



Jurisprudentie

ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

5 juni 2014*

„Vrij verkeer van kapitaal — Beperkingen — Dividenduitkering van een lidstaat naar een gebied overzee van dezelfde staat — Werkingssfeer van het recht van de Unie — Bijzondere regeling EU-LGO”

In de gevoegde zaken C-24/12 en C-27/12,

betreffende verzoeken om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door de Hoge Raad der Nederlanden bij beslissingen van 23 december 2011, ingekomen bij het Hof op 18 respectievelijk 19 januari 2012, in de procedures

X BV (C-24/12),

TBG Limited (C-27/12)

tegen

Staatssecretaris van Financiën,

wijst

HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: M. Ilešič, kamerpresident, C. G. Fernlund (rapporteur), A. Ó Caoimh, C. Toader en E. Jarašiūnas, rechters,

advocaat-generaal: N. Jääskinen,

griffier: M. Ferreira, hoofdadministrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 23 oktober 2013,

gelet op de opmerkingen van:

- TBG Limited, vertegenwoordigd door B. J. Rubbens, advocaat,
- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door B. Koopman en C. Wissels als gemachtigden,
- de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door L. Christie als gemachtigde, bijgestaan door S. Ford, barrister,
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door W. Mölls en W. Roels als gemachtigden,

* Procestaal: Nederlands.

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 16 januari 2014,
het navolgende

Arrest

- 1 De verzoeken om een prejudiciële beslissing betreffen de vraag of de Unierechtelijke regels inzake het vrije verkeer van kapitaal, zoals artikel 56 EG, aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een maatregel van een lidstaat waardoor het kapitaalverkeer tussen deze lidstaat en de landen en gebieden overzee (LGO) van deze lidstaat (hierna: „eigen LGO”) kan worden belemmerd.
- 2 Deze verzoeken zijn ingediend in twee gedingen tussen X BV respectievelijk TBG Limited en de Staatssecretaris van Financiën over een in Nederland geheven belasting over dividenden die in Nederland gevestigde vennootschappen uitkeren aan hun in de Nederlandse Antillen gevestigde moedermaatschappijen, terwijl een dergelijke dividenduitkering aan een in Nederland of een andere lidstaat gevestigde vennootschap vrijgesteld is.

Toepasselijke bepalingen

Unierecht

- 3 De Nederlandse Antillen staan vermeld op de lijst van bijlage II bij het EG-Verdrag, met het opschrift „Landen en gebieden overzee waarop toepasselijk zijn de bepalingen van het vierde deel van het Verdrag”.
- 4 Het vierde deel van het EG-Verdrag, met het opschrift „De associatie van de landen en gebieden overzee”, omvat de artikelen 182 EG tot en met 188 EG.
- 5 Artikel 187 EG bepaalt:

„De Raad stelt op basis van de in het kader van de associatie van de [LGO] met de Gemeenschap bereikte resultaten en van de in dit Verdrag neergelegde beginselen met eenparigheid van stemmen de bepalingen vast betreffende de wijze van toepassing en de procedure van de associatie van de [LGO] met de Gemeenschap.”
- 6 Krachtens artikel 187 EG heeft de Raad herhaaldelijk nauwkeurige bepalingen vastgesteld om de bijzondere associatieregeling tussen de Europese Unie en de LGO nader uit te werken en om de doeleinden van de associatie te bereiken.
- 7 Ten tijde van de feiten in de hoofdgedingen was de toepasselijke regeling vervat in besluit 2001/822/EG van de Raad van 27 november 2001 betreffende de associatie van de LGO met de Europese Economische Gemeenschap („LGO-besluit”) (PB L 314, blz. 1).
- 8 In punt 6 van de considerans van het LGO-besluit wordt overwogen:

„De LGO zijn geen derde landen, maar maken ook geen deel uit van de interne markt; zij dienen op handelsgebied te voldoen aan de verplichtingen die ten aanzien van derde landen zijn vastgesteld, met name wat betreft oorsprongsregels, sanitaire en fyto-sanitaire normen en vrijwaringsmaatregelen.”

9 In punt 16 van de considerans van dat besluit heet het:

„De algemene bepalingen van het Verdrag en daarvan afgeleide wetgeving zijn niet automatisch van toepassing op de LGO, tenzij uitdrukkelijk anders is bepaald. LGO-producten die in de Gemeenschap worden geïmporteerd, moeten echter aan de geldende communautaire voorschriften voldoen.”

10 Artikel 47 van het LGO-besluit, met het opschrift „Lopende betalingen en kapitaalverkeer”, luidt:

„1. Onverminderd het bepaalde in lid 2:

a) leggen de lidstaten en de autoriteiten van de LGO geen beperkingen op aan betalingen in vrij convertibele munt op de lopende rekening van de betalingsbalans tussen onderdanen van de Gemeenschap en de LGO;

b) leggen de lidstaten en de autoriteiten van de LGO, wat betreft transacties op de kapitaalrekening van de betalingsbalans, geen beperkingen op aan het vrije verkeer van kapitaal voor directe investeringen in vennootschappen die in overeenstemming met de wetten van het gastland of -gebied zijn opgericht en investeringen die overeenkomstig de bepalingen van dit besluit zijn verricht; ook verbinden zij zich ertoe geen beperkingen op te leggen aan de liquidatie of repatriëring van deze investeringen en alle daaruit voortvloeiende opbrengsten.

2. De Gemeenschap, de lidstaten en de LGO kunnen mutatis mutandis de in de artikelen 57, 58, 59, 60 en 301 van het Verdrag bedoelde maatregelen treffen overeenkomstig de daarin bepaalde voorwaarden. [...]”

11 Artikel 55 van het LGO-besluit, met het opschrift „Fiscale uitzonderingsclausule”, bepaalt in lid 2:

„Niets in dit besluit mag worden geïnterpreteerd als een beletsel voor het treffen of doen nakomen van maatregelen ter voorkoming van belastingontduiking of belastingfraude overeenkomstig de fiscale bepalingen van overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belastingheffing, andere belastingregelingen of de plaatselijk geldende belastingwetgeving.”

Nederlands recht

12 De in het Koninkrijk der Nederlanden geldende rechtsorde is neergelegd in het Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden. Gedurende de in de hoofdgedingen aan de orde zijnde belastingjaren, te weten 2005 en 2006, bestond het Koninkrijk der Nederlanden uit drie entiteiten, namelijk Nederland, de Nederlandse Antillen en Aruba.

13 De fiscale verhouding tussen deze drie entiteiten is geregeld in de Belastingregeling voor het Koninkrijk (hierna: „BRK”). Binnen de grenzen van de BRK beschikt elke entiteit van het Koninkrijk der Nederlanden over eigen belastingbevoegdheden.

14 Artikel 11, leden 1 en 2, BRK, betreffende de heffing over deelnemingsdividenden, luidt:

„1. Dividend genoten door een inwoner van een van de landen en verschuldigd door een lichaam dat inwoner is van een van de andere landen, mag worden belast in eerstbedoeld land.

2. Indien in het land waarvan een lichaam dat dividend verschuldigd is, inwoner is, bij wege van inhouding een belasting van dividenden wordt geheven, laat het eerste lid zodanige belasting onverlet met dien verstande, dat het tarief 15 percent niet te boven gaat.”

15 Tot 1 januari 2002 luidde artikel 11, lid 3, BRK als volgt:

„Het tarief van de in het tweede lid bedoelde belasting gaat onder nader te stellen voorwaarden ter verzekering van een juiste toepassing van dit artikel zowel naar doel als naar strekking 7,5 percent niet te boven indien het dividend wordt genoten door een lichaam waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld en dat inwoner is van het andere land en voor ten minste 25 percent van het nominaal gestorte kapitaal aandeelhouder is van het lichaam dat het dividend verschuldigd is. Het tarief bedraagt onder nader te stellen voorwaarden ter verzekering van een juiste toepassing van dit artikel zowel naar doel als naar strekking in het in de vorige volzin bedoelde geval echter niet meer dan 5 percent indien het dividend in het land waarvan het lichaam dat het dividend geniet inwoner is, onderworpen is aan een belasting naar de winst met een tarief van ten minste 5,5 percent.”

16 Bijgevolg waren tot 1 januari 2002 deelnemingsdividenden die in Nederland werden uitgekeerd aan een in de Nederlandse Antillen gevestigde vennootschap, op grond van artikel 11, lid 3, BRK onderworpen aan een in Nederland geheven bronbelasting van 7,5 % of 5 %.

17 De Nederlandse Antillen van hun kant hieven op grond van de artikelen 8A, 8B, 14 en 14A (oud) van de Landsverordening op de winstbelasting een winstbelasting van minstens 2,4 % tot 3 % of van hoogstens 5,5 %.

18 Bovendien bestond in de Nederlandse Antillen de mogelijkheid om op grond van een Nederlands-Antilliaanse ruling (dat wil zeggen een individuele afspraak met de belastingdienst van de Nederlandse Antillen) voor de heffing van de Nederlands-Antilliaanse winstbelasting al dan niet reële kosten, en met name rente voor leningen, op de fiscale winst in mindering te brengen.

19 Afgezien van de Nederlands-Antilliaanse rullingpraktijk bedroeg de gecombineerde belastingdruk van de Nederlandse dividendbelasting en van de Nederlands-Antilliaanse winstbelasting ongeveer 10 %.

20 Met ingang van 1 januari 2002 is artikel 11, lid 3, BRK (hierna: „nieuw artikel 11, lid 3, BRK”) gewijzigd als volgt:

„[...] In afwijking van de voorgaande twee volzinnen geldt met betrekking tot dividend dat wordt genoten door een lichaam dat inwoner is van de Nederlandse Antillen en verschuldigd is door een lichaam dat inwoner is van Nederland het volgende:

- a) het tarief van de in het tweede lid bedoelde belasting zal 8,3 percent niet te boven gaan, indien het dividend wordt genoten door een lichaam waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld en dat voor ten minste 25 percent van het nominaal gestorte kapitaal aandeelhouder is van het lichaam dat het dividend verschuldigd is en mits in de Nederlandse Antillen met de in het tweede lid bedoelde belasting formeel of in feite niet zodanig rekening wordt gehouden dat de feitelijke gecombineerde belastingdruk op het dividend overeenkomstig het eerste lid enerzijds en het tweede en derde lid anderzijds lager is dan 8,3 percent;
- b) een bedrag ter hoogte van de aldus afgedragen belasting zal onverwijld en zonder het stellen van aanvullende voorwaarden aan de Nederlands-Antilliaanse overheid worden overgemaakt;

[...]”

21 Bijgevolg zijn per 1 januari 2002 deelnemingsdividenden die in Nederland worden uitgekeerd aan een in de Nederlandse Antillen gevestigde vennootschap, onderworpen aan een in Nederland geheven bronbelasting van 8,3 %. De aldus geheven belasting wordt echter geheel aan de Nederlandse Antillen overgemaakt.

- 22 De artikelen 8A, 8B, 14 en 14A (oud) van de Landsverordening op de winstbelasting zijn per 1 januari 2002 vervallen. Hierdoor zijn deelnemingsdividenden afkomstig van in Nederland gevestigde dochterondernemingen van belasting vrijgesteld in de Nederlandse Antillen.
- 23 Dividenden die door in Nederland gevestigde vennootschappen worden uitgekeerd aan vennootschappen in Nederland of in een andere lidstaat, zijn krachtens de artikelen 4 en 4a van de Wet op de dividendbelasting 1965 vrijgesteld van de bronbelasting indien is voldaan aan een aantal voorwaarden.
- 24 Dividenden die door in Nederland gevestigde vennootschappen worden uitgekeerd aan in de Nederlandse Antillen gevestigde vennootschappen, komen evenwel niet in aanmerking voor deze vrijstelling.

Hoofdingen en prejudiciële vragen

- 25 Zaak C-24/12 betreft X BV, een in Nederland gevestigde vennootschap naar Nederlands recht waarvan alle kapitaalaandelen in handen zijn van Stichting A van aandelen X BV. De uitgegeven certificaten van aandelen worden gehouden door B NV, met zetel in de Nederlandse Antillen.
- 26 Op 27 juni 2005 heeft X BV aan B NV een dividend van 5 000 000 EUR uitgekeerd. Over deze dividenduitkering werd op grond van het nieuwe artikel 11, lid 3, BRK een dividendbelasting van 8,3 %, ofwel 415 000 EUR, ingehouden en voldaan.
- 27 X BV heeft tegen deze heffing bezwaar gemaakt en de Staatssecretaris van Financiën heeft dat bezwaar afgewezen. Daarop heeft X BV beroep tegen de afwijzing van haar bezwaar ingesteld bij de Rechtbank Haarlem, die het beroep ongegrond heeft verklaard. X BV heeft hoger beroep ingesteld bij het Gerechtshof te Amsterdam, dat de beslissing van de Rechtbank Haarlem heeft bevestigd. Daarop heeft X BV bij de verwijzende rechter cassatieberoep ingesteld tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam.
- 28 Zaak C-27/12 betreft de in Nederland gevestigde vennootschap naar Nederlands recht Hollandsche-Amerikaansche Beleggingsmaatschappij Holland-American Investment Corporation NV (hierna: „HAIC”), een 100 %-dochteronderneming van TBG Holding NV (hierna: „TBG Holding”), met zetel in de Nederlandse Antillen.
- 29 Op 1 september 2006 heeft HAIC aan TBG Holding een dividend van 376 369 430 EUR uitgekeerd. Over deze dividenduitkering werd op grond van het nieuwe artikel 11, lid 3, BRK een dividendbelasting van 8,3 %, ofwel 31 238 663 EUR, ingehouden en voldaan.
- 30 Zowel HAIC als TBG Holding heeft tegen deze heffing bezwaar gemaakt en de Staatssecretaris van Financiën heeft het bezwaar afgewezen. Daarop hebben deze vennootschappen tegen de afwijzing van hun bezwaar beroep ingesteld bij de Rechtbank Haarlem, die de beroepen heeft gevoegd en vervolgens ongegrond heeft verklaard. HAIC en TBG Holding hebben hoger beroep ingesteld bij het Gerechtshof te Amsterdam, dat de uitspraak van de Rechtbank Haarlem heeft bevestigd.
- 31 TBG Limited, die is gesubrogeerd in de rechten en plichten van HAIC en TBG Holding, heeft bij de verwijzende rechter cassatieberoep ingesteld tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Amsterdam.
- 32 De verwijzende rechter geeft aan dat de gedingen bij het Gerechtshof te Amsterdam in wezen de vraag betroffen of een dividendbelasting als die in casu in strijd is met het in artikel 56 EG neergelegde beginsel van vrij verkeer van kapitaal. Het Gerechtshof te Amsterdam heeft geoordeeld dat artikel 56 EG niet in algemene zin van toepassing is op de LGO. Uit het LGO-besluit heeft dit Gerechtshof

afgeleid dat de verhouding tussen Nederland en de Nederlandse Antillen uit het perspectief van het Unierecht te gelden heeft als een interne situatie en dus uitsluitend wordt beheerst door de BRK en de Wet op de dividendbelasting 1965.

- 33 De verwijzende rechter wijst erop dat artikel 56 EG alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verbiedt. Hij merkt op dat het Hof in punt 20 van het arrest *Prunus en Polonium* (C-384/09, EU:C:2011:276) heeft geoordeeld dat deze bepaling, gelet op haar onbeperkte territoriale werkingssfeer, noodzakelijkerwijs van toepassing is op het kapitaalverkeer naar en uit de LGO, en in de punten 30 en 31 van dat arrest dat de LGO als derde staten de in artikel 56 EG voorziene vrijmaking van kapitaalverkeer genieten aangezien het EU-Verdrag, in de versie die gold vóór het Verdrag van Lissabon, en het EG-Verdrag geen uitdrukkelijke verwijzing naar het kapitaalverkeer tussen de lidstaten en de LGO bevatten.
- 34 De verwijzende rechter vraagt zich evenwel af of het arrest *Prunus en Polonium* (EU:C:2011:276) op de bij hem aanhangige gedingen toepasselijk is aangezien het in dat arrest niet ging om kapitaalverkeer tussen een lidstaat en zijn eigen LGO.
- 35 In dit verband merkt hij op dat uit dat arrest weliswaar kan worden afgeleid dat de LGO voor de toepassing van het beginsel van vrij verkeer van kapitaal in het algemeen moeten worden aangemerkt als derde staten en met derde staten moeten worden gelijkgesteld. Volgens deze rechter kan evenwel ook worden verdedigd dat de in het EG-Verdrag vervatte vrijheden in beginsel niet van toepassing zijn op kapitaalbewegingen die zich geheel binnen het Koninkrijk der Nederlanden – waarvan Nederland en de Nederlandse Antillen deel uitmaken – afspelen.
- 36 Indien de betrokken kapitaalbewegingen onder het vrije verkeer van kapitaal vallen, dan rijst volgens de verwijzende rechter de vraag of het voorbehoud van artikel 57, lid 1, EG, dat een standstillclausule behelst, van toepassing is.
- 37 Dienaangaande wijst de verwijzende rechter erop dat uit de totstandkomingsgeschiedenis van de wet waarbij de BRK werd gewijzigd, blijkt dat de maatregel is bedoeld om de Nederlandse Antillen te ontdoen van het imago van „tax haven”, waarbij tegelijk de reeds bestaande effectieve belastingdruk op deelnemingsdividenden die vanuit Nederland naar de Nederlandse Antillen worden uitgekeerd, wordt gehandhaafd.
- 38 Volgens de verwijzende rechter is met de wijziging van de BRK per 1 januari 2002 geen sprake van een nieuwe beperking, aangezien enkel het tarief van de dividendbelasting met ingang van die datum is verhoogd. Aldus vraagt hij zich af of om te bepalen of er sprake is van een verzwarende in de zin van de standstillclausule, uitsluitend rekening moet worden gehouden met de verhoging van de door Nederland toegepaste bronheffing in vergelijking met 31 december 1993, dan wel of mede acht moet worden geslagen op de wijziging van de Nederlands-Antilliaanse winstbelasting, in casu de door de Nederlandse Antillen verleende vrijstelling. Voor het tweede alternatief pleit dat de door Nederland geheven bronbelasting ingevolge het nieuwe artikel 11, lid 3, BRK aan de Nederlandse Antillen moet worden afgedragen en Nederland aldus feitelijk de heffing van de belasting voor de Nederlandse Antillen verzorgt.
- 39 Ingeval met de totale belastingdruk in Nederland en de Nederlandse Antillen rekening moet worden gehouden, vraagt de verwijzende rechter zich af of mede acht moet worden geslagen op de Nederlands-Antilliaanse rullingpraktijk. Tegen deze zienswijze pleit dat de gevolgen hiervan voor de belastingdruk per belastingplichtige wellicht verschillend zullen zijn, afhankelijk van de individuele omstandigheden van het geval.

- 40 Gelet op deze gegevens heeft de Hoge Raad der Nederlanden de behandeling van de zaken geschorst en het Hof de volgende, in de zaken C-24/12 en C-27/12 gelijklopende, prejudiciële vragen gesteld:
- „1) Kan voor de toepassing van artikel 56 EG (thans: artikel 63 VWEU) de eigen LGO als derde staat worden aangemerkt, in welk geval ter zake van het kapitaalverkeer tussen een lidstaat en de eigen LGO een beroep kan worden gedaan op artikel 56 EG?
- 2) a) Moet, indien het antwoord op vraag 1 bevestigend luidt, in het onderhavige geval, waarin per 1 januari 2002 de bronheffing op deelnemingsdividenden uitgekeerd door een in Nederland gevestigde dochtervennootschap aan haar in de Nederlandse Antillen gevestigde houdstervennootschap ten opzichte van 1993 is verhoogd van 7,5 dan wel 5 percent naar 8,3 percent, voor de beantwoording van de vraag of voor de toepassing van artikel 57, lid 1, EG (thans: artikel 64, lid 1, VWEU) sprake is van een verhoging, uitsluitend acht worden geslagen op de verhoging van de Nederlandse bronheffing of moet mede in aanmerking worden genomen dat – in samenhang met de verhoging van de Nederlandse bronheffing – vanaf 1 januari 2002 door de Nederlands-Antilliaanse overheid vrijstelling wordt verleend ter zake van deelnemingsdividenden, ontvangen van een in Nederland gevestigde dochtervennootschap, terwijl voorheen die dividenden deel uitmaakten van de naar het tarief van 2,4 – 3 dan wel 5 percent belaste winst?
- b) Moeten, indien mede rekening moet worden gehouden met de door invoering van de hiervoor in 2.a bedoelde deelnemingsvrijstelling bewerkstelligde verlaging van de belasting in de Nederlandse Antillen, voorts nog in aanmerking worden genomen Nederlands-Antilliaanse regelingen in de uitvoerings sfeer – in het onderhavige geval: de Nederlands-Antilliaanse rullingpraktijk – welke mogelijk tot gevolg hadden dat vóór 1 januari 2002 – en ook reeds in 1993 – de feitelijk verschuldigde belasting ter zake van de [van een] in Nederland gevestigde dochtervennootschap ontvangen dividenden substantieel lager was dan 8,3 percent?”
- 41 Bij beschikking van de president van het Hof van 27 februari 2012 zijn de zaken C-24/12 en C-27/12 gevoegd voor de schriftelijke en de mondelinge behandeling alsmede voor het arrest.

Beantwoording van de prejudiciële vragen

Eerste vraag

- 42 Met zijn eerste vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de Unierechtelijke regels inzake het vrije verkeer van kapitaal, zoals artikel 56 EG, aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een maatregel van een lidstaat waardoor het kapitaalverkeer tussen deze lidstaat en zijn eigen LGO kan worden belemmerd.
- 43 Vooraf zij opgemerkt dat overeenkomstig artikel 299, lid 3, EG de LGO die zijn vermeld op de lijst die als bijlage II bij het EG-Verdrag is gehecht, het onderwerp vormen van de bijzondere associatieregeling omschreven in het vierde deel van dat Verdrag, te weten de artikelen 182 EG tot en met 188 EG. Ingevolge artikel 187 EG worden de wijze van toepassing en de procedure van deze associatie vastgesteld door de Raad.
- 44 De Nederlandse Antillen, die luidens de Nederlandse Grondwet een van de drie entiteiten van het Koninkrijk der Nederlanden vormen, zijn op deze lijst vermeld en hierdoor vallen zij onder de bijzondere associatieregeling omschreven in het vierde deel van het Verdrag.

- 45 Het bestaan van deze bijzondere regeling tussen de Unie en de LGO heeft tot gevolg dat de algemene bepalingen van het EG-Verdrag, zijnde die welke niet tot het vierde deel van dat Verdrag behoren, zonder uitdrukkelijke verwijzing niet op de LGO van toepassing zijn (arresten Leplat, C-260/90, EU:C:1992:66, punt 10; Eman en Sevinger, C-300/04, EU:C:2006:545, punt 46, en Prunus en Polonium, EU:C:2011:276, punt 29 en aldaar aangehaalde rechtspraak).
- 46 Aangaande dat vierde deel van het Verdrag zij vastgesteld dat hoewel daarin een aantal bepalingen zijn opgenomen betreffende zowel het vrije verkeer van goederen, zijnde de artikelen 184 EG en 185 EG, en het vrije verkeer van werknemers, zijnde artikel 186 EG, als de vrijheid van vestiging, zijnde artikel 183, punt 5, EG, dat deel geen enkele bepaling inzake het vrije verkeer van kapitaal bevat.
- 47 Het LGO-besluit, dat de Raad op grond van artikel 187 EG heeft genomen ter uitwerking van de associatieregeling, bepaalt in artikel 47, lid 1, welke beperkingen aan betalingen en het kapitaalverkeer verboden zijn tussen de Unie en de LGO.
- 48 Door te verwijzen naar de betalingsbalans en door beperkingen aan betalingen in vrij convertibele munt op de lopende rekening van de betalingsbalans en tevens beperkingen aan het verkeer van kapitaal voor investeringen in vennootschappen en betreffende transacties op de kapitaalrekening van de betalingsbalans te verbieden, heeft artikel 47, lid 1, van het LGO-besluit een bijzonder ruime draagwijdte, die nauw aansluit bij de draagwijdte van artikel 56 EG in de verhoudingen tussen de lidstaten en derde landen (zie hieromtrent en betreffende artikel 63 VWEU, arrest Prunus en Polonium, EU:C:2011:276, punten 29-31).
- 49 Door met name beperkingen aan de verwerving van deelnemingen in vennootschappen en aan de repatriëring van de daaruit voortvloeiende winst te verbieden, verbiedt artikel 47, lid 1, sub b, van het LGO-besluit bijgevolg, onder meer, beperkingen aan dividenduitkeringen tussen de Unie en de LGO, in lijn met het in artikel 56 EG neergelegde verbod van dergelijke maatregelen in met name de verhoudingen tussen de lidstaten en derde landen.
- 50 Gelet op de in punt 45 van het onderhavige arrest aangehaalde rechtspraak en gelet op het feit dat het vierde deel van het EG-Verdrag noch het LGO-besluit, met als rechtsgrondslag dat deel van het Verdrag, uitdrukkelijk verwijst naar artikel 56 EG, dient de prejudiciële vraag te worden getoetst aan dat artikel 47, lid 1, en dient te worden nagegaan of de draagwijdte van deze bepaling is gepreciseerd of afgebakend in andere regels van de bijzondere regeling waaronder de associatie EU-LGO valt.
- 51 Zoals met name de regering van het Verenigd Koninkrijk heeft benadrukt, werd bij de vrijmaking, voor de associatie EU-LGO, van het kapitaalverkeer bijzondere aandacht besteed aan de omstandigheid dat vele LGO worden beschouwd als belastingparadijzen. Artikel 55 van het LGO-besluit bevat dus een uitzonderingsclausule die uitdrukkelijk ziet op de voorkoming van belastingontduiking.
- 52 Dat artikel 55 bepaalt in lid 2 dat „[n]iets in [het LGO-besluit] mag worden geïnterpreteerd als een beletsel voor het treffen of doen nakomen van maatregelen ter voorkoming van belastingontduiking [...] overeenkomstig de fiscale bepalingen van [...] de plaatselijk geldende belastingwetgeving”.
- 53 Een belastingmaatregel als die in de hoofdgedingen, die volgens de door de verwijzende rechter gegeven beschrijving van de totstandkoming en de doelstelling ervan bedoeld is om buitensporige kapitaalstromen naar de Nederlandse Antillen te voorkomen en om zo te strijden tegen de aantrekkingskracht van dat LGO als belastingparadijs, valt onder de hierboven aangehaalde fiscale uitzonderingsclausule en blijft bijgevolg buiten de werkingssfeer van artikel 47, lid 1, van het LGO-besluit, op voorwaarde dat daarmee deze doelstelling daadwerkelijk en evenredig wordt nagestreefd, hetgeen ter beoordeling van de verwijzende rechter staat.

- 54 Gelet op het bovenstaande dient op de eerste prejudiciële vraag te worden geantwoord, zonder dat hoeft te worden onderzocht in welke mate de Unierechtelijke regels betreffende de verhoudingen tussen de Unie en de LGO van toepassing zijn op een lidstaat en zijn eigen LGO, dat het recht van de Unie aldus moet worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een belastingmaatregel van een lidstaat waardoor het kapitaalverkeer tussen deze lidstaat en zijn eigen LGO wordt beperkt, in zoverre daarmee de doelstelling van bestrijding van belastingontduiking daadwerkelijk en evenredig wordt nagestreefd.

Tweede vraag

- 55 Gezien het antwoord op de eerste vraag hoeft de tweede vraag niet te worden beantwoord.

Kosten

- 56 Ten aanzien van de partijen in de hoofdgedingen is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Derde kamer) verklaart voor recht:

Het recht van de Unie moet aldus worden uitgelegd dat het zich niet verzet tegen een belastingmaatregel van een lidstaat waardoor het kapitaalverkeer tussen deze lidstaat en zijn eigen land en gebied overzee wordt beperkt, in zoverre daarmee de doelstelling van bestrijding van belastingontduiking daadwerkelijk en evenredig wordt nagestreefd.

ondertekeningen