

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

11. června 2009*

Ve věci C-521/07,

jejímž předmětem je žaloba pro nesplnění povinnosti na základě článku 226 ES, podaná dne 23. listopadu 2007,

Komise Evropských společenství, zastoupená P. van Nuffelem a R. Lyalem, jako zmocněnci, s adresou pro účely doručování v Lucemburku,

žalobkyně,

proti

Nizozemskému království, zastoupenému C. M. Wissels a D. J. M. de Gravem, jako zmocněnci,

žalovanému,

* Jednací jazyk: nizozemština.

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení C. W. A. Timmermans, předseda senátu, J.-C. Bonichot (zpravodaj),
K. Schieman, L. Bay Larsen a C. Toader, soudci,

generální advokát: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta,
rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Svou žalobou se Komise Evropských společenství domáhá, aby Soudní dvůr určil, že Nizozemské království tím, že neosvobodilo dividendy vyplacené společností usazeným na Islandu nebo v Norsku od srážkové daně z dividend za stejných podmínek jako dividendy vyplacené nizozemským společností, nesplnilo povinnosti, které pro něj vyplývají z článku 40 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992 (Úř. věst. 1994, L 1, s. 3; Zvl. vyd. 11/52, s. 3, dále jen „Dohoda o EHP“).

Právní rámec

Dohoda o EHP a právo Společenství

- 2 Článek 40 Dohody o EHP stanoví:

„V rámci této dohody jsou mezi smluvními stranami zakázána všechna omezení pohybu kapitálu patřícího osobám s bydlištěm v členských státech ES nebo státech ESVO, jakož i diskriminace na základě státní příslušnosti nebo místa bydliště stran nebo místa, kde je tento kapitál investován. Ustanovení nezbytná pro provádění tohoto článku jsou obsažena v příloze XII.“

- 3 Výše uvedená příloha XII, nazvaná „Volný pohyb kapitálu“, odkazuje na směrnici Rady 88/361/EHS ze dne 24. června 1988, kterou se provádí článek 67 Smlouvy (Úř. věst. L 178, s. 5; Zvl. vyd. 10/01, s. 10).

- 4 Článek 1 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Aniž jsou dotčena dále uvedená ustanovení, zruší členské státy omezení pohybu kapitálu mezi rezidenty členských států. [...]“

5 Podle článku 4 téže směrnice stanoví:

„Tato směrnice se nedotkne práva členských států přijímat veškerá nezbytná opatření, aby se předcházelo porušování jejich právních předpisů, mimo jiné v oblasti zdanění. [...]

Uplatňování těchto opatření a postupů nesmí mít za následek to, že by se bránilo pohybu kapitálu prováděnému podle právních předpisů Společenství.“

Vnitrostátní právní úprava

6 Článek 1 odst. 1 zákona o dani z dividend (Wet op de dividendenbelasting) ze dne 23. prosince 1965 (dále jen „Wet DB“) stanoví:

„Pod názvem ‚daň z dividend‘ je vybírána přímá daň od osob povinných k dani, které přímo nebo prostřednictvím cenných papírů mají příjmy z akcií, cenných papírů spojených s právem na výplatu dividendy a dluhopisů, které jsou uvedeny v čl. 10 odst. 1 písm. d) zákona o korporační dani z roku 1969 [(Wet op de vennootschapsbelasting 1969, dále jen ‚Wet Vpb‘], akciových společností, soukromých společností s ručením omezeným, komanditních společností a jiných společností usazených v Nizozemsku, jejichž kapitál je zcela nebo částečně rozdělen na akcie.“

7 Článek 4 Wet DB stanoví:

„1. Od provedení srážky daně lze upustit v případě příjmů z akcií, z cenných papírů spojených s právem na výplatu dividendy a z dluhopisů uvedených v čl. 10 odst. 1 písm. d) [Wet Vpb], pokud:

- a. se osvobození podílu stanovené článkem 13 [Wet Vpb] nebo započtení podílu stanovené článkem 13aa výše uvedeného zákona použije na zisky, které příjemci plynou z těchto akcií, cenných papírů spojených s právem na výplatu dividendy a dluhopisů a pokud je dotčený podíl součástí majetku jeho podniku provozovaného v Nizozemsku;

[...]

2. Daň se nesráží z příjmů z akcií, cenných papírů spojených s právem na výplatu dividendy a dluhopisů uvedených v čl. 10 odst. 1 písm. d) [Wet Vpb], pokud je jejich příjemce entitou usazenou v jiném členském státu Evropské unie a splňuje následující podmínky:

- 1° příjemce a osoba povinná k dani mají jednu z právních forem uvedených v příloze směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (Úř. věst. L 225, s. 6; Zvl. vyd. 09/01, s. 147) nebo právní formu uvedenou v ministerské vyhlášce;

- 2° ke dni, kdy jsou příjmy dány k dispozici, je příjemce akcionářem s účastí nejméně 5 % na splaceném základním kapitálu osoby povinné k dani nebo má k tomuto dni podíl na osobě povinné k dani, na kterou by byl použitelný čl. 13 odst. 5 nebo článek 14 [Wet Vpb], pokud by byla usazena v Nizozemsku;
- 3° příjemce a osoba povinná k dani podléhají ve členském státu usazení dani ve smyslu čl. 2 písm. c) této směrnice, která je v tomto státu vybírána ze zisků, aniž by měli možnost volby nebo aniž by byli osvobozeni,
- 4° příjemce a osoba povinná k dani nejsou v členském státě usazení považováni za usazené mimo členských států Evropské unie na základě dohody o zamezení dvojího zdanění uzavřené se třetím státem;

[...]"

8 Podle článku 13 Wet Vpb:

„1. Pro účely zjištění výše zisku se nepřihlíží k výnosům z podílů, ani k výdajům spojeným s nabytím nebo prodejem tohoto podílu (osvobození podílu).

2. Podíl existuje v případě, že společnost, která je povinná k dani:

- a. je z důvodu účasti nejméně ve výši 5 procent splaceného základního kapitálu akcionářem ve společnosti, jejíž základní kapitál je zcela nebo zčásti rozdělen na akcie;

[...]"

9. Pokud jde o společnosti usazené na Islandu nebo v Norsku, neexistuje v nizozemských právních předpisech zvláštní ustanovení, které by bralo v úvahu skutečnost, že se mohou dovolávat článku 40 Dohody o EHP. Daň z dividend není vybírána na základě dvoustranných dohod uzavřených s těmito smluvními státy Dohody o EHP za účelem zamezení dvojímu zdanění, a to v případě podílu na kapitálu nizozemské společnosti ve výši nejméně 10 % (článek 10 Dohody o daních z příjmu a kapitálu mezi Nizozemským královstvím a Islandskou republikou podepsané dne 25. září 1997) nebo ve výši nejméně 25 % (článek 10 Dohody o daních z příjmů a kapitálu mezi Nizozemským královstvím a Norským královstvím podepsané dne 12. ledna 1990).

Postup před zahájením soudního řízení

10. Vzhledem k tomu, že Komise měla za to, že v Nizozemsku je s dividendami vyplacenými společností usazeným v tomto členském státě zacházeno příznivěji než s dividendami vyplacenými společností usazeným v jiných členských státech a státech Evropského hospodářského prostoru (EHP), a že tedy Nizozemské království nesplnilo povinnosti, které pro něj vyplývají z článku 56 ES a článku 40 Dohody o EHP, vyzvala dopisem ze dne 18. října 2005 tento členský stát, aby podal vysvětlení.

- 11 Vzhledem k tomu, že se Nizozemské království omezilo na formulaci vyhýbavých odpovědí, aniž by se vyjádřilo k věci samé, vydala Komise dne 6. července 2006 odůvodněné stanovisko poukazující na tytéž vytýkané skutečnosti a vyzvala tento členský stát k přijetí opatření nezbytných k tomu, aby vyhověl tomuto stanovisku ve lhůtě dvou měsíců od jeho obdržení.
- 12 Výše uvedený členský stát odpověděl na toto stanovisko dopisem ze dne 7. září 2006 a uvedl, že Wet DB je od 1. ledna 2007, pokud jde o dividendy vyplácené společností usazeným v některém z ostatních členských států Společenství, novelizován. Výsledkem této novelizace, k níž došlo před podáním této žaloby, je přijetí čl. 4 odst. 2 Wet DB v podobě, v jaké byl převzat do bodu 7 tohoto rozsudku.
- 13 Naopak, pokud jde o údajné porušení článku 40 Dohody o EHP, Nizozemské království tvrdilo, že dotčené nizozemské právní předpisy nevytvářejí překážku volnému pohybu kapitálu a že, i kdyby tomu tak bylo, jednalo by se o u překážku odůvodněnou.
- 14 Přestože Komise připouští, že změna článku 4 Wet DB zajistila slučitelnost nizozemských právních předpisů se Smlouvou o ES, pokud jde o společnosti usazené v jiných členských státech Společenství, rozhodla se pokračovat v řízení o nesplnění povinnosti a podat projednávanou žalobu, pokud jde o žalobní důvod vycházející z porušení povinnosti, která vyplývá z článku 40 Dohody o EHP.

K žalobě*Argumentace účastníků řízení*

- 15 Komise tvrdí, že Soudní dvůr v rozsudku ze dne 23. září 2003, *Ospelt a Schlössle Weissenberg* (C-452/01, Recueil, s. I-9743, body 28, 29 a 32), rozhodl, že článek 40 Dohody o EHP, jakož i příloha XII této dohody mají stejný právní dosah jako v podstatě totožná ustanovení článku 56 ES. Mimoto uvádí, že Soud ESVO rozhodl stejně v rozsudcích ze dne 23. listopadu 2004, *Fokus Bank v. Norway* (E-1/04, EFTA Court Report, s. 22, bod 23), a ze dne 1. července 2005, *Paolo Piazza* (E-10/04, EFTA Court Report, s. 100, bod 33).
- 16 Domnívá se, že nizozemské právní předpisy zakládají diskriminaci mezi daňovým zacházením s dividendami vyplacenými společností usazené v Nizozemsku nebo od nynějška v jiném členském státě Společenství a daňovým zacházením s dividendami vyplacenými společností usazené na Islandu nebo v Norsku.
- 17 Uvádí, že dividendy nizozemské společnosti vyplacené jiné nizozemské společnosti nebo společnosti usazené v jiném členském státě jsou osvobozeny od srážkové daně z dividend u první společnosti, pokud druhá společnost vlastní nejméně 5 % kapitálu první společnosti, zatímco dividendy nizozemské společnosti vyplacené společnosti usazené na Islandu nebo v Norsku jsou osvobozeny od daně pouze tehdy, pokud tato společnost vlastní nejméně 10 % (pro islandské společnosti) nebo 25 % (pro norské společnosti) kapitálu dotčené nizozemské společnosti.
- 18 Tato diskriminace porušuje zásady volného pohybu kapitálu, protože jejím účinkem je to, že činí investování do nizozemských společností méně výhodným pro společnosti usazené na Islandu nebo v Norsku než pro společnosti usazené v Nizozemsku nebo

v jiných členských státech Společenství. Mimoto způsobuje, že pro nizozemskou společnost je obtížnější přilákat kapitál z Islandu nebo Norska než z Nizozemska nebo jiného členského státu Společenství.

- 19 Komise zdůrazňuje, že Soudní dvůr již rozhodl v rozsudku ze dne 8. listopadu 2007, Amurta (C-379/05, Sb. rozh. s. I-9569, bod 28), že taková diskriminace je v rozporu s článkem 56 ES, pokud jde o dividendy vyplacené společností usazeným v jiných členských státech, jež v době rozhodné z hlediska věci, ve které byl vydán tento rozsudek, nebyly osvobozeny stejným způsobem jako dividendy vyplacené nizozemským společností.
- 20 Komise je toho názoru, že stejně jako v uvedené věci, může být předmětná daňová právní úprava považována za slučitelnou s právem Společenství, a tudíž s Dohodou o EHP pouze tehdy, pokud se rozdílné zacházení, které je v ní zabudováno, týká situací, které nejsou objektivně srovnatelné nebo je odůvodněné naléhavým důvodem obecného zájmu.
- 21 Komise tvrdí, že Nizozemské království zpochybňuje, že situace islandských a norských společností je objektivně srovnatelná se situací nizozemských společností, pokud jde o nebezpečí dvojího zdanění zisků nizozemských společností, v nichž vlastní část kapitálu.
- 22 Podle Komise vyplývá z judikatury Soudního dvora, že se opatření směřující v takovém případě k zamezení dvojímu zdanění musí týkat všech zahraničních společností, na které se mohou vztahovat ustanovení o volném pohybu kapitálu. V tomto ohledu odkazuje Komise na rozsudek ze dne 14. prosince 2006, Denkavit Internationaal a Denkavit France (C-170/05, Sb. rozh. s. I-11949, bod 37).

- 23 Komise připouští, že vnitrostátní zákonodárce může přijmout opatření k boji proti zneužívání svobod vnitřního trhu, zejména pokud jde o volný pohyb kapitálu, a to na základě článku 58 ES a v projednávaném případě na základě článku 4 směrnice 88/361 uvedené v příloze XII k Dohodě o EHP, přičemž podle uvedeného článku mají členské státy právo „přijmout nezbytná opatření, aby se předcházelo porušování jejich právních předpisů, zejména v oblasti daňového práva“.
- 24 Taková opatření by nicméně měla být přiměřená sledovanému cíli. Nizozemské království přitom neuvádí, jaká zneužití by měla být odstraněna odmítnutím osvobodit vyplácení dividend společností usazeným na Islandu nebo v Norsku od srážkové daně z dividend.
- 25 Nizozemské království tvrdí, že povinnosti, které vyplývají z volného pohybu kapitálu mezi členskými státy Společenství, nemohou být bez dalšího přeneseny na vztahy mezi nimi a členskými státy ESVO, kterými jsou Islandská republika a Norské království. Vyplývá to podle něj ze skutečnosti, že v obou těchto státech není směrnice Rady 77/799/ES ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní a daní z pojistného (Úř. věst. L 336, s. 15; Zvl. vyd. 09/01, s. 63), ve znění směrnice Rady 2004/106/ES ze dne 16. listopadu 2004 (Úř. věst. L 359, s. 30, dále jen „směrnice 77/799“) použitelná.
- 26 Nizozemské království se domnívá, že boj proti nebezpečí daňového podvodu a zneužití není jediným odůvodněním rozdílného zacházení s dividendami vyplacenými společností usazeným v členských státech Společenství a dividendami vyplacenými společností usazeným na Islandu nebo v Norsku, které stanoví jeho právní předpisy.

- 27 Podle těchto právních předpisů musí totiž kromě podmínky vyžadující, aby podíl dosáhl nejméně 5 % kapitálu, splnit samotný příjemce dividend, aby měl nárok na předmětné osvobození, také dvě podmínky – jedná se přitom o podmínky, které se použijí také na výhradně vnitrostátní situace a které nejsou diskriminační – a sice ty, že příjemce musí jednak podléhat dani ze zisků, a jednak musí být konečným příjemcem dividend.
- 28 Plnění těchto podmínek může být mezi členskými státy snadno kontrolováno díky závazné povaze směrnice 77/799. Naproti tomu nejsou dvoustranné dohody uzavřené s Islandskou republikou a Norským královstvím právními nástroji Společenství, takže podle Nizozemského království neumožňují členskému státu ani Komisi domáhat se u Soudního dvora splnění povinností, které z nich vyplývají.
- 29 Nizozemské království se tedy domnívá, že skutečnost, že neexistuje právní nástroj Společenství v jeho vztazích s Islandskou republikou a Norským královstvím, odůvodňuje rozdílné podmínkách pro přiznání osvobození od srážkové daně z dividend pro podíly, které vlastní společnosti usazené v těchto dvou státech.
- 30 V této otázce Komise naopak zdůrazňuje skutečnost, že dotčené dvoustranné dohody jsou pro uvedené státy právně závazné. Má za to, že i kdyby bylo těžší dosáhnout plnění povinností vyplývajících z mezinárodního práva než dosáhnout v rámci Společenství plnění povinností, které vyplývají z práva Společenství, neznamená to, že jsou tyto dohody irelevantní pro odpověď na otázku, zda je diskriminace islandských a norských společností přiměřená sledovanému cíli, kterým je vymáhání daně z dividend.

- 31 Nizozemské království mimoto neprokázalo ani netvrdilo, že Islandská republika nebo Norské království neplnily povinnosti, které vyplývají z uvedených dohod, nebo že při jejich uplatňování dokonce došlo k neodůvodněným obtížím nebo průtahům.

Závěry Soudního dvora

- 32 Jedním z hlavních cílů Dohody o EHP je zavést co možná nejúplněji volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu v celém EHP tak, aby vnitřní trh zavedený na území Společenství zahrnoval také státy ESVO. Z tohoto hlediska směřuje několik ustanovení uvedené dohody k zajištění co nejjednotnějšího výkladu této dohody v celém EHP (viz posudek 1/92 ze dne 10. dubna 1992, Recueil, s. I-2821). Je na Soudním dvoru, aby v tomto rámci zajistil, že pravidla Dohody o EHP, která jsou v podstatě totožná s pravidly Smlouvy, budou v členských státech vykládána jednotným způsobem (výše uvedený rozsudek Ospelt a Schlössle Weissenberg, bod 29).
- 33 Z toho vyplývá, že jestliže omezení volného pohybu kapitálu mezi příslušníky států smluvních stran Dohody o EHP musí být posuzována s ohledem na článek 40 a přílohu XII uvedené dohody, pak tato ustanovení mají stejný právní dosah jako v podstatě totožná ustanovení článku 56 ES (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Ospelt a Schlössle Weissenberg, bod 32).
- 34 Dále vzhledem k tomu, že neexistují opatření směřující ke sjednocení nebo harmonizaci v rámci Společenství, mají členské státy i nadále pravomoc definovat prostřednictvím smluv nebo jednostranně kritéria rozdělení své daňové pravomoci zejména za účelem odstranění dvojího zdanění (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Amurta, body 16 a 17).

- 35 Tato pravomoc jim neumožňuje použít opatření, která jsou v rozporu se svobodami pohybu zaručenými Smlouvou nebo podobnými ustanoveními Dohody o EHP (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Amurta, bod 24).
- 36 V projednávaném případě články 4 a 4a Wet DB Ve spojení s článkem 13 Wet Vpb stanovují osvobození od srážkové daně z dividend pro společnosti-příjemkyně, které mají své sídlo v členském státě. V souladu s čl. 4 odst. 2 bodem 2 Wet DB je toto osvobození použitelné na dividendy rozdělované společností, které mají své sídlo v jiném členském státě a jejichž podíl na splaceném základním kapitálu rozdělující společnosti, která je daňovým rezidentem, je nejméně 5 %.
- 37 Na základě dohod, které za účelem zamezení dvojímu zdanění uzavřelo Nizozemské království s Islandskou republikou a Norským královstvím, tj. státy EHP, se přitom osvobození od srážkové daně z dividend může použít na dividendy rozdělované islandským a norským společností pouze tehdy, pokud islandské společnosti mají nejméně 10 % podílu v nizozemské rozdělující společnosti nebo pokud norské společnosti mají 25 % podílu ve zmíněné společnosti. V tomto ohledu je třeba konstatovat, že tyto společnosti na rozdíl od společností, které mají své sídlo v členském státě, tedy nejsou chráněny před nebezpečím dvojího zdanění, pokud vlastní více než 5 %, ale zároveň méně než 10 % nebo 25 % podílu v nizozemské společnosti rozdělující dividendy.
- 38 Tento rozdíl mezi daňovými právními předpisy použitelnými jednak na společnosti usazené v členských státech Společenství, a jednak na společnosti usazené v obou dotčených státech EHP, na které se vztahuje článek 40 Dohody o EHP stejným způsobem, jako se na první společnosti vztahuje článek 56 ES, znevýhodňuje, pokud jde o zdanění dividend, islandské společnosti, jejichž podíl na kapitálu nizozemské společnosti je mezi 5 % a 10 %, a norské společnosti, jejichž podíl na kapitálu nizozemské společnosti je mezi 5 % a 25 %.

- 39 Takové rozdílné zacházení, pokud jde o způsob zdanění dividend vyplacených společnostem-příjemkyním usazeným na Islandu a v Norsku, s dividendami vyplacenými společnostem-příjemkyním usazeným v členských státech, může odradit společnosti usazené v obou prvně uvedených státech od investování v Nizozemsku. Mimoto vede k tomu, že pro nizozemskou společnost je obtížnější přitáhnout kapitál z Islandu nebo Norska než z Nizozemska nebo jiného členského státu Společenství. Proto představuje omezení volného pohybu kapitálu, které je v zásadě zakázáno článkem 40 Dohody o EHP.
- 40 Je třeba nicméně přezkoumat, zda toto omezení volného pohybu kapitálu může být odůvodněno s ohledem na ustanovení Smlouvy, která jsou v podstatě převzata do Dohody o EHP.
- 41 Nizozemské království se domnívá, že společnosti-příjemkyně usazené na Islandu a v Norsku jsou v jedné z některých situací uvedených v čl. 58 odst. 1 písm. a) ES, podle něhož článkem 56 ES není dotčeno právo členských států uplatňovat příslušná ustanovení svých daňových předpisů, která rozlišují mezi daňovými poplatníky, jež se nenacházejí ve stejné situaci, pokud jde o jejich bydliště nebo sídlo.
- 42 Z ustálené judikatury vyplývá, že aby vnitrostátní daňová právní úprava mohla být považována za slučitelnou s ustanoveními Smlouvy týkajícími se volného pohybu kapitálu, je třeba, aby se rozdílné zacházení, které z ní vyplývá, týkalo situací, které nejsou objektivně srovnatelné, nebo aby bylo odůvodněno naléhavým důvodem obecného zájmu (viz výše uvedený rozsudek Amurta, bod 32 a citovaná judikatura).
- 43 Je tudíž třeba ověřit, zda s ohledem na osvobození od srážkové daně z dividend se společnosti-příjemkyně usazené v členském státě a společnosti-příjemkyně usazené na Islandu a v Norsku nacházejí ve srovnatelných situacích.

- 44 Nizozemské království tvrdí, že rozdílná situace, o kterou se opírá, vychází z okolnosti, že na základě dvoustranných dohod uzavřených s oběma dotčenými státy EHP není možné zajistit, aby dotčené společnosti-příjemkyně skutečně splnily podmínky, které společností členských států ukládá čl. 4 odst. 2 Wet DB, a sice ty, aby jednak měly jednu z právních forem vyjmenovaných v příloze směrnice 90/435 nebo právní formu uvedenou v ministerské vyhlášce, a jednak podléhaly dani ze zisků ve svém státě usazení, aniž by měly možnost volby a aniž by byly osvobozeny od této daně.
- 45 Svou úvahu opírá o ustanovení směrnice 77/799. Podle tohoto předpisu, určeného k boji proti daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem na mezinárodním úrovni, si příslušné orgány členských států musí navzájem poskytnout veškeré údaje, které by jim mohly umožnit správné vymezení zejména daní z příjmů.
- 46 Jelikož se tato směrnice na Islandskou republiku a Norské království nepoužije, tvrdí Nizozemské království, že neexistuje žádná závazná právní norma, která by mu neumožňovala získat informace k ověření toho, zda jsou podmínky stanovené čl. 4 odst. 2 Wet DB splněny.
- 47 Je třeba nicméně podotknout, že i když takovýto rozdíl v právním režimu povinností dotčených států v daňové oblasti ve srovnání s povinnostmi členských států Společenství může odůvodnit to, že Nizozemské království váže osvobození od srážkové daně z dividend v případě islandských a norských společností na to, že prokážou, že splňují podmínky stanovené nizozemskými právními předpisy, neumožňuje takovýto rozdíl odůvodnit to, že uvedené právní předpisy podmiňují toto osvobození větším podílem na kapitálu společnosti rozdělující dividendy.
- 48 Tento posledně uvedený požadavek nemá totiž žádnou souvislost s dalšími podmínkami, jejichž splnění je od všech společností vyžadováno k tomu, aby měly nárok na uvedené osvobození, a sice s těmi, že společnosti musejí mít určitou právní formu,

podléhat dani ze zisků a být posledním příjemcem vyplacených dividend, tj. s podmínkami, u nichž musí mít nizozemská daňová správa skutečně možnost ověřit jejich splnění.

- 49 Pokud jde o posledně uvedené hledisko, ze žádné skutečnosti uvedené ve spisu nevyplývá, a Nizozemské království neprokázalo, že vlastnictví podílu na kapitálu společnosti nižšího než 10 % nebo než 25 % má nějaký vliv na nebezpečí, že příslušným orgánům budou předloženy nepravdivé údaje, zejména pokud jde o daňový režim společností usazených v obou dotčených státech EHP, a že tudíž požadavek takto vysokého podílu je odůvodněn, zatímco pokud jde o společnosti usazené v členských státech Společenství, tento požadavek neexistuje.
- 50 Argument, který se opírá o rozdílnost situací, v nichž se nacházejí společnosti, které mají své sídlo v členských státech Společenství, na straně jedné, a islandské a norské společnosti, na straně druhé, který předkládá Nizozemské království s cílem odůvodnit požadavek vyššího podílu na kapitálu nizozemských společností rozdělovajících dividendy kladený na islandské a norské společnosti za tím účelem, aby mohly mít stejně jako společnosti, které mají své sídlo v členských státech Společenství, nárok na osvobození od srážkové daně z dividend, jež obdrží od těchto nizozemských společností, proto nemůže být přijat.
- 51 Tento závěr je implicitně potvrzen skutečností, že dvoustranné dohody uzavřené Nizozemským královstvím s Islandskou republikou a Norským královstvím podmiňují osvobození od srážkové daně z dividend vyplacených islandským a norským společnostem pouze podmínkou existence určitého podílu na kapitálu rozdělovající nizozemské společnosti, aniž by ukládaly to, že mají mimoto splnit další podmínky stanovené v čl. 4 odst. 2 Wet DB.
- 52 Z výše uvedeného vyplývá, že Nizozemské království tím, že neosvobodilo dividendy vyplacené nizozemskými společnostmi společností usazeným na Islandu nebo v Norsku od srážkové daně z dividend za stejných podmínek jako dividendy vyplacené

nizozemským společností nebo společností usazeným v jiných členských státech Společenství, nesplnilo povinnosti, které pro něj vyplývají z článku 40 Dohody o EHP.

K nákladům řízení

53 Podle čl. 69 odst. 2 jednacího řádu se účastníku řízení, který neměl úspěch ve věci, uloží náhrada nákladů řízení, pokud to účastník řízení, který měl ve věci úspěch, požadoval. Vzhledem k tomu, že Komise požadovala náhradu nákladů řízení a Nizozemské království nemělo ve věci úspěch, je důvodné posledně uvedenému uložit náhradu nákladů řízení.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát) rozhodl takto:

- 1) **Nizozemské království tím, že neosvobodilo dividendy vyplacené nizozemskými společnostmi společností usazeným na Islandu nebo v Norsku od srážkové daně z dividend za stejných podmínek jako dividendy vyplacené nizozemským společností nebo společností usazeným v jiných členských státech Evropského společenství, nesplnilo povinnosti, které pro něj vyplývají z článku 40 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992.**

- 2) **Nizozemskému království se ukládá náhrada nákladů řízení.**

Podpisy.