

V?c C-487/08

Evropská komise

v.

Špan?lské království

„Nespln?ní povinnosti státem – Volný pohyb kapitálu – ?lánek 56 ES a ?lánek 40 Dohody o EHP – Rozdílné zacházení – Dividendy rozde?lované spole?nostem-rezident?m a spole?nostem-nerezident?m“

Shrnutí rozsudku

Volný pohyb kapitálu – Omezení – Da?ové právní p?edpisy – Korpora?ní da? – Zdan?ní dividend
(?lánek 56 odst. 1 ES)

?lenský stát, který osvobození dividend rozde?lovaných spole?nostmi se sídlem v tomto ?lenském stát? od dan? podmi?uje vyšší úrovní ú?asti spole?ností-p?íjemc? na kapitálu rozde?lujících spole?ností v p?ípad? spole?ností-p?íjemc? se sídlem v jiném ?lenském stát? než v p?ípad? spole?ností-p?íjemc? se sídlem v tomto ?lenském stát?, neplní povinnosti, které pro n?j vyplývají z ?l. 56 odst. 1 ES.

Takové rozdílné zacházení totiž m?že odradit spole?nosti usazené v jiných ?lenských státech od uskute?n?ní investic v dot?eném ?lenském stát?, a v d?sledku toho p?edstavuje omezení volného pohybu kapitálu, které je v zásad? zakázáno ?lánkem 56 odst. 1 ES.

Takové rozdílné zacházení nem?že být od?vodn?no rozdílnou situací tuzemských spole?ností a spole?ností se sídlem v jiném ?lenském stát?. Je pravda, že v souvislosti s opat?eními stanovenými ?lenským státem za ú?elem zabrán?ní ?et?zovému nebo ekonomickému dvojímu zdan?ní zisku rozde?lovaného tuzemskou spole?ností nebo jeho zmírn?ní se tuzemští akcioná?i, kte?í jsou p?íjemci dividend, nutn? nenacházejí v situaci srovnatelné se situací akcioná??, kte?í jsou p?íjemci dividend a kte?í mají sídlo v jiném ?lenském stát?. Avšak jakmile ?lenský stát jednostrann? nebo prost?ednictvím mezinárodních smluv podrobí dani z p?íjmu nejen tuzemské akcioná?e, ale rovn?ž zahrani?ní akcioná?e, pokud jde o dividendy, které obdrží od tuzemské spole?nosti, situace uvedených zahrani?ních akcioná?? se bude blížit situaci tuzemských akcioná??. Nebezpe?í ?et?zového zdan?ní nebo ekonomického dvojího zdan?ní je totiž nezávisle na jakémkoli zdan?ní v jiném ?lenském stát? zp?sobeno samotným výkonem da?ové pravomoci tímto státem. V takovém p?ípad?, aby zahrani?ní p?íjemci dividend nebyli vystaveni omezení volného pohybu kapitálu, které je v zásad? zakázáno ?lánkem 56 ES, musí stát, jehož je rozde?lující spole?nost rezidentem, dbát na to, aby se v souvislosti s mechanismem upraveným jeho vnitrostátním právem za ú?elem zabrán?ní ?et?zovému zdan?ní nebo ekonomickému dvojímu zdan?ní nebo jeho zmírn?ní ve vztahu k zahrani?ním spole?nostem uplat?ovalo rovnocenné zacházení jako ve vztahu k tuzemským p?íjemc?m. ?lenský stát se p?itom uplat?ováním výše uvedených právních p?edpis? rozhodl vykonávat svou da?ovou pravomoc ve vztahu k dividendám rozde?lovaným spole?nostem se sídlem v jiných ?lenských státech. Zahrani?ní p?íjemci t?chto dividend se tudíž nacházejí v situaci srovnatelné se situací, ve které se nacházejí tuzemské spole?nosti, pokud jde o riziko ?et?zového zdan?ní dividend rozde?lovaných tuzemskými spole?nostmi, takže se zahrani?ními spole?nostmi-p?íjemci nem?že být zacházeno

jinak než s tuzemskými společnostmi-příjemci.

Akoli nevýhody, které mohou vyplývat ze souběžného výkonu daňové pravomoci různých členských států, netvoří omezení zakázaná Smlouvou za předpokladu, že takový výkon není diskriminační, není tomu tak v případě, kdy znevýhodňující zacházení s dividendami rozdělovanými společností-příjemcem se sídlem v jiném členském státě vyplývá ze samotného výkonu daňové pravomoci státem, v němž má sídlo rozdělující společnost, a které mu je přiznatelné.

Takové rozdílné zacházení mimoto není zpochybováno z důvodu uplatnění smluv o zamezení dvojího zdanění. Nelze sice vyloučit, že se členskému státu podaří zaručit dodržování povinností, které pro něj vyplývají ze Smlouvy, uzavřením smlouvy o zamezení dvojího zdanění s jiným členským státem. Pro tento účel je však nezbytné, aby uplatnění takové dohody umožňovalo vyvážit účinky rozdílného zacházení plynoucího z vnitrostátních právních předpisů. Rozdílné zacházení s dividendami rozdělovanými mezi společnostmi usazené v jiných členských státech a s dividendami rozdělovanými mezi tuzemské společnosti zmizí pouze v případě, kdy srážková daň zaplacená podle vnitrostátních právních předpisů může být započtena na daň splatnou v jiném členském státě v rozsahu rozdílu v zacházení plynoucího z vnitrostátních právních předpisů. Za účelem dosažení cíle této neutralizace by použití metody odpočtu stanovené ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění tedy mělo umožnit, aby daň z dividend vybíraná členským státem byla plně odečtena od daně splatné v členském státě, v němž má společnost-příjemce sídlo, takovým způsobem, že pokud by dividendy obdržené touto společností byly nakonec zatíženy více než dividendy vyplácené společností se sídlem v prvně uvedeném členském státě, nemohlo by ani toto vyšší daňové zatížení být přiznáno tomuto členskému státu, ale členskému státu, v němž má společnost-příjemce sídlo a který vykonal svou daňovou pravomoc.

V této souvislosti platí, že pokud většina smluv o zamezení dvojího zdanění uzavřených členským státem stanoví, že částka odečtená nebo započtená z titulu daně zaplacené v tomto členském státě nemůže přesáhnout část daně ve členském státě, v němž má společnost-příjemce sídlo, vypočtenou před odpočtem, která odpovídá zdanitelným příjmům v prvně uvedeném státě, rozdílné zacházení může být neutralizováno pouze tehdy, pokud jsou dividendy pocházející z dotyčného členského státu v jiném členském státě zdaněny v dostatečné výši. Pokud však tyto dividendy nejsou zdaněny nebo nejsou zdaněny v dostatečné výši, nemůže být daň vybraná v dotyčném členském státě nebo její část odečtena. V takovém případě nemůže být rozdílné zacházení plynoucí z vnitrostátních právních předpisů vyrovnáno použitím ustanovení smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Toto zjištění se uplatní i tehdy, když taková smlouva nestanoví omezení odpočtu na část daně ve členském státě, v němž má společnost-příjemce sídlo, vypočtenou před odpočtem, která odpovídá zdanitelným příjmům ve členském státě, v němž má sídlo rozdělující společnost, ale stanoví, že daň zaplacená v tomto členském státě je odečtena od daně spojené s tímto příjmem v členském státě, v němž má společnost-příjemce sídlo. Jestliže tyto dividendy nejsou zdaněny nebo nejsou zdaněny v dostatečné výši, nemusí být daň zaplacená v členském státě, v němž má sídlo rozdělující společnost, nebo její část odečtena. Případné zdanění příjmu z členského státu, v němž má sídlo rozdělující společnost, v jiném členském státě a jeho úroveň však nezávisí na prvně uvedeném členském státě, ale na podmínkách zdanění stanovených jiným členským státem. Odečtení zaplacené daně od daně splatné v jiném členském státě na základě ustanovení smluv o zamezení dvojího zdanění proto nemůže v žádném případě neutralizovat rozdílné zacházení plynoucí z uplatnění vnitrostátních právních předpisů.

(viz body 43, 50–53, 56–64, 67, 69 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

3. června 2010 (*)

„Nesplnění povinnosti státem – Volný pohyb kapitálu – Článek 56 ES a Článek 40 Dohody o EHP – Rozdílné zacházení – Dividendy rozdělované společnostem-rezidentům a společnostem-nerezidentům“

Ve věci C-487/08,

jejímž předmětem je žaloba pro nesplnění povinnosti na základě článku 226 ES, podaná dne 11. listopadu 2008,

Evropská komise, zastoupená R. Lyalem a I. Martinez del Peral, jako zmocněnci, s adresou pro účely doručování v Lucemburku,

žalobkyně,

proti

Španělskému království, zastoupenému N. Díaz Abad, jako zmocněnkyní,

žalovanému,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení A. Tizzano, předseda senátu, E. Levits (zpravodaj), A. Borg Barthet, J.-J. Kasel a M. Berger, soudci,

generální advokát: J. Mazák,

vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Svou žalobou se Komise Evropských společenství domáhá, aby Soudní dvůr určil, že Španělské království tím, že rozdílně zachází s dividendami rozdělovanými akcionáři-m-rezidentům a s dividendami rozdělovanými akcionáři-m-nerezidentům, nesplnilo povinnosti, které

pro něj vyplývají z článku 56 ES a článku 40 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992 (Úř. věst. 1994, L 1, s. 3; Zvl. vyd. 11/52, s. 3, dále jen „dohoda o EHP“).

Právní rámec

Dohoda o EHP

2 Článek 40 Dohody o EHP stanoví:

„V rámci této dohody jsou mezi smluvními stranami zakázána všechna omezení pohybu kapitálu patřícího osobám s bydlištěm v členských státech [Evropského společenství] nebo státech [Evropského sdružení volného obchodu (ESVO)], jakož i diskriminace na základě státní příslušnosti nebo místa bydliště stran nebo místa, kde je tento kapitál investován. Ustanovení nezbytná pro provádění tohoto článku jsou obsažena v příloze XII.“

Právo Unie

3 Podle čl. 4 odst. 1 směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (Úř. věst. L 225, s. 6; Zvl. vyd. 09/01, s. 147), ve znění směrnice Rady 2003/123/ES ze dne 22. prosince 2003 (Úř. věst. 2004, L 7 s. 41; Zvl. vyd. 09/02, s. 3, dále jen „směrnice 90/435“):

„Obdrží-li mateřská společnost nebo její stálá provozovna z důvodu svého podílu na dceřiné společnosti zisky rozdělené jinak než při likvidaci dceřiné společnosti, stát mateřské společnosti a stát její stálé provozovny:

- upustí od zdanění těchto zisků, nebo
- zdaní tyto zisky, pokud umožní mateřské společnosti a její stálé provozovně odejít od daně příslušnou část korporátní daně, která se vztahuje k těmto ziskům a kterou uhradila dceřiná společnost nebo její dceřiná společnost, až do výše příslušné daně, a to za podmínky, že na každé úrovni společnost i její dceřiná společnost splňují podmínky stanovené v člácích 2 a 3.“

4 Článek 5 odst. 1 směrnice 90/435 stanoví:

„Zisk rozdělovaný dceřinou společností její mateřské společnosti je osvobozen od srážkové daně.“

Vnitrostátní právní úprava

5 Podle čl. 30 odst. 2 konsolidovaného znění zákona o korporátní dani (Ley del Impuesto sobre Sociedades), který byl přijat královským legislativním nařízením č. 4/2004 ze dne 5. března 2004 (BOE č. 61 ze dne 11. března 2004, s. 10951, dále jen „zákon o korporátní dani“), společnost-rezident, která měla nepřetržitě po dobu nejméně jednoho rok přímou či nepřímou účast rovnající se nebo vyšší než 5 % na kapitálu jiné společnosti-rezidenta, si může ze svého zdanitelného zisku odejít celou hrubou částku získané dividendy.

6 Dividendy, na které odkazuje čl. 30 odst. 2 zákona o korporátní dani, jsou osvobozeny od srážkové daně v souladu s čl. 140 odst. 4 písm. d) tohoto zákona.

7 Článek 14 odst. 1 konsolidovaného znění zákona o dani z příjmů nerezidentů (Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes), který byl přijat královským legislativním nařízením č. 5/2004 ze dne 5. března 2004 (BOE č. 62 ze dne 12. března 2004, s. 11176), ve znění zákona 22/2005 ze dne 18. listopadu 2005 (BOE č. 277 ze dne 19. listopadu 2005, s. 37821, dále jen

„zákon o zdanění nerezidentů“), stanoví následující:

„Dani nepodléhají následující příjmy:

[...]

h) Zisk, který dceřiné společnosti usazené na španělském území rozdělují svým mateřským společenstvem usazeným v jiném členském státě Evropské unie nebo svým stálým provozovnám nacházejícím se v jiných členských státech, pokud jsou splněny následující podmínky:

1. Mateřská společnost a dceřiná společnost jsou v některém členském státě Evropské unie osobami povinnými k daním z příjmů právnických osob, které jsou uvedeny v čl. 2 [odst. 1 písm.] c) směrnice 90/435 [...], a nejsou od daní osvobozeny, a stále provozovny podléhají dani a nejsou osvobozeny od daní v členském státě, v němž se nacházejí.

2. Rozdělování zisku není výsledkem likvidace dceřiné společnosti.

3. Mateřská společnost a dceřiná společnost mají jednu z právních forem stanovených v příloze směrnice 90/435 [...].

„Mateřskou společností“ se rozumí společnost, která má na kapitálu jiné společnosti přímý podíl rovnající se alespoň 20 %, přičemž druhá společnost je tedy považována za dceřinou společnost první společnosti. Tento procentuální podíl se od 1. ledna 2007 snižuje na 15 % a od 1. ledna 2009 na 10 %.

Výše uvedená kapitálová účast musí být nepřetržitá během roku předcházejícího dni, kdy se rozdělováný zisk stane splatným. Pokud tomu tak není, musí být účast zachována po celou dobu nezbytnou k dovršení požadovaného roku. V tomto druhém případě je obdržená daň vrácena, jakmile je dosaženo požadované délky držení.

[...]

Nehledě na předcházející může ministr hospodářství a financí, s výhradou vzájemnosti, určit, že se bod h) použije na dceřiné společnosti, které mají jinou právní formu, než jsou formy stanovené v příloze směrnice [90/435], jakož i na dividendy rozdělované mateřské společnosti, která má v dceřiné společnosti usazené ve Španělsku přímou kapitálovou účast nejméně 10 %, pokud jsou splněny ostatní podmínky stanovené v uvedeném bodě h).“

8 Ostatní společnosti-nerezidenti, které mají kapitálovou účast ve společnosti-rezidentovi, podléhají dani z dividend, které společnost-rezident vyplatila.

Postup před zahájením soudního řízení

9 Dne 18. října 2005 zaslala Komise Španělskému království výzvu dopisem, v níž tvrdila, že jelikož dotčené španělské právní předpisy vyžadují od společností-nerezidentů vyšší kapitálovou účast, než je účast vyžadovaná u společností-rezidentů, aby mohly uplatnit nárok na osvobození od daní z dividend, mohou být tyto právní předpisy neslučitelné s článkem 56 ES a článkem 40 Dohody o EHP.

10 Španělské království odpovědělo dopisem ze dne 3. ledna 2006, v němž tvrdilo zejména to, že zabránění ekonomickému dvojímu zdanění přísluší španělskému státu, v němž je společnost usazena, a že dotčené španělské právní předpisy nezvyšují daňový tlak vyvíjený na dividendy rozdělované společností s nerezidentem, neboť pro posouzení daňového tlaku, který zatěžuje investici, je třeba zohlednit konečné zdanění transakce jako celku.

11 Vzhledem k tomu, že Komise nepovažovala odpověď Španělského království za dostatečnou, vydala dne 13. července 2006 odvodné stanovisko, kterým tento španělský stát vyzvala k přijetí opatření nezbytných k tomu, aby tomuto stanovisku vyhověl ve lhůtě dvou měsíců od jeho obdržení.

12 Španělské království odpovědělo na uvedené stanovisko dopisem ze dne 4. října 2006, v němž popřelo jakoukoliv diskriminaci nebo omezení volného pohybu kapitálu. Komise nepovažovala tuto odpověď za uspokojivou, a rozhodla se proto podat projednávanou žalobu.

K žalobě

Argumentace účastníků řízení

13 Komise tvrdí, že dotčené španělské právní předpisy tím, že podmiňují osvobození od daně dividend rozdělovaných společnostmi-rezidenty ve Španělsku vyšší úrovní úasti společností-příjemců na kapitálu rozdělojících společností v případě společnosti příjemce-nerezidenta, a to 20 %, než v případě společnosti příjemce-rezidenta, a to 5 %, porušují článek 56 ES a článek 40 Dohody o EHP.

14 Španělské království uplatňuje podle názoru Komise diskriminační rozdílné zacházení se společnostmi-nerezidenty oproti společnostem-rezidentem. Jakmile úast společnosti příjemce-rezidenta v rozdělojící společnosti dosáhne 5 %, dividendy, které jsou jí rozděleny, jsou osvobozeny od daně, zatímco v případě společnosti příjemce-nerezidenta se osvobození neuplatní, pokud není dosaženo hranice úasti ve výši 20 %.

15 Podle Komise je judikatura vyplývající z rozsudku ze dne 8. listopadu 2007, Amurta (C-379/05, Sb. rozh. s. I-9569), v němž Soudní dvůr rozhodl, že pokud jde o úast nespádající do směrnice 90/435, články 56 ES a 58 ES brání tomu, aby srážková daň byla uplatněna na dividendy rozdělené společností s nerezidentem, při osvobození od této srážkové daně dividend, které jsou vyplaceny společností s rezidentem, plně použitelná na situaci, jež je předmětem projednávané žaloby, a stačí pro její odvodnění.

16 Kromě toho takové rozdílné zacházení může podle názoru Komise odrazovat investory, kteří nejsou rezidenty, od investování do kapitálu společností usazených ve Španělsku, a to i kdyby mohli využít odpoté stanovených vnitrostátním právem jejich španělského státu nebo smlouvou o zamezení dvojího zdanění.

17 Ažkoli se Soudní dvůr ve výše uvedeném rozsudku Amurta domníval, že nelze vyloučit, že se španělskému státu podaří zaručit dodržování povinností, které pro něj vyplývají ze Smlouvy o ES, uzavřením smlouvy o zamezení dvojího zdanění s jiným španělským státem, vyplývá podle názoru Komise z rozsudku Soudu ESVO ze dne 23. listopadu 2004, Fokus Bank (E-1/04, EFTA Court Report, s. 15, body 37 a 38), že stát, který je zdrojem příjmu, nemůže odvodnit diskriminační zacházení, a to ani uzavřením smlouvy, která přiznává daňovou výhodu ve státě usazení. Španělský stát nemůže převést svou povinnost dodržovat závazky, kterou mu ukládá Smlouva, na jiný španělský stát a spoléhat se na poslední uvedený stát, že napraví diskriminaci.

18 I kdyby se p?ipustilo, že smlouva o zamezení dvojího zdan?ní m?že neutralizovat diskrimina?ní zacházení, které uplat?uje ur?itý ?lenský stát, taková neutralizace v projednáván? v?ci nenastane. Smlouvy uzav?ené Špan?lským královstvím totiž nezaru?ují navrácení celé dan? odvedené v tomto ?lenském státu, zejména z d?vodu ?asto uplat?ovaného da?ového osvobození dividend ?lenským státem, jehož rezidentem je spole?nost-p?íjemce, obecn?, nebo dividend pocházejících z jiných ?lenských stát?, ?ímž ?iní navrácení dan? odvedené ve Špan?lsku nemožným.

19 V každém p?ípad? se ?lenský stát nem?že dovolávat existence zvýhodn?ní p?iznaného jednostrann? jiným ?lenským státem, aby unikl povinnostem, které pro n?j vyplývají ze Smlouvy (viz výše uvedený rozsudek Amurta, bod 78). Špan?lské království se tudíž v žádném p?ípad? nem?že dovolávat osvobození dividend pocházejících z jiných ?lenských stát? jednostrann? p?iznaného Kyperskou republikou, nebo? Špan?lské království neuzav?elo s tímto ?lenským státem smlouvu o zamezení dvojího zdan?ní.

20 Špan?lské království nem?že uplat?ovat ani argument, že odstranit dvojí právní zdan?ní p?ísluší státu usazení. Je sice t?eba odlišovat pravomoc státu, který je zdrojem p?íjmu, od pravomoci státu usazení, avšak žádný z t?chto dvou stát? nem?že vykonávat tuto pravomoc diskrimina?ním zp?sobem.

21 Špan?lské království popírá nespln?ní povinnosti podle ?lánku 56 ES a ?lánku 40 Dohody o EHP, které je mu vytýkáno.

22 Tento ?lenský stát zaprvé tvrdí, že situace upravené ?l. 14 odst. 1 písm. h) zákona o zdan?ní nerezident?, který se použije na rozd?lení dividend spole?nostmi usazenými ve Špan?lsku spole?nostem usazeným v jiném ?lenském stát?, a ?l. 30 odst. 2 a ?l. 140 odst. 4 písm. d) zákona o korpora?ní dani, které se použijí na dividendy rozd?lované spole?nostem usazeným ve Špan?lsku, nejsou srovnatelné.

23 Jestliže je v p?ípad? dividend rozd?lovaných spole?nostem usazeným ve Špan?lsku ú?elem ?l. 30 odst. 2 ve spojení s ustanovením ?l. 140 odst. 4 písm. d) zákona o korpora?ní dani zamezit dvojímu vnitrostátnímu zdan?ní, Špan?lskému království jakožto státu, ve kterém je zisk vytvo?en a který má v souladu s obecn? uznávanými p?edpisy mezinárodního finan?ního práva, p?ednost p?i zdan?ní takového p?íjmu, nep?ísluší zamezovat mezinárodními dvojímu zdan?ní dividend vyplácených spole?nostem-nerezident?m. Tento úkol p?ísluší státu sídla spole?nosti, která je p?íjemcem dividend.

24 Soudní dv?r potvrdil, zejména ve svých rozsudcích ze dne 12. prosince 2006 Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C?374/04, Sb. rozh. s. I?11673, bod 58) a ze dne 22. prosince 2008, Truck Center (C?282/07, Sb. rozh. s. I?10767, bod 42), rozdíl mezi pravomocemi státu, v n?mž má spole?nost, která je p?íjemcem dividend, své sídlo, a pravomocemi státu, ze kterého dividendy pocházejí. Stejn? tak ?l. 4 odst. 1 sm?rnice 90/435 zavazuje stát, v n?mž má sídlo mate?ská spole?nost, která obdrží dividendy od dce?iné spole?ností, která sídlí v jiném ?lenském stát?, aby zamezil dvojímu zdan?ní.

25 Zadruhé, Špan?lské království tvrdí, že dot?ené špan?lské právní p?edpisy nezp?sobují nep?íznivé zacházení se spole?nostmi-nerezidenty, nebo? je t?eba zohlednit kone?né zdan?ní transakce jako celku. Toto zdan?ní závisí na zohledn?ní dan? zaplacené z dividend v dani, kterou je t?eba zaplatit ve stát? sídla spole?nosti-p?íjemce, jakož i na mechanismu zamezení dvojímu zdan?ní. I kdyby špan?lské právní p?edpisy p?iznaly shodné da?ové zacházení s dividendami obdrženými spole?nostmi rezidenty a spole?nostmi-nerezidenty, shodné kone?né zdan?ní dividend by nebylo zaru?eno. Dot?ené právní p?edpisy tudíž samy o sob? nevedou k vyššímu

zdanění dividend, které byly vyplaceny společností-m rezidentem, a nevystavují poslední uvedené diskriminačnímu zacházení.

26 Dále vzhledem k tomu, že se Španělské království snaží předcházet četnému zdanění dividend, které jsou vypláceny společnostmi-rezidenty, pomocí výjimky, tento španělský stát rovněž stanovil tutéž výhodu ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění, které uzavřel, pokud jde o dividendy vyplácené společností-m rezidentem. Španělské království totiž uzavřelo smlouvy o zamezení dvojího zdanění prostřednictvím metody odpotu, které v době, kdy uplynula lhůta stanovená v odvodném stanovisku, platily ve všech španělských státech, s výjimkou Kyprské republiky, a ve všech státech ESVO, s nimiž existovaly výměnné informace.

27 Jestliže taková smlouva o zamezení dvojího zdanění, jako je smlouva uzavřená s Nizozemským královstvím, neumožňuje neutralizovat zdanění provedené Španělským královstvím, neboť Nizozemské království zavedlo režim osvobození dividend od daně, důvodem je souběžný výkon daňové suverenity obou španělských států. Přitom v souladu s judikaturou Soudního dvora nelze nepříznivé následky vyplývající z rozdílů mezi právními úpravami španělských států z toho důvodu kritizovat právem Unie (rozsudek ze dne 14. listopadu 2006, Kerckhaert a Morres, C-513/04, Sb. rozh. s. I-10967, bod 20, jakož i rozsudek ze dne 6. prosince 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Sb. rozh. s. I-10451, bod 43).

28 Pokud jde o Kyprskou republiku, se kterou se jednání o uzavření smlouvy o zamezení dvojího zdanění nacházejí v pokročilé fázi, tento španělský stát ve svých vnitrostátních právních předpisech stanoví obecné daňové osvobození dividend pocházejících z jiných španělských států takovým způsobem, že ke dvojímu zdanění nedojde.

29 Zatřetí judikatura plynoucí z výše uvedených rozsudků Amurta a Fokus Bank není na projednávanou věc použitelná ve smyslu, jakého se dovolává Komise.

30 Pokud jde zejména o výše uvedený rozsudek Amurta, z jeho bodů 79 a 80 vyplývá, že navzdory rozdílnému zacházení nevznikne omezení volného pohybu kapitálu v případě, že úinky zdanění dividend státem, který je zdrojem příjmu, jsou neutralizovány ve státě sídla společnosti, která je jejich příjemcem. Mechanismy obsažené ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění uzavřených Španělským královstvím neutralizují úinky zdanění dividend prováděného ve Španělsku a nesmí být kvalifikovány jako daňová zvýhodnění, která existují nebo mohou existovat v jiných španělských státech.

31 Nelze ani tvrdit, že uzavření smlouvy o zamezení dvojího zdanění předpokládá převod povinnosti na smluvní španělský stát dodržovat závazky uložené smlouvou, neboť se jedná o smlouvu mezi dvěma španělskými státy o rozdělení jejich příslušných daňových pravomocí, jejímž účelem je odstranit dvojí zdanění. Španělským státem však přísluší přijmout opatření nezbytná k zamezení dvojímu zdanění zejména tím, že uplatní kritéria rozdělení používaná v mezinárodní daňové praxi.

32 Pokud jde o výše uvedený rozsudek Fokus Bank, nelze jej vykládat jako nasvědčujícímu tomu, že se španělský stát, který je zdrojem příjmu, nemůže v zásadě dovolávat ustanovení smlouvy o zamezení dvojího zdanění, aby snížil dvojí zdanění vyvolané uvedeným státem, neboť takový výklad je v rozporu s judikaturou Soudního dvora, a zejména s výše uvedeným rozsudkem Amurta, o který Komise opírá svou žalobu.

33 Začtvrté odmítnutí zohlednit smlouvy o zamezení dvojího zdanění zpochybňuje daňovou suverenitu Španělského království, pokud jde o zdanění dividend rozdělených rezidentem.

34 Úvodem je třeba uvést, že podle ustálené judikatury se existence nesplnění povinnosti musí posuzovat vzhledem ke stavu, v němž se členský stát nacházel v době, kdy uplynula lhůta stanovená v odvodném stanovisku (viz zejména rozsudek ze dne 4. července 2002, Komise v. řecko, C-173/01, Recueil, s. I-6129, bod 7; rozsudek ze dne 14. dubna 2005, Komise v. Lucembursko, C-519/03, Sb. rozh. s. I-3067, bod 18, a rozsudek ze dne 6. října 2009, Komise v. Španělsko, C-562/07, Sb. rozh. s. I-9553, bod 23).

35 V projednávané věci tato lhůta uplynula dva měsíce poté, co Španělské království obdrželo dne 13. července 2006 odvodné stanovisko určené tomuto členskému státu, a v souladu s ustálenou judikaturou Soudní dvůr nemůže následné změny vzít v úvahu (viz zejména rozsudek ze dne 14. července 2005, Komise v. Španělsko, C-135/03, Sb. rozh. s. I-6909, bod 31).

36 Okolnost, že podle čl. 14 odst. 1 písm. h) bodu 3 druhého pododstavce zákona o zdanění nerezidentů se požadovaný procentuální podíl úasti na kapitálu společnosti, která rozdíljuje zisk, snížil od 1. ledna 2007 na 15 % a od 1. ledna 2009 na 10 %, není v projednávané věci relevantní.

K porušení čl. 56 odst. 1 ES

37 Je třeba připomenout, že i když podle ustálené judikatury přímé daně spadají do pravomoci členských států, členské státy musejí nicméně při jejím výkonu dodržovat právo Unie (viz zejména výše uvedený rozsudek *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, bod 36, výše uvedený rozsudek *Amurta*, bod 16, a rozsudek ze dne 19. listopadu 2009, Komise v. Itálie, C-540/07, Sb. rozh. s. I-10983, bod 28).

38 Je rovněž třeba uvést, že neexistují-li sjednocující nebo harmonizační opatření v rámci Unie, zachovávají si členské státy i nadále pravomoc vymezit prostřednictvím smluv nebo jednostranně kritéria dleby své daňové pravomoci zejména za účelem odstranění dvojího zdanění (rozsudek ze dne 12. května 1998, *Gilly*, C-336/96, Recueil, s. I-2793, body 24 a 30, rozsudek ze dne 21. září 1999, *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Recueil, s. I-6161, bod 57, výše uvedený rozsudek *Amurta*, bod 17, a výše uvedený rozsudek Komise v. Itálie, bod 29).

39 Jak vyplývá zejména z tohoto bodu odvodné směrnice 90/435, je jejím cílem zamezit jakémukoli znevýhodnění spolupráce mezi společnostmi různých členských států oproti spolupráci mezi společnostmi jednoho a téhož členského státu tím, že zavádí společný daňový režim, a usnadnit tak seskupování společností na úrovni Unie (rozsudek ze dne 4. října 2001, *Athinaiki Zythopoiia*, C-294/99, Recueil, s. I-6797, bod 25; rozsudek ze dne 12. prosince 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, Sb. rozh. s. I-11753, bod 103, a výše uvedený rozsudek *Amurta*, bod 18).

40 Pokud jde o podíly, na které se nevztahuje směrnice 90/435, přísluší členským státům určit, zda a v jakém rozsahu musí být zamezeno ekonomickému dvojímu zdanění nebo četnému zdanění rozdělovaných zisků, a za tímto účelem zavést jednostranně nebo prostřednictvím mezinárodních smluv uzavřených s jinými členskými státy mechanismy směřující k zabránění nebo zmírnění tohoto ekonomického dvojího zdanění nebo četného zdanění. Tato samotná skutečnost jim však nedovoluje uplatňovat opatření, která jsou v rozporu se svobodami pohybu zaručenými Smlouvou (viz výše uvedené rozsudky *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, bod 54; *Amurta*, bod 24, a Komise v. Itálie, bod 31).

41 V projednávané věci mohou být podle čl. 30 odst. 2 zákona o korporační dani dividendy rozdělované společností se sídlem ve Španělsku jiné společnosti se sídlem ve Španělsku, která

měla nepřetržit po dobu nejméně jednoho roku přímo či nepřímou kapitálovou účast rovnající se nebo vyšší než 5 % v rozdělovací společnosti, zcela odečteny od zdanitelného zisku společnosti, která je příjemcem, a jsou ostatně osvobozeny od srážkové daně podle čl. 140 odst. 4 písm. d) zákona o korporátní dani. Naproti tomu pokud jde o dividendy rozdělované společností, která sídlí ve Španělsku společnost se sídlem v jiném členském státě, tyto dividendy by byly podle čl. 14 odst. 1 zákona o zdanění nerezidentů osvobozeny od daně pouze tehdy, pokud by společnost, která je příjemcem, měla na kapitálu rozdělovací společnosti podíl rovnající se alespoň 20 %.

42 Je tudíž třeba uvést, že pokud jde o společnosti-příjemce, které vlastní 5 % až 20 % kapitálu rozdělovací společnosti, dotčené španělské právní předpisy stanoví rozdílné zacházení se společnostmi-příjemci se sídlem ve Španělsku a společnostmi-příjemci se sídlem v jiném členském státě, přičemž pouze dividendy vyplacené první uvedeným společností jsou osvobozeny od daně.

43 Takové rozdílné zacházení může odrazovat společnosti se sídlem v jiných členských státech od investic ve Španělsku, a tudíž je omezením volného pohybu kapitálu, které je v zásadě čl. 56 odst. 1 ES zakázáno.

44 Je třeba nicméně prozkoumat, zda toto omezení volného pohybu kapitálu může být odvodeno z hlediska ustanovení Smlouvy.

45 Podle čl. 58 odst. 1 písm. a) ES „[čl.]lánkem 56 není dotčeno právo členských států [...] uplatňovat příslušná ustanovení svých daňových předpisů, která rozlišují mezi daňovými poplatníky podle místa bydliště [...]“.

46 Je třeba rovněž uvést, že výjimka stanovená v čl. 58 odst. 1 písm. a) ES je sama omezena čl. 58 odst. 3 ES, který stanoví, že vnitrostátní ustanovení uvedená v odstavci 1 tohoto článku „nesmují představovat ani prostědek svévolné diskriminace, ani zastavené omezování volného pohybu kapitálu a plateb ve smyslu článku 56“.

47 Rozdílné zacházení přípustné na základě čl. 58 odst. 1 písm. a) ES je tudíž třeba odlišit od diskriminace zakázané v odstavci 3 téhož článku. Z judikatury Soudního dvora přitom vyplývá, že aby taková vnitrostátní daňová právní úprava, jako je právní úprava dotčená v předvodním řízení, mohla být považována za služitelnou s ustanoveními Smlouvy týkajícími se volného pohybu kapitálu, je třeba, aby se rozdílné zacházení týkalo situací, které nejsou objektivně srovnatelné, anebo bylo odvodeno z naléhavým důvodem obecného zájmu (viz rozsudky ze dne 6. března 2000, Verkooijen, C-35/98, Recueil, s. I-4071, bod 43; ze dne 7. září 2004, Manninen, C-319/02, Sb. rozh. s. I-77477, bod 29; výše uvedený rozsudek Amurta, bod 32, a výše uvedený rozsudek Komise v. Itálie, bod 49).

48 Je tedy třeba ověřit, zda se vzhledem k cíli dotčených vnitrostátních právních předpisů společnosti-příjemci dividend se sídlem ve Španělsku a společnosti-příjemci usazené v jiném členském státě nacházejí, či nikoli ve srovnatelné situaci.

49 Podle Španělského království je cílem dotčených vnitrostátních právních předpisů použitelných na společnosti se sídlem ve Španělsku zamezit dvojímu zdanění. Vzhledem k tomu, že se s ohledem na tento cíl společnosti sídlící v jiném členském státě nenacházejí ve srovnatelné situaci, zamezení dvojímu zdanění dividend vyplácených tímto společností není povinností Španělského království jakožto státu, ze kterého příjmy pocházejí, ale státu, v němž mají uvedené společnosti své sídlo.

50 Je třeba připomenout, že Soudní dvůr již rozhodl, že v souvislosti s opatřeními

stanovenými členským státem za účelem zabránění četnému nebo ekonomickému dvojímu zdanění zisku rozdělovaného tuzemskou společností nebo jeho zmírnění se tuzemští akcionáři, kteří jsou příjemci dividend, nutně nenacházejí v situaci srovnatelné se situací akcionářů, kteří jsou příjemci dividend a mají sídlo v jiném členském státě (rozsudek ze dne 14. prosince 2006, Denavit Internationaal a Denavit France, C-170/05, Sb. rozh. s. I-11949, bod 34; výše uvedený rozsudek Amurta, bod 37, jakož i výše uvedený rozsudek Komise v. Itálie, bod 51).

51 Jakmile však členský stát jednostranně nebo prostřednictvím mezinárodních smluv podrobí dani z příjmu nejen tuzemské akcionáře, ale rovněž zahraniční akcionáře, pokud jde o dividendy, které obdrží od tuzemské společnosti, bude se situace uvedených zahraničních akcionářů blížit situaci tuzemských akcionářů (výše uvedené rozsudky Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, bod 68; Denavit Internationaal a Denavit France, bod 35; Amurta, bod 38, jakož i Komise v. Itálie, bod 52).

52 Nebezpečí četného zdanění nebo ekonomického dvojího zdanění je totiž nezávislé na jakémkoli zdanění v jiném členském státě způsobeno samotným výkonem daňové pravomoci tímto státem. V takovém případě, aby zahraniční příjemci dividend nebyli vystaveni omezení volného pohybu kapitálu, které je v zásadě zakázáno článkem 56 ES, musí stát, jehož je rozdělující společnost rezidentem, dbát na to, aby se v souvislosti s mechanismem upraveným jeho vnitrostátním právem za účelem zabránění četnému zdanění nebo ekonomickému dvojímu zdanění nebo jeho zmírnění ve vztahu k zahraničním společnostem uplatňovalo rovnocenné zacházení jako ve vztahu k tuzemským příjemcům (viz výše uvedené rozsudky Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, bod 70; Amurta, bod 39, a Komise v. Itálie, bod 53).

53 V projednávané věci je přitom nutno konstatovat, že se Španělské království rozhodlo vykonávat svou daňovou pravomoc ve vztahu k dividendám rozdělovaným společně se sídlem v jiných členských státech. Zahraniční příjemci těchto dividend se tudíž nacházejí v situaci srovnatelné se situací, ve které se nacházejí tuzemské společnosti, pokud jde o riziko četného zdanění dividend rozdělovaných tuzemskými společnostmi, takže se zahraničními společnostmi-příjemci nemůže být zacházeno jinak než s tuzemskými společnostmi-příjemci.

54 V tomto ohledu je odkaz Španělského království na výše uvedený rozsudek Truck Center irelevantní. Rozdílné zacházení stanovené právní úpravou dotčenou ve sporu v původním řízení, ve kterém byl vydán tento rozsudek, mezi společnostmi majícími kapitálové zisky totiž spočívalo v použití odlišných způsobů zdanění v závislosti na tom, zda měly sídlo v Belgii, nebo v jiném členském státě (viz výše uvedený rozsudek Truck Center, bod 41). Naproti tomu podle právních předpisů, které jsou předmětem projednávané věci, dividendy vyplácené společně se sídlem v jiném členském státě jsou zdaněny, zatímco dividendy vyplácené společně se sídlem ve Španělsku jsou od daní osvobozeny.

55 Španělské království dále tvrdí, že dotčené španělské právní předpisy nezpůsobují znevýhodňující zacházení se společnostmi se sídlem v jiném členském státě, neboť je třeba zohlednit nakládání s dividendami obdrženými v členském státě, v němž má společnost-příjemce sídlo. Jednak by z toho vyplývalo, že případné vyšší daňové zatížení dividend vyplácených společně s nerezidentem nelze přičítat pouze Španělskému království, ale vyplývá ze souběžného výkonu daňové suverenity Španělským královstvím a členským státem, v němž má společnost-příjemce sídlo. Krom toho by metoda odpočtu stanovená smlouvami o zamezení dvojího zdanění uzavřenými Španělským královstvím umožňovala zabránit četnému zdanění způsobem obdobným osvobození od daní použitelnému na dividendy rozdělované společně se sídlem ve Španělsku.

56 K prvnímu bodu Soudní dvůr již judikoval, že nevýhody, které mohou vyplývat ze

souběžného výkonu daňové pravomoci různých členských států, netvoří omezení zakázaná Smlouvou za předpokladu, že takový výkon není diskriminační (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, body 19, 20 a 24; rozsudek ze dne 20. května 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, Sb. rozh. s. I-3747, body 41, 42 a 47, jakož i rozsudek ze dne 16. července 2009, Damseaux, C-128/08, Sb. rozh. s. I-6823, bod 27).

57 V projednávané věci, jak bylo již rozhodnuto v bodě 53 tohoto rozsudku, znevýhodňující zacházení s dividendami rozdělovanými společností-příjemcem se sídlem v jiném členském státě však vyplývá ze samotného výkonu daňové pravomoci Španělským královstvím, a je tudíž přijatelné.

58 Pokud jde o druhý bod, je pravda, že Soudní dvůr rozhodl, že nelze vyloučit, že se členskému státu podaří zaručit dodržování povinností, které pro něj vyplývají ze Smlouvy, uzavřením smlouvy o zamezení dvojího zdanění s jiným členským státem (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, bod 71; Amurta, bod 79, a Komise v. Itálie, bod 36.)

59 Pro tento účel je však nezbytné, aby uplatnění takové dohody umožňovalo vyvážit úinky rozdílného zacházení plynoucího z vnitrostátních právních předpisů. Soudní dvůr tak rozhodl, že rozdílné zacházení s dividendami rozdělovanými mezi společnostmi usazené v jiných členských státech a s dividendami rozdělovanými mezi tuzemské společnosti zmizí pouze v případě, kdy srážková daň zaplacená podle vnitrostátních právních předpisů může být započtena na daň splatnou v jiném členském státě v rozsahu rozdílu v zacházení plynoucího z vnitrostátních právních předpisů (viz výše uvedený rozsudek Komise v. Itálie, bod 37).

60 Za účelem dosažení cíle neutralizace by použití metody odpočtu, které se dovolává Španělské království, tedy mělo umožnit, aby daň z dividend vybíraná tímto členským státem byla plně odečtena od daně splatné v členském státě, v němž má společnost-příjemce sídlo, takovým způsobem, že pokud by dividendy obdržené touto společností byly nakonec zatíženy více než dividendy vyplácené společností se sídlem ve Španělsku, nemohlo by ani toto vyšší daňové zatížení být přičítáno Španělskému království, ale členskému státu, v němž má společnost-příjemce sídlo, který vykonal svou daňovou pravomoc.

61 V projednávané věci však většina smluv o zamezení dvojího zdanění uzavřených Španělským královstvím stanoví, že částka odečtená nebo započtená z titulu daně zaplacené ve Španělsku nemůže přesáhnout část daně ve členském státě, v němž má společnost-příjemce sídlo, vypočtenou před odpočtem, která odpovídá zdanitelným příjmům ve Španělsku.

62 Rozdílné zacházení může být tudíž neutralizováno pouze tehdy, pokud jsou dividendy pocházející ze Španělska v jiném členském státě zdaněny v dostatečné výši. Pokud však tyto dividendy nejsou zdaněny nebo nejsou zdaněny v dostatečné výši, nemůže být daň vybraná ve Španělsku nebo její část odečtena. V takovém případě nemůže být rozdílné zacházení plynoucí z vnitrostátních právních předpisů vyváženo použitím ustanovení smlouvy o zamezení dvojího zdanění (viz výše uvedený rozsudek Komise v. Itálie, bod 38).

63 Toto zjištění se uplatní i tehdy, když smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené Španělským královstvím nestanoví omezení odpočtu na část daně v členském státě, v němž má společnost-příjemce sídlo, vypočtenou před odpočtem, která odpovídá zdanitelným příjmům ve Španělsku, ale stanoví, že daň zaplacená ve Španělsku je odečtena od daně spojené s tímto příjmem v členském státě, v němž má společnost sídlo. Jestliže tyto dividendy nejsou zdaněny nebo nejsou zdaněny v dostatečné výši, nemusí být daň zaplacená ve Španělsku nebo její část odečtena.

64 Případné zdanění příjmů ze Španělska v jiném členském státě a jeho úroveň však nezávisí na Španělském království, ale na podmínkách zdanění stanovených jiným členským státem. Španělské království proto není oprávněno tvrdit, že odeřtení daně zaplacené ve Španělsku od daně splatné v jiném členském státě na základě ustanovení smluv o zamezení dvojího zdanění může ve všech případech neutralizovat rozdílné zacházení plynoucí z uplatnění vnitrostátních právních předpisů (viz výše uvedený rozsudek Komise v. Itálie, bod 39).

65 Španělské království dále uvedlo, že dosud neuzavřelo smlouvu o zamezení dvojího zdanění s Kyprskou republikou, ale že tento členský stát ve svých vnitrostátních právních předpisech stanoví obecné osvobození od daně dividend pocházejících z jiných členských států takovým způsobem, že ke dvojímu zdanění nedochází.

66 Jednak se členský stát nemůže dovolávat existence zvýhodnění přiznaného jednostranně jiným členským státem, aby unikl povinnostem, které pro něj vyplývají ze Smlouvy (výše uvedený rozsudek Amurta, bod 78). Krom toho v projednávané věci nemůže takové osvobození, jako je osvobození přiznané Kyprskou republikou, v žádném případě neutralizovat dvojí zdanění vyplývající z výkonu daňové pravomoci Španělským královstvím.

67 Vzhledem k předcházejícímu je třeba jednak konstatovat to, že rozdílné zacházení, které Španělské království uplatňuje na dividendy vyplácené společnostem-rezidentům v jiném členském státě oproti dividendám vypláceným společnostem se sídlem ve Španělsku, nemůže být odvodněno rozdílnou situací uvedených společností, a jednak to, že znevýhodnění vyplývající pro společnosti se sídlem v jiných členských státech z tohoto rozdílného zacházení nejsou neutralizována smlouvami o zamezení dvojího zdanění uzavřenými Španělským královstvím.

68 Vzhledem k tomu, že Španělské království neuplatnilo žádný naléhavý důvod obecného zájmu, který by mohl odvodnit takto zjištěné omezení volného pohybu kapitálu, je třeba konstatovat, že bod žalobního důvodu týkající se porušení čl. 56 odst. 1 ES je opodstatněný.

69 Z výše uvedeného vyplývá, že Španělské království tím, že podmiňuje osvobození od daně dividend rozdělovaných společnostmi-rezidenty ve Španělsku vyšší úrovní úasti společností-příjemců na kapitálu rozdělujících společností v případě společností-příjemců se sídlem v jiném členském státě než v případě společností-příjemců se sídlem ve Španělsku, nesplnilo své povinnosti, které pro něj vyplývají z čl. 56 odst. 1 ES.

K porušení článku 40 Dohody o EHP

70 Úvodem je třeba připomenout, že Soudní dvůr může i bez návrhu zkoumat, zda jsou splněny podmínky stanovené v článku 226 ES pro podání žaloby pro nesplnění povinnosti (rozsudky ze dne 31. března 1992, Komise v. Itálie, C-362/90, Recueil, s. I-2353, bod 8; ze dne 15. ledna 2002, Komise v. Itálie, C-439/99, Recueil, s. I-305, bod 8, a ze dne 4. května 2006, Komise v. Spojené království, C-98/04, Sb. rozh. s. I-4003, bod 16, a ze dne 26. dubna 2007, Komise v. Finsko, C-195/04, Sb. rozh. s. I-3351, bod 21).

71 Podle článku 21 Statutu Soudního dvora a čl. 38 odst. 1 písm. c) jednacího řádu Soudního dvora, jakož i judikatury týkající se těchto ustanovení musí žaloba obsahovat předmět sporu a stručný popis žalobních důvodů. V důsledku toho je vůči Komise, aby v každé žalobě podané na základě článku 226 ES uvedla přesné žalobní důvody, o nichž má Soudní dvůr rozhodovat, jakož i, alespoň stručně, právní a skutkové okolnosti, na nichž jsou tyto žalobní důvody založeny (viz rozsudek ze dne 10. prosince 2009, Komise v. Spojené království, C-390/07, bod 339).

72 V projednávané věci se Komise při tvrzení, že Španělské království porušilo článek 40

Dohody o EHP, omezuje na odkaz na rozdílné zacházení vyplývající z ?l. 14 odst. 1 zákona o zdanění nerezidentů oproti zacházení přiznanému dividendám vypláceným společnostem se sídlem ve Španělsku.

73 Je přitom třeba konstatovat, že jak vyplývá ze samotného znění uvedeného ?l. 14 odst. 1, toto ustanovení se použije pouze na dividendy rozdělené společnostem se sídlem v jiných členských státech.

74 Vzhledem k tomu, že Komise neposkytla údaje ohledně právního režimu dividend rozdělovaných společnostem se sídlem ve státech ESVO, nemá Soudní dvůr k dispozici dostatek poznatků, aby mohl přesně zjistit rozsah porušení článku 40 Dohody o EHP vytýkaného Španělskému království, a ověřit tak existenci nesplnění povinností tvrzeného Komisí.

75 Bod žalobního důvodu týkající se porušení článku 40 Dohody o EHP musí být tudíž pro nepřipustnost odmítnut.

K nákladům řízení

76 Podle ?l. 69 odst. 2 jednacího řádu se účastník řízení, který neměl úspěch ve věci, uloží náhrada nákladů řízení, pokud to účastník řízení, který měl ve věci úspěch, požadoval. Podle ?l. 69 odst. 3 téhož jednacího řádu může Soudní dvůr rozdělit náklady nebo rozhodnout, že každý z účastníků řízení ponese vlastní náklady, pokud každý účastník měl ve věci částečný úspěch i neúspěch nebo pokud jsou k tomu dány výjimečné důvody. Vzhledem k tomu, že žaloba Komise se vyhovuje pouze částečně, je namístě rozhodnout, že každý z účastníků řízení ponese vlastní náklady řízení.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

1) **Španělské království tím, že podmiňuje osvobození od daně dividend rozdělovaných společnostmi-rezidenty ve Španělsku vyšší úrovní úasti společností-příjemců na kapitálu rozdělujících společností v případě společností-příjemců se sídlem v jiném členském státě než v případě společností-příjemců se sídlem ve Španělsku, nesplnilo své povinnosti, které pro něj vyplývají z ?l. 56 odst. 1 ES.**

2) **Ve zbývajících částech se žaloba zamítá.**

3) **Evropská komise a Španělské království ponesou vlastní náklady řízení.**

Podpisy.

*Jednací jazyk: španělština.