Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (šesto vijeće)

27. studenoga 2025.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Članak 63. UFEU-a – Slobodno kretanje kapitala – Oporezivanje – Porez na dobit na dividende – Pravna osoba osnovana u skladu sa španjolskim pravom, porezni obveznik koji nije rezident u Portugalu – Porez po odbitku – Oslobođenje – Zahtjevi dokazivanja – Potvrda koja dokazuje uvjete za oslobođenje – Članak 65. UFEU-a – Važni razlozi u općem interesu – Učinkovitost poreznog nadzora – Učinkovita naplata poreza – Suradnja i uzajamna pomoć tijela država članica”

U predmetu C-525/24,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Arbitražni porezni sud (Centar za upravnu arbitražu, CAAD), Portugal), odlukom od 18. srpnja 2024., koju je Sud zaprimio 30. srpnja 2024., u postupku

Santander Renta Variable España Pensiones, Fondo de Pensiones

protiv

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SUD (šesto vijeće),

u sastavu: I. Ziemele (izvjestiteljica), predsjednica vijeća, A. Kumin i S. Gervasoni, suci,

nezavisni odvjetnik: J. Richard de la Tour,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za Santander Renta Variable España Pensiones, Fondo de Pensiones, M. F. Cabral Matos, T. Marreiros Moreira i R. Pereira de Abreu, *advogados*,

– za portugalsku vladu, P. Barros da Costa, H. Gomes Magno i A. Rodrigues, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, P. Caro de Sousa i W. Roels, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: portugalski

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 63. UFEU-a.

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Santander Renta Variable España Pensiones, Fondo de Pensiones (u daljnjem tekstu: Santander) i Autoridade Tributária e Aduaneira (Porezna i carinska uprava, Portugal, u daljnjem tekstu: porezna uprava) u vezi sa zakonitošću oporezivanja dividendi koje je primio Santander, a koje se odnose na 2020. i 2021., putem poreza po odbitku s učinkom podmirenja.

Pravni okvir

Međunarodno pravo

3 Članak 10. stavci 1. i 2. Sporazuma između Portugalske Republike i Kraljevine Španjolske o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i sprečavanju izbjegavanja plaćanja porezâ na dohodak, sklopljenog u Madridu 26. listopada 1993., određuje:

„1. Dividende koje društvo koje je rezident jedne države ugovornice isplaćuje rezidentu druge države ugovornice mogu se oporezivati u toj drugoj državi.

2. Te dividende mogu se oporezivati i u državi ugovornici čiji je rezident društvo koje isplaćuje dividende, i to prema zakonima te države, međutim ako je osoba koja prima dividende stvarni vlasnik dividendi, tada tako utvrđen porez ne smije biti veći od:

[…]

(b) 15 % bruto iznosa dividendi u ostalim slučajevima.

[…]”

Pravo Unije

Ugovor o funkcioniranju Europske unije

4 Člankom 63. stavkom 1. UFEU-a određuje se:

„U okviru odredaba određenih ovim poglavljem, zabranjena su sva ograničenja kretanja kapitala među državama članicama te između država članica i trećih zemalja.”

5 U skladu s člankom 65. UFEU-a:

„1. Odredbe članka 63. ne dovode u pitanje pravo država članica:

(a) da primjenjuju odgovarajuće odredbe svojeg poreznog prava kojima se pravi razlika između poreznih obveznika koji nisu u istom položaju u pogledu mjesta boravišta ili mjesta ulaganja njihova kapitala;

[…]

3. Mjere i postupci iz stavaka 1. i 2. ne smiju biti sredstvo proizvoljne diskriminacije ili prikrivenog ograničenja slobodnog kretanja kapitala i platnog prometa kako je utvrđeno u članku 63.

[…]”

Direktiva (EU) 2016/2341

6 Uvodna izjava 3. Direktive (EU) 2016/2341 Europskog parlamenta i Vijeća od 14. prosinca 2016. o djelatnostima i nadzoru institucija za strukovno mirovinsko osiguranje (SL 2016., L 354, str. 37. i ispravak SL 2018., L 247, str. 10.) glasi:

„Cilj je ove Direktive minimalno usklađivanje te stoga njome ne bi trebalo sprječavati države članice da zadrže ili uvedu daljnje odredbe radi zaštite članova i korisnika programa strukovnog mirovinskog osiguranja, pod uvjetom da su takve odredbe u skladu s obvezama država članica prema pravu Unije. Ova Direktiva ne odnosi se na pitanja nacionalnog socijalnog, radnog, poreznog ili ugovornog prava, ili na adekvatnosti mirovinskog osiguranja u državama članicama.”

7 Člankom 6. te direktive predviđa se:

„Za potrebe ove Direktive:

1. ‚institucija za strukovno mirovinsko osiguranje’ znači institucija, bez obzira na njezin pravni oblik, koja posluje na temelju kapitalizacije i koja je osnovana odvojeno od pokroviteljskog poduzeća ili strukovnog udruženja u svrhu osiguravanja mirovina u kontekstu strukovne djelatnosti na temelju sporazuma ili ugovora sklopljenoga:
   (a) pojedinačno ili kolektivno između jednog ili više poslodavaca i jednog ili više zaposlenika ili njihovih predstavnika, ili
   (b) pojedinačno ili kolektivno sa samozaposlenim osobama, u skladu s pravom matične države članice i države članice domaćina,

   i koja obavlja djelatnosti koje iz njega izravno proizlaze;

[…]

4. ‚mirovina' znači primanja koja se isplaćuju pri ostvarivanju ili očekivanom ostvarivanju prava na mirovinu, ili dodatna primanja koja se pružaju kao dopuna prethodno navedenim primanjima u obliku isplata u slučaju smrti, invalidnosti ili prestanka radnog odnosa ili u obliku isplata ili usluga za potporu u slučaju bolesti, siromaštva ili smrti. Radi omogućavanja financijske sigurnosti u mirovini ta primanja mogu imati oblik doživotnih isplata, periodičnih isplata, jednokratnih isplata ili bilo koje kombinacije navedenoga;

[…]"

8 U skladu s člankom 45. navedene direktive:

„1. Glavni cilj bonitetnog nadzora jest zaštita prava članova i korisnika te osiguranje stabilnosti i dobrog funkcioniranja institucija za strukovno mirovinsko osiguranje.

2. Države članice osiguravaju da nadležna tijela raspolažu odgovarajućim sredstvima i da posjeduju relevantno stručno znanje, kapacitet i mandat za ostvarenje glavnog cilja nadzora iz stavka 1."

9 Člankom 50. točkom (a) Direktive 2016/2341 određuje se:

„Države članice nadležnim tijelima osiguravaju potrebne ovlasti i sredstva s obzirom na svaku instituciju za strukovno mirovinsko osiguranje koja je registrirana ili ima odobrenje za rad na njihovim državnim područjima:

(a) da u bilo kojem trenutku mogu zahtijevati od institucije za strukovno mirovinsko osiguranje, administrativnog, upravljačkog ili nadzornog tijela institucije za strukovno mirovinsko osiguranje ili osoba koje stvarno upravljaju institucijom za strukovno mirovinsko osiguranje ili obavljaju ključne funkcije dostavljanje informacija o svim poslovnim pitanjima ili prosljeđivanje svih poslovnih dokumenata;

[…]"

Direktiva 2010/24/EU

10 U uvodnoj izjavi 7. Direktive Vijeća 2010/24/EU od 16. ožujka 2010. o uzajamnoj pomoći kod naplate potraživanja vezanih za poreze, carine i druge mjere (SL 2010., L 84, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 17., str. 295.) navodi se:

„Uzajamna pomoć trebala bi obuhvaćati sljedeće: tijelo kojem se upućuje zahtjev treba osigurati tijelu koje je podnositelj zahtjeva informacije koje treba podnositelj kako bi naplatio potraživanje nastalo u državi članici u kojoj se nalazi i obavijestiti dužnika o svim instrumentima koji se odnose na potraživanje koje je nastalo u toj državi članici. Tijelo kojem se upućuje zahtjev može, na zahtjev podnositelja, naplatiti potraživanje nastalo u državi članici u kojoj se nalazi ili poduzeti mjere predostrožnosti kojima se jamči naplata tih potraživanja."

11 U skladu s njezinim člankom 1., tom se direktivom propisuju pravila prema kojima države članice moraju pružati pomoć u naplati potraživanja u državi članici potraživanja kako je navedeno u članku 2. koja su proizašla u drugoj državi članici.

12 Članak 2. stavak 1. točka (a) navedene direktive predviđa:

„Ova se Direktiva primjenjuje na potraživanja vezana za sljedeće:

(a) sve poreze i carine koje je nametnula država članica ili su nametnuti u njezino ime ili njezinih teritorijalnih ili upravnih jedinica, uključujući lokalna tijela, ili u ime [Europske] [u]nije;”

13 Članak 5. stavak 1. te direktive glasi kako slijedi:

„Na zahtjev tijela koje je podnositelj zahtjeva, tijelo kojem se upućuje zahtjev osigurava sve informacije za koje se predviđa da su relevantne tijelu koje je podnositelj zahtjeva za povrat potraživanja kako se navodi u članku 2.

U svrhu osiguranja tih informacija, tijelo kojem se upućuje zahtjev dogovara provedbu svih upravnih istraga potrebnih kako bi ih prikupilo.”

14 Članak 10. stavak 1. Direktive 2010/24 predviđa:

„Na zahtjev tijela koje je podnositelj zahtjeva, tijelo kojem se upućuje zahtjev naplaćuje potraživanja koja su predmet instrumenta kojim se dozvoljava izvršenje u državi članici koja podnosi zahtjev.”

Direktiva 2011/16/EU

15 Članak 1. stavak 1. Direktive Vijeća 2011/16/EU od 15. veljače 2011. o administrativnoj suradnji u području oporezivanja i stavljanju izvan snage Direktive 77/799/EEZ (SL 2011., L 64, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 363.) predviđa:

„Ova Direktiva utvrđuje pravila i postupke u skladu s kojima države članice međusobno surađuju s namjerom razmjene informacija koje mogu biti značajne za administraciju i izvršenje nacionalnih zakonodavstava država članica vezano uz poreze iz članka 2.”

16 U članku 2. stavku 1. Direktive 2011/16 navodi se da se ona primjenjuje na sve poreze bilo koje vrste koje ubire država članica, teritorijalna ili upravna jedinica države članice, uključujući lokalna tijela ili se ubiru u njihovo ime.

17 Poglavlje II. te direktive sadržava odjeljak I., naslovljen „Razmjena informacija na zahtjev”, u kojem se nalazi članak 5. navedene direktive, kojim se propisuje:

„Na zahtjev tijela koje podnosi zahtjev, tijelo koje prima zahtjev dostavlja sve informacije navedene u članku 1. stavku 1. koje posjeduje ili koje je prikupilo kao rezultat istražnih radnji, tijelu koje podnosi zahtjev.”

Portugalsko pravo

18 Članak 16. Estatuta dos Benefícios Fiscais (Zakon o poreznim pogodnostima) (*Diário da República*, I. serija I-A, br. 149 od 1. srpnja 1989.), u verziji koja se primjenjuje u glavnom postupku (u daljnjem tekstu: EBF), naslovljen „Mirovinski i s njima izjednačeni fondovi”, glasi kako slijedi:

„1. Prihodi mirovinskih i s njima izjednačenih fondova koji su osnovani i posluju u skladu s nacionalnim zakonodavstvom oslobođeni su od plaćanja [poreza na dobit].

[…]

7. Oslobađaju se od [poreza na dobit] prihodi mirovinskih fondova koji su osnovani, posluju u skladu sa zakonodavstvom te imaju sjedište u drugoj državi članici […] [U]nije ili Europskog gospodarskog prostora, pod uvjetom da je, u potonjem slučaju, država članica obvezana upravnom suradnjom u području oporezivanja koja je istovjetna suradnji uspostavljenoj u okviru […] [U]nije, i koji se ne mogu pripisati stalnom poslovnom nastanu na portugalskom državnom području, pod uvjetom da su ispunjeni sljedeći kumulativni uvjeti:

(a) da se njima isključivo jamči isplata starosnih mirovina ili mirovina zbog invalidnosti, mirovina za nadživjele osobe, predmirovinskih davanja ili prijevremenih mirovina, naknada zdravstvene zaštite nakon prestanka zaposlenja i, kad su one dopunske i sporedne u odnosu na te naknade, dodjelu posmrtne pripomoći;

(b) da njima upravljaju institucije za strukovno mirovinsko osiguranje obuhvaćene područjem primjene Direktive 2003/41/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 3. lipnja 2003. [o djelatnostima i nadzoru institucija za strukovno mirovinsko osiguranje (SL 2003., L 235, str. 10.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 5., svezak 8., str. 92.)];

(c) da je mirovinski fond stvarni vlasnik prihoda;

(d) kad je riječ o raspodijeljenoj dobiti, da vlasništvo nad odnosnim udjelima traje barem jednu godinu bez prekida.

8. Ne dovodeći u pitanje odredbe članka 98. [Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (Zakonik o porezu na dobit), koji je odobren Decretom-lei n.o 442-B/88 (Uredba sa zakonskom snagom br. 442-B/88) od 30. studenoga 1988. (*Diário da República*, I. serija, br. 277 od 30. studenoga 1988.) (u daljnjem tekstu: CIRC)], kako bi odredbe prethodnog stavka bile neposredno primjenjive, prije datuma stavljanja prihoda na raspolaganje treba pred tijelom zaduženim za primjenu poreza po odbitku dokazati, na temelju potvrđene i ovjerene izjave tijela države članice […] [U]nije ili Europskog gospodarskog prostora, kojima su povjerene odnosne funkcije nadzora, da su ispunjeni uvjeti predviđeni u stavku 7. točkama (a), (b) i (c).”

19 Člankom 98. stavcima 5. i 7. CIRC-a određuje se:

„5. Ne dovodeći u pitanje odredbe sljedećeg stavka, ako dokaz nije dostavljen prije isteka roka predviđenog za plaćanje poreza, kao i u slučajevima navedenim u članku 14. stavku 3. i sljedećima, porezni supstitut obvezan je podmiriti cijeli iznos poreza koji je trebalo odbiti u skladu sa zakonom.

[…]

7. Ako dokaz nije dostavljen u utvrđenim rokovima i uvjetima, subjekti vlasnici prihoda koji ispunjavaju uvjete utvrđene u stavcima 1. i 2. ovog članka i stavku 3. i sljedećima članka 14. mogu zatražiti potpun ili djelomični povrat poreza po odbitku u roku od dvije godine od kraja godine u kojoj je nastao oporezivi događaj, podnošenjem standardiziranog obrasca koji se mora odobriti uredbom ministra financija i uz koji treba priložiti dokument koji su izdala nadležna tijela države rezidentnosti tih subjekata, kojim se dokazuje njihova porezna rezidentnost tijekom razdoblja o kojem je riječ i to da podliježu porezu na dobit u toj državi.”

Glavni postupak i prethodna pitanja

20 Santander je pravna osoba osnovana u skladu sa španjolskim pravom, i to kao mirovinski fond u ugovornom obliku, a porezno je rezidentan u Španjolskoj.

21 Tijekom 2020. i 2021. Santander, koji nije imao stalni poslovni nastan u Portugalu, primio je dividende na temelju poslovnih udjela koje je, najmanje godinu dana, neprekinuto imao u društvima rezidentnima u Portugalu. Te su dividende podlijegale porezu na dobit po stopi od 25 %, koji je naplaćen na temelju poreza po odbitku s učinkom podmirenja.

22 Nakon što je zatražio povrat razlike između tako naplaćenog iznosa poreza i iznosa koji odgovara poreznoj stopi od 15 %, predviđenoj Sporazumom između Portugalske Republike i Kraljevine Španjolske o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja i sprečavanju izbjegavanja plaćanja porezâ na dohodak, sklopljenim u Madridu 26. listopada 1993., Santander je zatim zatražio, s jedne strane, poništenje akata o oporezivanju po odbitku poreza na dobit za 2020. i 2021. zbog povrede prava Unije i, s druge strane, priznavanje njegova prava na povrat ukupnog poreza koji je neosnovano plaćen za te godine, pri čemu je tvrdio da je ispunjavao sve uvjete predviđene člankom 16. EBF-a.

23 Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa) (Arbitražni porezni sud (Centar za upravnu arbitražu), Portugal), koji je sud koji je uputio zahtjev, ističe da je članak 16. EBF-a, u verziji koja se primjenjuje na godine 2020. i 2021., donesen nakon presude od 6. listopada 2011., Komisija/Portugal (C-493/09, EU:C:2011:635), i da oslobođenje nerezidentnih mirovinskih fondova od 2012. podliježe istim uvjetima kao što su oni koji se primjenjuju na rezidentne mirovinske fondove.

24 Taj sud pojašnjava, s jedne strane, da, kako bi se na prihode ostvarene u Portugalu moglo neposredno primijeniti oslobođenje od poreza na dobit, nerezidentni mirovinski fondovi moraju, putem izjave iz članka 16. stavka 8. EBF-a, podnijeti dokaz da su ispunjeni uvjeti predviđeni u članku 16. stavku 7. točkama (a), (b) i (c) EBF-a prije datuma stavljanja prihoda na raspolaganje.

25 S druge strane, iz tumačenja članka 16. stavka 8. EBF-a, u vezi s člankom 98. CIRC-a, proizlazi da mirovinski fondovi, koji su rezidenti u državi članici i koji nisu ostvarili oslobođenje od poreza na dobit, mogu zatražiti povrat poreza koji su bez osnove platili u Portugalu, pod uvjetom da dokažu da su ispunjeni materijalni uvjeti predviđeni člankom 16. EBF-a.

26 Navedeni sud, međutim, ističe da Santander tvrdi da je bezuspješno pokušao ishoditi izjavu iz članka 16. stavka 8. EBF-a i smatra da, s obzirom na to da zahtjevi portugalskog prava nisu obvezujući za drugu državu članicu, Santander ne može zahtijevati da subjekt zadužen za njegov nadzor u Španjolskoj izda potvrde s podacima koje taj subjekt možda nije ovlašten izdati na temelju vlastitog zakonodavstva i svojih internih pravila.

27 Stoga se sud koji je uputio zahtjev pita, osobito s obzirom na presudu od 6. listopada 2011., Komisija/Portugal (C-493/09, EU:C:2011:635, t. 49.), mogu li se nerezidentnim mirovinskim fondovima nametnuti uvjeti u pogledu dokazivanja predviđeni člankom 16. stavcima 7. i 8. EBF-a, osobito ako se oni ne zahtijevaju od rezidentnog mirovinskog fonda, i treba li ih, u situaciji u kojoj porezni obveznik tvrdi da ne može pribaviti takve dokaze, porezna uprava zatražiti po službenoj dužnosti.

28 U tim je okolnostima Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Arbitražni porezni sud (Centar za upravnu arbitražu)) odlučio prekinuti postupak i Sudu uputiti sljedeća prethodna pitanja:

„1. Za potrebe primjene oslobođenja od poreza po odbitku ili njegova povrata, jesu li zahtjevi dokazivanja čije se ispunjenje člankom 16. stavcima 7. i 8. EBF-a traži od mirovinskih fondova koji nisu porezni rezidenti u Portugalu u skladu s pravom Europske unije (posebno slobodnim kretanjem kapitala utvrđenim u članku 63. UFEU-a)?

2. U slučaju da tužitelj tvrdi da mu je teško ili nemoguće dobiti takve dokaze od tijelâ države njegove rezidentnosti, jesu li portugalska porezna tijela obvezna koristiti se mehanizmima predviđenim primjerice u Direktivi Vijeća 77/799/EEZ od 19. prosinca 1977. [o uzajamnoj pomoći nadležnih tijela država članica u području izravnog oporezivanja (SL 1977., L 336, str. 15.)] i/ili Direktivi Vijeća 2008/55/EZ od 26. svibnja 2008. [o uzajamnoj pomoći kod naplate potraživanja vezanih za određene pristojbe, carine, poreze i druge mjere (SL 2008., L 150, str. 28.)], kako bi dobila informacije koje se zahtijevaju člankom 16. stavcima 7. i 8. EBF-a?”

Zahtjev za prethodnu odluku

Uvodne napomene

29 Kao prvo, ne dovodeći formalno u pitanje dopuštenost zahtjeva za prethodnu odluku, portugalska vlada osporava pretpostavku na koju se poziva sud koji je uputio zahtjev, odnosno da teret dokazivanja nametnut člankom 16. stavcima 7. i 8. EBF-a, u vezi s člankom 98. CIRC-a, ima za učinak sprečavanje nerezidentnog mirovinskog fonda da se koristi svojim pravom na oslobođenje od poreza na dobit. Ta vlada u biti tvrdi da su dopuštena sva dokazna sredstva kojima se može potvrditi ispunjavanje uvjeta propisanih člankom 16. stavkom 7. EBF-a i da je neprimjena tog oslobođenja u situaciji o kojoj je riječ u glavnom postupku posljedica postupaka portugalskog društva koje isplaćuje dividende kao i postupaka nerezidentnog mirovinskog fonda koji ih prima i koji je, među ostalim, morao pravilno izložiti svoje pravne zahtjeve.

30 U tom pogledu valja istaknuti, s jedne strane, da je, u postupku previđenom u članku 267. UFEU-a, Sud u okviru podjele nadležnosti između sudova Unije i nacionalnih sudova dužan uzeti u obzir činjenični i pravni okvir unutar kojeg su postavljena prethodna pitanja, kako ga je odredio sud

koji je uputio zahtjev u okviru vlastite odgovornosti (vidjeti u tom smislu presudu od 27. veljače 2025., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (Način upravljanja CIU-om), C-18/23, EU:C:2025:119, t. 36. i navedenu sudsku praksu).

31 S druge strane, pitanje jesu li premise na koje se u okviru svojih pitanja poziva sud koji je uputio zahtjev pogrešne jest pitanje koje proizlazi iz činjeničnog okvira čiju točnost Sud nije dužan provjeravati (presuda od 27. veljače 2025., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (Način upravljanja CIU-om), C-18/23, EU:C:2025:119, t. 37. i navedena sudska praksa).

32 Portugalska vlada stoga ne može pred Sudom dovesti u pitanje premise koje proizlaze iz nacionalnog i činjeničnog pravnog okvira, kako ih je utvrdio sud koji je uputio zahtjev, na koje se Sud treba osloniti u svojem odgovoru na prethodna pitanja.

33 Kao drugo, u dijelu u kojem Europska komisija izražava sumnje u pogledu materijalnih uvjeta predviđenih u članku 16. stavku 7. EBF-a, valja istaknuti da je ispitivanje usklađenosti s pravom Unije uvjeta u pogledu dokazivanja koje nerezidentni mirovinski fond mora ispuniti kako bi ostvario oslobođenje od poreza na dobit relevantno samo ako su materijalni uvjeti sami po sebi u skladu s tim pravom. Međutim, kao što to proizlazi iz zahtjeva za prethodnu odluku, sud koji je uputio zahtjev smatra da to oslobođenje, počevši od 2012., ako se odnosi na prihode koje su u Portugalu ostvarili mirovinski fondovi koji su rezidentni u drugoj državi članici Unije, podliježe istim materijalnim uvjetima kao što su oni koji se primjenjuju na mirovinske fondove osnovane u skladu s portugalskim pravom.

34 Budući da sud koji je uputio zahtjev pita Sud samo o tumačenju prava Unije u pogledu uvjeta u pogledu dokazivanja koji se primjenjuju na nerezidentne mirovinske fondove, Sud treba odlučiti samo o tom aspektu, a da u okviru ovog predmeta ne zauzima stajalište o tumačenju tog prava u pogledu materijalnih uvjeta koji se primjenjuju na nerezidentne mirovinske fondove kako bi oni mogli ostvariti oslobođenje od poreza na dobit.

Prvo prethodno pitanje

35 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 63. stavak 1. UFEU-a tumačiti na način da mu se protivi to da država članica zahtijeva da nerezidentni mirovinski fond podnese dokaz o ispunjavanju materijalnih uvjeta predviđenih za ostvarivanje oslobođenja od poreza koji se naplaćuje na dividende koje primi taj fond, ili za dobivanje povrata tog poreza, podnošenjem izjave koju su potvrdila i ovjerila tijela zadužena za nadzor navedenog fonda u njegovoj državi članici rezidentnosti.

36 Iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da mjere zabranjene člankom 63. stavkom 1. UFEU-a, kao ograničenja kretanja kapitala, uključuju one koje su takve prirode da odvraćaju nerezidente od ulaganja u državi članici ili da odvraćaju rezidente navedene države članice da to čine u drugim državama (presude od 6. listopada 2011., Komisija/Portugal, C-493/09, EU:C:2011:635, t. 28. i od 7. studenoga 2024., XX (Takozvani unit-linked ugovori), C-782/22, EU:C:2024:932, t. 28. i navedena sudska praksa).

37 Ispitivanje odvraćajuće prirode mjera može se odnositi ne samo na mjere kojima se uspostavljaju materijalni uvjeti za ostvarivanje porezne pogodnosti, nego i na mjere kojima se predviđaju dokazi koje u tu svrhu moraju podnijeti nerezidentni porezni obveznici (vidjeti u tom smislu presudu od 30. siječnja 2020., Köln-Aktienfonds Deka, C-156/17, EU:C:2020:51, t. 50.).

38 U ovom slučaju iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da, kako bi ostvario oslobođenje od poreza na dobit, nerezidentni mirovinski fond mora, u skladu s člankom 16. stavkom 8. EBF-a, podnijeti dokaz o ispunjavanju uvjeta predviđenih u stavku 7. točkama (a), (b) i (c) tog članka 16. subjektu koji ima obvezu obustaviti porez po odbitku, i to prije datuma stavljanja na raspolaganje dotičnih prihoda, putem izjave koju su potvrdila i ovjerila tijela države članice Unije ili Europskog gospodarskog prostora odgovorna za nadzor tog fonda, dok se ispunjavanje tih uvjeta u pogledu dokazivanja ne zahtijeva od rezidentnog mirovinskog fonda.

39 Iz toga proizlazi da su nerezidentni mirovinski fondovi, kako bi ostvarili oslobođenje od poreza na dobit ili dobili povrat tog poreza, podvrgnuti administrativnim opterećenjima kojima nisu podvrgnuti rezidentni mirovinski fondovi.

40 Takva razlika u postupanju predstavlja nepovoljan tretman nerezidentnih mirovinskih fondova, koji ih može odvratiti od ulaganja u portugalska društva i, slijedom navedenog, predstavlja ograničenje slobodnog kretanja kapitala načelno zabranjeno člankom 63. stavkom 1. UFEU-a.

41 Međutim, na temelju članka 65. stavka 1. točke (a) UFEU-a, članak 63. UFEU-a ipak ne utječe negativno na pravo država članica da primjenjuju relevantne odredbe svojeg poreznog zakonodavstva kojima se uspostavlja razlika između poreznih obveznika koji nisu u istoj situaciji u pogledu svoje rezidentnosti ili mjesta ulaganja svojeg kapitala.

42 Iz ustaljene sudske prakse proizlazi da se članak 65. stavak 1. točka (a) UFEU-a, s obzirom na to da predstavlja odstupanje od temeljnog načela slobodnog kretanja kapitala, mora usko tumačiti. Prema tome, ta se odredba ne može tumačiti u smislu da je svako porezno zakonodavstvo koje uključuje razlikovanje poreznih obveznika prema mjestu boravišta ili državi u kojoj oni ulažu svoj kapital automatski u skladu s UFEU-om (presude od 17. siječnja 2008., Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, t. 40. i od 27. veljače 2025., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (Način upravljanja CIU-om), C-18/23, EU:C:2025:119, t. 76. i navedena sudska praksa).

43 Naime, razlike u tretmanu dopuštene člankom 65. stavkom 1. točkom (a) UFEU-a ne smiju – prema stavku 3. tog članka 65. – biti sredstvo proizvoljne diskriminacije ili prikrivenog ograničenja. Sud je tako presudio da takve razlike u postupanju mogu biti dopuštene samo ako se odnose na situacije koje nisu objektivno usporedive ili, u suprotnom slučaju, ako su opravdane važnim razlogom u općem interesu (presude od 6. lipnja 2000., Verkooijen, C-35/98, EU:C:2000:294, t. 43. i od 27. veljače 2025., Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej (Način upravljanja CIU-om), C-18/23, EU:C:2025:119, t. 77. i navedena sudska praksa).

44 Iz sudske prakse Suda proizlazi, s jedne strane, da pitanje usporedivosti situacije s prekograničnim elementom s unutarnjom situacijom treba ispitivati vodeći računa o zadanom cilju predmetnog nacionalnog zakonodavstva kao i o njegovu predmetu i sadržaju te, s druge strane, da se samo relevantni kriteriji razlikovanja utvrđeni tim zakonodavstvom trebaju uzeti u obzir kako bi se ocijenilo odražava li razlika u postupanju koja proizlazi iz takvog zakonodavstva situacije koje su objektivno različite (presude od 29. travnja 2021., Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (Dohodak koji isplaćuju UCITS-i), C-480/19, EU:C:2021:334, t. 49. i od 7. studenoga 2024., XX (Takozvani unit-linked ugovori), C-782/22, EU:C:2024:932, t. 45. i navedena sudska praksa).

45 Zato, od trenutka kad država, jednostrano ili ugovorom, podvrgne porezu na dohodak ne samo porezne obveznike rezidente nego i porezne obveznike nerezidente za dividende koje primaju od društva rezidenta, Sud smatra da se položaj tih poreznih obveznika nerezidenata približava onomu

poreznih obveznika rezidenata (presude od 12. prosinca 2006., Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, EU:C:2006:773, t. 68. i od 19. prosinca 2024., Credit Suisse Securities (Europe), C-601/23, EU:C:2024:1048, t. 53. i navedena sudska praksa).

46 U ovom se slučaju propisom o kojem je riječ u glavnom postupku prepoznaje da su situacije rezidentnih i nerezidentnih mirovinskih fondova usporedive s obzirom na to da potonji, poput rezidentnih mirovinskih fondova, ostvaruju oslobođenje od poreza koji se naplaćuje na dividende koje primaju. Međutim, njime se te dvije kategorije fondova podvrgavaju različitom tretmanu kad je riječ o dokazivanju toga da ispunjavaju materijalne uvjete za ostvarivanje tog oslobođenja. Ispunjavanje materijalnih uvjeta za stjecanje porezne pogodnosti nužno je kako u pogledu rezidentnih tako i u pogledu nerezidentnih mirovinskih fondova.

47 Slijedom toga, propis čiji je cilj osigurati ispunjavanje materijalnih uvjeta za poreznu pogodnost, i koji u tom pogledu nameće uvjete u pogledu dokazivanja samo nerezidentnim mirovinskim fondovima, ne odražava objektivnu razliku u situaciji između rezidentnih i nerezidentnih mirovinskih fondova.

48 Stoga valja provjeriti može li se razlika u postupanju koja proizlazi iz propisa o kojem je riječ u glavnom postupku opravdati važnim razlogom u općem interesu.

49 U tom pogledu, iz ustaljene sudske prakse proizlazi da potreba osiguranja učinkovitosti poreznog nadzora i potreba osiguranja učinkovite naplate poreza predstavljaju važe razloge u općem interesu kojima se može opravdati ograničenje slobodnog kretanja kapitala, pod uvjetom da bude prikladno da na dosljedan i sustavan način jamči postizanje tih ciljeva i da ne prekoračuje ono što je nužno za njihovo ostvarenje (vidjeti u tom smislu presude od 12. listopada 2023., BA ([Nasljedstvo] – Socijalna politika stanovanja u Uniji), C-670/21, EU:C:2023:763, t. 67. i 78. i navedenu sudsku praksu, i od 19. prosinca 2024., Credit Suisse Securities (Europe), C-601/23, EU:C:2024:1048, t. 59. i navedenu sudsku praksu).

50 Iako je, naposljetku, na sudu koji je uputio zahtjev, koji je jedini nadležan za ocjenu činjenica u glavnom postupku i za tumačenje nacionalnog propisa, da utvrdi odgovara li i u kojoj mjeri takav propis tim zahtjevima, Sud, koji tom sudu treba dati koristan odgovor, ovlašten je dati mu upute na temelju spisa glavnog postupka kao i pisanih očitovanja koja su mu podnesena, tako da omogući navedenom sudu donošenje odluke (presuda od 7. rujna 2022., Cilevičs i dr., C-391/20, EU:C:2022:638, t. 72. i 73. i navedena sudska praksa).

51 U ovom slučaju, kako bi ostvario oslobođenje od poreza na dobit ili dobio povrat tog poreza, nerezidentni mirovinski fond mora podnijeti izjavu koju su potvrdila i ovjerila tijela zadužena za nadzor nad njim u njegovoj državi članici rezidentnosti, kojom se dokazuje, kao prvo, da jamči isplatu starosnih mirovina ili mirovina zbog invalidnosti, mirovina za nadživjele osobe, predmirovinskih davanja ili prijevremenih mirovina, naknada zdravstvene zaštite nakon prestanka zaposlenja i, kad su one dopunske i sporedne u odnosu na te naknade, dodjelu posmrtne pripomoći; kao drugo, da njime upravljaju institucije za strukovno mirovinsko osiguranje na koje se primjenjuje Direktiva 2003/41 i, kao treće, da je on stvarni vlasnik prihoda.

52 U tom pogledu, što se tiče prikladnosti takve izjave da na dosljedan i sustavan način jamči ostvarenje ciljeva navedenih u točki 49. ove presude, valja podsjetiti na to da porezna tijela države članice imaju pravo od poreznog obveznika zahtijevati dokaze koje smatraju potrebnima za ocjenu toga jesu li ispunjeni uvjeti za poreznu pogodnost i, slijedom toga, treba li dodijeliti tu pogodnost. Sadržaj, oblik i stupanj podrobnosti informacija koje porezni obveznik mora podnijeti

kako bi ostvario pravo na poreznu pogodnost utvrđuje država članica koja daje takvu pogodnost kako bi joj se omogućila pravilna naplata poreza (vidjeti u tom smislu presudu od 30. siječnja 2020., Köln-Aktienfonds Deka, C-156/17, EU:C:2020:51, t. 61. i navedenu sudsku praksu).

53 Međutim, kako se nerezidentnom poreznom obvezniku ne bi onemogućilo ili pretjerano otežalo ostvarenje porezne pogodnosti, od njega se ne može zahtijevati da podnese dokaze koji su u svakom pogledu u skladu s oblikom i stupnjem podrobnosti popratne dokumentacije koji su predviđeni nacionalnim zakonodavstvom države članice koja daje takvu pogodnost, ako usto dokazi koje je podnio taj porezni obveznik državi članici omogućuju jasnu i preciznu provjeru toga jesu li ispunjeni uvjeti za dobivanje predmetne porezne pogodnosti. Naime, nerezidentni porezni obveznici ne mogu biti podvrgnuti prekomjernom administrativnom opterećenju zbog kojeg stvarno ne bi mogli biti obuhvaćeni poreznom pogodnošću (vidjeti u tom smislu presudu od 30. siječnja 2020., Köln-Aktienfonds Deka, C-156/17, EU:C:2020:51, t. 62. i navedenu sudsku praksu).

54 Iz toga proizlazi da uvjet, koji se primjenjuje samo na nerezidentne mirovinske fondove, da se podnese izjava tijela druge države članice, poput one predviđene propisom o kojem je riječ u glavnom postupku, može na dosljedan i sustavan način jamčiti učinkovitost poreznog nadzora i učinkovitu naplatu poreza samo ako ta tijela imaju ovlasti i nadležnosti potrebne za izdavanje takve izjave i ako se ona može izdati predmetnom mirovinskom fondu u razumnom roku.

55 U tom pogledu valja istaknuti da Direktiva 2016/2341, kojom je, s učinkom od 13. siječnja 2019. stavljena izvan snage Direktiva 2003/41, u članku 6. stavcima 1. i 4. definira pojmove „institucija za strukovno mirovinsko osiguranje” i „mirovina” na način koji je u biti istovjetan odgovarajućim pojmovima iz Direktive 2003/41, na koju upućuje članak 16. stavak 7. EBF-a.

56 Iako se člankom 50. točkom (a) Direktive 2016/2341 predviđa da države članice nadležnim tijelima osiguravaju potrebne ovlasti i sredstva s obzirom na svaku instituciju za strukovno mirovinsko osiguranje koja je registrirana ili ima odobrenje za rad na njihovim državnim područjima da u bilo kojem trenutku mogu zahtijevati od institucije za strukovno mirovinsko osiguranje, administrativnog, upravljačkog ili nadzornog tijela institucije za strukovno mirovinsko osiguranje ili osoba koje stvarno upravljaju institucijom za strukovno mirovinsko osiguranje ili obavljaju ključne funkcije dostavljanje informacija o svim poslovnim pitanjima ili prosljeđivanje svih poslovnih dokumenata, ta direktiva ne sadržava ni odredbe kojima se predviđa pravo mirovinskih fondova da zahtijevaju da ta tijela izdaju izjave poput onih koje se zahtijevaju propisom o kojem je riječ u glavnom postupku ni odredbe koje navedenim tijelima daju ovlast izdavanja takvih izjava.

57 Budući da Direktiva 2016/2341, u skladu sa svojom uvodnom izjavom 3., za cilj ima samo minimalno usklađivanje, mogućnost dobivanja takve izjave ovisi o nacionalnom propisu države rezidentnosti mirovinskog fonda koja zahtijeva oslobođenje od poreza.

58 U ovom slučaju, ako sud koji je uputio zahtjev utvrdi da nadzorna tijela države rezidentnosti mirovinskog fonda o kojem je riječ u glavnom postupku ne raspolažu potrebnim ovlastima i nadležnostima za davanje izjave poput one koja se zahtijeva propisom o kojem je riječ u glavnom postupku ili da se ta izjava ne može izdati u razumnom roku, valjalo bi smatrati da zahtjev podnošenja izjave takvih tijela nije prikladan da dosljedno i sustavno jamči ispunjavanje materijalnih uvjeta za poreznu pogodnost i, općenitije, učinkovitost poreznog nadzora i učinkovitu naplatu poreza.

59 U suprotnom, valja još utvrditi prekoračuje li takav zahtjev ono što je nužno za postizanje tih ciljeva.

60 To ispitivanje valja provesti razlikovanjem dviju pretpostavki koje navodi sud koji je uputio zahtjev, odnosno, s jedne strane, neposrednog oslobođenja od poreza po odbitku u pogledu poreza na dobit i, s druge strane, naknadnog povrata naplaćenog poreza po odbitku.

61 Kao prvo, kad je riječ o oslobođenju od poreza po odbitku u pogledu tog poreza, iz članka 16. stavka 8. EBF-a proizlazi da se, kako bi se ostvarilo to oslobođenje, dokaz o ispunjenju uvjeta predviđenih u članku 16. stavku 7. točkama (a), (b) i (c) EBF-a mora podnijeti subjektu koji je obvezan provesti taj porez po odbitku prije datuma stavljanja prihoda na raspolaganje nerezidentnim mirovinskim fondovima. Subjekti koji imaju obvezu provođenja poreza po odbitku su, u ovom slučaju, portugalska rezidentna društva u kojima nerezidentni mirovinski fondovi imaju udjele. Iz toga slijedi da ta rezidentna društva moraju moći provjeriti ispunjava li nerezidentni mirovinski fond o kojem je riječ u glavnom postupku materijalne uvjete za oslobođenje od poreza po odbitku.

62 U tom je pogledu važno da se subjekt koji ima obvezu provođenja predmetnog poreza po odbitku može osloboditi naplaćivanja tog poreza po odbitku samo ako je siguran da primatelj dividendi ispunjava uvjete koji mu omogućuju da ostvari oslobođenje od tog poreza. Međutim, od dužnika se ne može zahtijevati da se uvjeri, dokazima koji ispunjavaju kriterije različite od onih predviđenih nacionalnim zakonodavstvom koje se primjenjuje na njega, da predmetne dividende ispunjavaju materijalne uvjete da bi mogle biti oslobođene od poreza po odbitku, čime bi se, u slučaju njegove pogreške, ugrozila naplata poreza od primatelja dividendi (vidjeti u tom smislu presudu od 3. listopada 2006., FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, EU:C:2006:630, t. 60.).

63 Slijedom toga, pod pretpostavkom da je prikladna za jamčenje učinkovitosti poreznog nadzora i učinkovite naplate poreza, obveza nerezidentnog mirovinskog fonda da rezidentnim društvima koja isplaćuju dividende dostavi izjavu koju su potvrdila i ovjerila tijela zadužena za nadzor nad tim fondom u njegovoj državi članici rezidentnosti ne prekoračuje ono što je nužno za postizanje tih ciljeva.

64 Na sudu koji je uputio zahtjev je da provjeri poštuje li propis o kojem je riječ u glavnom postupku načelo proporcionalnosti u užem smislu, na način da nije neproporcionalan u odnosu na ciljeve koji se žele postići, uzimajući u obzir okolnost, koju je portugalska vlada iznijela u svojim pisanim očitovanjima podnesenima Sudu, da porezna uprava priznaje sve dokumente kako bi se dokazalo da su ispunjeni uvjeti iz članka 16. stavka 7. EBF-a, pod uvjetom da su popraćeni dokumentom koji su izdala nadležna tijela države rezidentnosti dotičnog nerezidentnog mirovinskog fonda, kojim se potvrđuje njegova porezna rezidentnost i njegova obveza plaćanja poreza na dobit u toj državi.

65 Kao drugo, kad je riječ o povratu naplaćenog poreza, ako bi sud koji je uputio zahtjev nakon ispitivanja navedenog u točki 58. ove presude smatrao da je zahtjev da se poreznoj upravi države članice podrijetla dividendi podnese izjava nadzornih tijela države članice u kojoj je nerezidentni mirovinski fond porezno rezidentan prikladan za postizanje željenih ciljeva, on treba provjeriti prekoračuje li taj zahtjev ono što je nužno za njihovo postizanje.

66 U tom je pogledu Sud već presudio da propis države članice koje poreznom obvezniku apsolutno onemogućuje da podnese dokazna sredstva koja odgovaraju drukčijim kriterijima od onih koji su propisani tim propisom, osobito u pogledu načina podnošenja, prelazi ono što je nužno da bi se

jamčila učinkovitost poreznog nadzora i učinkovita naplata poreza (vidjeti u tom smislu presude od 30. lipnja 2011., Meilicke i dr., C-262/09, EU:C:2011:438, t. 43. i od 9. listopada 2014., van Caster, C-326/12, EU:C:2014:2269, t. 49.).

67 Za razliku od slučaja ispitanog u točkama 61. do 64. ove presude, u kojem je društvo koje isplaćuje dividende odgovorno za oporezivanje po odbitku, porezna uprava države članice podrijetla dividendi ovdje treba odlučiti o zahtjevu za povrat tog poreza po odbitku. Takva se uprava može koristiti mehanizmima uzajamne pomoći koji postoje među tijelima država članica koji su dovoljni da državi članici iz koje dividende potječu omoguće da provjeri istinitost elemenata koje su iznijeli nerezidentni mirovinski fondovi koji žele ostvariti povrat poreza po odbitku (presuda od 19. prosinca 2024., Credit Suisse Securities (Europe), C-601/23, EU:C:2024:1048, t. 65. i navedena sudska praksa).

68 Tako članak 5. Direktive 2011/16, u vezi s njezinim člankom 1. stavkom 1. i člankom 2., kojom je, u skladu s njezinim člankom 28., stavljena izvan snage Direktiva 77/799, s učinkom od 1. siječnja 2013., predviđa da, na zahtjev tijela koje podnosi zahtjev, tijelo koje prima zahtjev dostavlja tijelu koje podnosi zahtjev sve informacije koje mogu biti značajne za administraciju i izvršenje nacionalnog zakonodavstva države članice, kojemu podliježe tijelo koje prima zahtjev, vezano uz poreze obuhvaćene područjem primjene Direktive 2011/26, a koje to tijelo posjeduje ili koje je prikupilo kao rezultat upravnih istražnih radnji.

69 Članak 5. Direktive 2011/16 dio je odjeljka I. poglavlja II. te direktive, odjeljka koji se odnosi na razmjenu informacija na zahtjev, u okviru kojeg navedena direktiva uređuje odnose između države članice koja podnosi zahtjev i države članice koja prima zahtjev, kao i njihove uzajamne obveze (presuda od 26. rujna 2024., Ordre des avocats du Barreau de Luxembourg, C-432/23, EU:C:2024:791, t. 56.).

70 Iako nijedna odredba Direktive 2011/16 ne uspostavlja obvezu za tijela države članice da podnesu zahtjev iz njezina članka 5., s obzirom na to da je, u svrhu razmjene informacija na zahtjev predviđene tom direktivom, zakonodavac Unije utvrdio samo obveze koje države članice imaju jedne prema drugima (vidjeti u tom smislu presudu od 26. rujna 2024., Ordre des avocats du Barreau de Luxembourg, C-432/23, EU:C:2024:791, t. 59.), navedena direktiva omogućuje državi članici da od nadležnih tijela druge države članice zatraži sve informacije koje joj mogu omogućiti pravilno utvrđivanje porezâ na dohodak.

71 Slijedom toga, kad je riječ o povratu poreza na dobit naplaćenog porezom po odbitku, zahtjev podnošenja izjave tijela zaduženih za nadzor nerezidentnog mirovinskog fonda, kao jedinog dokaznog sredstva, prekoračuje ono što je nužno za postizanje željenih ciljeva.

72 S obzirom na sve navedeno, na prvo prethodno pitanje valja odgovoriti tako da članak 63. stavak 1. UFEU-a treba tumačiti na način da mu se:

– ne protivi to da država članica zahtijeva da nerezidentni mirovinski fond podnese dokaz o ispunjavanju materijalnih uvjeta predviđenih za ostvarivanje oslobođenja od poreza koji se naplaćuje na dividende koje primi taj fond, podnošenjem izjave koju su potvrdila i ovjerila tijela zadužena za nadzor navedenog fonda u njegovoj državi članici rezidentnosti, pod uvjetom da ta tijela imaju ovlasti i nadležnosti potrebne za izdavanje takve izjave, da se ona može ishoditi u razumnom roku i da ne postoje mjere koje su jednako učinkovite, ali manje restriktivne;

– protivi to da država članica zahtijeva da nerezidentni mirovinski fond podnese dokaz o ispunjavanju materijalnih uvjeta predviđenih za dobivanje povrata poreza koji se naplaćuje na dividende koje primi taj fond, podnošenjem izjave koju su potvrdila i ovjerila tijela zadužena za nadzor tog fonda u njegovoj državi članici rezidentnosti.

Drugo prethodno pitanje

73 Uzimajući u obzir odgovor na prvo prethodno pitanje, na drugo prethodno pitanje nije potrebno odgovoriti.

Troškovi

74 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (šesto vijeće) odlučuje:

Članak 63. stavak 1. UFEU-a treba tumačiti na način da mu se:

– **ne protivi to da država članica zahtijeva da nerezidentni mirovinski fond podnese dokaz o ispunjavanju materijalnih uvjeta predviđenih za ostvarivanje oslobođenja od poreza koji se naplaćuje na dividende koje primi taj fond, podnošenjem izjave koju su potvrdila i ovjerila tijela zadužena za nadzor navedenog fonda u njegovoj državi članici rezidentnosti, pod uvjetom da ta tijela imaju ovlasti i nadležnosti potrebne za izdavanje takve izjave, da se ona može ishoditi u razumnom roku i da ne postoje mjere koje su jednako učinkovite, ali manje restriktivne;**

– **protivi to da država članica zahtijeva da nerezidentni mirovinski fond podnese dokaz o ispunjavanju materijalnih uvjeta predviđenih za dobivanje povrata poreza koji se naplaćuje na dividende koje primi taj fond, podnošenjem izjave koju su potvrdila i ovjerila tijela zadužena za nadzor tog fonda u njegovoj državi članici rezidentnosti.**

Potpisi