dom.

13 Däremot hävdade Konungariket Nederländerna i fråga om det påstådda åsidosättandet av artikel 40 i EES-avtalet, att den aktuella nederländska lagstiftningen inte utgör något hinder för den fria rörligheten för kapital och att, även om så skulle vara fallet, det rör sig om ett hinder som kan rättfärdigas.

14 Kommissionen godtog uppgiften att den nederländska lagstiftningen blev förenlig med gemenskapslagstiftningen genom ändringen av artikel 4 Wet DB när det gäller bolag hemmahörande i de övriga medlemsstaterna i gemenskapen, men valde däremot att fullfölja fördragsbrottsförfarandet och väcka förevarande talan beträffande påståendet om ett åsidosättande av artikel 40 i EES-avtalet.

## Talan

*Parternas argument*

15 Kommissionen har gjort gällande att domstolen i sin dom av den 23 september 2003 i mål C-452/01, Ospelt och Schlössle Weissenberg (REG 2003, s. I-9743, punkterna 28, 29 och 32), slog fast att artikel 40 i EES-avtalet och bilaga XII till detta avtal har samma juridiska räckvidd som de i alla väsentliga delar identiska bestämmelserna i artikel 56 EG. Enligt kommissionen kom dessutom EFTA-domstolen till samma slutsats i sina domar av den 23 november 2004 i mål E-1/04, Fokus Bank mot Norge (EFTA Court Report, s. 22), punkt 23, och av den 1 juli 2005 i mål E-10/04, Paolo Piazza (EFTA Court Report, s. 100), punkt 33.

16 Kommissionen anser att den nederländska lagstiftningen skapar en diskriminering vid den skattemässiga behandlingen av, å enda sidan, utdelning till ett bolag hemmahörande i Nederländerna eller, hädanefter, i en annan medlemsstat i gemenskapen, och, å andra sidan, den skattemässiga behandlingen av utdelning till ett bolag hemmahörande i Island eller i Norge.

17 Enligt kommissionen gäller nämligen att utdelning som ett nederländskt bolag lämnar till ett annat nederländskt bolag, eller till ett bolag hemmahörande i en annan medlemsstat i gemenskapen, undantas från innehållande av källskatt avseende inkomstskatt på utdelning för förstnämnda bolag, om det senare bolaget innehar minst fem procent av kapitalet i förstnämnda bolag, medan utdelning som ett nederländskt bolag lämnar till ett bolag hemmahörande i Island eller i Norge omfattas av ett sådant undantag bara om sistnämnda bolag innehar minst tio procent (när det gäller isländska bolag) eller tjugofem procent (när det gäller norska bolag) av kapitalet i det berörda nederländska bolaget.

18 Denna diskriminering strider enligt kommissionen mot principen om fri rörlighet för kapital, eftersom den medför att det blir mindre förmånligt för bolag hemmahörande i Island eller Norge att investera i nederländska bolag än för bolag hemmahörande

i Nederländerna eller i andra medlemsstater i gemenskapen. Diskrimineringen innebär också att det blir svårare för ett nederländskt bolag att skaffa kapital från Island och Norge än från Nederländerna eller från andra medlemsstater i gemenskapen.

19 Kommissionen har understrukit att domstolen i sin dom av den 8 november 2007 i mål C-379/05, Amurta (REG 2007, s. I-9569), punkt 28, redan slagit fast att en sådan lagstiftning strider mot artikel 56 EG, när det gäller utdelning till bolag i andra medlemsstater vilka vid den tidpunkt som var relevant i det målet inte var undantagna på samma sätt som utdelningar till nederländska bolag.

20 Liksom i det målet kan den i förevarande mål ifrågavarande skattelagstiftningen enbart anses förenlig med gemenskapsrätten och därmed med EES-avtalet, om den skillnad i behandlingen som lagstiftningen medför rör situationer som inte är objektivt sett jämförbara eller om den kan rättfärdigas av tvingande hänsyn till allmänintresset.

21 Kommissionen har hävdat att situationen för isländska och norska bolag objektivt sett är jämförbar med situationen för nederländska bolag när det gäller risken för dubbelbeskattning av vinsterna i de nederländska bolag i vilka de äger del, något som Konungariket Nederländerna har bestritt.

22 Av domstolens rättspraxis framgår att de åtgärder som i ett sådant typfall vidtas för att undvika dubbelbeskattning ska utsträckas till att omfatta samtliga utländska bolag som kan utnyttja bestämmelserna om fri rörlighet för kapital. Kommissionen har i detta avseende hänvisat till dom av den 14 december 2006 i mål C-170/05, Denkavit Internationaal och Denkavit France (REG 2006, s. I-11949), punkt 37.

23 Kommissionen har tillstått att gemenskapslagstiftaren kan vidta åtgärder för att bekämpa missbruk av den inre marknadens friheter, bland annat i fråga om den fria rörligheten för kapital, med stöd av artikel 58 EG och, i förevarande fall, med stöd av artikel 4 i direktiv 88/361 som nämns i bilaga XII till EES-avtalet, enligt vilken artikel medlemsstaterna har rätt att ”vidta alla åtgärder som erfordras för att hindra överträdelser av staternas lagar och andra författningar, bl.a. avseende beskattning”.

24 Sådana åtgärder ska dock vara proportionerliga i förhållande till det eftersträvade målet. Konungariket Nederländerna har inte angett vilket missbruk som ska bekämpas genom att utdelningar till bolag hemmahörande i Island eller i Norge inte får undantas från kravet på innehållande av källskatt avseende inkomstskatt på utdelningar.

25 Konungariket Nederländerna har hävdat att de skyldigheter som följer av den fria rörligheten för kapital mellan medlemsstaterna i gemenskapen inte oavkortat kan överföras på förhållandet mellan dessa och EFTA-staterna, däribland Republiken Island och Konungariket Norge. Detta följer av att rådets direktiv 77/799/EEG av den 19 december 1977 om ömsesidigt bistånd mellan medlemsstaternas behöriga myndigheter i fråga om direkt beskattning och skatter på försäkringspremier (EGT L 336, s. 15), i dess lydelse enligt rådets direktiv 2004/106/EG av den 16 november 2004 (EUT L 359, s. 30) (nedan kallat direktiv 77/799), inte är tillämpligt i de två sistnämnda staterna.

26 Konungariket Nederländerna anser att arbetet med att motverka riskerna för skattebedrägeri och missbruk inte utgör den enda grunden för att rättfärdiga den skillnad i behandling av å ena sidan utdelning till bolag hemmahörande i gemenskapens medlemsstater och, å andra sidan, utdelning till bolag hemmahörande i Island eller Norge som föreskrivs i dess lagstiftning.

27 Enligt denna lagstiftning gäller nämligen förutom kravet på att andelsinnehavet ska uppgå till minst fem procent av kapitalet, att utdelningsmottagaren själv även uppfyller två krav för att kunna omfattas av det ifrågavarande undantaget, vilka krav även är tillämpliga på situationer som avser rent inhemska förhållanden och som inte är diskriminerande, då utdelningsmottagaren dels ska erlägga inkomstskatt på vinsten, dels utgöra den slutliga mottagaren av utdelningen.

28 Att dessa krav iakttas kan enkelt kontrolleras medlemsstaterna emellan tack vare att direktiv 77/799 är tvingande, medan de bilaterala avtal som ingåtts med Republiken Island och Konungariket Norge inte utgör gemenskapsrättsliga instrument och därmed inte tillåter att en medlemsstat eller kommissionen vänder sig till EG-domstolen för att framtvinga att skyldigheterna i dessa instrument uppfylls.

29 Konungariket Nederländerna anser således att avsaknaden av ett gemenskapsrättsligt instrument för dess relationer med Republiken Island och Konungariket Norge rättfärdigar de skillnader som tillämpas vid beviljandet av undantag från innehållande av källskatt avseende inkomstskatt på utdelning för andelar som innehas av bolag hemmahörande i dessa två stater.

30 Kommissionen har på denna punkt tvärtom insisterat på att de berörda bilaterala avtalen är juridiskt bindande för nämnda stater. Och även om det skulle vara svårare att åstadkomma att skyldigheter i internationell rätt efterlevs än att inom gemenskapen tillse att de krav som uppställs inom gemenskapen uppfylls, betyder inte detta att dessa avtal skulle sakna betydelse för att besvara frågan huruvida den diskriminering som tillämpas gentemot isländska och norska bolag står i proportion till det eftersträvade målet, nämligen uppbärande av inkomstskatt på utdelning.

31 Konungariket Nederländerna har heller inte visat eller ens påstått att Republiken Island eller Konungariket Norge inte skulle ha iakttagit de skyldigheter som följer av nämnda avtal, eller att det skulle ha uppstått svårigheter eller obefogade förseningar vid tillämpningen av dessa.

Domstolens bedömning

32 Ett av huvudmålen med EES-avtalet är att så långt det är möjligt förverkliga fri rörlighet för varor, personer, tjänster och kapital inom hela EES-området, på sådant sätt att den inre marknad som upprättats i gemenskapen utsträcks till staterna i EFTA. Mot bakgrund av detta mål syftar flera regler i avtalet till att säkerställa en så enhetlig tolkning som möjligt av avtalet i hela EES-området (se yttrande 1/92 av den 10 april 1992, REG 1992, s. I-2821; svensk specialutgåva, volym 12, s. 41). Det ankommer på domstolen att inom denna ram kontrollera att de regler i EES-avtalet som i sak är identiska med fördragsbestämmelserna tolkas på ett enhetligt sätt i medlemsstaterna (domen i det ovannämnda målet Ospelt och Schlössle Weissenberg, punkt 29).

33 Av detta följer att restriktioner för den fria rörligheten för kapital mellan medborgare i de stater som är parter i EES-avtalet ska bedömas med hänsyn till artikel 40 och bilaga XII i nämnda avtal. Dessa bestämmelser har samma rättsliga räckvidd som de i sak identiska bestämmelserna i artikel 56 EG (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Ospelt och Schlössle Weissenberg, punkt 32).

34 Det ska även påpekas att medlemsstaterna i avsaknad av enhetliga eller harmoniserande gemenskapsbestämmelser fortfarande har behörighet att, genom avtal eller ensidigt, fastställa kriterierna för fördelningen av beskattningsrätten mellan dem, särskilt när det gäller undanröjandet av dubbelbeskattning (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Amurta, punkterna 16 och 17).

35 Denna rätt innebär inte att de får tillämpa bestämmelser som strider mot de fria rörligheter som garanteras i fördraget eller i liknande bestämmelser i EES-avtalet (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Amurta, punkt 24).

36 I förevarande fall föreskrivs i artiklarna 4 och 4a Wet DB, jämförda med artikel 13 Wet Vpb, ett undantag från innehållande av källskatt avseende inkomstskatt på utdelning för utdelningsmottagande bolag som är hemmahörande i en medlemsstat. Enligt artikel 4.2 punkt 2 Wet DB är detta undantag tillämpligt på utdelning som lämnas till bolag som har sitt säte i en annan medlemsstat och som innehar andelar motsvarande fem procent av det inbetalda nominella kapitalet i det utdelande bolaget.

37 På grundval av de avtal för att undvika dubbelbeskattning som Konungariket Nederländerna har ingått med Republiken Island och Konungariket Norge, vilka utgör EES-stater, får undantaget från innehållande av källskatt avseende inkomstskatt på utdelning tillämpas bara om de isländska och norska bolagen innehar minst tio respektive tjugofem procent av andelarna i det utdelande nederländska bolaget. Domstolen konstaterar i detta hänseende att dessa bolag, i motsats till vad som är fallet med bolag som har sitt säte i en medlemsstat, alltså inte skyddas mot risken för dubbelbeskattning när de innehar mer än fem procent men mindre än tio respektive tjugofem procent av andelarna i det utdelande nederländska bolaget.

38 Denna skillnad mellan de skattebestämmelser som är tillämpliga på å ena sidan de bolag som är hemmahörande i gemenskapens medlemsstater och, å andra sidan, de bolag som är hemmahörande i de två ifrågavarande EES-staterna, vilka omfattas av artikel 40 i EES-avtalet på samma sätt som de förstnämnda bolagen omfattas av artikel 56 EG, innebär att de isländska bolag som innehar mellan fem och tio procent av kapitalet i ett nederländskt bolag, och de norska bolag som innehar mellan fem och tjugofem procent av nämnda kapital, missgynnas vid inkomstbeskattningen av utdelningarna.

39 En sådan skillnad i behandlingen beträffande sättet att beskatta utdelning till mottagande bolag hemmahörande i Island eller i Norge i förhållande till den utdelning som lämnas till mottagande bolag hemmahörande i gemenskapens medlemsstater kan avhålla bolag hemmahörande i de två förstnämnda staterna från att investera i Nederländerna. Skillnaden medför dessutom att det blir svårare för ett nederländskt bolag att skaffa kapital från Island och Norge än från Nederländerna eller någon av de övriga medlemsstaterna i gemenskapen. Den utgör följaktligen en restriktion för den fria rörligheten för kapital som i princip är otillåten enligt artikel 40 i EES-avtalet.

40 Det ska dock undersökas huruvida denna restriktion av den fria rörligheten för kapital kan rättfärdigas av de bestämmelser i fördraget som i alla väsentliga delar även har tagits in i EES-avtalet.

41 Enligt Konungariket Nederländerna befinner sig de utdelningsmottagande bolag som är hemmahörande i Island eller i Norge i en sådan annan situation som avses i artikel 58.1 a EG, enligt vilken bestämmelserna i artikel 56 inte ska påverka medlemsstaternas rätt att tillämpa sådana bestämmelser i sina respektive skattelagstiftningar som skiljer mellan skattebetalare som har olika bostadsort.

42 Av fast rättspraxis följer att för att en nationell skattelagstiftning ska kunna anses vara förenlig med fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital, krävs det att skillnaden i behandling avser situationer som inte är objektivt jämförbara eller att skillnaden motiveras av tvingande hänsyn till allmänintresset (se domen i det ovannämnda målet Amurta, punkt 32 och där angiven rättspraxis).

43 Det ska därmed prövas om de utdelningsmottagande bolag som är hemmahörande i en medlemsstat, och de utdelningsmottagande som är hemmahörande i Island eller i Norge, befinner sig i jämförbara situationer.

44 Konungariket Nederländerna har hävdat att den skillnad mellan situationerna som det åberopat till stöd för sin talan avser det faktum att det vore omöjligt att, med stöd av bilaterala avtal som ingåtts med de två ifrågavarande EES-staterna, försäkra sig om att de berörda utdelningsmottagande bolagen verkligen uppfyller de villkor som i artikel 4.2 Wet DB uppställs för bolag i medlemsstaterna, nämligen dels att bolaget ska ha någon av de rättsliga former som anges i bilagan till direktiv 90/435 eller en rättslig form som anges i regeringens förordning, dels vara skattskyldigt i hemviststaten för utdelningen utan valmöjlighet och utan undantag från denna skattskyldighet.

45 Konungariket Nederländerna grundar sin argumentation på bestämmelserna i direktiv 77/799. Enligt denna lagstiftning, som är avsedd för bekämpning av internationell skatteflykt och undandragande av skatt, ska medlemsstaternas behöriga myndigheter utbyta all information som kan möjliggöra en riktig beskattning av bland annat inkomst.

46 Eftersom detta direktiv inte är tillämpligt i Republiken Island eller i Konungariket Norge saknas enligt Konungariket Nederländerna tvingande bestämmelser som det kan åberopa för att få tillgång till de upplysningar som är avsedda för kontrollen av huruvida de villkor som uppställs i artikel 4.2 Wet DB är uppfyllda.

47 Även om en sådan skillnad i den rättsliga regleringen av de ifrågavarande staternas skyldigheter på skatteområdet, i förhållande till de skyldigheter som åvilar medlemsstaterna, kan rättfärdiga att Konungariket Nederländerna villkorar undantaget från innehållande av källskatt, avseende inkomstskatt på utdelning för isländska och norska bolag, med ett krav på att det visas att dessa uppfyller de villkor som uppställs i den nederländska lagstiftningen, rättfärdigar den inte att denna lagstiftning innehåller ett krav på större andelsinnehav i kapitalet i det utdelande bolaget.

48 Sistnämnda krav saknar nämligen koppling till de villkor som för övrigt uppställs för samtliga bolag för att dessa ska omfattas av undantaget, nämligen att de har en viss

bolagsform, att de är skyldiga att betala inkomstskatt på vinsten och att de utgör den slutliga mottagaren av lämnad utdelning, villkor som den nederländska skattemyndigheten de facto måste kunna kontrollera uppfyllandet av.

49 Beträffande sistnämnda synpunkt framgår det inte av handlingarna i målet, och Konungariket Nederländerna har heller inte visat att ett bolags innehav av en andel i kapitalet som understiger tio eller tjugofem procent skulle ha någon som helst inverkan på risken att den behöriga myndigheten erhåller felaktiga upplysningar, bland annat avseende det skattesystem som gäller för bolag hemmahörande i någon av de två ifrågavarande EES-staterna, och att kravet på andelsinnehav av denna omfattning därmed skulle vara rättfärdigat emedan något sådant krav inte uppställs för bolag hemmahörande i medlemsstaterna i gemenskapen.

50 Det saknas följaktligen stöd för Konungariket Nederländernas argument att de bolag som har säte i medlemsstaterna i gemenskapen befinner sig i en annan situation än de isländska och de norska bolagen, varför det är motiverat med det krav på ett högre andelsinnehav i kapitalet i utdelande nederländska bolag som uppställs för dessa isländska och norska bolag för att de i likhet med de nederländska bolagen ska kunna åtnjuta ett undantag från innehållande av källskatt avseende inkomstskatt på utdelning från de nederländska bolagen.

51 Denna slutsats bekräftas underförstått av det faktum att de bilaterala avtal som Konungariket Nederländerna har ingått med Republiken Island och Konungariket Norge villkorar undantaget från innehållande av källskatt, avseende inkomstskatt på utdelning som lämnas till isländska och norska bolag, med det enda kravet att de ska inneha en viss andel av kapitalet i det utdelande nederländska bolaget, utan att de därvid åläggs att dessutom uppfylla de villkor som uppställs i artikel 4.2 Wet DB.

52 Av vad som anförts ovan följer att Konungariket Nederländerna har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 40 i EES-avtalet genom att inte undanta utdelning från nederländska bolag till bolag hemmahörande i Island eller i Norge från

innehållande av källskatt avseende inkomstskatt på utdelningar enligt samma villkor som dem som gäller för utdelning till nederländska bolag eller till bolag hemmahörande i övriga medlemsstater i gemenskapen.

## Rättegångskostnader

53 Enligt artikel 69.2 i rättegångsreglerna ska tappande part förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna, om detta har yrkats. Kommissionen har yrkat att Konungariket Nederländerna ska förpliktas att ersätta rättegångskostnaderna. Eftersom Konungariket Nederländerna har tappat målet, ska kommissionens yrkande bifallas.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (andra avdelningen) följande:

**1) Konungariket Nederländerna har underlåtit att uppfylla sina skyldigheter enligt artikel 40 i avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet av den 2 maj 1992 genom att inte undanta utdelning från nederländska bolag till bolag hemmahörande i Island eller i Norge från innehållande av källskatt avseende inkomstskatt på utdelningar enligt samma villkor som dem som gäller för utdelning till nederländska bolag eller till bolag hemmahörande i övriga medlemsstater i Europeiska gemenskapen.**

**2) Konungariket Nederländerna ska ersätta rättegångskostnaderna.**

Underskrifter