

Cauza C-487/08

Comisia Europeană

împotriva

Regatului Spaniei

„Neîndeplinirea obligațiilor de către un stat membru – Libera circulație a capitalurilor – Articolul 56 CE și articolul 40 din Acordul privind SEE – Diferențe de tratament – Dividende distribuite societăților rezidente și societăților nerezidente”

Sumarul hotărârii

Libera circulație a capitalurilor – Restricții – Legislație fiscală – Impozit pe profit – Impozitarea dividendelor

[art. 56 alin. (1) CE]

Nu își îndeplinește obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 alineatul (1) CE un stat membru care condiționează scutirea dividendelor distribuite de societățile rezidente în acest stat membru de un nivel al participației societăților beneficiare la capitalul societăților distribuitoare mai ridicat pentru societățile beneficiare rezidente într-un alt stat membru decât pentru societățile beneficiare rezidente în acest stat membru.

Astfel, o asemenea diferență de tratament este susceptibilă să descurajeze societățile stabilite în alte state membre să investească în statul membru în cauză și constituie, prin urmare, o restricție privind libera circulație a capitalurilor, interzisă, în principiu, de articolul 56 alineatul (1) CE.

O astfel de diferență de tratament nu poate fi justificată prin diferența de situație dintre societățile rezidente și societățile rezidente în alte state membre. Este adevărat că acționarii beneficiari rezidenți nu se găsesc în mod inevitabil într-o situație comparabilă cu cea a acționarilor beneficiari rezidenți într-un alt stat membru din punctul de vedere al măsurilor prevăzute de un stat membru în vederea prevenirii sau atenuării impozitării în lanț sau a dublei impuneri economice a beneficiilor distribuite de o societate rezidentă. Cu toate acestea, din momentul în care un stat membru, în mod unilateral sau pe cale convențională, supune impozitului pe venit nu numai acționarii rezidenți, ci și acționarii nerezidenți, pentru dividendele percepute de la o societate rezidentă, situația acestor acționari nerezidenți se apropie de cea a acționarilor rezidenți. Astfel, simpla exercitare de către acest stat membru a competenței sale fiscale, independent de orice impozitare într-un alt stat membru, generează un risc de impozitare în lanț sau de dublă impunere economică. Într-un asemenea caz, pentru ca beneficiarii nerezidenți să nu se confrunte cu o restricție privind libera circulație a capitalurilor, interzisă, în principiu, de articolul 56 CE, statul de reședință al societății distribuitoare trebuie să se asigure că nerezidenții sunt supuși unui tratament echivalent cu cel de care beneficiază rezidenții, din punctul de vedere al mecanismului prevăzut de dreptul său național în vederea evitării ori a atenuării impozitării în lanț sau a dublei impuneri economice. Or, prin aplicarea reglementărilor menționate anterior, un stat membru alege să își exercite competența fiscală cu privire la dividendele distribuite societăților stabilite în alte state membre. Prin urmare, societățile nerezidente beneficiare ale acestor dividende se găsesc într-o situație comparabilă cu cea a societăților rezidente în ceea ce privește riscul impozitării în lanț a dividendelor distribuite de

societățile rezidente, astfel încât societățile beneficiare nerezidente nu pot fi tratate diferit față de societățile beneficiare rezidente.

Pe de altă parte, deși dezavantajele care pot decurge din exercitarea în paralel a competențelor fiscale ale unor state membre diferite, în măsura în care această exercitare nu este discriminatoare, nu constituie restricții interzise de tratat, această situație nu se regăsește totuși atunci când tratamentul dezavantajos al dividendelor distribuite societăților beneficiare rezidente într-un alt stat membru provine din simpla exercitare de către statul de reședință al societății distribuitoare a competenței sale fiscale și îi este imputabil acestuia.

În plus, această diferență de tratament nu este pusă în discuție prin aplicarea unor convenții pentru evitarea dublei impuneri. Desigur, nu este exclus ca un stat membru să reușească să garanteze respectarea obligațiilor sale rezultate din tratat prin încheierea unei convenții pentru evitarea dublei impuneri cu un alt stat membru. În acest scop, este totuși necesar ca aplicarea unei asemenea convenții să permită compensarea efectelor diferenței de tratament rezultate din legislația națională. Astfel, diferența de tratament dintre dividendele distribuite societăților stabilite în alte state membre și dividendele distribuite societăților rezidente dispare numai în ipoteza în care impozitul reținut la sursă în aplicarea legislației naționale poate fi dedus din impozitul datorat în celălalt stat membru cu o valoare egală cu cea a diferenței de tratament rezultate din legislația națională. Pentru atingerea unui astfel de obiectiv de neutralizare, aplicarea unei metode de deducere, prevăzută în convențiile pentru evitarea dublei impuneri, ar trebui să permită, prin urmare, deducerea integrală a impozitului pe dividende prelevat de un stat membru din impozitul datorat în statul de reședință al societății beneficiare, astfel încât, în cazul în care dividendele percepute de această societate ar fi impozitate în final mai oneros decât dividendele plătite societăților rezidente în primul stat membru, această sarcină fiscală mai oneroasă nu ar putea fi imputată acestui stat, ci statului de reședință al societății beneficiare care și-a exercitat competența de impozitare.

În acest sens, atunci când majoritatea convențiilor pentru evitarea dublei impuneri încheiate de un stat prevăd că valoarea dedusă sau imputată în temeiul impozitului reținut în acest stat nu poate depăși partea impozitului din statul membru de reședință al societății beneficiare, calculat anterior deducerii, care corespunde veniturilor impozabile în primul stat, diferența de tratament nu poate fi neutralizată decât atunci când dividendele provenind din statul membru vizat sunt impozitate suficient în celălalt stat membru. Or, dacă aceste dividende nu sunt impozitate sau nu sunt impozitate suficient, impozitul prelevat în statul membru vizat sau o parte din acesta nu poate fi dedus. În acest caz, diferența de tratament rezultată din aplicarea legislației naționale nu poate fi compensată prin aplicarea prevederilor dintr-o convenție pentru evitarea dublei impuneri. Această constatare se aplică inclusiv în cazul în care o asemenea convenție nu prevede limitarea deducerii la acea parte din impozitul din statul membru de reședință al societății beneficiare, calculat anterior deducerii, care corespunde veniturilor impozabile în statul membru de reședință al societății distribuitoare, ci stipulează că impozitul prelevat în acest stat se deduce din impozitul care corespunde acestor venituri în statul de reședință al societății beneficiare. Astfel, dacă aceste dividende nu sunt impozitate sau nu sunt impozitate suficient, impozitul prelevat în statul de reședință al societății distribuitoare sau o parte din acesta nu poate fi dedus. Or, alegerea de a impozita în celălalt stat membru veniturile provenind din statul de reședință al societății distribuitoare sau nivelul la care sunt impozitate nu depinde de acest din urmă stat, ci de modalitățile de impozitare definite de celălalt stat membru. Prin urmare, deducerea impozitului reținut din impozitul datorat în celălalt stat membru, în aplicarea prevederilor convențiilor pentru evitarea dublei impuneri, nu permite în toate situațiile neutralizarea diferenței de tratament rezultate din aplicarea legislației naționale.

(a se vedea punctele 43, 50-53, 56-64, 67 și 69 și dispozitivul)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

3 iunie 2010(*)

„Neîndeplinirea obligațiilor de către un stat membru – Libera circulație a capitalurilor – Articolul 56 CE și articolul 40 din Acordul privind SEE – Diferențe de tratament – Dividende distribuite societăților rezidente și societăților nerezidente”

În cauza C-487/08,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 226 CE, introdusă la 11 noiembrie 2008,

Comisia Europeană, reprezentată de domnul R. Lyal și de doamna I. Martinez del Peral, în calitate de agenți, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

împotriva

Regatului Spaniei, reprezentat de doamna N. Díaz Abad, în calitate de agent,

pârât,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul A. Tizzano, președinte de cameră, domnii E. Levits (raportor), A. Borg Barthet, J.-J. Kasel și doamna M. Berger, judecători,

avocat general: domnul J. Mazák,

grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

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

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin cererea introductivă, Comisia Comunităților Europene solicită Curții să constate că, prin aplicarea unor tratamente diferite dividendelor distribuite acționarilor rezidenți și dividendelor distribuite acționarilor nerezidenți, Regatul Spaniei nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în

temeiul articolului 56 din Tratatul CE și al articolului 40 din Acordul privind Spațiul Economic European din 2 mai 1990 (JO 1994, L 1, p. 3, Ediție specială, 11/vol. 53, p. 4, denumit în continuare „Acordul privind SEE”).

Cadrul juridic

Acordul privind SEE

2 Articolul 40 din Acordul privind SEE prevede:

„În cadrul dispozițiilor prezentului acord, nu există restricții între părțile contractante cu privire la circulația capitalului aparținând persoanelor rezidente în statele membre ale [Comunității Europene] sau în statele [Asociației Europene a Liberului Schimb (AELS)] sau discriminări pe bază de cetățenie sau pe baza locului de reședință al părților sau a locului unde este investit acest capital. Anexa XII conține dispozițiile necesare pentru punerea în aplicare a prezentului articol.”

Dreptul Uniunii

3 În temeiul articolului 4 alineatul (1) din Directiva 90/435/CEE a Consiliului din 23 iulie 1990 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților mamă și filialelor acestora din diferite state membre (JO L 225, p. 6, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 97), astfel cum a fost modificat prin Directiva 2003/123/CE a Consiliului din 22 decembrie 2003 (JO 2004, L 7, p. 41, Ediție specială, 09/vol. 2, p. 118, denumit în continuare „Directiva 90/435”):

„În cazul în care, în temeiul asocierii dintre societatea mamă și filială, o societate mamă sau sediul său permanent primește profituri repartizate, statul în care este situată societatea mamă și statul în care se află sediul său permanent trebuie, cu excepția cazurilor de lichidare a filialei:

- să nu impoziteze profiturile respective sau
- să impoziteze profiturile respective, autorizând în același timp societatea mamă și sediul permanent să deducă din quantumul impozitului datorat fracțiunea din impozitul pe societate aferent profiturilor și plătit de filială și subfiliale, cu condiția ca, la fiecare nivel, societatea comercială și subfiliala să respecte cerințele prevăzute la articolele 2 și 3, până la limita quantumului reprezentând impozitul aferent datorat.”

4 Articolul 5 alineatul (1) din Directiva 90/435 prevede:

„Profiturile distribuite societății mamă de către filială sunt scutite de reținerea la sursă a impozitelor.”

Legislația națională

5 În conformitate cu articolul 30 alineatul (2) din textul consolidat al Legii privind impozitul pe profit (Ley del Impuesto sobre Sociedades), adoptat prin Decretul/Legea regal 4/2004 din 5 martie 2004 (BOE nr. 61, din 11 martie 2004, p. 10951, denumit în continuare „Legea privind impozitul pe profit”), o societate rezidentă care a deținut în mod neîntrerupt pentru cel puțin un an o participație, directă sau indirectă, egală sau mai mare de 5 % din capitalul unei alte societăți rezidente poate deduce integral din venitul său impozabil dividendul brut primit.

6 Dividendele la care face referire articolul 30 alineatul 2 din Legea privind impozitul pe profit sunt scutite de reînerea la sursă a impozitelor, în conformitate cu articolul 140 alineatul 4 litera d) din această lege.

7 Articolul 14 alineatul 1 din textul consolidat al Legii privind impozitul pe venitul nerezidenților (Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes), adoptat prin Decretul/lege regal 5/2004 din 5 martie 2004 (BOE nr. 62 din 12 martie 2004, p. 11176), astfel cum a fost modificat prin Legea 22/2005 din 18 noiembrie 2005 (BOE nr. 277 din 19 noiembrie 2005, p. 37821, denumit în continuare „Legea privind impozitarea nerezidenților”), prevede:

„Următoarele venituri beneficiază de scutire:

[...]

h) Profiturile distribuite de filiale rezidente pe teritoriul spaniol către societățile/mame rezidente în alte state membre ale Uniunii Europene sau către sediile permanente ale acestora situate în alte state membre, în cazul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

1. Societatea/mame și filiala sunt supuse într-un stat membru al Uniunii Europene unuia dintre impozitele aplicate profiturilor realizate de persoanele juridice menționate la articolul 2 [alineatul (1) litera] (c) din Directiva 90/435 [...] și nu sunt scutite, iar sediile permanente sunt impozitate și nu sunt scutite în statul în care sunt situate.

2. Distribuirea profiturilor nu rezultă din lichidarea filialei.

3. Societatea/mame și filiala au una dintre formele de organizare prevăzute în anexa la Directiva 90/435 [...].

Prin «societate/mame» se înțelege o societate care deține în capitalul unei alte societăți o participație directă de minimum 20 %, în acest caz cea de a doua societate fiind considerată filială. Acest procentaj va fi de 15 % de la 1 ianuarie 2007 și de 10 % de la 1 ianuarie 2009.

Această participație trebuie să fi fost deținută în mod neîntrerupt în anul ce precedă ziua în care profitul distribuit devine exigibil sau, în caz contrar, trebuie menținută pe perioada necesară pentru a completa un an. În acest ultim caz, impozitul perceput va fi rambursat la împlinirea termenului prevăzut.

[...]

În pofida prevederilor anterioare, ministrul economiei și finanțelor poate declara, sub rezerva reciprocității, că punctul h) se aplică filialelor care au altă formă juridică decât cele prevăzute în anexa la Directiva 90/435, precum și dividendelor distribuite unei societăți/mame care deține în capitalul unei filiale rezidente în Spania o participație directă de cel puțin 10 %, cu condiția să fie îndeplinite celelalte condiții prevăzute la punctul h).”

8 Celelalte societăți nerezidente care dețin o participație la capitalul unei societăți rezidente sunt supuse impozitului pe dividendele plătite de aceasta.

Procedura precontencioasă

9 La 18 octombrie 2005, Comisia a trimis Regatului Spaniei o scrisoare de punere în întârziere în care a arătat că, în măsura în care legislația spaniolă în cauză impune societăților nerezidente un prag al participației mai ridicat decât cel impus societăților rezidente pentru a

beneficia de scutirea de impozitul pe dividende, aceasta ar putea fi incompatibil? cu articolul 56 CE ?i cu articolul 40 din Acordul privind SEE.

10 Regatul Spaniei a r?spuns prin scrisoarea din 3 ianuarie 2006, sus?in?nd ?n special c? prevenirea dublei impuneri revine statului membru de re?edin?? ?i c? legisla?ia spaniol? ?n cauz? nu spore?te presiunea fiscal? aplicat? dividendelor distribuite unor societ??i nerezidente, ?ntruc?t, pentru a evalua presiunea fiscal? care greveaz? o investi?ie, trebuie s? se ?in? seama de impozitarea definitiv? a opera?iunii ?n ansamblu.

11 ?ntruc?t a considerat neconving?tor r?spunsul Regatului Spaniei, la 13 iulie 2006, Comisia a emis un aviz motivat prin care a invitat acest stat s? ia m?surile necesare pentru a se conforma avizului respectiv ?n termen de dou? luni de la primirea acestuia.

12 Regatul Spaniei a r?spuns la avizul motivat prin scrisoarea din 4 octombrie 2006, neg?nd orice discriminare sau restric?ie privind libera circula?ie a capitalurilor. ?ntruc?t a considerat acest r?spuns nesatisf?ctor, Comisia a decis s? introduc? prezenta ac?iune.

Cu privire la ac?iune

Argumentele p?r?ilor

13 Comisia sus?ine c?, prin condi?ionarea scutirii dividendelor distribuite de societ??ile rezidente ?n Spania de un nivel al participa?iei societ??ilor beneficiare la capitalul societ??ilor distribuitoare mai ridicat pentru societ??ile beneficiare nerezidente, respectiv 20 %, dec?t pentru societ??ile beneficiare rezidente, respectiv 5 %, legisla?ia spaniol? ?n cauz? ?ncalc? articolul 56 CE ?i articolul 40 din Acordul privind SEE.

14 Regatul Spaniei ar face o diferen?? de tratament discriminatorie pentru societ??ile nerezidente ?n raport cu societ??ile rezidente. Astfel, ?n cazul ?n care participa?ia societ??ii beneficiare rezidente la societatea distribuitoare atinge 5 %, dividendele care ?i sunt distribuite ar fi scutite de impozit, ?n timp ce ?n cazul unei societ??i beneficiare nerezidente, scutirea nu s?ar aplica dec?t atunci c?nd este atins un prag al participa?iei de 20 %.

15 ?n opinia Comisiei, jurispruden?a care rezult? din Hot?r?rea din 8 noiembrie 2007, Amurta (C?379/05, Rep., p. I?9569), ?n care Curtea a statuat c?, ?n ceea ce prive?te participa?iile care nu fac obiectul Directivei 90/435, articolele 56 CE ?i 58 CE se opun aplic?rii unei taxe re?inute la surs? pe dividendele distribuite societ??ilor nerezidente, scutind ?ns? de aceast? tax? re?inut? la surs? dividendele pl?tite c?tre societ??ile rezidente, poate fi ?ntru totul transpus? la situa?ia care face obiectul prezentei ac?iuni ?i este suficient? pentru a constitui temeiul acesteia.

16 ?n plus, o astfel de diferen?? de tratament poate s? descurajeze investitorii nereziden?i s? investeasc? ?n capitalul societ??ilor rezidente ?n Spania, ?i aceasta chiar dac? ar putea beneficia de deducerile prev?zute de dreptul intern al statului lor sau de o conven?ie pentru evitarea dublei impuneri.

17 De?i Curtea a considerat în Hot?rârea Amurta, citat? anterior, c? nu este exclus ca un stat membru s? reueasc? s? garanteze respectarea obliga?iilor sale rezultate din tratat prin încheierea unei conven?ii pentru evitarea dublei impuneri cu un alt stat membru, din Hot?rârea Cur?ii AELS din 23 noiembrie 2004, Fokus Bank (E?1/04, EFTA Court Report, p. 15, punctele 37 ?i 38), rezult?, în opinia Comisiei, c? statul de unde provine sursa de venit nu poate justifica un tratament discriminatoriu, chiar dac? încheie o conven?ie care acord? un avantaj fiscal în statul membru de re?edin??. Un stat membru nu poate s? transfere unui alt stat membru obliga?ia sa de a respecta obliga?iile impuse de tratat ?i s? lase în sarcina acestuia atenuarea discrimin?rii.

18 Chiar dac? s?ar admite c? o conven?ie pentru evitarea dublei impuneri ar putea s? neutralizeze un tratament dezavantajos aplicat de un stat membru, în prezenta cauz? nu ar avea loc o astfel de neutralizare. Astfel, conven?iile încheiate de Regatul Spaniei nu ar asigura recuperarea integral? a impozitului achitat în acest stat membru, în special din cauza scutirii aplicate în mod frecvent de statul de re?edin? al societ?ii beneficiare pentru dividende în general sau pentru cele provenite din alte state membre, ceea ce face imposibil? recuperarea impozitului achitat în Spania.

19 Indiferent de situa?ie, un stat membru nu poate invoca existen?a unui avantaj acordat în mod unilateral de un alt stat membru pentru a se sustrage de la obliga?iile care îi incumb? în temeiul tratatului (a se vedea Hot?rârea Amurta, citat? anterior, punctul 78). Prin urmare, Regatul Spaniei nu poate în niciun caz s? invoce scutirea dividendelor provenite din alte state membre acordat? în mod unilateral de Republica Cipru, întrucât Regatul Spaniei nu a încheiat cu acest stat membru nicio conven?ie pentru evitarea dublei impuneri.

20 Regatul Spaniei nu poate s? invoce nici argumentul potrivit c?ruia eliminarea dublei impuneri juridice revine statului de re?edin??. Astfel, de?i trebuie s? se fac? distinc?ia între competen?a statului sursei venitului ?i cea a statului de re?edin??, niciunul dintre aceste dou? state nu poate exercita această competen?? în mod discriminatoriu.

21 Regatul Spaniei contest? neîndeplinirea obliga?iilor care îi revin în temeiul articolului 56 CE ?i al articolului 40 din Acordul privind SEE care îi este imputat?.

22 Acest stat membru sus?ine, în primul rând, c? situa?iile reglementate la articolul 14 alineatul 1 litera h) din Legea privind impozitarea nereziden?ilor, aplicabil? distribuirii dividendelor de c?tre societ?ile rezidente în Spania c?tre societ?i rezidente într-un alt stat membru, ?i la articolul 30 alineatul 2, respectiv la articolul 140 alineatul 4 litera d) din Legea privind impozitul pe profit, aplicabile dividendelor distribuite între societ?i care au re?edin?a în Spania, nu sunt comparabile.

23 Astfel, de?i, în ceea ce prive?te dividendele distribuite societ?ilor rezidente în Spania, dispozi?iile coroborate ale articolului 30 alineatul 2 ?i ale articolului 140 alineatul 4 litera d) din Legea privind impozitul pe profit urm?resc s? evite dubla impunere intern?, Regatul Spaniei nu are obliga?ia, în calitate de stat în care este generat venitul ?i care dispune, în conformitate cu normele de drept fiscal interna?ional general acceptate, de prioritatea de impozitare a unui astfel de venit, s? previn? dubla impunere interna?ional? a dividendelor pl?tite societ?ilor nerezidente. Aceast? sarcin? ar reveni statului de re?edin? al societ?ii beneficiare a dividendelor.

24 În special în Hot?rârea din 12 decembrie 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C?374/04, Rec., p. I?11673, punctul 58), ?i în Hot?rârea din 22 decembrie 2008, Truck Center (C?282/07, Rep., p. I?10767, punctul 42), Curtea ar fi confirmat distinc?ia existent? între competen?ele statului membru de re?edin? al societ?ii beneficiare ?i cele ale statului sursei dividendelor. De asemenea, articolul 4 alineatul (1) din Directiva 90/435 oblig? statul membru de re?edin? al societ?ii?mam? care prime?te profituri distribuite de o filial? rezident?

într-un alt stat membru s? previn? dubla impunere.

25 În al doilea rând, Regatul Spaniei afirm? c? legisla?ia spaniol? în cauz? nu determin? un tratament defavorabil al societ??ilor nerezidente, întrucât trebuie s? se examineze impozitarea definitiv? a opera?iunii în ansamblu. Or, aceasta ar depinde de luarea în considerare a impozitului pl?tit pe dividende în cadrul impozitului care urmeaz? s? fie pl?tit în statul de re?edin?? al societ??ii beneficiare, precum ?i a mecanismului de eliminare a dublei impuneri. Impozitarea final? identic? a dividendelor nu ar fi garantat?, chiar dac? legisla?ia spaniol? ar acorda un tratament fiscal identic pentru dividendele primite de societ??ile rezidente ?i de societ??ile nerezidente. Prin urmare, legisla?ia spaniol? în cauz? nu ar determina în sine impozitarea mai ridicat? a dividendelor pl?tite societ??ilor nerezidente ?i nu le?ar supune pe acestea din urm? unui tratament discriminator.

26 În plus, întrucât Regatul Spaniei ar urm?ri s? previn? printr-o scutire impunerea în lan? a dividendelor percepute de societ??ile rezidente, acest stat ar fi prev?zut acela?i avantaj în ceea ce prive?te dividendele percepute de societ??ile nerezidente ?i în conven?iile pentru evitarea dublei impuneri pe care le încheie. Astfel, Regatul Spaniei ar fi încheiat acorduri pentru evitarea dublei impuneri printr-o metod? de deducere, care, la data termenului stabilit prin avizul motivat, erau în vigoare în toate statele membre, cu excep?ia Republicii Cipru, ?i în toate statele AELS cu care au loc schimburi de informa?ii.

27 Dac? o conven?ie pentru evitarea dublei impuneri, precum conven?ia încheiat? cu Regatul ??rilor de Jos, nu permite s? se neutralizeze impozitarea realizat? de Regatul Spaniei, întrucât Regatul ??rilor de Jos a instituit un regim de scutire a dividendelor, acest lucru se datoreaz? exercit?rii în paralel a suveranit??ii fiscale a celor dou? state membre. Or, conform jurispruden?ei Cur?ii, consecin?ele defavorabile rezultate din diferen?ele dintre reglement?rile statelor membre nu pot fi criticate pentru acest motiv de dreptul Uniunii (Hot?rârea din 14 noiembrie 2006, Kerckhaert ?i Morres, C?513/04, Rec., p. I?10967, punctul 20, precum ?i Hot?rârea din 6 decembrie 2007, Columbus Container Services, C?298/05, Rep., p. I?10451, punctul 43).

28 Republica Cipru, cu care negocierile în vederea încheierii unei conven?ii pentru evitarea dublei impuneri se afl? într-un stadiu avansat, prevede în legisla?ia sa intern? o scutire general? a dividendelor provenite din alte state membre, astfel încât nu are loc o dubl? impunere.

29 În al treilea rând, jurispruden?a rezultat? din Hot?rârile Amurta ?i Fokus Bank, citate anterior, nu ar fi aplicabil? în cauz? în sensul invocat de Comisie.

30 În ceea ce prive?te în special Hot?rârea Amurta, citat? anterior, de la punctele 79 ?i 80 din aceasta ar rezulta c?, în pofida unei diferen?e de tratament, nu s?ar crea o restric?ie privind libera circula?ie a capitalurilor în cazul în care efectele impozit?rii dividendelor de statul sursei veniturilor sunt neutralizate în statul de re?edin?? al societ??ii beneficiare. Or, mecanismele con?inute de conven?iile pentru evitarea dublei impuneri încheiate de Regatul Spaniei ar neutraliza efectele impozit?rii dividendelor practicate în Spania ?i nu ar trebui calificate drept avantaje fiscale care exist? sau care sunt susceptibile s? existe în alte state membre.

31 Nu se poate afirma nici c? încheierea unei conven?ii pentru evitarea dublei impuneri presupune transferul c?tre statul membru contractant al obliga?iei de a respecta obliga?iile impuse de tratat, întrucât este vorba despre un acord între dou? state membre privind repartizarea competen?elor lor fiscale respective ?i eliminarea dublei impuneri. Or, revine statelor membre sarcina s? ia m?surile necesare pentru a preveni dubla impunere, utilizând, printre altele, criteriile de repartizare urmate în practica fiscal? interna?ional?.

32 În ceea ce prive?te Hot?rârea Fokus Bank, citat? anterior, aceasta nu poate fi interpretat? în

sensul c?, în principiu, statul sursei nu poate invoca dispozițiile unei convenții pentru evitarea dublei impunerii pentru a reduce dubla impunere provocată de acest stat, o asemenea interpretare fiind contrară jurisprudenței Curții în special Hotărârii Amurta, citată anterior, pe care Comisia o a întemeiat acțiunea.

33 În al patrulea rând, refuzul de a ține seama de convențiile pentru evitarea dublei impunerii ar aduce în discuție suveranitatea fiscală a Regatului Spaniei în ceea ce privește impozitarea dividendelor distribuite nerezidenților.

Aprecierea Curții

34 Cu titlu preliminar, trebuie să se sublinieze că, potrivit unei jurisprudențe constante, existența unei neîndepliniri a obligațiilor trebuie apreciată în funcție de situația din statul membru astfel cum aceasta se prezenta la momentul expirării termenului stabilit în avizul motivat (a se vedea în special Hotărârea din 4 iulie 2002, Comisia/Grecia, C-173/01, Rec., p. I-6129, punctul 7, Hotărârea din 14 aprilie 2005, Comisia/Luxemburg, C-519/03, Rec., p. I-3067, punctul 18, și Hotărârea din 6 octombrie 2009, Comisia/Spania, C-562/07, Rep., p. I-9553, punctul 23).

35 În cauză, acest termen a expirat la două luni după primirea de către Regatul Spaniei a avizului motivat care i-a fost adresat la 13 iulie 2006 și, conform unei jurisprudențe constante, schimbările intervenite ulterior nu pot fi luate în considerare de către Curte (a se vedea în special Hotărârea din 14 iulie 2005, Comisia/Spania, C-135/03, Rec., p. I-6909, punctul 31).

36 Prin urmare, împrejurarea că, în conformitate cu articolul 14 alineatul 1 litera h) punctul 3 al doilea paragraf din Legea privind impozitarea nerezidenților, procentul participației necesare la capitalul societății distribuitoare a fost redus la 15 % începând cu 1 ianuarie 2007 și la 10 % începând cu 1 ianuarie 2009 nu este relevant în cauză.

Cu privire la încalcarea articolului 56 alineatul (1) CE

37 Trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante, deși fiscalitatea directă este de competența statelor membre, acestea din urmă trebuie totuși să exercite această competență cu respectarea dreptului comunitar (a se vedea în special Hotărârea Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, citată anterior, punctul 36, Hotărârea Amurta, citată anterior, punctul 16, și Hotărârea din 19 noiembrie 2009, Comisia/Italia, C-540/07, Rep., p. I-10983, punctul 28).

38 De asemenea, trebuie să se sublinieze că, în lipsa unor măsuri de unificare sau de armonizare la nivelul Uniunii, statele membre pot strează competența de a defini, pe cale convențională sau unilaterală, criteriile de repartizare a competențelor lor fiscale, în special în scopul de a elimina dubla impunere (Hotărârea din 12 mai 1998, Gilly, C-336/96, Rec., p. I-2793, punctele 24 și 30, Hotărârea din 21 septembrie 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Rec., p. I-6161, punctul 57, precum și Hotărârea Amurta, citată anterior, punctul 17, și Hotărârea Comisia/Italia, citată anterior, punctul 29).

39 După cum reiese în special din al treilea considerent al Directivei 90/435, aceasta urmărește eliminarea, prin introducerea unui regim fiscal comun, a oricărui dezavantaj al cooperării dintre societățile din state membre diferite în raport cu cooperarea dintre societățile din același stat membru și stimularea grupării societăților comerciale la nivelul Uniunii (Hotărârea din 4 octombrie 2001, Athinaïki Zythopoïa, C-294/99, Rec., p. I-6797, punctul 25, Hotărârea din 12 decembrie 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Rec., p. I-11753, punctul 103, și Hotărârea Amurta, citată anterior, punctul 18).

40 În ceea ce privește participațiile care nu intră sub incidența Directivei 90/435, revine

statelor membre sarcina s? stabileasc? dac? ?i în ce m?sur? trebuie evitat? dubla impunere economic? sau în lan? a profiturilor distribuite ?i s? introduc? în acest scop, în mod unilateral sau prin intermediul conven?iilor încheiate cu alte state membre, mecanisme care vizeaz? prevenirea sau atenuarea acestei duble impuneri economice sau în lan?. Cu toate acestea, numai acest fapt nu le permite aplicarea de m?suri contrare libert??ilor de circula?ie garantate de tratat (a se vedea Hot?rârile citate anterior *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, punctul 54, *Amurta*, punctul 24, ?i *Comisia/Italia*, punctul 31).

41 În prezenta cauz?, în conformitate cu articolul 30 alineatul 2 din Legea privind impozitarea societ??ilor, dividendele distribuite de o societate rezident? în Spania unei alte societ??i rezidente în Spania care a de?inut în mod neîntrerupt pentru cel pu?in un an o participa?ie direct? sau indirect? mai mare de 5 % la capitalul societ??ii distribuitoare pot fi deduse integral din profitul impozabil al societ??ii beneficiare ?i, pe de alt? parte, sunt scutite de re?inerea la surs? a impozitelor, în conformitate cu articolul 140 alineatul 4 litera d) din Legea privind impozitarea societ??ilor. În schimb, în conformitate cu articolul 14 alineatul 1 din Legea privind impozitarea nereziden?ilor, dividendele distribuite de o societate rezident? în Spania unei societ??i rezidente într?un alt stat membru nu erau scutite decât atunci când societatea beneficiar? de?inea o participa?ie direct? de cel pu?in 20 % la capitalul societ??ii distribuitoare.

42 Prin urmare, trebuie s? se sublinieze c?, în ceea ce prive?te societ??ile beneficiare care de?in între 5 % ?i 20 % din capitalul societ??ii distribuitoare, legisla?ia spaniol? în cauz? prevede un tratament diferit pentru societ??ile beneficiare rezidente în Spania ?i societ??ile beneficiare rezidente într?un alt stat membru, întrucât numai dividendele pl?tite celor dintâi sunt scutite de la impozitare.

43 O asemenea diferen?? de tratament este susceptibil? s? descurajeze societ??ile stabilite în alte state membre s? realizeze investi?ii în Spania ?i, în consecin??, constituie o restric?ie privind libera circula?ie a capitalurilor interzis? în principiu de articolul 56 alineatul (1) CE.

44 Cu toate acestea, trebuie s? se examineze dac? această restric?ie privind libera circula?ie a capitalurilor poate fi justificat? în raport cu dispozi?iile tratatului.

45 Conform articolului 58 alineatul (1) litera (a) CE, „[a]rticolul 56 nu aduce atingere dreptului statelor membre [...] de a aplica dispozi?iile incidente ale legisla?iilor fiscale care stabilesc o distinc?ie între contribuabilii care nu se g?sesc în aceea?i situa?ie în ceea ce prive?te re?edin?a [...]”.

46 Trebuie s? se mai sublinieze c? derogarea prev?zută la articolul 58 alineatul (1) litera (a) CE este ea îns??i limitat? prin articolul 58 alineatul (3) CE, care prevede c? dispozi?iile na?ionale vizate la alineatul (1) al acestui articol „nu trebuie s? constituie un mijloc de discriminare arbitrar? ?i nici o restrângere disimulat? a liberei circula?ii a capitalurilor ?i pl??ilor, astfel cum este aceasta definit? la articolul 56”.

47 Diferen?ele de tratament autorizate prin articolul 58 alineatul (1) litera (a) CE trebuie astfel diferen?iate de discrimin?rile interzise de alineatul (3) al aceluia?i articol. Or, din jurispruden?a Cur?ii rezult? c?, pentru ca o reglementare fiscal? na?ional? precum cea în discu?ie s? poat? fi considerat? compatibil? cu dispozi?iile tratatului privind libera circula?ie a capitalurilor, diferen?a de tratament trebuie s? priveasc? situa?ii care nu sunt comparabile în mod obiectiv sau s? se justifice printr?un motiv imperativ de interes general (a se vedea Hot?rârea din 6 iunie 2000, *Verkooijen*, C?35/98, Rec., p. I?4071, punctul 43, Hot?rârea din 7 septembrie 2004, *Manninen*, C?319/02, Rec., p. I?7477, punctul 29, Hot?rârea *Amurta*, citat? anterior, punctul 32, ?i Hot?rârea *Comisia/Italia*, citat? anterior, punctul 49).

48 Aadar, este necesar s? se verifice dac? societ??ile beneficiare ale dividendelor rezidente în Spania ?i cele stabilite într?un alt stat membru se g?sesc în situa?ii comparabile din punctul de vedere al obiectivului legisla?iei na?ionale în cauz?.

49 În opinia Regatului Spaniei, obiectivul legisla?iei na?ionale în cauz? aplicabile societ??ilor rezidente în Spania este de a evita dubla impunere. Or, societ??ile rezidente într?un alt stat membru nu s?ar g?si într?o situa?ie comparabil?, din punctul de vedere al acestui obiectiv, întrucât prevenirea dublei impunerii a dividendelor pl?tite acestor societ??i nu revine Regatului Spaniei, în calitate de stat al sursei acestor venituri, ci statului de re?edin?? al acestor societ??i.

50 Trebuie amintit c? Curtea s?a pronun?at deja în sensul c? ac?ionarii beneficiari reziden?i într?un stat membru nu se g?sesc în mod inevitabil într?o situa?ie comparabil? cu cea a ac?ionarilor beneficiari reziden?i într?un alt stat membru din punctul de vedere al m?surilor prev?zute de primul stat membru în vederea prevenirii sau a atenu?rii impozit?rii în lan? sau a dublei impunerii economice a beneficiilor distribuite de o societate rezident? (Hot?rârea din 14 decembrie 2006, Denkvit Internationaal ?i Denkvit France, C?170/05, Rec., p. I?11949, punctul 34, precum ?i Hot?rârea Amurta, citat? anterior, punctul 37, ?i Hot?rârea Comisia/Italia, citat? anterior, punctul 51).

51 Cu toate acestea, din momentul în care un stat membru, în mod unilateral sau pe cale conven?ional?, supune impozitului pe venit nu numai ac?ionarii reziden?i, ci ?i ac?ionarii nereziden?i, pentru dividendele percepute de la o societate rezident?, situa?ia acestor ac?ionari nereziden?i se apropie de cea a ac?ionarilor reziden?i (Hot?rârile citate anterior Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punctul 68, Denkvit Internationaal ?i Denkvit France, punctul 35, Amurta, punctul 38, precum ?i Comisia/Italia, punctul 52).

52 Astfel, simpla exercitare de c?tre acest stat membru a competen?ei sale fiscale, independent de orice impozitare într?un alt stat membru, genereaz? un risc de impozitare în lan? sau de dubl? impunere economic?. Într?un asemenea caz, pentru ca beneficiarii nereziden?i s? nu se confrunte cu o restric?ie privind libera circula?ie a capitalurilor, interzis?, în principiu, de articolul 56 CE, statul de re?edin?? al societ??ii distribuitoare trebuie s? se asigure c? nereziden?ii sunt supu?i unui tratament echivalent cu cel de care beneficiaz? reziden?ii, din punctul de vedere al mecanismului prev?zut de dreptul s?u na?ional în vederea evit?rii ori a atenu?rii impozit?rii în lan? sau a dublei impunerii economice (a se vedea Hot?rârile citate anterior Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punctul 70, Amurta, punctul 39, ?i Comisia/Italia, punctul 53).

53 Or, trebuie s? se constate în spe?? c? Regatul Spaniei a ales s? î?i exercite competen?a fiscal? cu privire la dividendele distribuite societ??ilor stabilite în alte state membre. Prin urmare, societ??ile nerezidente beneficiare ale acestor dividende se g?sesc într?o situa?ie comparabil? cu cea a societ??ilor rezidente în ceea ce prive?te riscul impozit?rii în lan? a dividendelor distribuite de societ??ile rezidente, astfel încât societ??ile beneficiare nerezidente nu pot fi tratate diferit fa?? de societ??ile beneficiare rezidente.

54 În aceast? privin??, trimiterea f?cut? de Regatul Spaniei la Hot?rârea Truck Center, citat? anterior, este irelevant?. Astfel, diferen?a de tratament instituit? prin reglementarea în discu?ie în ac?iunea principal? din cauza care a determinat pronun?area acestei hot?râri, între societ??ile care beneficiaz? de venituri din capital, consta în aplicarea unor mecanisme de impozitare diferite dup? cum societ??ile au sediul în Belgia sau într?un alt stat membru (a se vedea Hot?rârea Truck Center, citat? anterior, punctul 41). În schimb, în temeiul legisla?iei în discu?ie în prezenta cauz?, dividendele pl?tite societ??ilor rezidente într?un alt stat membru sunt impozitate, în timp ce dividendele pl?tite societ??ilor rezidente în Spania sunt scutite.

55 Regatul Spaniei mai sus?ine c? legisla?ia spaniol? în cauz? nu determin? un tratament dezavantajos pentru societ??ile care au re?edin?a într?un alt stat membru, întrucât trebuie s? se ?in? seama de tratamentul dividendelor percepute în statul membru de re?edin?? al societ??ii beneficiare. Pe de o parte, de aici ar rezulta c? eventuala sarcin? fiscal? mai oneroas? care greveaz? dividendele pl?tite societ??ilor nerezidente nu este imputabil? numai Regatului Spaniei, ci provine din exercitarea în paralel a competen?elor fiscale de c?tre Regatul Spaniei ?i de c?tre statul membru de re?edin?? al societ??ii beneficiare. Pe de alt? parte, metoda deducerii stabilit? prin conven?iile de evitare a dublei impuneri încheiate de Regatul Spaniei ar permite prevenirea impozit?rii în lan? asem?n?tor scutirii aplicabile dividendelor distribuite societ??ilor rezidente în Spania.

56 Pe de alt? parte, Curtea a statuat deja c? dezavantajele care pot decurge din exercitarea în paralel a competen?elor fiscale ale unor state membre diferite, în m?sura în care această exercitare nu este discriminatoare, nu constituie restric?ii interzise de tratat (a se vedea în acest sens Hot?rârea Kerckhaert ?i Morres, citat? anterior, punctele 19, 20 ?i 24, Hot?rârea din 20 mai 2008, Orange European Smallcap Fund, C?194/06, Rec., p. I?3747, punctele 41, 42 ?i 47, precum ?i Hot?rârea din 16 iulie 2009, Damseaux, C?128/08, Rep., p. I?6823, punctul 27).

57 Totu?i, în spe??, astfel cum s?a ar?tat la punctul 53 din prezenta hot?râre, tratamentul dezavantajos al dividendelor distribuite societ??ilor beneficiare rezidente într?un alt stat membru provine din simpla exercitare de c?tre Regatul Spaniei a competen?ei sale fiscale ?i, prin urmare, îi este imputabil acestuia.

58 În ceea ce prive?te al doilea aspect, într?adev?r, Curtea s?a pronun?at în sensul c? nu este exclus ca un stat membru s? reu?easc? s? garanteze respectarea obliga?iilor sale rezultate din tratat prin încheierea unei conven?ii pentru evitarea dublei impuneri cu un alt stat membru (a se vedea în acest sens Hot?rârile citate anterior Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punctul 71, Amurta, punctul 79, ?i Comisia/Italia, punctul 36).

59 În acest scop, este totu?i necesar ca aplicarea conven?iei pentru evitarea dublei impuneri s? permit? compensarea efectelor diferen?ei de tratament rezultate din legisla?ia na?ional?. Astfel, Curtea s?a pronun?at în sensul c? diferen?a de tratament dintre dividendele distribuite societ??ilor stabilite în alte state membre ?i dividendele distribuite societ??ilor rezidente dispare numai în ipoteza în care impozitul re?inut la surs? în aplicarea legisla?iei na?ionale poate fi dedus din impozitul datorat în cel?lalt stat membru pân? la concuren?a diferen?ei de tratament rezultate din legisla?ia na?ional? (a se vedea Hot?rârea Comisia/Italia, citat? anterior, punctul 37).

60 Pentru atingerea obiectivului neutraliz?rii, aplicarea metodei deducerii, invocat? de Regatul Spaniei, ar trebui s? permit?, prin urmare, deducerea integral? a impozitului pe dividende prelevat de acest stat membru din impozitul datorat în statul de re?edin?? al societ??ii beneficiare, astfel încât, în cazul în care dividendele percepute de această societate ar fi impozitate în final mai oneros decât dividendele pl?tite societ??ilor rezidente în Spania, această sarcin? fiscal? mai oneroas? nici nu ar mai putea fi imputat? Regatului Spaniei, ci statului de re?edin?? al societ??ii beneficiare care ?i?a exercitat competen?a de impozitare.

61 Or, în cauz?, majoritatea conven?iilor pentru evitarea dublei impuneri încheiate de Regatul Spaniei prev?d c? valoarea dedus? sau imputat? în temeiul impozitului re?inut în Spania nu poate dep??i partea impozitului din statul membru de re?edin?? al societ??ii beneficiare, calculat anterior deducerii, care corespunde veniturilor impozabile în Spania.

62 Prin urmare, diferen?a de tratament nu poate fi neutralizat? decât atunci când dividendele provenind din Spania sunt impozitate suficient în cel?lalt stat membru. Or, dac? aceste dividende

nu sunt impozitate sau nu sunt impozitate suficient, impozitul prelevat în Spania sau o parte din acesta nu poate fi dedus. În acest caz, diferența de tratament rezultat din aplicarea legislației naționale nu poate fi compensată prin aplicarea prevederilor din convenția pentru evitarea dublei impuneri (a se vedea Hotărârea Comisia/Italia, citată anterior, punctul 38).

63 Această constatare se aplică inclusiv în cazul în care convențiile pentru evitarea dublei impuneri încheiate de Regatul Spaniei nu prevăd limitarea deducerii la acea parte din impozitul din statul membru al societății beneficiare, calculat anterior deducerii, care corespunde veniturilor impozabile în Spania, ci stipulează că impozitul prelevat în Spania se deduce din impozitul care corespunde acestor venituri în statul de reședință. Astfel, dacă aceste dividende nu sunt impozitate sau nu sunt impozitate suficient, impozitul prelevat în Spania sau o parte din acesta nu poate fi dedus.

64 Or, alegerea de a impozita în celălalt stat membru veniturile provenind din Spania sau nivelul la care sunt impozitate nu depinde de Regatul Spaniei, ci de modalitățile de impozitare definite de celălalt stat membru. Prin urmare, Regatul Spaniei susține că temeiul deducerii impozitului reținut la sursă în Spania din impozitul datorat în celălalt stat membru, în aplicarea prevederilor convențiilor pentru evitarea dublei impuneri, permite în toate situațiile neutralizarea diferenței de tratament rezultate din aplicarea legislației naționale (a se vedea Hotărârea Comisia/Italia, citată anterior, punctul 39).

65 Pe de altă parte, Regatul Spaniei a precizat că, pentru moment, nu a încheiat nicio convenție pentru evitarea dublei impuneri cu Republica Cipru, dar acest stat membru prevede în legislația sa internă o scutire generală a dividendelor provenite din alte state membre, astfel încât nu are loc o dublă impunere.

66 Or, pe de o parte, un stat membru nu ar putea invoca existența unui avantaj acordat în mod unilateral de un alt stat membru pentru a se sustrage de la obligațiile care îi incumbă în temeiul tratatului (Hotărârea Amurta, citată anterior, punctul 78). Pe de altă parte, în prezenta cauză, o scutire precum cea acordată de Republica Cipru nu poate în orice caz să neutralizeze dubla impunere provenită din exercitarea competenței de impozitare de către Regatul Spaniei.

67 Ținând seama de considerațiile precedente, trebuie să se constate, pe de o parte, că diferența de tratament la care Regatul Spaniei supune dividendele plătite societăților rezidente într-un alt stat membru în raport cu dividendele plătite societăților rezidente în Spania nu poate fi justificată prin diferența de situație dintre aceste societăți, pe de altă parte, că dezavantajele care decurg din această diferență de tratament pentru societățile rezidente în alte state membre nu sunt neutralizate de convențiile pentru evitarea dublei impuneri încheiate de Regatul Spaniei.

68 Întrucât Regatul Spaniei nu a invocat niciun motiv imperativ de interes general care să permită să se justifice restricția stabilită privind libera circulație a capitalurilor, trebuie să se constate că motivul referitor la încălcarea articolului 56 alineatul (1) CE este întemeiat.

69 Din ansamblul considerațiilor precedente rezultă că, prin condiționarea scutirii dividendelor distribuite de societățile rezidente în Spania de un nivel al participației societăților beneficiare la capitalul societăților distribuitoare mai ridicat pentru societățile beneficiare care au reședința într-un alt stat membru decât pentru societățile beneficiare care au reședința în Spania, Regatul Spaniei nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 alineatul (1) CE.

Cu privire la încălcarea articolului 40 din Acordul privind SEE

70 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că Curtea poate analiza din oficiu dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la articolul 226 CE pentru introducerea unei acțiuni în constatarea

neîndeplinirii obligațiilor (Hotărârea din 31 martie 1992, Comisia/Italia, C-362/90, Rec., p. I-2353, punctul 8, Hotărârea din 15 ianuarie 2002, Comisia/Italia, C-439/99, Rec., p. I-305, punctul 8, Hotărârea din 4 mai 2006, Comisia/Regatul Unit, C-98/04, Rec., p. I-4003, punctul 16, și Hotărârea din 26 aprilie 2007, Comisia/Finlanda, C-195/04, Rep., p. I-3351, punctul 21).

71 În temeiul articolului 21 din Statutul Curții de Justiție și al articolului 38 alineatul (1) litera (c) din Regulamentul de procedură al Curții, precum și din jurisprudența referitoare la aceste dispoziții, cererea trebuie să cuprindă obiectul litigiului și o expunere sumară a motivelor invocate. Prin urmare, în toate cererile depuse în temeiul articolului 226 CE, Comisia trebuie să indice obiectele exacte cu privire la care Curtea este sesizată și să se pronunțe, precum și, cel puțin pe scurt, elementele de drept și de fapt pe care se întemeiază aceste obiecte (a se vedea Hotărârea din 10 decembrie 2009, Comisia/Regatul Unit, C-390/07, punctul 339).

72 În prezenta cauză, invocând încălcarea de către Regatul Spaniei a articolului 40 din Acordul privind SEE, Comisia se limitează și se referă la diferența de tratament care decurge din articolul 14 alineatul 1 din Legea privind impozitarea nerezidenților, în raport cu tratamentul acordat dividendelor plătite societăților rezidente în Spania.

73 Or, trebuie să se constate, astfel cum rezultă din modul de redactare a articolului 14 alineatul 1, că această dispoziție nu se aplică decât dividendelor distribuite societăților stabilite în alte state membre.

74 În lipsa informațiilor referitoare la regimul juridic al dividendelor distribuite societăților stabilite în statele pârți la AELS furnizate de Comisie, Curtea nu dispune de elemente suficiente care să îi permită să aprecieze cu exactitate întinderea încălcării articolului 40 din Acordul privind SEE imputate Regatului Spaniei și să verifice astfel existența cazului de neîndeplinire a obligațiilor invocat de Comisie.

75 Prin urmare, obiectia privind încălcarea articolului 40 din Acordul privind SEE trebuie respinsă ca fiind inadmisibilă.

Cu privire la cheltuielile de judecată

76 Potrivit articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenții este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. Potrivit articolului 69 alineatul (3) din același regulament, Curtea poate să repartizeze cheltuielile de judecată sau poate decide ca fiecare parte să suporte propriile cheltuieli de judecată, în cazul în care părțile cad în pretenții cu privire la unul sau la mai multe capete de cerere sau pentru motive excepționale. Având în vedere că acțiunea formulată de Comisie este admisă numai în parte, se impune să se decidă ca fiecare parte să suporte propriile cheltuieli de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera întâi) declară și hotărăște:

1) Prin condiționarea scutirii dividendelor distribuite de societățile rezidente în Spania de un nivel al participației societăților beneficiare la capitalul societăților distribuitoare mai ridicat pentru societățile beneficiare rezidente într-un alt stat membru decât pentru societățile beneficiare rezidente în Spania, Regatul Spaniei nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 56 alineatul (1) CE.

2) Respinge acțiunea cu privire la restul motivelor.

3) Comisia Europeană și Regatul Spaniei suportă propriile cheltuieli de judecată.

Semnături

* Limba de procedură: spaniolă.