HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a doua)

11 iunie 2009 *

În cauza C-521/07,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 226 CE, introdusă la 23 noiembrie 2007,

Comisia Comunităților Europene, reprezentată de domnii P. van Nuffel și R. Lyal, în calitate de agenți, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

împotriva

Regatului Țărilor de Jos, reprezentat de doamna C. M. Wissels și de domnul D. J. M. de Grave, în calitate de agenți,

pârât,

* Limba de procedură: olandeza.

CURTEA (Camera a doua),

compusă din domnul C. W. A. Timmermans, președinte de cameră, domnul J.-C. Bonichot (raportor), domnii K. Schiemann, L. Bay Larsen și doamna C. Toader, judecători,

avocat general: M. D. Ruiz-Jarabo Colomer,
grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin cererea introductivă, Comisia Comunităților Europene solicită Curții să constate că, întrucât nu a scutit dividendele plătite societăților cu sediul în Islanda sau în Norvegia de reținerea la sursă a impozitului pe dividende în aceleași condiții precum dividendele plătite societăților olandeze, Regatul Țărilor de Jos nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 40 din Acordul privind Spațiul Economic European din 2 mai 1992 (JO 1994, L 1, p. 3, denumit în continuare „Acordul privind SEE").

Cadrul juridic

Acordul privind SEE și dreptul comunitar

2 Potrivit articolului 40 din Acordul privind SEE:

„În cadrul prezentului acord, nu există restricții între părțile contractante cu privire la circulația capitalului aparținând persoanelor rezidente în statele membre ale [Comunității Europene] sau în statele [Asociației Europene a Liberului Schimb (AELS)] sau discriminări pe bază de cetățenie sau pe baza locului unde este investit acest capital. Anexa XII conține dispozițiile necesare pentru punerea în aplicare a prezentului articol.” [traducere neoficială]

3 Anexa XII, intitulată „Libera circulație a capitalului”, face trimitere la Directiva 88/361/CEE a Consiliului din 24 iunie 1988 privind punerea în aplicare a articolului 67 din tratat (JO L 178, p. 5, Ediție specială, 10/vol. 1, p. 10).

4 Articolul 1 alineatul (1) din această directivă prevede:

„Fără a aduce atingere dispozițiilor de mai jos, statele membre elimină restricțiile privind mișcările de capital care se realizează între rezidenții statelor membre. […]”

5 Potrivit articolului 4 din aceeași directivă:

„Prezenta directivă nu aduce atingere dreptului statelor membre de a adopta toate măsurile necesare pentru a preveni nerespectarea actelor lor cu putere de lege și a normelor administrative, *inter alia*, în domeniul fiscal […]

Aplicarea acestor măsuri și proceduri nu poate avea drept efect obstrucționarea mișcărilor de capital efectuate în conformitate cu dreptul comunitar."

Reglementarea națională

6 Articolul 1 alineatul 1 din Legea privind impozitul pe dividende (Wet op de dividendbelasting) din 23 decembrie 1965 (denumită în continuare „Wet DB") prevede:

„Sub denumirea «impozit pe dividende» se încasează un impozit direct de la persoanele care – în mod direct sau prin intermediul unor certificate – beneficiază de venituri din acțiuni, din cupoane de dividende și din împrumuturi precum cele vizate la articolul 10 alineatul 1 litera d) din Legea privind impozitul pe profit din 1969 [Wet op de vennootschapsbelasting 1969, denumită în continuare «Wet Vpb»] la societăți anonime, la societăți cu răspundere limitată de drept privat, la societăți în comandită și la alte societăți cu sediul în Țările de Jos al căror capital este împărțit în întregime sau în parte în acțiuni."

7 Potrivit articolului 4 din Wet DB:

„1. Impozitul pe veniturile din acțiuni, din cupoane de dividende și din împrumuturi, precum cele vizate la articolul 10 alineatul 1 litera d) din [Wet Vpb], poate să nu fie reținut dacă:

a. scutirea participației prevăzute la articolul 13 din [Wet Vpb] sau compensarea participației prevăzute la articolul 13aa din aceeași lege se aplică avantajelor pe care beneficiarul veniturilor le obține din aceste acțiuni, din cupoane de dividende și din împrumuturi și dacă participația face parte din patrimoniul întreprinderii sale exploatate în Țările de Jos;

[…]

2. Impozitul pe veniturile din acțiuni, din cupoane de dividende și din împrumuturi precum cele vizate la articolul 10 alineatul 1 litera d) din [Wet Vpb] nu se aplică dacă beneficiarul veniturilor este o entitate cu sediul într-un alt stat membru al Uniunii Europene și dacă îndeplinește următoarele condiții:

1° beneficiarul de venituri și persoana supusă la plata impozitului prezintă una dintre formele juridice enumerate în anexa la Directiva 90/435/CEE a Consiliului din 23 iulie 1990 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state (JO L 225, p. 6, Ediție specială, 09/vol. 1. p. 97) sau o formă juridică indicată prin decret ministerial;

2° la data la care veniturile sunt puse la dispoziție, beneficiarul deține acțiuni în proporție de cel puțin 5 la sută din capitalul nominal vărsat al persoanei plătitoare de impozit sau deține, la acea dată, o participație la capitalul persoanei plătitoare de impozit la care s-ar fi aplicat articolul 13 alineatul 5 sau articolul 14 din [Wet Vpb] dacă acesta ar fi avut sediul în Țările de Jos;

3° beneficiarul veniturilor și persoana plătitoare de impozit sunt supuse, în statul membru în care își au sediul, fără a avea posibilitatea de a opta și fără a fi exceptate, la plata impozitului care este prelevat din beneficii, astfel cum se menționează la articolul 2 litera c) din această directivă;

4° în statul membru în care își au sediul, beneficiarul veniturilor și persoana plătitoare de impozit nu sunt considerați drept având sediul în exteriorul statelor membre ale Uniunii Europene în temeiul unei convenții care să prevină dubla impunere încheiată cu o țară terță;

[…]”

8 Potrivit articolului 13 din Wet Vpb:

„1. În vederea determinării profitului, nu sunt luate în calcul avantajele legate de o participație, nici cheltuielile privind achiziționarea sau realizarea acestei participații (scutirea participației).

2. Există participație în cazul în care societatea contribuabilă:

a. este asociată, în limita a minimum 5 la sută din capitalul nominal vărsat, a unei societăți al cărei capital este divizat integral sau parțial în acțiuni;

[…]”

9 În ceea ce privește societățile cu sediul în Islanda sau în Norvegia, nu există în legislația olandeză o dispoziție specială care să ia în considerare faptul că acestea se pot prevala de articolul 40 din Acordul privind SEE. Acordurile bilaterale de evitare a dublei impuneri încheiate cu aceste state semnatare ale Acordului privind SEE constituie temeiul legal pentru neimpozitarea dividendelor în cazul deținerii de participații la capitalul unei întreprinderi olandeze de minimum 10 % (articolul 10 din Acordul privind impozitarea veniturilor și a profiturilor semnat la 25 septembrie 1997 între Regatul Țărilor de Jos și Republica Islanda) sau de minimum 25 % (articolul 10 din Acordul privind impozitarea veniturilor și a profiturilor semnat la 12 ianuarie 1990 între Regatul Țărilor de Jos și Regatul Norvegiei).

Procedura precontencioasă

10 Comisia, considerând că, în Țările de Jos, dividendele plătite unor societăți cu sediul în acest stat membru erau tratate într-un mod mai favorabil decât dividendele plătite unor societăți cu sediul în alte state membre și în state care fac parte din Spațiul Economic European (denumit în continuare „SEE”) și că, în consecință, Regatul Țărilor de Jos nu își respecta obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 CE și al articolului 40 din Acordul privind SEE, a invitat acest membru, printr-o scrisoare de punere în întârziere din 18 octombrie 2005, să prezinte explicații.

11 Întrucât Regatul Țărilor de Jos s-a limitat să furnizeze răspunsuri de așteptare, fără să se pronunțe pe fond, Comisia a emis, la 6 iulie 2006, un aviz motivat în care a reluat aceleași obiecții, invitând acest stat membru să ia măsurile necesare pentru a se conforma avizului respectiv în termen de două luni de la primirea acestuia.

12 Statul membru respectiv a răspuns avizului motivat prin scrisoarea din 7 septembrie 2006, precizând că Wet DB s-ar fi adaptat, începând cu 1 ianuarie 2007, în ceea ce privește dividendele plătite unor societăți cu sediul în alte state membre ale Comunității. Această modificare, care a avut loc înainte de introducerea prezentei acțiuni, a condus la adoptarea articolului 4 alineatul 2 din Wet DB astfel cum figurează la punctul 7 din prezenta hotărâre.

13 În schimb, Regatul Țărilor de Jos susținea, în ceea ce privește pretinsa încălcare a articolului 40 din Acordul privind SEE, că legislația olandeză în domeniu nu împiedica libera circulație a capitalului și că, în cazul în care aceasta ar fi situația, ar fi vorba despre o împiedicare justificată.

14 Deși admite că modificarea articolului 4 din Wet DB a asigurat compatibilitatea legislației olandeze cu Tratatul CE în ceea ce privește societățile cu sediul în celelalte state membre ale Comunității, Comisia a decis să continue procedura și să introducă prezenta acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor în ceea ce privește obiecția referitoare la o încălcare a articolului 40 din Acordul privind SEE.

Cu privire la acțiune

Argumentele părților

15 Comisia susține că, în Hotărârea din 23 septembrie 2003, Ospelt și Schlössle Weissenberg (C-452/01, Rec., p. I-9743, punctele 28, 29 și 32), Curtea s-a pronunțat în sensul că articolul 40 din Acordul privind SEE, precum și anexa XII la acest acord au același efect juridic precum dispozițiile identice, în esență, ale articolului 56 CE. Aceasta arată că, în plus, Curtea AELS s-a pronunțat în același sens în Hotărârea din 23 noiembrie 2004, Fokus Bank/Norway (E-1/04, EFTA Court Report, p. 22, punctul 23), și în Hotărârea din 1 iulie 2005, Paolo Piazza (E-10/04, EFTA Court Report, p. 100, punctul 33).

16 Aceasta consideră că legislația olandeză creează o discriminare între tratamentul fiscal al dividendelor plătite unei societăți cu sediul în Țările de Jos sau, în viitor, într-un alt stat membru al Comunității și cel al dividendelor plătite unei societăți cu sediul în Islanda sau în Norvegia.

17 Astfel, Comisia arată că dividendele unei societăți olandeze care sunt plătite unei alte societăți olandeze sau unei societăți cu sediul într-un alt stat membru al Comunității sunt scutite de reținerea la sursă a impozitului pe dividende la prima societate dacă a doua deține cel puțin 5 % din capitalul primei, în timp ce dividendele unei societăți olandeze plătite unei societăți cu sediul în Islanda sau în Norvegia sunt scutite numai dacă aceasta deține cel puțin 10 % (pentru societățile islandeze) sau 25 % (pentru societățile norvegiene) din capitalul societății olandeze respective.

18 Această discriminare ar aduce atingere principiului liberei circulații a capitalului, întrucât ar avea ca efect să facă mai puțin avantajoase investițiile în societățile olandeze

pentru societățile cu sediul în Islanda sau în Norvegia decât pentru societățile cu sediul în Țările de Jos sau în alte state membre ale Comunității. În plus, din cauza acestei discriminări, ar fi mai dificil pentru o societate olandeză să atragă capitaluri din Islanda și din Norvegia decât din Țările de Jos sau din alt stat membru al Comunității.

19 Comisia subliniază că, în Hotărârea din 8 noiembrie 2007, Amurta (C-379/05, Rec., p. I-9569, punctul 28), Curtea s-a pronunțat deja în sensul că o astfel de discriminare era contrară articolului 56 CE, în acea speță fiind vorba despre dividende plătite unor societăți cu sediul în alte state membre care, în perioada pertinentă în cauza în care s-a pronunțat această hotărâre, nu erau scutite în același mod precum cele plătite unor societăți olandeze.

20 Precum în speța respectivă, reglementarea fiscală invocată în prezenta cauză nu ar putea fi considerată compatibilă cu dreptul comunitar și, prin urmare, cu Acordul privind SEE decât dacă diferența de tratament pe care o conține ar privi situații care nu sunt în mod obiectiv comparabile sau dacă diferența este justificată de un motiv imperativ de interes general.

21 Comisia susține, iar Regatul Țărilor de Jos contestă că situația societăților islandeze și norvegiene este în mod obiectiv comparabilă cu cea a societăților olandeze din punctul de vedere al riscurilor unei duble impuneri a beneficiilor societăților olandeze din capitalul cărora acestea dețin o parte.

22 Ar rezulta dintr-o jurisprudență constantă a Curții că măsurile care vizează, într-o astfel de situație, să prevină o dublă impunere trebuie extinse la toate societățile străine care pot beneficia de dispozițiile în materie de liberă circulație a capitalului. În această privință, Comisia se referă la Hotărârea din 14 decembrie 2006, Denkavit Internationaal și Denkavit France (C-170/05, Rec., p. I-11949, punctul 37).

23 Comisia recunoaște că legiuitorul național poate adopta măsuri pentru a combate abuzurile de libertăți pe piața internă, în special în ceea ce privește libera circulație a capitalului, în temeiul articolului 58 CE și, în speță, în temeiul articolului 4 din Directiva 88/361, menționată în anexa XII la Acordul privind SEE, potrivit căruia statele membre au dreptul „de a adopta toate măsurile necesare pentru a preveni nerespectarea actelor lor cu putere de lege și a normelor administrative, *inter alia*, în domeniul fiscal".

24 Totuși, astfel de măsuri ar trebui să fie proporționale cu obiectivul urmărit. Or, Regatul Țărilor de Jos nu ar indica ce abuz ar trebui combătut prin refuzul de a scuti plata dividendelor către societățile cu sediul în Islanda sau în Norvegia de la reținerea la sursă a impozitului pe dividende.

25 Regatul Țărilor de Jos susține că obligațiile care decurg din libera circulație a capitalului între statele membre ale Comunității nu pot fi pur și simplu transpuse la relațiile dintre acestea și statele membre ale AELS, dintre care fac parte Republica Islanda și Regatul Norvegiei. Aceasta ar decurge din faptul că, în aceste din urmă două state, Directiva 77/799/CE a Consiliului din 19 decembrie 1977 privind asistența reciprocă acordată de autoritățile competente din statele membre în domeniul impozitării directe și al impozitării primelor de asigurare (JO L 336, p. 15, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 21), astfel cum a fost modificată prin Directiva 2004/106/CE a Consiliului din 16 noiembrie 2004 (JO L 359, p. 30, Ediție specială, 09/vol. 2, p. 154, denumită în continuare „Directiva 77/799"), nu este aplicabilă.

26 În opinia Regatului Țărilor de Jos, combaterea riscurilor de fraudă fiscală și de abuz nu constituie singura justificare a diferenței de tratament a dividendelor plătite unor societăți cu sediul în unele state membre ale Comunității și a celor plătite unor societăți cu sediul în Islanda sau în Norvegia, prevăzută în legislația sa.

27 Astfel, conform acestei legislații, pe lângă condiția care impune ca participația să atingă cel puțin 5 % din capital, însuși beneficiarul dividendelor ar trebui să îndeplinească două condiții pentru a avea dreptul la scutirea în cauză, condiții care se aplică și unor situații cu caracter pur național și care nu sunt discriminatorii, întrucât beneficiarul trebuie, pe de o parte, să fie supus la plata unui impozit pe beneficii și, pe de altă parte, să fie beneficiarul final al dividendelor.

28 Or, respectarea acestor condiții ar putea fi ușor de controlat între statele membre datorită caracterului obligatoriu al Directivei 77/799, în timp ce convențiile bilaterale încheiate cu Republica Islanda și cu Regatul Norvegiei, nefiind instrumente juridice comunitare, nu ar permite unui stat membru sau Comisiei să solicite în fața Curții executarea obligațiilor care decurg din aceste convenții.

29 Regatul Țărilor de Jos consideră, așadar, că lipsa unui instrument juridic comunitar în relațiile sale cu Republica Islanda și cu Regatul Norvegiei justifică diferențele în condițiile de acordare a scutirii pentru reținerea la sursă a impozitului pe dividende pentru participațiile deținute de societățile stabilite în aceste două state.

30 În această privință, Comisia insistă, dimpotrivă, asupra faptului că acele convenții bilaterale sunt obligatorii din punct de vedere juridic pentru statele respective. Și chiar dacă era mai dificil de obținut respectarea obligațiilor de drept internațional decât respectarea, în cadrul Comunității, a obligațiilor care decurg din dreptul comunitar, aceasta nu înseamnă că aceste convenții sunt lipsite de pertinență în cadrul răspunsului la întrebarea dacă discriminarea în privința societăților islandeze și norvegiene este proporțională cu obiectivul urmărit, și anume recuperarea impozitului pe dividende.

31 În plus, Regatul Țărilor de Jos nu ar demonstra și nici măcar nu ar pretinde că Republica Islanda sau Regatul Norvegiei nu ar fi respectat obligațiile care rezultă din acele convenții sau că s-ar fi confruntat cu dificultăți ori cu întârzieri nejustificate în aplicarea lor.

Aprecierea Curții

32 Unul dintre principalele obiective ale Acordului privind SEE este acela de a realiza în modul cel mai complet cu putință libera circulație a mărfurilor, a persoanelor, a serviciilor și a capitalurilor pe tot cuprinsul SEE, astfel încât piața internă realizată pe teritoriul Comunității să fie extinsă la statele membre ale AELS. În această perspectivă, mai multe dispoziții ale acordului respectiv vizează să garanteze o interpretare cât mai uniformă cu putință a acestuia pe tot cuprinsul SEE (a se vedea Avizul 1/92 din 10 aprilie 1992, Rec., p. I-2821). În acest cadru, este de competența Curții să vegheze ca regulile din Acordul privind SEE care sunt identice în esență cu cele din tratat să fie interpretate uniform în interiorul statelor membre (Hotărârea Ospelt și Schlössle Weissenberg, citată anterior, punctul 29).

33 Prin urmare, în cazul în care unele restricții privind libera circulație a capitalului între resortisanții statelor semnatare ale Acordului privind SEE trebuie apreciate din perspectiva articolului 40 din acordul respectiv și a anexei XII la acesta, stipulațiile în cauză prezintă aceeași valoare juridică precum dispozițiile identice, în esență, ale articolului 56 CE (a se vedea în acest sens Hotărârea Ospelt și Schlössle Weissenberg, citată anterior, punctul 32).

34 Pe de altă parte, în absența unor măsuri de unificare sau de armonizare comunitară, statele membre rămân competente pentru definirea, pe cale convențională sau unilaterală, a criteriilor de repartizare a dreptului lor de impozitare, mai ales în scopul eliminării dublei impuneri (a se vedea în acest sens Hotărârea Amurta, citată anterior, punctele 16 și 17).

35 Această competență nu le permite să aplice măsuri contrare libertăților de circulație garantate prin tratat sau prin dispoziții similare din Acordul privind SEE (a se vedea în acest sens Hotărârea Amurta, citată anterior, punctul 24).

36 În speță, articolele 4 și 4a din Wet DB coroborate cu articolul 13 din Wet Vpb prevăd o scutire de reținerea la sursă a impozitului pe dividende pentru societățile beneficiare cu sediul într-un stat membru. Conform articolului 4 alineatul 2 punctul 2° din Wet DB, această scutire este aplicată dividendelor distribuite unor societăți cu sediul într-un alt stat membru care dețin părți din capital reprezentând cel puțin 5 % din capitalul nominal vărsat al societății rezidente care distribuie dividendele.

37 Or, pe baza acordurilor de evitare a dublei impuneri pe care Regatul Țărilor de Jos le-a încheiat cu Republica Islanda și cu Regatul Norvegiei, state membre ale SEE, scutirea de reținerea la sursă a impozitului pe dividende nu poate fi aplicată dividendelor distribuite societăților islandeze sau norvegiene decât dacă acestea dețin cel puțin 10 % sau, respectiv, 25 % din capitalul societăților olandeze care distribuie acele dividende. În această privință, trebuie constatat că societățile respective, contrar societăților cu sediul într-un stat membru, nu sunt, așadar, protejate împotriva riscului dublei impuneri atunci când dețin mai mult de 5 %, însă mai puțin de 10 % sau, respectiv, 25 % din capitalul societăților olandeze care distribuie dividendele.

38 Această diferență între regulile fiscale aplicabile, pe de o parte, societăților cu sediul în unul dintre statele membre ale Comunității și, pe de altă parte, celor cu sediul în unul dintre cele două state membre ale SEE în cauză, care beneficiază de aplicarea articolului 40 din Acordul privind SEE în același fel precum primele state beneficiază de aplicarea articolului 56 CE, dezavantajează, în ceea ce privește impunerea dividendelor, societățile islandeze care dețin între 5 și 10 % din capitalul unei societăți olandeze și societățile norvegiene care dețin între 5 și 25 %.

39 O astfel de diferență de tratament în ceea ce privește modul de impozitare a dividendelor plătite societăților beneficiare cu sediul în Islanda și în Norvegia în raport cu cele plătite societăților beneficiare cu sediul în statele membre ale Comunității poate descuraja societățile cu sediul în primele două state să investească în Țările de Jos. În plus, devine mai dificil pentru o societate olandeză să atragă capitaluri din Islanda și din Norvegia decât din Țările de Jos sau din alt stat membru al Comunității. În consecință, această diferență de tratament constituie o restricție privind libera circulație a capitalului care, în principiu, este interzisă prin articolul 40 din Acordul privind SEE.

40 Totuși, trebuie examinat dacă această restricție privind libera circulație a capitalului poate fi justificată din perspectiva dispozițiilor din tratat care sunt preluate, în esență, în Acordul privind SEE.

41 Regatul Țărilor de Jos consideră că societățile beneficiare cu sediul în Islanda și în Norvegia se află în una dintre diferitele situații menționate la articolul 58 alineatul (1) litera (a) CE, potrivit căruia articolul 56 CE nu aduce atingere dreptului statelor membre de a aplica dispozițiile incidente ale legislațiilor fiscale care stabilesc o distincție între contribuabilii care nu se găsesc în aceeași situație în ceea ce privește reședința lor.

42 Rezultă din jurisprudență că, pentru ca o reglementare fiscală națională precum cea în cauză în acțiunea principală să poată fi considerată compatibilă cu dispozițiile tratatului privind libera circulație a capitalurilor, diferența de tratament trebuie să privească situații care nu sunt comparabile în mod obiectiv sau să se justifice printr-un motiv imperativ de interes general (a se vedea Hotărârea Amurta, citată anterior, punctul 32 și jurisprudența citată).

43 Prin urmare, trebuie verificat dacă, din perspectiva scutirii reținerii la sursă a impozitului pe dividende, societățile beneficiare cu sediul într-un stat membru și societățile beneficiare cu sediul în Islanda și în Norvegia se află în situații comparabile.

44 Regatul Țărilor de Jos susține că diferența de situație pe care se întemeiază constă în împrejurarea că nu ar fi posibil, în temeiul convențiilor bilaterale semnate cu cele două state în cauză, membre ale SEE, să se asigure că societățile beneficiare respective îndeplinesc cu adevărat condițiile impuse societăților din statele membre prin articolul 4 alineatul 2 din Wet DB, și anume, pe de o parte, să prezinte una dintre formele juridice enumerate în anexa la Directiva 90/435 sau o formă juridică indicată prin decret ministerial și, pe de altă parte, să fie supuse, în statul membru în care își au sediul, fără a avea posibilitatea de a opta și fără a fi exceptate, la plata impozitului pe profit.

45 Regatul Țărilor de Jos își întemeiază raționamentul pe dispozițiile Directivei 77/799. În temeiul acestui text, destinat combaterii fraudei și evaziunii fiscale internaționale, autoritățile competente ale statelor membre fac schimb de orice fel de informații care să le permită să efectueze o evaluare corectă în special a impozitelor pe venit.

46 Din moment ce această directivă nu se aplică Republicii Islanda și Regatului Norvegiei, Regatul Țărilor de Jos susține că nicio dispoziție imperativă nu i-ar permite să obțină informațiile destinate să verifice dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la articolul 4 alineatul 2 din Wet DB.

47 Trebuie totuși arătat că, deși o astfel de diferență între regimul juridic al obligațiilor în materie fiscală ale statelor în cauză față de obligațiile statelor membre ale Comunității ar fi de natură să justifice faptul că Regatul Țărilor de Jos condiționează acordarea scutirii pentru reținerea la sursă a impozitului pe dividende pentru societățile islandeze și norvegiene de prezentarea dovezii că acestea îndeplinesc în mod real condițiile prevăzute în legislația olandeză, diferența respectivă nu permite să se justifice faptul că această legislație condiționează acordarea scutirii de deținerea unei participații mai importante la capitalul societății care distribuie dividendele.

48 Astfel, această din urmă condiție nu prezintă nicio legătură cu condițiile impuse, pe de altă parte, tuturor societăților pentru a avea dreptul la scutirea respectivă, și anume să prezinte o anumită formă socială, să fie supuse impozitului pe profit și să fie beneficiarul

final al dividendelor plătite, condiții a căror realizare trebuie într-adevăr să poată fi verificată de administrația fiscală olandeză.

49 Din acest din urmă punct de vedere, nu reiese din niciun element din dosar, iar Regatul Țărilor de Jos nu aduce probe în acest sens, că cerința deținerii unei participații mai mici de 10 % sau de 25 % din capitalul unei societăți are vreun efect asupra riscului de a fi date administrației competente informații greșite în special cu privire la regimul fiscal al societăților cu sediul în cele două state în cauză, membre ale SEE, și că, prin urmare, cerința unor participații de o astfel de importanță este justificată, deși această cerință nu există în ceea ce privește societățile cu sediul în statele membre ale Comunității.

50 În consecință, nu poate fi admis argumentul invocat de Regatul Țărilor de Jos întemeiat pe diferența dintre situațiile în care se află, pe de o parte, societățile cu sediul în statele membre ale Comunității și, pe de altă parte, societățile islandeze și norvegiene, pentru a justifica impunerea, în cazul acestora din urmă, a unui nivel mai important de participare la capitalul societăților olandeze care distribuie dividende, în scopul de a putea beneficia, precum societățile din prima categorie, de o scutire pentru reținerea la sursă a impozitului pe dividendele primite de la aceste societăți olandeze.

51 Această concluzie este confirmată în mod implicit de faptul că acordurile bilaterale încheiate de Regatul Țărilor de Jos cu Republica Islanda și cu Regatul Norvegiei condiționează scutirea pentru reținerea la sursă a impozitului pe dividendele plătite societăților islandeze și norvegiene numai de existența unei participații de un anumit nivel la capitalul societății olandeze care distribuie dividendele, fără a le impune să îndeplinească în plus condițiile stabilite la articolul 4 alineatul 2 din Wet DB.

52 Din cele de mai sus rezultă că, întrucât nu a scutit dividendele plătite de societăți olandeze societăților cu sediul în Islanda sau în Norvegia de reținerea la sursă a

impozitului pe dividende în aceleași condiții precum dividendele plătite societăților olandeze sau celor cu sediul în alte state membre ale Comunității, Regatul Țărilor de Jos nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 40 din Acordul privind SEE.

Cu privire la cheltuielile de judecată

53 Potrivit articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenții este obligată la cerere la plata cheltuielilor de judecată. Întrucât Comisia a solicitat obligarea Regatului Țărilor de Jos la plata cheltuielilor de judecată, iar Regatul Țărilor de Jos a căzut în pretenții, se impune obligarea acestuia la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a doua) declară și hotărăște:

1) Întrucât nu a scutit dividendele plătite de societăți olandeze societăților cu sediul în Islanda sau în Norvegia de reținerea la sursă a impozitului pe dividende în aceleași condiții precum dividendele plătite societăților olandeze sau celor cu sediul în alte state membre ale Comunității Europene, Regatul Țărilor de Jos nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 40 din Acordul privind Spațiul Economic European din 2 mai 1992.

2) Obligă Regatul Țărilor de Jos la plata cheltuielilor de judecată.

Semnături