



Datum van
inontvangstneming

:

09/12/2014

Zaak C-464/14

Samenvatting van het verzoek om een prejudiciële beslissing overeenkomstig artikel 98, lid 1, van het Reglement voor de procesvoering van het Hof van Justitie

Datum van indiening:

8 oktober 2014

Verwijzende rechter:

Tribunal Tributário de Lisboa (Portugal)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

25 juni 2014

Verzoekende partij:

SECIL – Companhia Geral de Cal e Cimento SA

Verwerende partij:

Fazenda Pública

Voorwerp van het hoofdgeding

Verzoeken tot volledige of gedeeltelijke aftrek van de door in derde landen gevestigde vennootschappen uitgekeerde winst van de inkomsten die zijn opgenomen in verzoeksters belastbare grondslag, onder dezelfde voorwaarden als die welke gelden voor winstuitkeringen van in Portugal gevestigde vennootschappen

Voorwerp en rechtsgrondslag van het verzoek om een prejudiciële beslissing

Uitlegging van de Europees-mediterrane overeenkomsten met Tunesië en Libanon en van het beginsel van vrijheid van vestiging en van vrij verkeer van kapitaal

Aangevoerde bepalingen van Unierecht

Artikel 43 EG (artikel 49 VWEU), artikel 56, lid 1, EG (artikel 63, lid 1, VWEU), artikel 57, lid 1, EG (artikel 64, lid 1, VWEU)

Richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen (PB L 336, blz. 15)

Artikelen 5, 3, lid 7, 31, 34 en 89 van de Euro-mediterrane overeenkomst waarbij een associatie tot stand wordt gebracht tussen de Europese Gemeenschap en haar lidstaten, enerzijds, en de Republiek Tunesië, anderzijds (hierna: „overeenkomst met Tunesië”) (PB 1998, L 97, blz. 2)

Artikelen 31 en 34 van de Europees-mediterrane overeenkomst waarbij een associatie tot stand wordt gebracht tussen de Europese Gemeenschap en haar lidstaten, enerzijds, en de Republiek Libanon, anderzijds (hierna: „overeenkomst met Libanon”) (PB 2006, L 143, blz. 2)

Rechtspraak van het Hof van Justitie

Inzake de associatieovereenkomsten: arresten Demirel, 12/86 (EU:C:1987:400, punten 6-12); R. & V. Haegeman, 181/73 (EU:C:1974:41, punten 5 en 6); Gloszczuk, C-63/99 (EU:C:2001:488, punt 38); Kondova, C-235/99 (EU:C:2000:448, punt 39), en Barkoci en Malik, C-257/99 (EU:C:2001:489, punt 3)

Inzake de vrijheid van vestiging en het vrije kapitaalverkeer: arresten Cadbury Schweppes, C-196/04 (EU:C:2006:544, punten 31-34); Fidium Finanz, C-452/04 (EU:C:2006:631, punten 34, 44 en 49); Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04 (EU:C:2007:161, punten 26-33); Lasertec, C-492/04 (EU:C:2007:273, punt 19); Holböck, C-157/05 (EU:C:2007:297, punten 22 en 24); Oy AA, C-231/05 (EU:C:2007:439, punt 23); Persche, C-318/07 (EU:C:2009:33, punt 28); Commissie/Spanje, C-207/07 (EU:C:2008:428, punten 35 en 36); Commissie/Italië, C-326/07 (EU:C:2009:193, punt 36), en Commissie/Italië, C-531/06 (EU:C:2009:315, punt 40)

Voornaamste aangevoerde bepalingen van nationaal recht

Artikel 46 („Voorkomen van economische dubbele belasting over winstuitkeringen”), leden 1, 5 en 8, van de Código do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (wetboek vennootschaps- en rechtspersonenbelasting; hierna: „CIRC”) (thans artikel 51), zoals van toepassing in 2009, bepaalde:

„1. Voor de vaststelling van de belastbare winst van handelsvennootschappen of burgerlijke vennootschappen met een handelsdoel, coöperatieve vennootschappen en staatsondernemingen waarvan de zetel of het daadwerkelijke bestuur is gevestigd op het Portugese grondgebied, worden de in de belastbare grondslag opgenomen inkomsten uit winstuitkeringen in mindering gebracht wanneer aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- a) de uitkerende vennootschap heeft haar zetel of daadwerkelijk bestuur op het Portugese grondgebied en is onderworpen aan en niet bevrijd van de vennootschapsbelasting dan wel is onderworpen aan de in artikel 7 bedoelde belasting;
- b) de ontvangende vennootschap valt niet onder de in artikel 6 bedoelde regeling van fiscale transparantie;
- c) de ontvangende vennootschap bezit een rechtstreekse deelneming in het kapitaal van de uitkerende vennootschap van ten minste 10 % of met een aanschaffingswaarde van ten minste 20 miljoen EUR en heeft deze deelneming gedurende één jaar voorafgaand aan de terbeschikkingstelling van de winst ononderbroken aangehouden of, zo zij deze deelneming voor een kortere tijdspanne heeft aangehouden, vanaf het tijdstip waarop zij de deelneming heeft verkregen tot aan het einde van deze periode van één jaar;

[...]

5. Lid 1 is ook van toepassing op in Portugal gevestigde vennootschappen die onder de daarin gestelde voorwaarden een deelneming aanhouden in een in een andere lidstaat van de Europese Unie gevestigde vennootschap, wanneer beide vennootschappen voldoen aan de voorwaarden van artikel 2 van richtlijn 90/435/EEG van 23 juli 1990.

[...]

8. De aftrek bedoeld in lid 1 bedraagt slechts 50 % van de in de belastbare winst opgenomen inkomsten die bestaan uit:

- a) winstuitkeringen, wanneer aan geen van de voorwaarden sub b en c van dat lid is voldaan, alsmede inkomsten die de houder van de participatie krachtens een winstdeelnemingsovereenkomst verkrijgt, op voorwaarde in elk van de gevallen is voldaan aan de voorwaarde sub a van lid 1,
- b) winstuitkeringen van een in een andere lidstaat van de Europese Unie gevestigde vennootschap wanneer de vennootschap voldoet aan de voorwaarden van artikel 2 van richtlijn 90/435/EEG van 23 juli 1990 en niet is voldaan aan een van de voorwaarden sub c van lid 1.”

Artikel 42 („Voorkomen van economische dubbele belasting over winstuitkeringen van vennootschappen die ingezetene zijn van Afrikaanse landen met het Portugees als officiële taal en van de Democratische Republiek Oost-Timor”), lid 1, sub a, b en c, van het Estatuto dos Benefícios Fiscais (Regeling inzake belastingvoordelen; hierna: „EBF”), bepaalt:

„1. De aftrek bedoeld in artikel 46, lid 1, [CIRC] is van toepassing op de winst die aan ingezeten vennootschappen wordt uitgekeerd door verbonden vennootschappen die ingezetene zijn van Afrikaanse landen met het Portugees als officiële taal en van Oost-Timor, wanneer is voldaan aan de volgende voorwaarden:

a) de ontvangende vennootschap is onderworpen aan en niet bevrijd van de vennootschapsbelasting en de verbonden vennootschap is onderworpen aan en niet bevrijd van een met de vennootschapsbelasting vergelijkbare inkomstenbelasting;

b) de ontvangende vennootschap bezit gedurende ten minste twee jaar een rechtstreekse deelneming van ten minste 25 % van het kapitaal van de verbonden vennootschap;

c) de winstuitkeringen zijn afkomstig uit winst van de verbonden vennootschap die tegen een tarief van ten minste 10 % is belast en die niet is voortgebracht door activiteiten die passieve inkomsten genereren, met name royaltys, meerwaarden en andere inkomsten uit waardepapieren, inkomsten uit onroerend goed dat buiten de vestigingsstaat van de vennootschap is gelegen, inkomsten uit verzekeringsactiviteiten die hoofdzakelijk voortkomen uit verzekeringen voor buiten de vestigingsstaat van de vennootschap gelegen goederen of voor buiten dat grondgebied wonende personen en inkomsten uit banktransacties die niet hoofdzakelijk op de markt van dat grondgebied zijn verricht.”

Artikel 41, lid 5, sub b, EBF (opgeheven bij wet nr. 83-C/2013) bepaalt dat „aan promotoren van in het vorige lid bedoelde investeringsprojecten de hiernavolgende belastingvoordelen kunnen worden toegekend: [...] b) Afschaffing van de economische dubbele belasting onder de voorwaarden gesteld in artikel 46 CIRC gedurende de contractduur, wanneer de investering wordt gedaan in de vorm van oprichting of verwerving van buitenlandse vennootschappen”.

Overeenkomst tussen de Portugese Republiek en de Republiek Tunesië tot voorkoming van dubbele belasting op het gebied van inkomstenbelasting (hierna: „DBV”), ondertekend te Lissabon op 24 februari 1999

Ingevolge artikel 10, leden 1 en 2, van dit verdrag zijn de dividenden die een vennootschap die ingezetene van een contractsluitende staat is, uitkeert aan een ingezetene van de andere contractsluitende staat belastbaar in deze andere staat. Deze dividenden kunnen echter ook worden belast in de contractsluitende staat waarvan de dividenduitkerende vennootschap ingezetene is overeenkomstig de

wetgeving van deze staat, waarbij indien de ontvanger van de dividenden de daadwerkelijke begunstigde is, de aldus geheven belasting niet meer mag bedragen dan 15 % van het brutodividend.

Artikel 23 van dit verdrag bevat een verbod van discriminatie bij de belasting van onderdanen, vaste inrichtingen en ondernemingen van beide staten; artikel 25 bevat een regeling voor uitwisseling van gegevens.

Korte uiteenzetting van de feiten en procesverloop in het hoofdgeding

- 1 Verzoekster, een naamloze vennootschap met zetel in Portugal, vervaardigt cement en is in Portugal onderworpen aan de bijzondere fiscale regeling van groepsbelasting.
- 2 In januari 2000 verwierf verzoekster een deelneming in het maatschappelijk kapitaal van de vennootschap *Société des Ciments de Gabés SA*, met zetel te Tunis (Tunesië), en in 2009 bezat zij 98,72 % van het maatschappelijk kapitaal van deze vennootschap. In dat jaar ontving verzoekster dividenden voor een bedrag van 6 288 683,39 EUR, dat zij in de aangifte in de vennootschapsbelasting voor belastingjaar 2009 heeft opgevoerd.
- 3 In mei 2002 verwierf verzoekster een deelneming in het maatschappelijk kapitaal van de vennootschap *Ciments de Sibline SAL*, met zetel te Beiroet (Libanon), en in 2009 bezat zij 51,05 % van deze vennootschap. In dat jaar ontving verzoekster dividenden voor een bedrag van 2 022 478,12 EUR, dat zij in de aangifte in de vennootschapsbelasting voor belastingjaar 2009 heeft opgevoerd.
- 4 Over beide winstuitkeringen is in Portugal belasting geheven, waarbij evenwel geen toepassing werd gemaakt van een regeling tot afschaffing of vermindering van economische dubbele belasting.
- 5 Op 29 mei 2012 heeft verzoekster bezwaar tegen de aanslag in de vennootschapsbelasting voor belastingjaar 2009 gemaakt op grond dat de belasting over de ontvangen dividenden onwettig was.
- 6 In het voorstel van antwoord op het bezwaar valt te lezen dat (i) de in artikel 51 (voorheen artikel 46) CIRC en artikel 42 EBF vervatte regeling tot voorkoming van economische dubbele belasting niet ziet op verzoeksters geval en dat de belastingdienst ertoe gehouden is deze regeling *als zodanig* toe te passen zonder over de bevoegdheid te beschikken om een verzuim van de wetgever te onderzoeken in het kader van een belastingcontrole of een bezwaarprocedure; (ii) het Centro de Estudos Fiscais (fiscaal onderzoekscentrum) advies nr. 79/09 heeft uitgebracht, waarin voor dergelijke situaties een „bestuurlijke doctrine” is vastgelegd; (iii) zo een regeling tot afschaffing van economische dubbele belasting van toepassing zou zijn, het voor verzoekster niet mogelijk zou zijn uit hoofde van voorkoming van internationale dubbele belasting enig bedrag in

minderung te brengen in haar aangifte in de vennootschapsbelasting aangezien de betrokken inkomsten niet in de belastbare grondslag zouden zijn opgenomen.

- 7 Volgens voornoemd advies nr. 79/09 – dat is uitgebracht naar aanleiding van een bezwaar dat verzoekster had gemaakt in een andere procedure en waarnaar wordt verwezen in het voorstel van antwoord op het bezwaar in de onderhavige procedure – kan verzoeksters situatie – aangezien zij een deelneming van 98,72 % in de vennootschap *Société des Ciments de Gabés SA* aanhoudt – enkel vallen onder de vrijheid van vestiging, die niet geldt ten aanzien van derde landen. Daarin wordt ook aangevoerd dat, wanneer verzoeksters situatie wordt bekeken uit het oogpunt van het vrije verkeer van kapitaal, de rechtspraak van het Hof van Justitie betreffende de uitoefening van deze vrijheid binnen de EU niet kan worden toegepast ten aanzien van derde landen, doordat het bij richtlijn 77/799 ingevoerde samenwerkingskader niet met deze landen bestaat. Derhalve was de standstillclausule van artikel 57, lid 1, EG (thans artikel 64, lid 1, VWEU) van toepassing, des te meer daar, aangezien verzoekster een deelneming van 98,72 % bezit in *Société des Ciments de Gabés SA*, blijkt dat de belegging ertoe dient aan een directe investering inherente duurzame economische banden in het leven te roepen of te handhaven en een eventuele beperking van het vrije kapitaalverkeer wordt gerechtvaardigd door een dwingende reden van algemeen belang die verband houdt met de bestrijding van belastingfraude, gelet op het feit dat de regeling inzake uitwisseling van informatie die is vervat in het dubbelbelastingverdrag tussen Portugal en Tunesië niet in dezelfde mate dwingend is als richtlijn 77/799. Ten slotte wordt in voornoemd advies aangevoerd dat artikel 42 EBF zich niet ertegen verzet dat de standstillclausule van artikel 57, lid 1, EG (thans artikel 64, lid 1, VWEU) blijvend wordt toegepast omdat het bestaan van een uitzondering niet volstaat opdat deze clausule niet langer gevolgen sorteert en artikel 34 van de overeenkomst met Tunesië moet worden gelezen in samenhang met artikel 89 ervan, op grond waarvan het niet is toegestaan de regeling van artikel 46 CIRC uit te breiden tot winst van in Tunesië gevestigde vennootschappen.
- 8 De definitieve beslissing van de belastingdienst van Setúbal waarbij verzoeksters bezwaar is afgewezen, is aan verzoekster meegedeeld bij brief van 17 oktober 2012.

Voornaamste argumenten van partijen in het hoofdgeding

- 9 Verzoekster stelt dat de regeling tot afschaffing van economische dubbele belasting zoals die ten tijde van de feiten in Portugal van toepassing was, in strijd is met het internationaal publiekrecht en met het recht van de Europese Unie doordat zij niet ziet op de belasting die verzoekster heeft moeten betalen over de dividenden die zij heeft verkregen uit haar deelnemingen in de vennootschappen *Société des Ciments de Gabés SA* en *Ciments de Siblinge SAL*, hetgeen schending

oplevert van de overeenkomst met Tunesië, de overeenkomst met Libanon en de fundamentele vrijheid van vestiging en het vrije kapitaalverkeer.

- 10 Met betrekking tot haar dochteronderneming in Tunesië voert verzoekster aan dat artikel 31 van de overeenkomst met Tunesië een duidelijk, nauwkeurig en onvoorwaardelijk voorschrift bevat en daarom rechtstreeks van toepassing is, zonder dat enig ander voorschrift noodzakelijk is opdat dit artikel ten volle uitwerking heeft. Verzoekster is van mening dat uit deze bepaling moet worden afgeleid dat het vestigingsrecht rechtstreeks van toepassing is en zij besluit dat zij op grond van deze rechtstreekse werking met recht en reden kan vorderen dat de dividenden die zij van haar dochteronderneming in Tunesië heeft ontvangen, met het oog op voorkoming van economische dubbele belasting in Portugal op dezelfde wijze worden behandeld als binnenlandse dividenden.
- 11 Concreet zou gelijke behandeling erop neerkomen dat de regeling van volledige aftrek wordt toegepast gelet op het percentage dat verzoeksters deelneming in het maatschappelijk kapitaal van deze vennootschap vertegenwoordigt en dat economische dubbele belasting integraal wordt voorkomen alsof zij dividenden van een Portugese dochteronderneming zou hebben ontvangen.
- 12 Met betrekking tot artikel 34 van de overeenkomst met Tunesië stelt verzoekster dat in deze bepaling het vrije kapitaalverkeer tussen de lidstaten van de EU en Tunesië op duidelijke en nauwkeurige wijze is vastgelegd, zodat deze bepaling rechtstreeks van toepassing is, waarbij de begrippen „verrichtingen op de kapitaalrekening van de betalingsbalans” en „kapitaal met betrekking tot directe investeringen” aldus moeten worden uitgelegd dat zij mede de investering omvatten die verzoekster in dat land via de betrokken vennootschap heeft gedaan en dat deze op de kapitaalrekening van de betalingsbalans van de Portugese Staat moet worden opgevoerd.
- 13 Volgens verweerder is in casu de vrijheid van vestiging in het geding aangezien verzoekster een deelneming van 98,72 % in een Tunesische vennootschap bezit. Verweerder is van mening dat de vrijheid van vestiging niet geldt ten aanzien van derde landen en het niet mogelijk maakt een beroep te doen op de standstillclausule. Ook stelt zij dat het EG-Verdrag op grond van de in artikel 57, lid 1, EG (thans artikel 64, lid 1, VWEU) vervatte standstillclausule beperkingen ten aanzien van derde landen toestaat.
- 14 Met betrekking tot de overeenkomst met Libanon erkent verzoekster dat in deze overeenkomst niet uitdrukkelijk een zelfstandig vestigingsrecht is vastgelegd aangezien in artikel 30, lid 1, ervan wat het vestigingsrecht betreft wordt verwezen naar de Algemene Overeenkomst inzake de Handel in Diensten, die op haar beurt niet voorziet in een uitdrukkelijke bescherming van het vestigingsrecht.
- 15 Met betrekking tot het vrije kapitaalverkeer voert verzoekster daarentegen aan dat deze vrijheid in de overeenkomst met Libanon, hoewel artikel 33 een

standstillclausule bevat, ook duidelijk, nauwkeurig en onvoorwaardelijk is vastgelegd, zodat deze vrijheid krachtens artikel 31 juncto artikel 33 rechtstreekse werking heeft.

- 16 Verzoekster besluit daaruit derhalve dat de winstuitkeringen van *Ciments de Sibline SAL* in aanmerking komen voor de toepassing van de nationale regels tot volledige afschaffing van economische dubbele belasting en zij betoogt dat aan dit besluit niet wordt afgedaan door de in artikel 103 van de overeenkomst met Libanon vervatte „*tax carve-out*”.
- 17 Verzoekster stelt voorts dat de bescherming van de rechten die zij doet gelden, noodzakelijkerwijs voortvloeit uit het beginsel van het vrije kapitaalverkeer, dat geldt ten aanzien van derde landen. Zij erkent evenwel dat er een onderlinge samenhang bestaat tussen het vrije kapitaalverkeer en de vrijheid van vestiging en dat deze kwestie relevant is aangezien laatstgenoemde vrijheid niet geldt ten aanzien van derde landen.
- 18 Ook al verdedigt verzoekster de opvatting dat de artikelen 58, lid 2, en 43, lid 3, EG (thans de artikelen 65, lid 2, en 49, lid 3, VWEU) erop wijzen dat de vrijheid van vestiging en het vrije kapitaalverkeer tegelijk van toepassing kunnen zijn, zij is aldus de mening toegedaan dat het Hof van Justitie zich niet in die zin heeft uitgesproken en dat het in de rechtspraak geformuleerde criterium van „zekere of beslissende invloed” impliceert dat geen beroep op het vrije kapitaalverkeer kan worden gedaan wanneer de betrokken nationale bepaling uitsluitend van toepassing is op situaties waarin de deelneming in de vennootschap een „zekere of beslissende invloed” over de besluitvorming van de dochteronderneming verleent en de aandeelhouder de mogelijkheid biedt haar activiteiten te beïnvloeden.
- 19 Verweerder is van mening dat het geoorloofd is beperkingen toe te passen teneinde het nationaal belang bij de bestrijding van belastingontduiking en –ontwijking te vrijwaren, waarbij de uitzondering waarin is voorzien in de wet betreffende Oost-Timor en de Afrikaanse landen met het Portugees als officiële taal niet kan worden veralgemeend omdat anders de uitzondering de regel wordt. Ook moet, aldus verweerder, artikel 34 van de overeenkomst met Tunesië worden gelezen in samenhang met artikel 89 ervan, dat zich ertegen verzet dat artikel 46, lid 1, CIRC op het onderhavige geval wordt toegepast; op uit Tunesië afkomstige dividenden moet het met deze staat afgesloten dubbelbelastingverdrag worden toegepast.
- 20 Wat Libanon betreft, moet de regeling tot afschaffing van internationale juridische dubbele belasting van artikel 91 (voorheen artikel 85) CIRC worden toegepast.

Korte uiteenzetting van de motivering van de prejudiciële verwijzing

- 21 De verwijzende rechter stelt vast dat het Hof van Justitie zich nog niet heeft uitgesproken, en er nog geen vaste rechtspraak bestaat, over de vraag hoe de

bepalingen van Europees-mediterrane overeenkomsten waarbij een associatie tot stand wordt gebracht tussen de Europese Gemeenschappen en haar lidstaten enerzijds en derden landen anderzijds, moeten worden uitgelegd, hoewel het Hof zich bevoegd heeft verklaard om bij wijze van prejudiciële beslissing uitspraak te doen over de uitlegging van dergelijke rechtshandelingen.

- 22 De verwijzende rechter betwijfelt of artikel 31 van de overeenkomst met Tunesië, zoals verzoekster stelt, een duidelijk, nauwkeurig en onvoorwaardelijk voorschrift bevat en daarom rechtstreeks van toepassing is, aangezien dit artikel zijns inziens een voorwaardelijk voorschrift vormt dat naderhand concrete uitwerking behoeft.
- 23 In lid 2 van artikel 31 ervan heet het immers dat de associatieraad de nodige aanbevelingen zal doen voor de uitvoering van de in lid 1 vermelde doelstelling, hetgeen suggereert dat deze doelstelling naderhand uitvoering en uitlegging behoeft. Dit is eveneens in overeenstemming met het bepaalde in lid 3 van dit artikel, waaruit blijkt dat de toepassings sfeer van de overeenkomst „[uitbreiden]” tot het recht van vestiging een „doelstelling” vormt voor de „uitvoering” waarvan de „Associatieraad [...] de nodige aanbevelingen doet” en naar de verwezenlijking waarvan *a posteriori* een eerste onderzoek zal worden verricht.
- 24 Voor het geval ervan wordt uitgegaan dat in deze bepaling een rechtstreeks van toepassing zijnde recht van vestiging is vervat, vraagt de verwijzende rechter zich af of dat recht de door verzoekster gestelde gevolgen heeft, gelet op, enerzijds, het in artikel 89 van de overeenkomst met Tunesië bepaalde en, anderzijds, het feit dat verzoekster op deze wijze een voordeel zou verkrijgen dat zij niet zou verkrijgen wanneer artikel 43 (thans artikel 49 VWEU) zou moeten worden toegepast, aangezien het Verdrag geen voorschrift bevat waarbij de toepassing van de vrijheid van vestiging wordt uitgebreid tot niet tot de EU behorende derde landen.
- 25 Met betrekking tot artikel 34 van de overeenkomst met Tunesië heeft de verwijzende rechter, daar geen rechtspraak van het Hof van Justitie bestaat die specifiek betrekking heeft op de rechtstreekse werking van een bepaling van een tussen de EU en een derde land gesloten associatieovereenkomst of partnerschapsovereenkomst betreffende het vrije kapitaalverkeer, twijfel over (i) de uitlegging van de niet nader omschreven begrippen „verrichtingen op de kapitaalrekening van de betalingsbalans” en „kapitaal met betrekking tot directe investeringen”, die volgens verzoekster op haar investeringen moeten worden toegepast, en (ii) de vraag of uit het gebruik van deze niet nader omschreven begrippen kan worden geconcludeerd dat het gaat om een duidelijk, nauwkeurig en onvoorwaardelijk voorschrift dat daarom rechtstreeks van toepassing is.
- 26 Voor het geval deze vraag bevestigend wordt beantwoord, vraagt de verwijzende rechter zich af of de mogelijke rechtstreekse werking van dat voorschrift de door verzoekster gestelde gevolgen heeft gelet op artikel 89 van de overeenkomst met

Tunesië en mede gelet op het feit dat tussen beide staten een dubbelbelastingverdrag bestaat.

- 27 De verwijzende rechter wenst te vernemen of een restrictieve behandeling van de door *Société des Ciments de Gabés* uitgekeerde dividenden gerechtvaardigd is, gelet op het feit dat het samenwerkingskader dat is vastgelegd in richtlijn 77/799 niet bestaat met Tunesië, en dit ondanks de regeling van artikel 25 DBV en van de artikelen 5 en 3, lid 7, van de overeenkomst met Tunesië.
- 28 Met betrekking tot de overeenkomst met Libanon heeft de verwijzende rechter, voor zover geen beslissing van het Hof van Justitie over de uitlegging daarvan bestaat, twijfels over de rechtstreekse werking van het beginsel van vrij verkeer van kapitaal en hij vraagt zich af of uit deze rechtstreekse werking de door verzoekster gestelde gevolgen kunnen worden getrokken.
- 29 Ook rijst de vraag of in casu artikel 56 EG (thans artikel 63 VWEU) van toepassing is en zo ja, of het in dat artikel vastgelegde beginsel van vrij verkeer van kapitaal ertoe leidt dat de regeling van integrale aftrek van artikel 46, lid 1, CIRC dwingend toepassing vindt op de door verzoekster ontvangen dividenden dan wel of subsidiair de regeling van gedeeltelijke aftrek van lid 8 van dat artikel geldt.
- 30 Ook al wordt ervan uitgegaan dat het vrije kapitaalverkeer in casu van toepassing is – en dat de omstandigheid dat niet-toepassing van de in de toenmalige Portugese wet vervatte regelingen tot afschaffing of vermindering van economische dubbele belasting een beperking of zelfs discriminatie oplevert – wenst de verwijzende rechter te vernemen of een dergelijke behandeling wordt gerechtvaardigd door het gegeven dat met Tunesië noch met Libanon het samenwerkingskader van richtlijn 77/799 bestaat – en dit ondanks artikel 25 DBV, de artikelen 5 en 3, lid 7, van de overeenkomst met Tunesië en artikel 46, lid 1, sub a, van de overeenkomst met Libanon.
- 31 Ten slotte vraagt de verwijzende rechter of de standstillclausule van artikel 57, lid 1, EG (thans artikel 64, lid 1, VWEU) zich ertegen verzet dat het vrije kapitaalverkeer in casu concrete toepassing vindt met de door verzoekster gestelde gevolgen vanden, dan wel of concrete toepassing van dit beginsel is uitgesloten daar ondertussen de regeling inzake belastingvoordelen voor contractuele investeringen – artikel 41, lid 5, sub b, EBF – en de regeling van artikel 42 EBF voor dividenden afkomstig van landen met het Portugees als officiële taal en Oost-Timor zijn ingevoerd.

Prejudiciële vragen

1. Bevat artikel 31 van de overeenkomst met Tunesië een duidelijk, nauwkeurig en onvoorwaardelijk voorschrift dat daarom rechtstreeks van

toepassing is, zodat de vrijheid van vestiging op het onderhavige geval dient te worden toegepast?

2. Zo ja, heeft toepassing van de in deze bepaling vervatte vrijheid van vestiging dan het door verzoekster gestelde gevolg dat de regeling van integrale aftrek van artikel 46, lid 1, CIRC toepassing vindt op de dividenden die zij van haar dochteronderneming in Tunesië heeft ontvangen, en dat anders sprake is van schending van deze bepaling?

3. Bevat artikel 34 van de overeenkomst met Tunesië een duidelijk, nauwkeurig en onvoorwaardelijk voorschrift dat daarom rechtstreeks van toepassing is, zodat het vrije kapitaalverkeer op het onderhavige geval dient te worden toegepast en moet worden aangenomen dat deze vrijheid mede ziet op de door verzoekster gedane investering?

4. Zo ja, heeft toepassing van het in deze bepaling voorziene vrije kapitaalverkeer dan het door verzoekster gestelde gevolg dat de regeling van integrale aftrek van artikel 46, lid 1, CIRC toepassing vindt op de dividenden die verzoekster heeft ontvangen van haar dochteronderneming in Tunesië?

5. Impliceert het bepaalde in artikel 89 van de overeenkomst met Tunesië dat de hierboven gestelde vragen bevestigend moeten worden beantwoord?

6. Is een restrictieve behandeling van de door *Société des Ciments de Gabés* uitgekeerde dividenden gerechtvaardigd, gelet op het feit dat het samenwerkingskader van richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen niet bestaat met Tunesië?

7. Bevatten de artikelen 31 en 34, in hun onderlinge samenhang gelezen, van de overeenkomst met [Libanon] een duidelijk, nauwkeurig en onvoorwaardelijk voorschrift dat daarom rechtstreeks van toepassing is, zodat het vrije kapitaalverkeer op het onderhavige geval toepassing moet vinden?

8. Zo ja, heeft toepassing van het in deze bepalingen voorziene vrije kapitaalverkeer dan het door verzoekster gestelde gevolg dat de regeling van integrale aftrek van artikel 46, lid 1, CIRC moet worden toegepast op de dividenden die zij van haar dochteronderneming in Libanon heeft ontvangen?

9. Impliceert het bepaalde in artikel 103 van de overeenkomst met Libanon dat de hierboven gestelde vragen bevestigend moeten worden beantwoord?

10. Is een restrictieve behandeling van de door *Ciments de Sibline SAL* uitgekeerde dividenden gerechtvaardigd, gelet op het feit dat het samenwerkingskader van richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen niet bestaat met Libanon?

11. Is artikel 56 EG (thans artikel 63 VWEU) in casu van toepassing en zo ja, volgt uit het in deze bepaling vervatte beginsel van vrij verkeer van kapitaal dat de regeling van integrale aftrek van artikel 46, lid 1, CIRC, of subsidiair de regeling van gedeeltelijke aftrek van lid 8 van dat artikel, moet worden toegepast op de dividenden die in het belastingjaar 2009 door *Société des Ciments de Gabés SA* en door *Ciments de Sibline SAL* aan verzoekster zijn uitgekeerd?

12. Ook al wordt ervan uitgegaan dat het vrije kapitaalverkeer in casu van toepassing is, wordt niet-toepassing op de betrokken dividenden van de in de toenmalige Portugese wet voorziene regelingen tot afschaffing of vermindering van economische dubbele belasting gerechtvaardigd door het gegeven dat met Tunesië noch met Libanon het samenwerkingskader van richtlijn 77/799/EEG van de Raad van 19 december 1977 betreffende de wederzijdse bijstand van de bevoegde autoriteiten van de lidstaten op het gebied van de directe belastingen bestaat?

13. Verzet de standstillclausule van artikel 57, lid 1, EG (thans artikel 64 VWEU) zich tegen toepassing van het beginsel van vrij verkeer van kapitaal, met de door verzoekster gestelde gevolgen vandien?

14. Moet de standstillclausule van artikel 57, lid 1, EG (thans artikel 64 VWEU) niet worden toegepast daar ondertussen de regeling van belastingvoordelen voor contractuele investeringen van artikel 41, lid 5, sub b, EBF en de regeling van artikel 42 EBF voor dividenden afkomstig uit Afrikaanse landen met het Portugees als officiële taal en Oost-Timor zijn ingevoerd?