

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala)

de 3 de febrero de 2015 (*)

«Incumplimiento de Estado — Artículo 49 TFUE — Artículo 31 del Acuerdo EEE — Impuesto sobre sociedades — Grupos de sociedades — Consolidación fiscal de grupo — Tránsito de las pérdidas sufridas por una filial no residente — Requisitos — Fecha con respecto a la cual se determina que las pérdidas de la filial no residente son definitivas»

En el asunto C-172/13,

que tiene por objeto un recurso por incumplimiento interpuesto, con arreglo al artículo 258 TFUE, el 5 de abril de 2013,

Comisión Europea, representada por los Sres. W. Roels y R. Lyal, en calidad de agentes,

parte demandante,

contra

Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, representado por las Sras. V. Kaye y S. Brighthouse y el Sr. A. Robinson, en calidad de agentes, asistidos por el Sr. D. Ewart, QC, y la Sra. S. Ford, Barrister,

parte demandada,

apoyado por:

República Federal de Alemania, representada por el Sr. T. Henze y la Sra. K. Petersen, en calidad de agentes,

Reino de España, representado por el Sr. A. Rubio González y la Sra. A. Gavela Llopis, en calidad de agentes,

Reino de los Países Bajos, representado por la Sra. M.K. Bulterman y el Sr. J. Langer, en calidad de agentes,

República de Finlandia, representada por el Sr. S. Hartikainen, en calidad de agente,

partes coadyuvantes,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Gran Sala),

integrado por el Sr. V. Skouris, Presidente, el Sr. K. Lenaerts (Ponente), Vicepresidente, los Sres. M. Ilešič, L. Bay Larsen y J.-C. Bonichot, Presidentes de Sala, y los Sres. A. Rosas, E. Juhász y A. Arabadjiev, la Sra. C. Toader, los Sres. M. Safjan y D. Šváby y las Sras. M. Berger y A. Prechal, Jueces;

Abogado General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sra. L. Hewlett, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 15 de julio de 2014; oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 23 de octubre de 2014;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante su recurso, la Comisión Europea solicita al Tribunal de Justicia que declare que el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 49 TFUE y del artículo 31 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, de 2 de mayo de 1992 (DO 1994, L 1, p. 3; en lo sucesivo, «Acuerdo EEE»), al imponer, en relación con la consolidación fiscal de grupo por las pérdidas sufridas por sociedades no residentes (en lo sucesivo, «consolidación fiscal de los grupos transfronterizos»), requisitos que hacen virtualmente imposible en la práctica acceder a esta consolidación y al restringirla a los períodos posteriores al 1 de abril de 2006.

Marco jurídico del Reino Unido

2 En el Reino Unido, el régimen de consolidación fiscal de grupo permite a las sociedades de un grupo compensar entre ellas los beneficios y las pérdidas. Sin embargo, el régimen establecido por la Ley de 1988 del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre sociedades (Income and Corporation Tax Act 1988; en lo sucesivo, «ICTA») no permitía tener en cuenta las pérdidas de las sociedades no residentes.

3 A raíz de la sentencia Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763), la ICTA fue modificada mediante las disposiciones de la Ley de Presupuestos de 2006 (Finance Act 2006), que entraron en vigor el 1 de abril de 2006, con el fin de permitir la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos en determinadas circunstancias. Posteriormente, la Ley de 2010 del impuesto sobre sociedades (Corporation Tax Act 2010; en lo sucesivo, «CTA 2010») reprodujo dichas disposiciones en términos prácticamente idénticos.

4 La CTA 2010 establece los requisitos para la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos. Su artículo 118 exige que la sociedad no residente agote las posibilidades de que se tomen en consideración las pérdidas en el ejercicio fiscal en el que se hayan originado y en los ejercicios fiscales anteriores, mientras que su artículo 119, apartados 1 a 3, requiere que no puedan tenerse en cuenta en ejercicios fiscales futuros.

5 Conforme al artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010, la existencia de una posibilidad de que las pérdidas se tengan en cuenta en ejercicios fiscales futuros debe determinarse «en atención a la situación inmediatamente posterior al cierre» del ejercicio fiscal en el que se hayan sufrido dichas pérdidas.

6 En virtud de los puntos 14, apartado 1, letra a), y 74, apartado 1, letra a), del anexo 18 de la Ley de Presupuestos de 1998, el plazo ordinario para solicitar la consolidación fiscal de grupo es de dos años a partir del cierre del ejercicio fiscal en el que se hayan sufrido las pérdidas.

7 En el apartado 33 de su sentencia de 22 de mayo de 2013, la Supreme Court of the United Kingdom declaró que, a efectos de la admisión de la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos, lo que debía examinarse conforme a la legislación vigente antes del 1 de abril de 2006, interpretada a la luz del Derecho de la Unión, era si la sociedad demandante podía demostrar, sobre la base de las circunstancias conocidas en la fecha en que hubiera presentado

la solicitud de consolidación fiscal, que no había posibilidad de que se tuvieran en cuenta las pérdidas en el Estado miembro de residencia de la sociedad cedente en ningún ejercicio fiscal anterior a la fecha de solicitud ni en el ejercicio fiscal en el que se hubiera formulado la solicitud o en ejercicios fiscales futuros.

Procedimiento administrativo previo y procedimiento ante el Tribunal de Justicia

8 El 19 de julio de 2007, la Comisión dirigió un escrito de requerimiento al Reino Unido, en el que le planteaba la posible incompatibilidad con la libertad de establecimiento de las normas fiscales que había adoptado a raíz de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), por estimarlas basadas en una interpretación particularmente restrictiva del criterio que exige que se agoten las posibilidades de tener en cuenta las pérdidas de la filial no residente en su Estado de residencia. Censuraba asimismo la Comisión que dichas normas fueran tan sólo aplicables a partir del 1 de abril de 2006, fecha de entrada en vigor de la nueva legislación.

9 Por correo electrónico de 23 de octubre de 2007, el Reino Unido alegó que la legislación controvertida, reguladora de la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos, era conforme con los principios establecidos por el Tribunal de Justicia en la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763).

10 El 23 de septiembre de 2008, la Comisión dirigió al Reino Unido un dictamen motivado en el que reiteraba su postura. Mediante escrito de 18 de noviembre de 2008, el Reino Unido reafirmó nuevamente su posición.

11 El 25 de noviembre de 2010, la Comisión dirigió al Reino Unido un dictamen motivado complementario a raíz de la adopción de la CTA 2010.

12 Al no considerar convincente la respuesta a este dictamen motivado proporcionada por el Reino Unido mediante escrito de 24 de enero de 2011, la Comisión interpuso el presente recurso.

13 Mediante resolución del Presidente del Tribunal de Justicia de 11 de octubre de 2013, se admitieron las intervenciones de la República Federal de Alemania, del Reino de España, del Reino de los Países Bajos y de la República de Finlandia en apoyo del Reino Unido.

Sobre el recurso

Sobre el primer motivo, basado en la vulneración del artículo 49 TFUE y del artículo 31 del Acuerdo EEE por imposibilitar virtualmente el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010 que una sociedad matriz residente se acoja a la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos

Alegaciones de las partes

14 La Comisión alega que el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010 no satisface las exigencias que se derivan para el Estado miembro de que se trata de los apartados 55 y 56 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), dado que prevé que la imposibilidad de que se tengan en cuenta en el futuro las pérdidas sufridas por una filial establecida en otro Estado miembro o en un Estado tercero que sea parte del Acuerdo EEE debe determinarse «en atención a la situación inmediatamente posterior al cierre» del ejercicio fiscal en el que se hayan sufrido dichas pérdidas. A juicio de la Comisión, la disposición mencionada tiene por efecto que a las sociedades matrices residentes les sea virtualmente imposible obtener la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos.

15 La Comisión sostiene que el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010 supone que la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos sólo puede admitirse en dos situaciones:

cuando la legislación del Estado de residencia de la filial no residente no prevea ninguna posibilidad de imputación de las pérdidas a ejercicios posteriores o cuando se inicie un proceso de liquidación de la filial no residente antes del cierre del ejercicio fiscal en el que se hayan sufrido las pérdidas. La consolidación fiscal de los grupos transfronterizos queda excluida, por tanto, en la situación mercantil normal, en la que se decide poner término a la actividad de la filial no residente e iniciar el proceso de liquidación de ésta tras el ejercicio fiscal en el que haya experimentado las pérdidas. Por otro lado, esa consolidación se limita a las pérdidas sufridas en un solo ejercicio fiscal.

16 La Comisión alega que, para garantizar la observancia de los requisitos establecidos por el Tribunal de Justicia en el apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), la posibilidad de obtener la consolidación fiscal en el Estado de residencia de la filial no residente debe apreciarse con respecto a la fecha en la que se haya presentado la solicitud de consolidación fiscal de grupo en el Reino Unido y valorarse sobre la base de los hechos del caso concreto. No basta con basarse en la posibilidad teórica de que se tengan en cuenta posteriormente las pérdidas sufridas por la filial no residente por el mero hecho de que no se haya iniciado aún un proceso de liquidación a su respecto.

17 El Reino Unido replica que, conforme se desprende del apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), el requisito de que en el Estado de residencia de la filial no residente no haya posibilidad de tener en cuenta sus pérdidas en ejercicios futuros debe apreciarse al cierre del ejercicio fiscal en el que se hayan producido aquéllas.

18 En cuanto a la supuesta imposibilidad de obtener en la práctica la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos, el Reino Unido alega que las sociedades pueden por lo general imputar pérdidas a ejercicios fiscales posteriores cuando continúan con su actividad mercantil. Señala, por otro lado, que el requisito previsto en el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010 puede cumplirse en más circunstancias que las señaladas por la Comisión. Las disposiciones de que se trata no mencionan entre los requisitos para la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos que se inicie un proceso de liquidación de la filial no residente antes del cierre del ejercicio fiscal en el que sufra las pérdidas. Señala que la prueba de la intención de disolver una filial con pérdidas y la rápida apertura del proceso de liquidación tras el cierre del ejercicio fiscal constituyen factores relevantes. La intención de proceder a la liquidación se tiene en cuenta, junto con todos los demás hechos pertinentes verificables al cierre del ejercicio fiscal en el que se hayan experimentado las pérdidas, con el fin de determinar si se cumple el criterio que exige la imposibilidad de que se tomen en consideración tales pérdidas.

19 Las partes coadyuvantes alegan que no incumbe al Reino Unido ninguna obligación de prever la posibilidad de que se tengan en cuenta las pérdidas sufridas por filiales no residentes en todos los casos en que no puedan tenerse en cuenta en otro lugar. Consideran, además, que la exigencia de la liquidación de hecho de la filial no residente no es desproporcionada.

20 La República Federal de Alemania añade que la jurisprudencia derivada de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763) debe reexaminarse a la luz de la sentencia K (C-322/11, EU:C:2013:716).

Apreciación del Tribunal de Justicia

21 La CTA 2010 prevé un régimen de consolidación fiscal de grupo en virtud del cual las pérdidas sufridas por una sociedad pueden imputarse a los beneficios de otras sociedades del mismo grupo. A diferencia de las pérdidas de las sociedades residentes, las sufridas por las sociedades no residentes sólo pueden ser objeto de la consolidación fiscal de grupo si cumplen los requisitos previstos en los artículos 118 y 119 de la CTA 2010.

22 La consolidación fiscal de grupo establecida por la CTA 2010 constituye una ventaja fiscal para las sociedades a las que se aplica. Al acelerar la liquidación de pérdidas de las filiales deficitarias por medio de su imputación inmediata a los beneficios de otras sociedades del grupo, confiere a éste una ventaja de tesorería (véanse las sentencias Marks & Spencer, EU:C:2005:763, apartado 32, y Felixstowe Dock and Railway Company y otros, C?80/12, EU:C:2014:200, apartado 19).

23 El hecho de que, como se expone en el apartado 21 de esta sentencia, se dispense un trato distinto a la hora de conceder la ventaja fiscal de que se trata a las pérdidas de las filiales residentes y a las sufridas por las no residentes puede suponer para la sociedad matriz del grupo un obstáculo al ejercicio de su libertad de establecimiento, a la luz del artículo 49 TFUE, al disuadirla de constituir filiales en otros Estados miembros (véanse, en este sentido, las sentencias Marks & Spencer, EU:C:2005:763, apartado 33; Felixstowe Dock and Railway Company y otros, EU:C:2014:200, apartado 21, y Nordea Bank Danmark, C?48/13, EU:C:2014:2087, apartado 22).

24 Sin embargo, se desprende de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia que esa diferencia de trato puede verse justificada por tres razones imperiosas de interés general, consideradas en su conjunto, que se concretan en la necesidad de salvaguardar el equilibrio en el reparto de la potestad tributaria entre los Estados miembros y de prevenir el riesgo de doble imputación de las pérdidas y de evasión fiscal (véanse, en este sentido, las sentencias Marks & Spencer, EU:C:2005:763, apartado 51; Oy AA, C?231/05, EU:C:2007:439, apartado 51, y A, C?123/11, EU:C:2013:84, apartado 46).

25 Queda aún por examinar si los requisitos exigidos por la CTA 2010 para la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos respetan el principio de proporcionalidad, por ser aptos para alcanzar los objetivos mencionados en el apartado anterior, sin ir más allá de lo necesario a este respecto.

26 En este contexto, debe recordarse que en el apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), también relativa a la ICTA, que excluía que pudieran tenerse cuenta en la consolidación fiscal de grupo las pérdidas sufridas por las filiales no residentes, el Tribunal de Justicia consideró que la diferencia de trato entre las pérdidas de las filiales residentes y las sufridas por las no residentes va más allá de lo necesario para alcanzar los objetivos perseguidos cuando, por una parte, la filial no residente haya agotado las posibilidades de que se tengan en cuenta las pérdidas en que haya incurrido en su Estado de residencia en el ejercicio fiscal correspondiente a la solicitud de consolidación y en ejercicios anteriores, en su caso mediante una transferencia de dichas pérdidas a un tercero o su imputación a los beneficios obtenidos por la filial en ejercicios anteriores, y, por otra parte, no exista en el Estado de residencia de dicha filial la posibilidad de que en ejercicios futuros bien la propia filial tenga en cuenta las pérdidas que haya sufrido, bien las tenga en cuenta un tercero, especialmente en el caso de que se le haya cedido aquélla (véanse también las sentencias Lidl Belgium, C?414/06, EU:C:2008:278, apartado 47, y A, EU:C:2013:84, apartado 49).

27 Como se desprende del apartado 56 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), cuando en un Estado miembro la sociedad matriz residente demuestra a las autoridades tributarias que una filial no residente ha sufrido pérdidas definitivas en el sentido del apartado 55

de la misma sentencia, resulta contrario al artículo 49 TFUE excluir la posibilidad de que deduzca de su beneficio imponible en dicho Estado miembro las pérdidas sufridas por su filial no residente.

28 Ahora bien, debe señalarse que los artículos 118 y 119, apartados 1 a 3, de la CTA 2010 permiten que la sociedad matriz residente tenga en cuenta las pérdidas sufridas por la filial no residente en las situaciones contempladas en el apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763).

29 Por otro lado, la propia Comisión reconoce en el recurso que la CTA 2010 permite en principio que la sociedad matriz residente tenga en cuenta las pérdidas definitivas, en el sentido del apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), que haya sufrido una filial no residente.

30 Sin embargo, la Comisión considera que el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010 es contrario al artículo 49 TFUE por imposibilitar virtualmente en la práctica que una sociedad matriz residente se acoja a la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos.

31 A este respecto, procede recordar que el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010 fija la fecha con respecto a la cual debe apreciarse si las pérdidas sufridas por la filial no residente tienen carácter definitivo, en el sentido del apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763). La misma disposición prevé que esa apreciación debe efectuarse «en atención a la situación inmediatamente posterior al cierre» del ejercicio fiscal en el que se hayan producido dichas pérdidas.

32 A juicio de la Comisión, esta exigencia imposibilita virtualmente acceder a la consolidación fiscal de grupo por las pérdidas sufridas por una filial no residente, puesto que en la práctica sólo permite que la sociedad matriz residente tenga en cuenta tales pérdidas en dos situaciones: en primer lugar, cuando la legislación del Estado miembro de residencia de la filial no prevea ninguna posibilidad de imputación de las pérdidas a ejercicios posteriores y, en segundo lugar, cuando se inicie un proceso de liquidación de la filial antes del cierre del ejercicio fiscal en el que se hayan sufrido las pérdidas.

33 Debe señalarse, no obstante, que la primera situación mencionada por la Comisión carece de pertinencia a la hora de apreciar si el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010 resulta proporcionado. Se desprende efectivamente de una jurisprudencia reiterada (véase la sentencia K, EU:C:2013:716, apartados 75 a 79 y jurisprudencia citada) que el hecho de que el Estado miembro de residencia de la filial no residente excluya toda posibilidad de imputar a un ejercicio posterior las pérdidas que ésta haya sufrido no implica que tales pérdidas deban considerarse definitivas, en el sentido del apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763). En esta situación, el Estado miembro de residencia de la sociedad matriz puede excluir la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos sin infringir el artículo 49 TFUE.

34 Por lo que respecta a la segunda situación mencionada, debe señalarse, por un lado, que la Comisión no ha demostrado la veracidad de su afirmación de que el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010 exige, para que la sociedad matriz residente pueda acogerse a la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos, que se inicie el proceso de liquidación de la filial no residente antes del cierre del ejercicio fiscal en el que se hayan sufrido las pérdidas.

35 En efecto, el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010 prevé que la apreciación de si las pérdidas sufridas por una filial no residente tienen carácter definitivo, en el sentido del apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), debe efectuarse en atención a la situación «inmediatamente posterior al cierre» del ejercicio fiscal en el que se hayan sufrido. Por lo tanto, como se desprende de su tenor, esta disposición no impone, en cualquier caso, ninguna

exigencia sobre la apertura de un proceso de liquidación de la filial antes del cierre del ejercicio fiscal en el que se hayan experimentado las pérdidas.

36 Por otro lado, debe recordarse que sólo pueden considerarse definitivas, en el sentido del apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), las pérdidas sufridas por una filial no residente si ésta ya no percibe ingresos en su Estado miembro de residencia, pues mientras los perciba, aun cuando sean mínimos, existe la posibilidad de que las pérdidas puedan aún compensarse con los beneficios futuros obtenidos en el Estado miembro de residencia (véase la sentencia A, EU:C:2013:84, apartados 53 y 54).

37 El Reino Unido ha confirmado, refiriéndose al ejemplo concreto de una sociedad matriz residente que se ha acogido a la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos, que puede demostrarse que las pérdidas de la filial no residente son definitivas, en el sentido del apartado 55 de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), cuando, inmediatamente después del cierre del ejercicio fiscal en el que se hayan sufrido las pérdidas, dicha filial haya cesado en sus actividades mercantiles y haya vendido todos los activos en su poder que generen ingresos o se haya desprendido de ellos.

38 Por consiguiente, debe desestimarse el primer motivo, en la medida en que se basa en la infracción del artículo 49 TFUE.

39 En lo que atañe a la supuesta infracción del artículo 31 del Acuerdo EEE, al que alude también la Comisión, por el artículo 119, apartado 4, de la CTA 2010, debe señalarse que, en la medida en que lo establecido en el primer artículo citado tiene el mismo alcance jurídico que las disposiciones, sustancialmente idénticas, del artículo 49 TFUE, todas las consideraciones anteriores, en circunstancias como las del presente recurso, pueden aplicarse *mutatis mutandis* al citado artículo 31 (véase, en este sentido, la sentencia Comisión/Finlandia, C-342/10, EU:C:2012:688, apartado 53 y jurisprudencia citada).

40 Por tanto, debe desestimarse el primer motivo en su totalidad.

Sobre el segundo motivo, basado en la infracción del artículo 49 TFUE y del artículo 31 del Acuerdo EEE al haber excluido la normativa del Reino Unido la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos por las pérdidas sufridas antes del 1 de abril de 2006

41 La Comisión alega que se excluyen de la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos las pérdidas sufridas antes del 1 de abril de 2006, con lo que se infringen los artículos 49 TFUE y 31 del Acuerdo EEE, dado que las disposiciones sobre dicha consolidación previstas en la CTA 2010 se aplican únicamente a las pérdidas sufridas después del 1 de abril de 2006, fecha de entrada en vigor de la Ley de Presupuestos de 2006.

42 En respuesta a las alegaciones de la Comisión, el Reino Unido señala que la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos también se reconoce para períodos anteriores al 1 de abril de 2006, si bien se rige por la legislación entonces aplicable, interpretada de conformidad con el Derecho de la Unión a raíz de la sentencia Marks & Spencer (EU:C:2005:763), de lo que da muestras la sentencia de la Supreme Court of the United Kingdom de 22 de mayo de 2013, citada en el apartado 7 de la presente sentencia.

43 Ahora bien, con independencia de si, para satisfacer la exigencia de seguridad jurídica en relación con el acceso a la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos por las pérdidas sufridas antes del 1 de abril de 2006, puede ser suficiente con remitirse al modo en que interpreta la legislación nacional vigente antes de esa fecha la Supreme Court of the United Kingdom, que no excluye dichas pérdidas de la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos, procede

señalar que la Comisión no ha demostrado que en alguna ocasión no se ha concedido la consolidación fiscal de los grupos transfronterizos para pérdidas anteriores al 1 de abril de 2006.

44 En estas circunstancias, debe desestimarse el segundo motivo.

45 En consecuencia, procede desestimar el presente recurso en su totalidad.

Costas

46 En virtud del artículo 138, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, la parte que haya visto desestimadas sus pretensiones será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Al haberse desestimado las pretensiones formuladas por la Comisión, procede condenarla en costas, conforme a lo solicitado por el Reino Unido.

47 Con arreglo al artículo 140, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento, la República Federal de Alemania, el Reino de España, el Reino de los Países Bajos y la República de Finlandia cargarán con sus propias costas.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Gran Sala) decide:

- 1) **Desestimar el recurso.**
- 2) **Condenar en costas a la Comisión Europea.**
- 3) **La República Federal de Alemania, el Reino de España, el Reino de los Países Bajos y la República de Finlandia cargarán con sus propias costas.**

Firmas

* Lengua de procedimiento: inglés.