

Cauza C-157/10

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

împotriva

Administración General del Estado

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată de Tribunal Supremo)

„Libera circulație a capitalurilor — Impozit pe profit — Convenție pentru evitarea dublei impuneri — Interdicție de a deduce impozitul exigibil, dar nerecuperat în alte state membre”

Sumarul hotărârii

1. *Întrebări preliminare — Competența Curții — Identificarea elementelor de drept al Uniunii relevante*

(art. 267 TFUE)

2. *Libera circulație a capitalurilor — Restricții — Dezavantaje care decurg din exercitarea în paralel a competențelor fiscale ale statelor membre — Admisibilitate — Condiție — Lipsa discriminării*

(art. 63 TFUE și 65 TFUE)

3. *Libera circulație a capitalurilor — Restricții — Legislație fiscală — Impozit pe profit — Sistem de evitare a dublei impuneri economice a veniturilor încasate sub formă de dobânzi, obținute într-un alt stat membru*

[Tratatul CEE, art. 67 (devenit art. 67 din Tratatul CE, abrogat prin Tratatul de la Amsterdam); art. 63 TFUE și 65 TFUE; Directiva 88/361 a Consiliului, art. 1]

1. Este de competența Curții, în cadrul procedurii de cooperare cu instanțele naționale instituite prin articolul 267 TFUE, să ofere instanței de trimitere un răspuns util, care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizat. Din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să reformuleze întrebarea care îi este adresată. În același fel, pentru a oferi un răspuns util instanței aflate la originea unei trimiteri preliminare, Curtea poate fi obligată să ia în considerare norme de drept al Uniunii la care instanța națională nu a făcut trimitere în întrebările sale preliminare.

(a se vedea punctele 18 și 19)

2. În lipsa unor măsuri de unificare sau de armonizare la nivelul Uniunii, statele membre rămân competente în ceea ce privește definirea, pe cale convențională sau unilaterală, a criteriilor de repartizare a competențelor lor fiscale, în special în scopul eliminării dublei impuneri. Acestea le revine obligația de a lua măsurile necesare pentru a preveni situațiile de dublă impunere, utilizând, printre altele, criteriile urmate în practica fiscală internațională. Dezavantajele care pot decurge din exercitarea în paralel a competențelor fiscale ale unor diferite state membre, în măsura în care această exercitare nu este discriminatorie, nu constituie restricții privind libertățile de circulație. Astfel, în măsura în care statele membre nu sunt obligate să își adapteze propriul

sistem fiscal la diferitele sisteme de impozitare din alte state membre în scopul, printre altele, de a elimina dubla impunere, *a fortiori* aceste state nu sunt obligate să își adapteze propria reglementare fiscală pentru a permite unui contribuabil să beneficieze de un avantaj fiscal acordat de un alt stat membru în cadrul exercitării competențelor sale fiscale, în măsura în care reglementarea în cauză nu este discriminatorie.

(a se vedea punctele 31 și 38-39)

3. Articolul 67 din Tratatul CEE și articolul 1 din Directiva 88/361 pentru punerea în aplicare a articolului 67 din tratat [articol abrogat prin Tratatul de la Amsterdam] nu se opun unei reglementări a unui stat membru care, în cadrul impozitului pe profit și printre normele care urmăresc evitarea unei duble impuneri, interzice deducerea cuantumului impozitului datorat în alte state membre ale Uniunii pentru venituri obținute pe teritoriul acestora și supuse respectivului impozit atunci când, în pofida caracterului său exigibil, acest cuantum nu este plătit ca urmare a unei scutiri, a unei reduceri sau a oricărui alt avantaj fiscal, în măsura în care această reglementare nu este discriminatorie în raport cu tratamentul la care sunt supuse dobânzile obținute în statul membru în cauză, ceea ce este de competența instanței naționale să verifice.

(a se vedea punctul 46 și dispozitivul)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

8 decembrie 2011(*)

„Libera circulație a capitalurilor – Impozit pe profit – Convenție pentru evitarea dublei impuneri – Interdicție de a deduce impozitul exigibil, dar nerecuperat în alte state membre”

În cauza C-157/10,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Tribunal Supremo (Spania), prin decizia din 25 ianuarie 2010, primită de Curte la 2 aprilie 2010, în procedura

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

împotriva

Administración General del Estado,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul A. Tizzano, președinte de cameră, domnii M. Safjan, M. Ilešić, E. Levits (raportor) și J.-J. Kasel, judecători,

avocat general: domnul P. Mengozzi,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scris?,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru guvernul spaniol, de domnul M. Muñoz Pérez, în calitate de agent;
- pentru guvernul ceh, de domnii M. Smolek și V. Štencel, în calitate de agenți;
- pentru guvernul danez, de domnul C. Vang, în calitate de agent;
- pentru guvernul german, de domnii T. Henze și C. Blaschke, în calitate de agenți;
- pentru guvernul estonian, de doamna M. Linntam, în calitate de agent;
- pentru guvernul francez, de domnii G. de Bergues și J. Gstalter, în calitate de agenți;
- pentru guvernul italian, de doamna G. Palmieri, în calitate de agent, asistat de domnul P. Gentili, avvocato dello Stato;
- pentru guvernul olandez, de doamna C. Wissels și de domnul J. Langer, în calitate de agenți;
- pentru guvernul polonez, de domnul M. Szpunar, în calitate de agent;
- pentru guvernul portughez, de domnul L. Inez Fernandes, în calitate de agent;
- pentru guvernul suedez, de doamnele A. Falk și S. Johannesson, în calitate de agenți;
- pentru guvernul Regatului Unit, de doamna H. Walker, în calitate de agent;
- pentru Comisia Europeană, de domnii R. Lyal și C. Urraca Caviedes, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luat după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolelor 63 TFUE și 65 TFUE.

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA (denumită în continuare „BBVA”), pe de o parte, și Administración General del Estado, pe de altă parte, cu privire la refuzul acesteia din urmă de a autoriza BBVA să deducă din quantumul impozitului pe profit datorat pentru anul fiscal 1991 aferent veniturilor sale globale quantumul impozitului datorat în Belgia pentru dobânzile obținute în acest stat membru, dar neplătit ca urmare a unei scutiri.

Cadrul juridic

Dreptul comunitar

3 Articolul 67 din Tratatul CEE (devenit articolul 67 din Tratatul CE, abrogat, la rândul său, prin Tratatul de la Amsterdam), în vigoare la data faptelor din acțiunea principală, era redactat după cum urmează:

„(1) În perioada de tranziție și în măsura necesară bunei funcționări a pieței comune, statele membre elimină treptat în relațiile dintre ele restricțiile impuse circulației capitalurilor aparținând rezidenților statelor membre, precum și tratamentul discriminatoriu în baza cetățeniei ori naționalității sau a reședinței ori sediului social al persoanelor sau a locului plasamentului de capital.
[...]”

4 Articolul 1 alineatul (1) din Directiva 88/361/CEE a Consiliului din 24 iunie 1988 pentru punerea în aplicare a articolului 67 din tratat [articol abrogat prin Tratatul de la Amsterdam] (JO L 178, p. 5, Ediție specială, 10/vol. 1, p. 10) prevede:

„Fără a aduce atingere dispozițiilor de mai jos, statele membre elimină restricțiile privind mișcările de capital care se realizează între rezidenții statelor membre. Pentru a facilita aplicarea prezentei directive, mișcările de capital se clasifică în conformitate cu nomenclatorul prezentat în anexa I.”

5 Articolul 6 alineatul (2) din Directiva 88/361 autorizează, printre altele, Regatul Spaniei să continue să aplice temporar restricții mișcărilor de capital enumerate în anexa IV la această directivă, cu respectarea condițiilor și a termenelor prevăzute în anexa menționată.

Dreptul național spaniol

6 Articolul 57 alineatul 1 din Legea fiscală generală 230/1963 (Ley General Tributaria 230/1963) din 28 decembrie 1963 (BOE nr. 313 din 31 decembrie 1963, p. 18248) prevedea:

„În cazul în care trebuie să se deducă din quantumul impozitului sumele datorate sau plătite pentru una sau pentru mai multe alte taxe aplicate în prealabil, aceste sume se deduc în totalitate, chiar dacă au fost obiectul unei scutiri sau al unei reduceri.”

7 Legea 61/1978 privind impozitul pe profit (Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades) din 27 decembrie 1978 (BOE nr. 312 din 30 decembrie 1978, p. 29429) prevedea la articolul 24 alineatul 4:

„În cazul unei obligații personale la plata impozitului, atunci când veniturile persoanei impozabile includ venituri obținute și impozitate în străinătate, se va deduce cel mai mic dintre următoarele două quantumuri:

a) quantumul efectiv plătit în străinătate ca urmare a unei taxe de natură identică sau similară cu acest impozit.

b) quantumul impozitului care ar fi trebuit să fie plătit în Spania pentru acest profit dacă ar fi fost obținut pe teritoriul spaniol.”

Convenția pentru evitarea dublei impuneri

8 Conven?ia dintre Regatul Spaniei ?i Regatul Belgiei privind evitarea dublei impuneri ?i reglementarea anumitor aspecte în materia impozitelor pe venit ?i pe avere, semnat? la Bruxelles la 24 septembrie 1970, ratificat? de Regatul Spaniei la 28 mai 1971 (BOE nr. 258 din 27 octombrie 1972, p. 19176, denumit? în continuare „conven?ia pentru evitarea dublei impuneri”), aplicabil? la data faptelor din ac?iunea principal?, prevedea la articolul 11:

„1. Dobânzile care provin dintr-un stat contractant ?i care sunt atribuite unui rezident al celui alt stat contractant sunt impozabile în acest alt stat.

2. Cu toate acestea, dobânzile men?ionate pot fi impozitate în statul contractant din care provin ?i potrivit legisla?iei acestui stat, dar impozitul astfel stabilit nu poate dep??i 15 % din cuantumul lor.

[...]”

9 Potrivit articolului 23 din această conven?ie:

„1. În cazul în care un rezident al unui stat contractant realizeaz? venituri care nu sunt prev?zute la alineatele 3 ?i 4 de mai jos, care sunt impozabile în cel?alt stat contractant în conformitate cu dispozi?iile conven?iei, primul stat scute?te de impozit aceste venituri [...].

[...]

3. [...] [În cazul în care un rezident al unui stat contractant realizeaz? venituri impozabile în cel?alt stat contractant în temeiul articolului 10 alineatul 2, al articolului 11 alineatele 2 ?i 7 sau al articolului 12 alineatele 2 ?i 6, primul stat acord? o deducere din impozitul datorat pentru aceste venituri de rezidentul respectiv, calculat? pe baza cuantumului veniturilor men?ionate anterior care este inclus în baza de impozitare a acestui rezident ?i a c?rei cot? nu poate fi mai mic? decât cota impozitului perceput în cel?alt stat contractant pentru veniturile în cauz? [...].”

Situa?ia de fapt din ac?iunea principal? ?i întrebarea preliminar?

10 BBVA este societatea dominant? a Grupo Consolidado (grup consolidat) 2/82. În sistemul juridic spaniol, un grup consolidat este o unitate constituit? în scopuri fiscale de c?tre un ansamblu de societ??i, dintre care una le domin? pe celelalte.

11 Prin decizia din 24 octombrie 1997, adoptat? în urma unor ac?iuni de verificare ?i a unor inspec?ii privind impozitul pe profit aferent anului fiscal 1991, ?i având în vedere c?, potrivit dispozi?iilor articolului 24 alineatul 4 din Legea 61/1978, numai cuantumul impozitelor „efectiv” plătit este deductibil, Oficina Nacional de Inspección a majorat baza de impozitare declarat? de BBVA cu 6 750 405 ESP (40 570,75 euro). Acest cuantum corespundea celui pe care BBVA îl dedusese din impozitul pe profit cu titlu de impozit datorat în Belgia pentru dobânzile încasate în acest stat membru, de?i impozitul în cauz? nu fusese plătit, întrucât făcuse obiectul unei scutiri.

12 Decizia Oficina Nacional de Inspección a fost confirmat? la 11 mai 2001 printr-o decizie a Tribunal Económico-Administrativo Central (organ administrativ de control). Întrucât ac?iunea introdus? de BBVA împotriva acestei decizii la sec?ia de contencios administrativ a Audiencia Nacional a fost respins? prin hotărârea din 26 iunie 2003, BBVA a formulat recurs la Tribunal Supremo.

13 În recursul formulat, BBVA revendică dreptul de a deduce din cuantumul impozitului pe profit care este aplicabil, în Spania, veniturilor sale globale cuantumul impozitului datorat în Belgia pentru dobânzile obținute în acest stat membru și pe care nu l-a plătit ca urmare a unei scutiri.

14 Tribunal Supremo arată că dreptul național spaniol, astfel cum a fost interpretat în ultimele hotărâri pronunțate de acesta, se opune ca BBVA să deducă din cuantumul impozitului pe profit datorat în Spania cuantumul impozitului datorat în Belgia, dacă acesta din urmă nu a fost plătit ca urmare a unei scutiri. Această concluzie ar decurge din articolul 23 alineatul 3 din convenția pentru evitarea dublei impunerii.

15 Instanța menționată ridică problema compatibilității unui astfel de regim cu principiul liberei circulații a capitalurilor, în măsura în care societățile stabilite în Spania care realizează investiții în Belgia și care obțin profituri din acestea pierd astfel avantajul fiscal acordat de autoritățile fiscale belgiene, întrucât acestea plătesc în cele din urmă în statul membru în care își au sediul social cuantumul impozitelor pe profit pe care le datorau, dar pentru care au beneficiat de o scutire în țara în care s-a realizat investiția.

16 În aceste condiții, Tribunal Supremo a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Articolele 63 [TFUE] și 65 [TFUE] trebuie interpretate în sensul că se opun unei reglementări naționale (stabilite în mod unilateral sau în temeiul unei convenții bilaterale pentru evitarea dublei impunerii) care, în cadrul impozitului pe profit și printre normele care urmăresc evitarea acestei duble impunerii, interzice deducerea cuantumului impozitului datorat în alte state membre ale Uniunii Europene pentru venituri obținute pe teritoriul acestora și supuse respectivului impozit, atunci când, în pofida caracterului său exigibil, acest cuantum nu este plătit ca urmare a unei scutiri, a unei reduceri sau a oricărui alt avantaj fiscal?”

Cu privire la întrebarea preliminară

Cu privire la admisibilitate

17 Guvernul portughez consideră că cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare trebuie respinsă ca inadmisibilă, din moment ce interpretarea articolelor 63 TFUE și 65 TFUE solicitată de instanța de trimitere este lipsită de relevanță, în ceea ce privește aplicarea normei juridice în timp, pentru soluționarea acțiunii principale, care privește exercițiul financiar aferent anului 1991. Astfel, articolele 73b și 73d din Tratatul CE (devenite articolele 56 CE și, respectiv, 58 CE), cărora le corespund articolele 63 TFUE și 65 TFUE, nu au fost introduse în Tratatul de instituire a Comunității Economice Europene decât prin Tratatul privind Uniunea Europeană, semnat la Maastricht la 7 februarie 1992.

18 În această privință, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, este de competența Curții, în cadrul procedurii de cooperare cu instanțele naționale instituite prin articolul 267 TFUE, să ofere instanței de trimitere un răspuns util, care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizat și că, din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să reformuleze întrebarea care îi este adresată (a se vedea în special Hotărârea din 4 mai 2006, Haug, C-286/05, Rec., p. I-4121, punctul 17, și Hotărârea din 11 martie 2008, Jager, C-420/06, Rep., p. I-1315, punctul 46).

19 În același fel, potrivit unei jurisprudențe de asemenea constante, pentru a oferi un răspuns util instanței aflate la originea unei trimeri preliminare, Curtea poate fi obligată să ia în considerare norme de drept al Uniunii la care instanța națională nu a făcut trimitere în întrebările

sale preliminare (a se vedea în special Hotărârea din 12 octombrie 2004, Wolff & Müller, C-60/03, Rec., p. I-9553, punctul 24, Hotărârea din 7 iulie 2005, Weide, C-153/03, Rec., p. I-6017, punctul 25, și Hotărârea din 23 februarie 2006, van Hilten/van der Heijden, C-513/03, Rec., p. I-1957, punctul 26).

20 Astfel, misiunea Curții este de a interpreta toate dispozițiile dreptului Uniunii care sunt necesare instanțelor naționale pentru a statua în cauzele cu care sunt sesizate, chiar dacă respectivele dispoziții nu sunt expres indicate în întrebările adresate de aceste instanțe (a se vedea Hotărârea din 19 noiembrie 2002, Strawson și Gagg & Sons, C-304/00, Rec., p. I-10737, punctul 58, precum și Hotărârea Jager, citată anterior, punctul 47).

21 Întrucât Curtea este abilitată să răspundă la întrebarea preliminară ținând seama de dispozițiile de drept aplicabile situației de fapt din acțiunea principală, trebuie respinsă excepția de inadmisibilitate invocată de guvernul portughez.

Cu privire la fond

Observații introductive

22 Acțiunea principală privește anul fiscal 1991, respectiv o situație de fapt și de drept anterioară intrării în vigoare a Tratatului FUE. Normele în domeniul liberei circulații a capitalurilor, aplicabile la data faptelor din acțiunea principală, erau articolul 67 din Tratatul CEE și Directiva 88/361, adoptată pentru punerea în aplicare a articolului menționat.

23 Rezultă că la întrebarea preliminară adresată de instanța de trimitere trebuie să se răspundă în lumina acestor dispoziții.

24 În această privință, trebuie amintit că Directiva 88/361 a realizat liberalizarea completă a mișcărilor de capital și că articolul 1 alineatul (1) din aceasta, al cărui efect direct a fost recunoscut de Curte, a impus în acest scop statelor membre obligația de a elimina toate restricțiile privind mișcările de capital (a se vedea Hotărârea din 11 decembrie 2003, Barbier, C-364/01, Rec., p. I-15013, punctul 57, precum și jurisprudența citată).

25 Cu toate acestea, articolul 6 alineatul (2) din Directiva 88/361 permitea Regatului Spaniei să mențină până la 31 decembrie 1992 restricțiile privind anumite mișcări de capital cuprinse în listele III și IV din anexa IV la această directivă.

26 Rezultă că trebuie să se verifice, în primul rând, dacă o reglementare precum cea în cauză în acțiunea principală constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor în sensul articolului 1 alineatul (1) din Directiva 88/361.

27 Numai dacă reglementarea în cauză în acțiunea principală are ca efect restrângerea liberei circulații a capitalurilor, va fi, în al doilea rând, de competența instanței de trimitere să verifice dacă mișcările de capital care au condus la plata dobânzilor în cauză în acțiunea principală fac obiectul excepției prevăzute la articolul 6 alineatul (2) din Directiva 88/361, instanța de trimitere fiind singura competentă să constate faptele și să stabilească natura și sursa dobânzilor obținute de BBVA în Belgia.

Cu privire la existența unei restricții privind libera circulație a capitalurilor

28 Trebuie amintit că, deși fiscalitatea directă este de competența statelor membre, acestea din urmă trebuie să o exercite totuși cu respectarea dreptului Uniunii (a se vedea Hotărârea din 14 februarie 1995, Schumacker, C-279/93, Rec., p. I-225, punctul 21, Hotărârea din 11 august 1995, Wielockx, C-80/94, Rec., p. I-2493, punctul 16, Hotărârea din 6 iunie 2000, Verkooijen, C-35/98,

Rec., p. I?4071, punctul 32, ?i Hot?rârea Barbier, citat? anterior, punctul 56).

29 Revine fiec?rui stat membru sarcina de a organiza, cu respectarea dreptului Uniunii, propriul sistem de impozitare a veniturilor din capitaluri mobile ?i de a defini, în acest cadru, baza de impozitare, precum ?i cota de impozitare care se aplic? beneficiarului acestor venituri (a se vedea, prin analogie, Hot?rârea din 16 iulie 2009, Damseaux, C?128/08, Rep., p. I?6823, punctul 25, precum ?i Hot?rârea din 10 februarie 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel ?i Österreichische Salinen, C?436/08 ?i C?437/08, Rep., p. I?305, punctul 167 ?i jurispruden?a citat?).

30 Rezult? c? dobânzile pl?tite de un debitor stabilit într?un stat membru unui beneficiar stabilit într?un alt stat membru pot face obiectul unei duble impuneri juridice atunci când cele dou? state membre aleg s? î?i exercite competen?a fiscal? ?i s? supun? impozit?rii dobânzile men?ionate, primul prin aplicarea asupra acestora a unei re?ineri la surs?, iar al doilea prin includerea lor în venitul impozabil al beneficiarului.

31 În lipsa unor m?suri de unificare sau de armonizare la nivelul Uniunii, statele membre r?mân competente în ceea ce prive?te definirea, pe cale conven?ional? sau unilateral?, a criteriilor de repartizare a competen?elor lor fiscale, în special în scopul elimin?rii dublei impuneri (Hot?rârea din 12 mai 1998, Gilly, C?336/96, Rec., p. I?2793, punctele 24 ?i 30, Hot?rârea din 21 septembrie 1999, Saint?Gobain ZN, C?307/97, Rec., p. I?6161, punctul 57, Hot?rârea din 8 noiembrie 2007, Amurta, C?379/05, Rep., p. I?9569, punctul 17, precum ?i Hot?rârea din 20 mai 2008, Orange European Smallcap Fund, C?194/06, Rep., p. I?3747, punctul 32). Acestora le revine obliga?ia de a lua m?surile necesare pentru a preveni situa?iile de dubl? impunere, utilizând, printre altele, criteriile urmate în practica fiscal? interna?ional? (a se vedea Hot?rârea din 14 noiembrie 2006, Kerckhaert ?i Morres, C?513/04, Rec., p. I?10967, punctul 23).

32 În spe??, din cererea de pronun?are a unei hot?râri preliminare rezult? c? astfel de m?suri pentru evitarea dublei impuneri a dobânzilor au fost introduse, în ordinea juridic? spaniol?, pe de o parte, prin conven?ia pentru evitarea dublei impuneri ?i, pe de alt? parte, prin legisla?ia spaniol?.

33 Astfel, articolul 23 alineatul 3 din conven?ia men?ionat? prevedea c? Regatul Spaniei acord? o deducere din impozitul datorat de un rezident al acestui stat membru pentru dobânzile provenite din Belgia, calculat? pe baza cuantumului dobânzilor men?ionate care este inclus în baza de impozitare a acestui rezident ?i a c?rei cot? nu poate fi mai mic? decât cota impozitului perceput în Belgia pentru veniturile în cauz?.

34 La rândul s?u, articolul 24 alineatul 4 din Legea 61/1978 prevedea, referitor la veniturile ob?inute ?i impozitate în str?in?tate, deducerea celui mai mic dintre urm?toarele dou? cuantumuri, ?i anume fie a cuantumului efectiv pl?tit în str?in?tate ca urmare a unei taxe de natur? identic? sau similar? cu acest impozit, fie a cuantumului impozitului care ar fi trebuit s? fie pl?tit în Spania pentru aceste venituri dac? ar fi fost ob?inute pe teritoriul spaniol.

35 În cadrul ac?iunii principale, BBVA solicit? totu?i s? fie dedus din cuantumul impozitului pe profit datorat în Spania cuantumul impozitului datorat în Belgia pentru dobânzile ob?inute în acest stat membru, dar nepl?tit ca urmare a unei scutiri.

36 Instan?a de trimitere consider? c? o interpretare a dispozi?iilor conven?iei pentru evitarea dublei impuneri ?i a legisla?iei na?ionale spaniole în sensul c? numai un impozit efectiv pl?tit într?un alt stat membru poate fi dedus din impozitul datorat în Spania ar putea descuraja societ???ile stabilite în Spania s? investeasc? într?un alt stat membru capitalurile proprii.

37 În consecin??, trebuie s? se constate c? dezavantajul pretins suferit, în spe??, de BBVA nu const? în dubla impozitare a dobânzilor încasate de BBVA, acestea fiind impozitate exclusiv în

Spania, ci în imposibilitatea de a beneficia, pentru calculul impozitului datorat în Spania, de avantajul fiscal sub forma unei scutiri acordate prin reglementarea belgiană.

38 Or, Curtea a statuat deja că dezavantajele care pot decurge din exercitarea în paralel a competențelor fiscale ale unor diferite state membre, în măsura în care această exercitare nu este discriminatorie, nu constituie restricții privind libertățile de circulație (a se vedea în acest sens Hotărârea Kerckhaert și Morres, citat anterior, punctele 19, 20 și 24, Hotărârea Orange European Smallcap Fund, citat anterior, punctele 41, 42 și 47, precum și Hotărârea Damseaux, citat anterior, punctul 27).

39 Astfel, în măsura în care statele membre nu sunt obligate să își adapteze propriul sistem fiscal la diferitele sisteme de impozitare din alte state membre în scopul, printre altele, de a elimina dubla impunere (a se vedea Hotărârea din 12 februarie 2009, Block, C-67/08, Rep., p. I-883, punctul 31), *a fortiori* aceste state nu sunt obligate să își adapteze propria reglementare fiscală pentru a permite unui contribuabil să beneficieze de un avantaj fiscal acordat de un alt stat membru în cadrul exercitării competențelor sale fiscale, în măsura în care reglementarea în cauză nu este discriminatorie.

40 Prin urmare, trebuie să se verifice dacă, în temeiul unei reglementări precum cea în cauză în acțiunea principală, dobânzile obținute într-un alt stat membru nu sunt tratate în mod discriminatoriu în raport cu cele obținute în Spania.

41 În această privință, dintr-o jurisprudență constantă rezultă că o discriminare poate consta nu doar în aplicarea unor reguli diferite unor situații comparabile, ci și în aplicarea aceleiași reguli unor situații diferite (a se vedea Hotărârea Schumacker, citat anterior, punctul 30, Hotărârea din 29 aprilie 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Rec., p. I-2651, punctul 26, precum și Hotărârea Kerckhaert și Morres, citat anterior, punctul 19).

42 Or, în ceea ce privește legislația fiscală a statului de reședință, situația unui contribuabil care primește dobânzi nu devine în mod necesar diferită prin simplul fapt că le primește de la un debitor stabilit într-un alt stat membru care, în exercitarea competențelor sale fiscale, poate supune aceste dobânzi unei reineri la sursă cu titlu de impozit pe venit (a se vedea în acest sens Hotărârea Kerckhaert și Morres, citat anterior, punctul 19, și Hotărârea din 6 decembrie 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Rep., p. I-10451, punctul 42).

43 Desigur, în speță, nu a fost invocat în fața Curții un tratament discriminatoriu al dobânzilor încasate într-un alt stat membru în raport cu dobânzile încasate dintr-o sursă spaniolă.

44 Cu toate acestea, din cadrul juridic, astfel cum este prezentat de instanța de trimitere, rezultă că Legea 230/1963 prevede la articolul 57 alineatul 1 că, în cazul în care trebuie să se deducă din cuantumul impozitului sumele datorate sau plătite pentru una sau pentru mai multe alte taxe aplicate în prealabil, aceste sume se deduc în totalitate, chiar dacă au făcut obiectul unei scutiri sau al unei reduceri.

45 În consecință, este de competența instanței de trimitere, singura competentă să interpreteze dreptul național, să verifice dacă, având în vedere modalitățile de impunere a dobânzilor obținute în Spania, dispoziția menționată din Legea 230/1963 poate fi aplicată acestor dobânzi și dacă, într-un asemenea caz, tratamentul rezervat dobânzilor obținute într-un alt stat membru nu este discriminatoriu în raport cu cel la care sunt supuse dobânzile obținute în Spania, în ceea ce privește posibilitatea de a deduce un impozit datorat, dar neplătit.

46 Ținând seama de ansamblul considerațiilor de mai sus, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 67 din Tratatul CEE și articolul 1 din Directiva 88/361 nu se opun

unei reglementări a unui stat membru, precum cea în cauză în acțiunea principală, care, în cadrul impozitului pe profit și printre normele care urmăresc evitarea unei duble impuneri, interzice deducerea cuantumului impozitului datorat în alte state membre ale Uniunii pentru venituri obținute pe teritoriul acestora și supuse respectivului impozit atunci când, în pofida caracterului său exigibil, acest quantum nu este plătit ca urmare a unei scutiri, a unei reduceri sau a oricărui alt avantaj fiscal, în măsura în care această reglementare nu este discriminatorie în raport cu tratamentul la care sunt supuse dobânzile obținute în statul membru în cauză, ceea ce este de competența instanței de trimitere să verifice.

Cu privire la cheltuielile de judecată

47 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera întâi) declară:

Articolul 67 din Tratatul CEE și articolul 1 din Directiva 88/361/CEE a Consiliului din 24 iunie 1988 pentru punerea în aplicare a articolului 67 din tratat [articol abrogat prin Tratatul de la Amsterdam] nu se opun unei reglementări a unui stat membru, precum cea în cauză în acțiunea principală, care, în cadrul impozitului pe profit și printre normele care urmăresc evitarea unei duble impuneri, interzice deducerea cuantumului impozitului datorat în alte state membre ale Uniunii Europene pentru venituri obținute pe teritoriul acestora și supuse respectivului impozit atunci când, în pofida caracterului său exigibil, acest quantum nu este plătit ca urmare a unei scutiri, a unei reduceri sau a oricărui alt avantaj fiscal, în măsura în care această reglementare nu este discriminatorie în raport cu tratamentul la care sunt supuse dobânzile obținute în statul membru în cauză, ceea ce este de competența instanței de trimitere să verifice.

Semnături

* Limba de procedură: spaniola.