

Affaire C-157/10

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

contre

Administración General del Estado

(demande de décision préjudicielle, introduite par le Tribunal Supremo)

«Libre circulation des capitaux — Impôt sur les sociétés — Convention préventive de la double imposition — Interdiction de déduire l'impôt exigible mais non recouvré dans d'autres États membres»

Sommaire de l'arrêt

1. *Questions préjudicielles — Compétence de la Cour — Identification des éléments de droit de l'Union pertinents*

(Art. 267 TFUE)

2. *Libre circulation des capitaux — Restrictions — Désavantages découlant de l'exercice parallèle des compétences fiscales des États membres — Admissibilité — Condition — Absence de discrimination*

(Art. 63 TFUE et 65 TFUE)

3. *Libre circulation des capitaux — Restrictions — Législation fiscale — Impôt sur les sociétés — Système de prévention de la double imposition économique de revenus, perçus sous forme d'intérêts, obtenus dans un autre État membre*

(Traité CEE, art. 67 (devenu art. 67 du traité CE, abrogé par le traité d'Amsterdam); art. 63 TFUE et 65 TFUE; directive du Conseil 88/361, art. 1er)

1. Il appartient à la Cour, dans le cadre de la procédure de coopération avec les juridictions nationales instituée à l'article 267 TFUE, de donner au juge de renvoi une réponse utile qui lui permette de trancher le litige dont il est saisi. Dans cette optique, il incombe, le cas échéant, à la Cour de reformuler la question qui lui est posée. De même, en vue de fournir une réponse utile à la juridiction qui est à l'origine d'un renvoi préjudiciel, la Cour peut être amenée à prendre en considération des normes de droit de l'Union auxquelles le juge national n'a pas fait référence dans ses questions préjudicielles.

(cf. points 18-19)

2. En l'absence de mesures d'unification ou d'harmonisation de l'Union, les États membres demeurent compétents pour définir, par voie conventionnelle ou unilatérale, les critères de répartition de leur pouvoir de taxation, en vue, notamment, d'éliminer les doubles impositions. Il leur appartient de prendre les mesures nécessaires pour prévenir les situations de double imposition, en utilisant, notamment, les critères suivis dans la pratique fiscale internationale. Les désavantages pouvant découler de l'exercice parallèle des compétences fiscales des différents États membres, pour autant qu'un tel exercice n'est pas discriminatoire, ne constituent pas des

restrictions aux libertés de circulation. Ainsi, si les États membres ne sont pas tenus d'adapter leur propre système fiscal aux différents systèmes de taxation des autres États membres, en vue notamment d'éliminer des doubles impositions, a fortiori ces États ne sont pas tenus d'adapter leur réglementation fiscale afin de permettre à un contribuable de bénéficier d'un avantage fiscal accordé par un autre État membre dans le cadre de l'exercice de ses compétences fiscales, pour autant que leur réglementation n'est pas discriminatoire.

(cf. points 31, 38-39)

3. L'article 67 du traité CEE et l'article 1er de la directive 88/361, pour la mise en œuvre de l'article 67 du traité [article abrogé par le traité d'Amsterdam], ne s'opposent pas à une réglementation d'un État membre qui, dans le cadre de l'impôt sur les sociétés et parmi les règles destinées à éviter une double imposition, interdit de déduire le montant de l'impôt dû dans d'autres États membres de l'Union sur des revenus obtenus sur leur territoire et relevant de cet impôt lorsque, en dépit de leur exigibilité, ces montants ne sont pas payés, en vertu d'une exemption, d'un allègement ou de tout autre avantage fiscal, pour autant que cette réglementation n'est pas discriminatoire par rapport au traitement auquel sont soumis les intérêts obtenus dans ledit État membre, ce qu'il incombe à la juridiction nationale de vérifier.

(cf. point 46 et disp.)

ARRÊT DE LA COUR (première chambre)

8 décembre 2011 (*)

«Libre circulation des capitaux – Impôt sur les sociétés – Convention préventive de la double imposition – Interdiction de déduire l'impôt exigible mais non recouvré dans d'autres États membres»

Dans l'affaire C-157/10,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Tribunal Supremo (Espagne), par décision du 25 janvier 2010, parvenue à la Cour le 2 avril 2010, dans la procédure

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

contre

Administración General del Estado,

LA COUR (première chambre),

composée de M. A. Tizzano, président de chambre, MM. M. Safjan, M. Ilešič, E. Levits (rapporteur) et J.-J. Kasel, juges,

avocat général: M. P. Mengozzi,

greffier: M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées:

- pour le gouvernement espagnol, par M. M. Muñoz Pérez, en qualité d’agent,
- pour le gouvernement tchèque, par MM. M. Smolek et V. Štencel, en qualité d’agents,
- pour le gouvernement danois, par M. C. Vang, en qualité d’agent,
- pour le gouvernement allemand, par MM. T. Henze et C. Blaschke, en qualité d’agents,
- pour le gouvernement estonien, par Mme M. Linntam, en qualité d’agent,
- pour le gouvernement français, par MM. G. de Bergues et J. Gstalter, en qualité d’agents,
- pour le gouvernement italien, par Mme G. Palmieri, en qualité d’agent, assistée de M. P. Gentili, avvocato dello Stato,
- pour le gouvernement néerlandais, par Mme C. Wissels et M. J. Langer, en qualité d’agents,
- pour le gouvernement polonais, par M. M. Szpunar, en qualité d’agent,
- pour le gouvernement portugais, par M. L. Inez Fernandes, en qualité d’agent,
- pour le gouvernement suédois, par Mmes A. Falk et S. Johannesson, en qualité d’agents,
- pour le gouvernement du Royaume-Uni, par Mme H. Walker, en qualité d’agent,
- pour la Commission européenne, par MM. R. Lyal et C. Urraca Caviedes, en qualité d’agents,

vu la décision prise, l’avocat général entendu, de juger l’affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l’interprétation des articles 63 TFUE et 65 TFUE.

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d’un litige opposant Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA (ci-après «BBVA») à l’Administración General del Estado au sujet du refus de cette dernière d’autoriser BBVA à déduire du montant de l’impôt sur les sociétés dû pour l’exercice fiscal de 1991 au titre de ses revenus mondiaux le montant de l’impôt dû en Belgique sur les intérêts obtenus dans cet État membre mais non payé en raison d’une exemption.

Le cadre juridique

Le droit communautaire

3 L'article 67 du traité CEE (devenu article 67 du traité CE, lui-même abrogé par le traité d'Amsterdam), en vigueur à la date des faits au principal, était rédigé comme suit:

«1. Les États membres suppriment progressivement entre eux, pendant la période de transition et dans la mesure nécessaire au bon fonctionnement du marché commun, les restrictions aux mouvements des capitaux appartenant à des personnes résidant dans les États membres, ainsi que les discriminations de traitement fondées sur la nationalité ou la résidence des parties, ou sur la localisation du placement.

[...]»

4 L'article 1er, paragraphe 1, de la directive 88/361/CEE du Conseil, du 24 juin 1988, pour la mise en œuvre de l'article 67 du traité [article abrogé par le traité d'Amsterdam] (JO L 178, p. 5), dispose:

«Les États membres suppriment les restrictions aux mouvements de capitaux intervenant entre les personnes résidant dans les États membres, sans préjudice des dispositions figurant ci-après. Pour faciliter l'application de la présente directive, les mouvements de capitaux sont classés selon la nomenclature établie à l'annexe I.»

5 L'article 6, paragraphe 2, de la directive 88/361 autorise, notamment, le Royaume d'Espagne à maintenir temporairement des restrictions aux mouvements de capitaux énumérés à l'annexe IV de cette directive dans les conditions et délais prévus à ladite annexe.

Le droit interne espagnol

6 L'article 57, paragraphe 1, de la loi fiscale générale 230/1963 (Ley General Tributaria 230/1963), du 28 décembre 1963 (BOE n° 313, du 31 décembre 1963, p. 18248), disposait:

«Lorsqu'il y a lieu de déduire du montant de l'impôt les sommes dues ou réglées pour une ou plusieurs autres taxes préalablement imposées, ces sommes sont déduites dans leur totalité, même si elles ont fait l'objet d'une exemption ou d'un allègement.»

7 La loi 61/1978 relative à l'impôt sur les sociétés (Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades), du 27 décembre 1978 (BOE n° 312, du 30 décembre 1978, p. 29429), prévoyait à son article 24, paragraphe 4:

«Dans le cas d'un assujettissement personnel à l'impôt, lorsque les revenus de l'assujetti comprennent des revenus obtenus et imposés à l'étranger, il y a lieu de déduire le plus petit des deux montants suivants:

- a) le montant réellement payé à l'étranger en raison d'un prélèvement de nature identique ou analogue à cet impôt.
- b) le montant de l'impôt qui aurait dû être payé en Espagne sur ces bénéficiaires s'ils avaient été obtenus sur le territoire espagnol.»

La convention préventive de la double imposition

8 La convention entre le Royaume d'Espagne et le Royaume de Belgique en vue d'éviter les doubles impositions et de régler certaines questions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Bruxelles le 24 septembre 1970, ratifiée par le Royaume d'Espagne le 28 mai 1971 (BOE n° 258, du 27 octobre 1972, p. 19176, ci-après la «convention préventive de la double

imposition»), applicable à la date des faits au principal, stipulait à son article 11:

«1. Les intérêts provenant d'un État contractant et attribués à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État.

2. Toutefois, ces intérêts peuvent être imposés dans l'État contractant d'où ils proviennent et selon la législation de cet État, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 15 % de leur montant.

[...]»

9 Aux termes de l'article 23 de cette convention:

«1. Lorsqu'un résident d'un État contractant reçoit des revenus non visés aux paragraphes 3 et 4 ci-après qui sont imposables dans l'autre État contractant conformément aux dispositions de la Convention, le premier État exempte de l'impôt ces revenus [...].

[...]

3. [...] [L]orsqu'un résident d'un État contractant reçoit des revenus imposables dans l'autre État contractant en vertu de l'article 10, paragraphe 2, de l'article 11, paragraphes 2 et 7, ou de l'article 12, paragraphes 2 et 6, le premier État accorde sur l'impôt dû sur ces revenus par ledit résident une déduction calculée sur le montant des revenus susvisés qui est compris dans la base imposable au nom de ce résident et dont le taux ne peut être inférieur à celui de l'impôt perçu dans l'autre État contractant sur lesdits revenus [...]»

Les faits à l'origine du litige au principal et la question préjudicielle

10 BBVA est la société dominante du Grupo Consolidado (groupe consolidé) 2/82. Dans le système juridique espagnol, un groupe consolidé est une unité formée à des fins fiscales par un ensemble de sociétés, dont l'une domine les autres.

11 Par une décision du 24 octobre 1997, prise à la suite d'actions de vérification et d'inspections concernant l'impôt sur les sociétés afférent à l'exercice correspondant à l'année 1991, et considérant que, conformément aux dispositions de l'article 24, paragraphe 4, de la loi 61/1978, seul le montant des impôts «effectivement» payé est déductible, l'Oficina Nacional de Inspección a majoré la base imposable déclarée de BBVA de 6 750 405 ESP (40 570,75 euros). Ce montant correspondait à celui que BBVA avait déduit de l'impôt sur les sociétés au titre de l'impôt dû en Belgique sur les intérêts perçus dans cet État membre, alors que ce dernier impôt n'avait pas été payé car il avait fait l'objet d'une exemption.

12 La décision de l'Oficina Nacional de Inspección a été confirmée le 11 mai 2001 par une décision du Tribunal Económico-Administrativo Central (organe administratif de contrôle). Le recours de BBVA introduit contre cette décision devant la chambre du contentieux administratif de l'Audiencia Nacional ayant été rejeté par un arrêt du 26 juin 2003, BBVA s'est pourvue en cassation devant le Tribunal Supremo.

13 Dans son pourvoi, BBVA revendique le droit de déduire du montant de l'impôt sur les sociétés qui grève, en Espagne, ses revenus mondiaux le montant de l'impôt dû en Belgique sur des intérêts obtenus dans cet État membre et qu'elle n'a pas payé en raison d'une exemption.

14 Le Tribunal Supremo relève que le droit interne espagnol, ainsi qu'il a été interprété dans ses derniers arrêts, s'oppose à ce que BBVA déduise du montant de l'impôt sur les sociétés dû en Espagne le montant de l'impôt dû en Belgique, lorsque ce dernier n'a pas été payé en raison d'une exemption. La même conclusion découlerait de l'article 23, paragraphe 3, de la convention

préventive de la double imposition.

15 Ladite juridiction s'interroge sur la compatibilité d'un tel régime avec le principe de libre circulation des capitaux, dans la mesure où les sociétés établies en Espagne, qui réalisent des investissements en Belgique et qui en retirent des bénéfices, perdent ainsi l'avantage fiscal concédé par les autorités fiscales belges, car elles finissent par payer dans l'État membre de leur siège social le montant des impôts sur les bénéfices dont elles étaient redevables mais pour lesquels elles ont bénéficié d'une exemption dans le pays de l'investissement.

16 Dans ces conditions, le Tribunal Supremo a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«Les articles 63 [TFUE] et 65 [TFUE] doivent-ils être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation nationale (décidée unilatéralement ou en vertu d'une convention bilatérale préventive de la double imposition) qui, dans le cadre de l'impôt sur les sociétés et parmi les règles destinées à éviter cette double imposition, interdit de déduire le montant de l'impôt dû dans d'autres États membres de l'Union européenne pour des revenus obtenus sur leur territoire et relevant de cet impôt lorsque, en dépit de leur exigibilité, ces montants ne sont pas payés en vertu d'une exemption, d'un allégement ou de tout autre avantage fiscal?»

Sur la question préjudicielle

Sur la recevabilité

17 Le gouvernement portugais estime que la demande de décision préjudicielle doit être rejetée comme irrecevable, dès lors que l'interprétation des articles 63 TFUE et 65 TFUE sollicitée par la juridiction de renvoi est dénuée de pertinence, en termes d'application de la règle de droit dans le temps, pour la solution du litige au principal, qui concerne l'exercice fiscal correspondant à l'année 1991. En effet, les articles 73 B et 73 D du traité CE (devenus, respectivement, articles 56 CE et 58 CE) auxquels correspondent les articles 63 TFUE et 65 TFUE n'ont été insérés dans le traité instituant la Communauté économique européenne que par le traité sur l'Union européenne, signé à Maastricht le 7 février 1992.

18 À cet égard, il convient de rappeler qu'il est de jurisprudence constante qu'il appartient à la Cour, dans le cadre de la procédure de coopération avec les juridictions nationales instituée à l'article 267 TFUE, de donner au juge de renvoi une réponse utile qui lui permette de trancher le litige dont il est saisi et que, dans cette optique, il incombe, le cas échéant, à la Cour de reformuler la question qui lui est posée (voir, notamment, arrêts du 4 mai 2006, Haug, C?286/05, Rec. p. I?4121, point 17, et du 11 mars 2008, Jager, C?420/06, Rec. p. I?1315, point 46).

19 De même, selon une jurisprudence également constante, en vue de fournir une réponse utile à la juridiction qui est à l'origine d'un renvoi préjudiciel, la Cour peut être amenée à prendre en considération des normes de droit de l'Union auxquelles le juge national n'a pas fait référence dans ses questions préjudicielles (voir, notamment, arrêts du 12 octobre 2004, Wolff & Müller, C?60/03, Rec. p. I?9553, point 24; du 7 juillet 2005, Weide, C?153/03, Rec. p. I?6017, point 25, et du 23 février 2006, van Hilten-van der Heijden, C?513/03, Rec. p. I?1957, point 26).

20 En effet, la Cour a pour mission d'interpréter toutes les dispositions du droit de l'Union dont les juridictions nationales ont besoin afin de statuer sur les litiges qui leur sont soumis, même si ces dispositions ne sont pas indiquées expressément dans les questions qui lui sont adressées par ces juridictions (voir arrêts du 19 novembre 2002, Strawson et Gagg & Sons, C?304/00, Rec. p. I?10737, point 58, ainsi que Jager, précité, point 47).

21 La Cour étant habilitée à répondre à la question préjudicielle en tenant compte des dispositions du droit applicables aux faits à l'origine du litige au principal, il convient de rejeter l'exception d'irrecevabilité soulevée par le gouvernement portugais.

Sur le fond

Observations liminaires

22 L'affaire au principal concerne l'exercice fiscal correspondant à l'année 1991, c'est-à-dire une situation factuelle et juridique antérieure à l'entrée en vigueur du traité FUE. Les règles en matière de libre circulation de capitaux, applicables à la date des faits au principal, étaient constituées par l'article 67 du traité CEE ainsi que par la directive 88/361, prise pour la mise en œuvre dudit article.

23 Il s'ensuit que c'est au regard de ces dispositions qu'il convient de répondre à la question préjudicielle posée par la juridiction de renvoi.

24 Il importe à cet égard de rappeler que la directive 88/361 a réalisé la libéralisation complète des mouvements de capitaux et que son article 1er, paragraphe 1, dont l'effet direct a été reconnu par la Cour, a imposé à cette fin aux États membres l'obligation de supprimer toutes les restrictions aux mouvements de capitaux (voir arrêt du 11 décembre 2003, Barbier, C-364/01, Rec. p. I-15013, point 57 ainsi que jurisprudence citée).

25 Toutefois, l'article 6, paragraphe 2, de la directive 88/361 permettait au Royaume d'Espagne de maintenir jusqu'au 31 décembre 1992 les restrictions à certains mouvements de capitaux figurant dans les listes III et IV de l'annexe IV de cette directive.

26 Il s'ensuit qu'il convient de vérifier, en premier lieu, si une réglementation telle que celle en cause au principal constitue une restriction à la libre circulation des capitaux au sens de l'article 1er, paragraphe 1, de la directive 88/361.

27 Ce n'est que si la réglementation en cause au principal a pour effet de restreindre la libre circulation des capitaux, qu'il appartiendra, en second lieu, à la juridiction de renvoi de rechercher si les mouvements de capitaux ayant donné lieu au paiement des intérêts en cause au principal relèvent de l'exception prévue à l'article 6, paragraphe 2, de la directive 88/361, la juridiction de renvoi étant la seule compétente pour constater les faits et établir la nature et la source des intérêts obtenus par BBVA en Belgique.

Sur l'existence d'une restriction à la libre circulation des capitaux

28 Il importe de rappeler que, si la fiscalité directe relève de la compétence des États membres, ces derniers doivent toutefois l'exercer dans le respect du droit de l'Union (voir arrêts du 14 février 1995, Schumacker, C-279/93, Rec. p. I-225, point 21; du 11 août 1995, Wielockx, C-80/94, Rec. p. I-2493, point 16; du 6 juin 2000, Verkooijen, C-35/98, Rec. p. I-4071, point 32, et Barbier, précité, point 56).

29 Il appartient à chaque État membre d'organiser, dans le respect du droit de l'Union, son système d'imposition des revenus de capitaux mobiliers et de définir, dans ce cadre, l'assiette imposable ainsi que le taux d'imposition qui s'appliquent dans le chef du bénéficiaire de ces revenus (voir, par analogie, arrêts du 16 juillet 2009, Damseaux, C-128/08, Rec. p. I-6823, point 25, ainsi que du 10 février 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel et Österreichische Salinen, C-436/08 et C-437/08, non encore publié au Recueil, point 167 et jurisprudence citée).

30 Il s'ensuit que les intérêts versés par un débiteur établi dans un État membre à un bénéficiaire établi dans un autre État membre sont susceptibles de faire l'objet d'une double imposition juridique, lorsque les deux États membres choisissent d'exercer leur compétence fiscale et de soumettre lesdits intérêts à l'imposition, le premier leur appliquant une retenue à la source et le second les incluant dans le revenu imposable du bénéficiaire.

31 En l'absence de mesures d'unification ou d'harmonisation de l'Union, les États membres demeurent compétents pour définir, par voie conventionnelle ou unilatérale, les critères de répartition de leur pouvoir de taxation, en vue, notamment, d'éliminer les doubles impositions (arrêts du 12 mai 1998, Gilly, C-336/96, Rec. p. I-2793, points 24 et 30; du 21 septembre 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Rec. p. I-6161, point 57; du 8 novembre 2007, Amurta, C-379/05, Rec. p. I-9569, point 17, ainsi que du 20 mai 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, Rec. p. I-3747, point 32). Il leur appartient de prendre les mesures nécessaires pour prévenir les situations de double imposition, en utilisant, notamment, les critères suivis dans la pratique fiscale internationale (voir arrêt du 14 novembre 2006, Kerckhaert et Morres, C-513/04, Rec. p. I-10967, point 23).

32 En l'espèce, il résulte de la demande de décision préjudicielle que de telles mesures de prévention de la double imposition des intérêts ont été introduites, dans l'ordre juridique espagnol, d'une part, par la convention préventive de la double imposition et, d'autre part, par la législation espagnole.

33 Ainsi, l'article 23, paragraphe 3, de ladite convention prévoyait que le Royaume d'Espagne accorde sur l'impôt qui est dû par un résident de cet État membre sur les intérêts provenant de Belgique une déduction calculée sur le montant desdits intérêts qui est compris dans la base imposable au nom de ce résident et dont le taux ne peut être inférieur à celui de l'impôt perçu en Belgique sur lesdits revenus.

34 Pour sa part, l'article 24, paragraphe 4, de la loi 61/1978 prévoyait, en ce qui concerne les revenus obtenus et imposés à l'étranger, la déduction du plus petit des deux montants suivants, à savoir soit le montant réellement payé à l'étranger en raison d'un prélèvement de nature identique ou analogue à cet impôt, soit le montant de l'impôt qui aurait dû être payé en Espagne sur ces revenus s'ils avaient été obtenus sur le territoire espagnol.

35 Dans le cadre du litige au principal, BBVA demande néanmoins que le montant de l'impôt dû en Belgique sur les intérêts obtenus dans cet État membre, mais non payé en raison d'une exemption, soit déduit du montant de l'impôt sur les sociétés dû en Espagne.

36 La juridiction de renvoi estime qu'une interprétation des dispositions de la convention préventive de la double imposition et de la législation interne espagnole en ce sens que seul un impôt effectivement payé dans un autre État membre peut être déduit de l'impôt dû en Espagne pourrait dissuader les sociétés établies en Espagne d'investir leurs capitaux dans un autre État membre.

37 Il y a lieu de constater, par conséquent, que le désavantage prétendument subi, en l'espèce, par BBVA consiste non pas dans la double imposition des intérêts perçus par BBVA, ceux-ci ayant été imposés uniquement en Espagne, mais dans l'impossibilité de bénéficier, pour le calcul de l'impôt dû en Espagne, de l'avantage fiscal sous forme d'exemption conféré par la réglementation belge.

38 Or, la Cour a déjà jugé que les désavantages pouvant découler de l'exercice parallèle des compétences fiscales des différents États membres, pour autant qu'un tel exercice n'est pas

discriminatoire, ne constituent pas des restrictions aux libertés de circulation (voir, en ce sens, arrêts précités Kerckhaert et Morres, points 19, 20 et 24; Orange European Smallcap Fund, points 41, 42 et 47, ainsi que Damseaux, point 27).

39 Ainsi, si les États membres ne sont pas tenus d'adapter leur propre système fiscal aux différents systèmes de taxation des autres États membres, en vue notamment d'éliminer des doubles impositions (voir arrêt du 12 février 2009, Block, C-67/08, Rec. p. I-883, point 31), a fortiori ces États ne sont pas tenus d'adapter leur réglementation fiscale afin de permettre à un contribuable de bénéficier d'un avantage fiscal accordé par un autre État membre dans le cadre de l'exercice de ses compétences fiscales, pour autant que leur réglementation n'est pas discriminatoire.

40 Il convient dès lors de vérifier si, en application d'une réglementation telle que celle en cause au principal, les intérêts obtenus dans un autre État membre ne sont pas traités de manière discriminatoire par rapport à ceux obtenus en Espagne.

41 À cet égard, il résulte d'une jurisprudence constante qu'une discrimination peut consister non seulement dans l'application de règles différentes à des situations comparables, mais également dans l'application de la même règle à des situations différentes (voir arrêts Schumacker, précité, point 30; du 29 avril 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Rec. p. I-2651, point 26, ainsi que Kerckhaert et Morres, précité, point 19).

42 Or, à l'égard de la législation fiscale de l'État de résidence, la position d'un contribuable percevant des intérêts ne devient pas nécessairement différente du seul fait qu'il perçoit ceux-ci d'un débiteur établi dans un autre État membre qui, dans l'exercice de sa compétence fiscale, peut soumettre ces intérêts à une retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu (voir, en ce sens, arrêt Kerckhaert et Morres, précité, point 19, et du 6 décembre 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Rec. p. I-10451, point 42).

43 Certes, en l'espèce, un traitement discriminatoire des intérêts perçus dans autre État membre par rapport aux intérêts perçus d'une source espagnole n'a pas été allégué devant la Cour.

44 Toutefois, il résulte du cadre juridique, tel que présenté par la juridiction de renvoi, que la loi 230/1963 dispose à son article 57, paragraphe 1, que, lorsqu'il y a lieu de déduire du montant de l'impôt les sommes dues ou réglées pour une ou plusieurs autres taxes préalablement imposées, ces sommes sont déduites dans leur totalité, même si elles ont fait l'objet d'une exemption ou d'un allègement.

45 Par conséquent, il appartient à la juridiction de renvoi, seule compétente pour interpréter le droit national, de vérifier si, compte tenu des modalités d'imposition des intérêts obtenus en Espagne, ladite disposition de la loi 230/1963 est susceptible de s'appliquer à ces intérêts et si, dans un tel cas, le traitement réservé aux intérêts obtenus dans un autre État membre n'est pas discriminatoire par rapport à celui auquel sont soumis les intérêts obtenus en Espagne, en ce qui concerne la possibilité de déduire un impôt dû mais non payé.

46 Compte tenu de l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre à la question posée que l'article 67 du traité CEE et l'article 1er de la directive 88/361 ne s'opposent pas à une réglementation d'un État membre, telle que celle en cause au principal, qui, dans le cadre de l'impôt sur les sociétés et parmi les règles destinées à éviter une double imposition, interdit de déduire le montant de l'impôt dû dans d'autres États membres de l'Union sur des revenus obtenus sur leur territoire et relevant de cet impôt lorsque, en dépit de leur exigibilité, ces montants ne sont pas payés, en vertu d'une exemption, d'un allègement ou de tout autre avantage

fiscal, pour autant que cette réglementation n'est pas discriminatoire par rapport au traitement auquel sont soumis les intérêts obtenus dans ledit État membre, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier.

Sur les dépens

47 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (première chambre) dit pour droit:

L'article 67 du traité CEE et l'article 1er de la directive 88/361/CEE du Conseil, du 24 juin 1988, pour la mise en œuvre de l'article 67 du traité [article abrogé par le traité d'Amsterdam], ne s'opposent pas à une réglementation d'un État membre, telle que celle en cause au principal, qui, dans le cadre de l'impôt sur les sociétés et parmi les règles destinées à éviter une double imposition, interdit de déduire le montant de l'impôt dû dans d'autres États membres de l'Union européenne sur des revenus obtenus sur leur territoire et relevant de cet impôt lorsque, en dépit de leur exigibilité, ces montants ne sont pas payés, en vertu d'une exemption, d'un allègement ou de tout autre avantage fiscal, pour autant que cette réglementation n'est pas discriminatoire par rapport au traitement auquel sont soumis les intérêts obtenus dans ledit État membre, ce qu'il incombe à la juridiction de renvoi de vérifier.

Signatures

* Langue de procédure: l'espagnol.