UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (ensimmäinen jaosto)

3 päivänä kesäkuuta 2010 *

Asiassa C-487/08,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 11.11.2008,

Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja I. Martinez del Peral, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Espanjan kuningaskunta, asiamiehenään N. Díaz Abad,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: espanja.

UNIONIN TUOMIOISTUIN (ensimmäinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja A. Tizzano sekä tuomarit E. Levits (esittelevä tuomari), A. Borg Barthet, J.-J. Kasel ja M. Berger,

julkisasiamies: J. Mazák,
kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan komissio vaatii kanteessaan unionin tuomioistuinta toteamaan, ettei Espanjan kuningaskunta ole noudattanut EY 56 artiklan ja Euroopan talousalueesta 2.5.1992 tehdyn sopimuksen (EYVL 1994, L 1, s. 3; jäljempänä ETA-sopimus) 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on kohdellut maassa asuville osakkeenomistajille jaettuja osinkoja eri tavoin kuin ulkomailla asuville osakkeenomistajille jaettuja osinkoja.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

ETA-sopimus

2 ETA-sopimuksen 40 artiklassa määrätään seuraavaa:

”Tämän sopimuksen määräysten mukaisesti sopimuspuolten välillä ei ole [Euroopan yhteisön] jäsenvaltiossa tai [Euroopan vapaakauppajärjestön (EFTA)] valtiossa asuville kuuluvien pääomien liikkuvuuden rajoituksia eikä osapuolten kansalaisuuteen tai asuinpaikkaan taikka pääoman sijoituspaikkaan perustuvaa syrjintää. Tarvittavat määräykset tämän artiklan täytäntöönpanosta ovat liitteessä XII.”

Unionin oikeus

3 Eri jäsenvaltioissa sijaitseviin emo- ja tytäryhtiöihin sovellettavasta yhteisestä verojärjestelmästä 23.7.1990 annetun neuvoston direktiivin 90/435/ETY (EYVL L 225, s. 6), sellaisena kuin se on muutettuna 22.12.2003 annetulla neuvoston direktiivillä 2003/123/EY (EUVL 2004, L 7, s. 41; jäljempänä direktiivi 90/435), 4 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jos emoyhtiölle tai sen kiinteälle toimipaikalle jaetaan voittoa muutoin kuin tytäryhtiön selvitystilaan joutumisen yhteydessä sillä perusteella, että emoyhtiö on tytäryhtiönsä osakas, emoyhtiön sijaintivaltion ja sen kiinteän toimipaikan sijaintivaltion on joko

– oltava verottamatta tätä voittoa, tai

– verotettava tällaista voittoa, mutta samalla valtuutettava emoyhtiö ja kiinteä toimipaikka vähentämään maksettavan veron määrästä osuus, jonka tytäryhtiö tai mikä tahansa alatytäryhtiö on maksanut voittoon liittyvästä yhtiöverosta edellyttäen, että 2 ja 3 artiklassa säädetyt vaatimukset kunkin tason yhtiön ja alatytäryhtiön osalta täyttyvät, mutta kuitenkin enintään emoyhtiölle maksettavaksi määrättyä veromäärää vastaava määrä.”

4 Direktiivin 90/435 5 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Tytäryhtiön emoyhtiölleen jakama voitto on vapautettava [lähdeverosta].”

Kansallinen lainsäädäntö

5 Yhtiöverolain (Ley del Impuesto sobre Sociedades) konsolidoidun toisinnon, joka hyväksyttiin 5.3.2004 annetulla kuninkaan asetuksella (Real Decreto Legislativo) nro 4/2004 (BOE nro 61, 11.3.2004, s. 10951; jäljempänä yhtiöverolaki), 30 §:n 2 momentin mukaan maassa asuva yhtiö, jonka omistuksessa on keskeytyksettä vähintään yhden vuoden ajan ollut suoraan tai välillisesti vähintään 5 prosenttia toisen maassa asuvan yhtiön pääomasta, voi vähentää saamansa brutto-osingot kokonaisuudessaan veronalaisesta tulostaan.

6 Ne osingot, joihin yhtiöverolain 30 §:n 2 momentissa viitataan, on tämän lain 140 §:n 4 momentin d kohdan mukaan vapautettu lähdeverosta.

7 Ulkomailla asuvien tuloverosta annetun lain (Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes) konsolidoidun toisinnon, joka annettiin 5.3.2004 kuninkaan asetuksella (Real Decreto Legislativo) nro 5/2004 (BOE nro 62, 12.3.2004, s. 11176), sellaisena kuin se on muutettuna 18.11.2005 annetulla lailla nro 22/2005 (BOE nro 277, 19.11.2005, s. 37821; jäljempänä ulkomailla asuvia koskeva tuloverolaki), 14 §:n 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Seuraavat tulot ovat verovapaita:

– –

h) Espanjan alueella asuvien tytäryhtiöiden Euroopan unionin muissa jäsenvaltioissa asuville emoyhtiöilleen tai niiden muissa jäsenvaltioissa sijaitseville kiinteille toimipaikoille jakama voitto, jos seuraavat edellytykset täyttyvät:

1. Emoyhtiö ja tytäryhtiö ovat jossakin Euroopan unionin jäsenvaltiossa velvollisia ilman vapautusta maksamaan jotakin direktiivin 90/435 2 artiklan [1 kohdan] c alakohdassa mainituista oikeushenkilöiden voitosta kannettavista veroista, ja kiinteitä toimipaikkoja verotetaan ilman vapautusta niiden sijaintivaltiossa.

2. Voitonjako ei ole seurausta tytäryhtiön selvitystilasta.

3. Emoyhtiöllä ja tytäryhtiöllä on jokin direktiivin 90/435 liitteessä tarkoitetuista yhtiömuodoista – –.

’Emoyhtiöllä’ tarkoitetaan yhtiötä, joka omistaa välittömästi vähintään 20 prosentin osuuden toisen yhtiön pääomasta. Jälkimmäistä yhtiötä pidetään ensin mainitun tytäryhtiönä. Tämä prosenttiosuus on 15 prosenttia 1.1.2007 lähtien ja 10 prosenttia 1.1.2009 lähtien.

Edellä mainitun osuuden on täytynyt olla emoyhtiön omistuksessa keskeytyksettä sitä päivää edeltävän yhden vuoden ajan, jona jaettava voitto erääntyy maksettavaksi. Muussa tapauksessa osuus on säilytettävä koko sen ajan, joka tarvitaan vaadittavan yhden vuoden pituisen omistusajan saavuttamiseksi. Tällöin kannettu vero palautetaan vaaditun omistusajan kuluttua.

– –

Edellä säädetyn estämättä talous- ja valtiovarainministeri voi ilmoittaa vastavuoroisuutta koskevin varaumin, että h kohtaa sovelletaan sellaisiin tytäryhtiöihin, joiden oikeudellinen muoto ei vastaa direktiivin [90/435] liitteessä mainittuja muotoja, ja että sitä sovelletaan sellaiselle emoyhtiölle jaettuihin osinkoihin, joka omistaa Espanjassa asuvan tytäryhtiönsä pääomasta välittömästi vähintään 10 prosenttia, jos mainitussa h kohdassa asetetut muut edellytykset täyttyvät.”

8 Muiden ulkomailla asuvien yhtiöiden, jotka omistavat osuuden maassa asuvan yhtiön pääomasta, on maksettava veroa tällaisen yhtiön jakamista osingoista.

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

9 Komissio lähetti 18.10.2005 Espanjan kuningaskunnalle virallisen huomautuksen väittäen, että kyseinen Espanjan lainsäädäntö, jonka mukaan ulkomailla asuvilta yhtiöiltä vaaditaan suurempi omistusosuus kuin kotimaassa asuvilta yhtiöiltä, jotta ne voitaisiin vapauttaa osinkoverosta, saattaa olla yhteensoveltumaton EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan kanssa.

10 Espanjan kuningaskunta vastasi 3.1.2006 päivätyllä kirjeellä ja väitti muun muassa, että taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttäminen kuuluu asuinjäsenvaltiolle ja että kyseisellä Espanjan lainsäädännöllä ei lisätä ulkomailla asuville yhtiöille jaettuihin osinkoihin kohdistuvaa verorasitusta, sillä investointiin kohdistuvan verorasituksen arvioimiseksi on otettava huomioon liiketoimen lopullinen verotus kokonaisuudessaan.

11 Koska Espanjan kuningaskunnan vastaus ei tyydyttänyt komissiota, tämä antoi 13.7.2006 perustellun lausunnon ja kehotti tätä jäsenvaltiota toteuttamaan tarvittavat toimenpiteet tämän lausunnon noudattamiseksi kahden kuukauden kuluessa sen vastaanottamisesta.

12 Espanjan kuningaskunta vastasi tähän lausuntoon 4.10.2006 päivätyllä kirjeellä ja kiisti kaikenlaisen syrjinnän ja sen, että pääomien vapaata liikkuvuutta olisi jollain tavoin rajoitettu. Komissio, jota tämä vastaus ei tyydyttänyt, päätti nostaa nyt esillä olevan kanteen.

Kanne

Asianosaisten lausumat

13 Komissio väittää, että Espanjan kyseisellä lainsäädännöllä rikotaan EY 56 artiklaa ja ETA-sopimuksen 40 artiklaa, koska sen mukaan Espanjassa asuvien yhtiöiden jakamien osinkojen vapauttamisen edellytykseksi asetetaan se, että ulkomailla asuvien osingonsaajayhtiöiden on omistettava osinkoa jakavien yhtiöiden pääomasta suurempi osuus, eli 20 prosenttia, kuin maassa asuvien osingonsaajayhtiöiden, joiden on omistettava siitä 5 prosenttia.

14 Espanjan kuningaskunta kohtelee komission mukaan ulkomailla asuvia yhtiöitä syrjivästi eri tavoin kuin maassa asuvia yhtiöitä. Silloin, kun maassa asuvan osingonsaajayhtiön omistusosuus osinkoa jakavassa yhtiössä saavuttaa 5 prosenttia, sille jaetut osingot nimittäin vapautetaan verosta, kun taas silloin, kun osinkoa saava yhtiö asuu ulkomailla, vapautusta sovelletaan vain, jos omistusosuudelle asetettu 20 prosentin raja-arvo saavutetaan.

15 Komission mukaan asiassa C-379/05, Amurta, 8.11.2007 annetusta tuomiosta (Kok., s. I-9569) ilmenevää oikeuskäytäntöä, jossa on direktiivin 90/435 soveltamisalaan kuulumattomien osuuksien osalta katsottu EY 56 ja EY 58 artiklan vastaiseksi se, että ulkomailla asuville yhtiöille jaetuista osingoista pidätetään lähdevero, vaikka maassa asuville yhtiöille maksetut osingot on vapautettu tästä verosta, voidaan kaikilta osiltaan soveltaa nyt esillä olevassa asiassa kyseessä olevaan tilanteeseen, ja se on riittävä perusta tälle soveltamiselle.

16 Tällainen erilainen kohtelu saattaisi lisäksi saada ulkomailla asuvat sijoittajat luopumaan tekemästä pääomasijoituksia Espanjassa asuviin yhtiöihin, vaikka he voisivatkin hyötyä heidän valtionsa sisäisessä oikeudessa säädetyistä tai kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevassa sopimuksessa määrätyistä vähennyksistä.

17 Vaikka edellä mainitussa asiassa Amurta onkin katsottu, ettei voida sulkea pois sitä, että jäsenvaltio onnistuu takaamaan EY:n perustamissopimuksesta johtuvien velvoitteidensa noudattamisen tekemällä toisen jäsenvaltion kanssa sopimuksen, jonka tarkoituksena on välttää kaksinkertainen verotus, komission mielestä EFTA-tuomioistuimen asiassa E-1/04, Fokus Bank, 23.11.2004 antamasta tuomiosta (EFTAn tuomioistuimen oikeustapauskokoelma, s. 15, 37 ja 38 kohta) ilmenee, että tulon lähdevaltio ei voi perustella syrjivää kohtelua edes tekemällä sopimuksen, jolla annetaan veroetu asuinvaltiossa. Jäsenvaltio ei voi siirtää toiselle jäsenvaltiolle velvollisuuttaan noudattaa sille perustamissopimuksessa asetettuja velvollisuuksia eikä turvautua viimeksi mainittuun syrjinnän korjatakseen.

18 Vaikka myönnettäisiinkin, että kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevalla sopimuksella voidaan poistaa jäsenvaltion suorittama epäedullinen kohtelu, tässä asiassa ei komission mukaan tapahdu tällaista poistamista. Espanjan kuningaskunnan tekemillä sopimuksilla ei taata tässä jäsenvaltiossa maksetun koko veron vähentämistä muun muassa siitä syystä, että osingonsaajayhtiön asuinvaltio soveltaa usein vapauttamista joko osinkoihin yleensä tai erityisesti muista jäsenvaltioista peräisin oleviin osinkoihin ja aiheuttaa näin sen, että Espanjassa maksettua veroa on mahdotonta vähentää.

19 Joka tapauksessa jäsenvaltio ei voi vedota etuun, jonka toinen jäsenvaltio myöntää yksipuolisesti, välttääkseen velvoitteet, jotka sillä on perustamissopimuksen nojalla (ks. em. asia Amurta, tuomion 78 kohta). Näin ollen Espanjan kuningaskunta ei missään tapauksessa voi vedota sellaiseen muista jäsenvaltioista peräisin olevien osinkojen vapauttamiseen, jonka Kyproksen tasavalta on myöntänyt yksipuolisesti, sillä Espanjan kuningaskunta ei ole tehnyt tämän valtion kanssa sopimusta kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi.

20 Espanjan kuningaskunta ei komission mukaan voi myöskään vedota perusteluun, jonka mukaan asuinvaltion tehtäviin kuuluu poistaa oikeudellinen kaksinkertainen verotus. Vaikka tulon lähdevaltion toimivalta onkin erotettava asuinvaltion toimivallasta, kumpikaan näistä valtioista ei saa käyttää tätä toimivaltaa syrjivästi.

21 Espanjan kuningaskunta kiistää, että se olisi väitetyin tavoin jättänyt noudattamatta EY 56 artiklaan ja ETA-sopimuksen 40 artiklaan perustuvat jäsenyysvelvoitteensa.

22 Tämä jäsenvaltio väittää ensinnäkin, että ulkomailla asuvia koskevan tuloverolain 14 §:n 1 momentin h kohdassa, jota sovelletaan Espanjassa asuvien yhtiöiden toisessa jäsenvaltiossa asuville yhtiöille jakamiin osinkoihin, ja yhtiöverolain 30 §:n 2 momentissa ja 140 §:n 4 momentin d kohdassa, joita sovelletaan Espanjassa asuvien yhtiöiden välillä jaettuihin osinkoihin, säänneltyjä tilanteita ei voida rinnastaa toisiinsa.

23 Vaikka yhtiöverolain 30 §:n 2 momentilla ja 140 §:n 4 momentin d kohdalla pyritäänkin estämään Espanjan sisäinen kaksinkertainen verotus silloin, kun kyse on Espanjassa asuville yhtiöille jaetusta osingosta, Espanjan kuningaskunnan tehtäviin ei valtiona, jossa tulo on syntynyt ja jolla yleisesti hyväksyttyjen kansainvälisen vero-oikeuden sääntöjen nojalla on etuoikeus tällaisen tulon verottamiseen, ole estää

ulkomailla asuville yhtiöille maksettujen osinkojen kansainvälistä kaksinkertaista verotusta. Tämä tehtävä kuuluu osingonsaajayhtiön asuinvaltiolle.

24 Muun muassa asiassa C-374/04, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, 12.12.2006 annetussa tuomiossa (Kok., s. I-11673, 58 kohta) ja asiassa C-282/07, Truck Center, 22.12.2008 annetussa tuomiossa (Kok., s. I-10767, 42 kohta) on Espanjan kuningaskunnan mukaan vahvistettu, että osingonsaajayhtiön asuinvaltion toimivallat on erotettava osinkojen lähdevaltion toimivalloista. Samoin direktiivin 90/435 4 artiklan 1 kohdassa velvoitetaan sellaisen emoyhtiön asuinjäsenvaltio, joka saa toisessa jäsenvaltiossa asuvan tytäryhtiön jakamia osinkoja, poistamaan kaksinkertainen verotus.

25 Toiseksi Espanjan kuningaskunta toteaa, että kyseinen Espanjan lainsäädäntö ei aiheuta ulkomailla asuvien yhtiöiden epäedullista kohtelua, sillä huomioon on otettava liiketoimen lopullinen verotus kokonaisuudessaan. Tämä riippuu siitä, otetaanko osingoista maksettu vero huomioon osingonsaajayhtiön asuinvaltiossa maksettavaa veroa määrättäessä, ja kaksinkertaisen verotuksen poistamismekanismista. Vaikka Espanjan lainsäädännössä säädettäisiinkin maassa asuvien yhtiöiden ja ulkomailla asuvien yhtiöiden saamien osinkojen samanlaisesta verokohtelusta, osinkojen samanlaista lopullista verotusta ei voitaisi taata. Kyseinen Espanjan lainsäädäntö ei näin ollen sellaisenaan johda ulkomailla asuville yhtiöille maksettujen osinkojen korkeampaan verottamiseen eikä sillä kohdella viimeksi mainittuja syrjivästi.

26 Koska Espanjan kuningaskunta lisäksi haluaa estää maassa asuvien yhtiöiden saamien osinkojen ketjuverotuksen vapauttamalla ne verosta, tämä jäsenvaltio on myös määrännyt samasta edusta kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemissään sopimuksissa ulkomailla asuvien yhtiöiden saamien osinkojen osalta. Espanjan kuningaskunta on nimittäin tehnyt sopimuksia, joilla pyritään kaksinkertaisen verotuksen välttämiseen vähennysmenetelmällä, ja nämä sopimukset olivat perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä voimassa kaikissa jäsenvaltioissa Kyproksen tasavaltaa lukuun ottamatta, ja kaikissa niissä EFTA-valtioissa, joiden kanssa tietoja vaihdetaan.

27 Vaikka jollakin kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevalla sopimuksella, kuten Alankomaiden kuningaskunnan kanssa tehdyllä sopimuksella, ei voitaisikaan poistaa Espanjan kuningaskunnan suorittamaa verotusta Alankomaiden kuningaskunnan otettua käyttöön osinkojen vapauttamista koskevan järjestelmän, tämä johtuu siitä, että nämä kaksi jäsenvaltiota käyttävät verotusvaltaansa samanaikaisesti. Oikeuskäytännön mukaan jäsenvaltioiden lainsäädäntöjen välisistä eroavuuksista aiheutuvia kielteisiä seurauksia ei tästä syystä voida arvostella unionin oikeudessa (asia C-513/04, Kerckhaert ja Morres, tuomio 14.11.2006, Kok., s. I-10967, 20 kohta ja asia C-298/05, Columbus Container Services, tuomio 6.12.2007, Kok., s. I-10451, 43 kohta).

28 Kyproksen tasavallasta, jonka kanssa käytävät kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehtävää sopimusta koskevat neuvottelut ovat varsin edistyneessä vaiheessa, on Espanjan kuningaskunnan mukaan todettava, että tämä jäsenvaltio on sisäisessä lainsäädännössään yleisesti vapauttanut verosta toisista jäsenvaltioista peräisin olevat osingot, joten siellä ei tapahdu kaksinkertaista verottamista.

29 Kolmanneksi edellä mainituista asioista Amurta ja Fokus Bank ilmenevää oikeuskäytäntöä ei voida soveltaa tässä asiassa komission väittämin tavoin.

30 Varsinkin edellä mainitusta asiassa Amurta annetusta tuomiosta on todettava, että sen 79 ja 80 kohdasta ilmenee, että erilaisesta kohtelusta huolimatta pääomien vapaata liikkuvuutta ei rajoiteta, jos vaikutukset, jotka aiheutuvat siitä, että tulon lähdevaltio verottaa osinkoja, poistetaan osingonsaajayhtiön asuinvaltiossa. Espanjan kuningaskunnan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemiin sopimuksiin sisältyvillä järjestelmillä poistetaan Espanjassa suoritetun osinkoverotuksen vaikutukset, eikä niitä tarvitsisi pitää veroetuina, jotka ovat tai joita saattaa olla olemassa muissa jäsenvaltioissa.

31 Espanjan kuningaskunnan mukaan ei myöskään voida väittää, että kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen tekeminen tarkoittaisi sitä, että sopimuspuolena olevalle jäsenvaltiolle siirretään velvollisuus noudattaa perustamissopimuksessa määrättyjä velvollisuuksia, sillä kyse on kahden jäsenvaltion välisestä sopimuksesta, joka koskee niiden verotusvallan jakamista ja jolla pyritään kaksinkertaisen verotuksen poistamiseen. Näin ollen jäsenvaltioiden asiana on toteuttaa tarvittavat toimenpiteet kaksinkertaisen verotuksen estämiseksi käyttämällä esimerkiksi kansainvälisessä verokäytännössä noudatettuja jakoperusteita.

32 Edellä mainitussa asiassa Fokus Bank annetusta tuomiosta Espanjan kuningaskunta toteaa, ettei sen voida katsoa tarkoittavan sitä, ettei lähdevaltio voisi lähtökohtaisesti vedota kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen määräyksiin kyseisen valtion aiheuttamaa kaksinkertaista verotusta vähentääkseen, koska tällainen näkemys olisi unionin tuomioistuimen oikeuskäytännön ja muun muassa edellä mainitussa asiassa Amurta annetun tuomion, johon komissio on perustanut kanteensa, vastainen.

33 Neljänneksi Espanjan kuningaskunta toteaa, että jos kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevia sopimuksia kieltäydyttäisiin ottamasta huomioon, Espanjan kuningaskunnan verotuksellinen itsemääräämisvalta vaarantuisi ulkomailla asuville jaettujen osinkojen verottamisen osalta.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

34 Aluksi on todettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan arvioitaessa sitä, onko jäsenvaltio jättänyt noudattamatta jäsenyysvelvoitteitaan, on otettava huomioon jäsenvaltion tilanne sellaisena kuin se oli perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä (ks. mm. asia C-173/01, komissio v. Kreikka, tuomio 4.7.2002, Kok., s. I-6129, 7 kohta; asia C-519/03, komissio v. Luxemburg, tuomio 14.4.2005, Kok., s. I-3067, 18 kohta ja asia C-562/07, komissio v. Espanja, tuomio 6.10.2009, Kok., s. I-9553, 23 kohta).

35 Tämä määräaika päättyi nyt esillä olevassa asiassa kaksi kuukautta sen jälkeen, kun Espanjan kuningaskunta vastaanotti tälle jäsenvaltiolle 13.7.2006 lähetetyn perustellun lausunnon, ja vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan tämän jälkeen tapahtuneita muutoksia ei voida ottaa huomioon (ks. mm. asia C-135/03, komissio v. Espanja, tuomio 14.7.2005, Kok., s. I-6909, 31 kohta).

36 Näin ollen sillä seikalla, että vaadittava omistusosuus osinkoa jakavan yhtiön pääomasta on ulkomailla asuvia koskevan tuloverolain 14 §:n 1 momentin h kohdan 3 alakohdan 2 kohdalla alennettu 15 prosenttiin 1.1.2007 lähtien ja 10 prosenttiin 1.1.2009 lähtien, ei ole merkitystä tässä asiassa.

EY 56 artiklan 1 kohdan noudattamatta jättäminen

37 On muistutettava, että vakiintuneessa oikeuskäytännössä on todettu, että vaikka välitön verotus kuuluu jäsenvaltioiden toimivaltaan, niiden on kuitenkin tätä toimivaltaansa käyttäessään noudatettava unionin oikeutta (ks. mm. em. asia Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomion 36 kohta; em. asia Amurta, tuomion 16 kohta ja asia C-540/07, komissio v. Italia, tuomio 19.11.2009, Kok., s. I-10983, 28 kohta).

38 On myös todettava, että unionin tason yhtenäistämis- tai yhdenmukaistamistoimien puuttuessa jäsenvaltioilla on edelleen toimivalta sopimuksin tai yksipuolisesti päättää verotusvaltansa jakoperusteista erityisesti kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi (asia C-336/96, Gilly, tuomio 12.5.1998, Kok., s. I-2793, 24 ja 30 kohta; asia C-307/97, Saint-Gobain ZN, tuomio 21.9.1999, Kok., s. I-6161, 57 kohta; em. asia Amurta, tuomion 17 kohta ja em. asia komissio v. Italia, tuomion 29 kohta).

39 Kuten erityisesti direktiivin 90/435 johdanto-osan kolmannesta perustelukappaleesta ilmenee, kyseisellä direktiivillä pyritään ottamalla käyttöön yhteinen verojärjestelmä estämään se, että eri jäsenvaltioissa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö saatettaisiin epäedullisempaan asemaan kuin samassa jäsenvaltiossa sijaitsevien yhtiöiden välinen yhteistyö, ja helpottamaan näin yhtiöiden ryhmittymistä unionin tasolla (asia C-294/99, Athinaïki Zythopoïa, tuomio 4.10.2001, Kok., s. I-6797, 25 kohta; asia C-446/04, Test Claimants in the FII Group Litigation, tuomio 12.12.2006, Kok., s. I-11753, 103 kohta ja em. asia Amurta, tuomion 18 kohta).

40 Niiden omistusosuuksien osalta, jotka eivät kuulu direktiivin 90/435 soveltamisalaan, jäsenvaltioiden tehtävänä on määrittää, onko – ja missä määrin – jaetun voiton taloudellista kaksinkertaista verotusta tai ketjuverotusta vältettävä, ja ottaa tässä tarkoituksessa käyttöön yksipuolisesti tai muiden jäsenvaltioiden kanssa tekemiensä verosopimusten kautta järjestelyjä tämän taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen tai ketjuverotuksen välttämiseksi tai vähentämiseksi. Pelkästään tämä ei voi kuitenkaan olla perusteena sille, että jäsenvaltiot soveltavat perustamissopimuksessa taattujen liikkumisvapauksien vastaisia toimenpiteitä (ks. em. asia Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomion 54 kohta; em. asia Amurta, tuomion 24 kohta ja em. asia komissio v. Italia, tuomion 31 kohta).

41 Nyt esillä olevassa asiassa yhtiöverolain 30 §:n 2 momentin mukaan Espanjassa asuvan yhtiön sellaiselle toiselle Espanjassa asuvalle yhtiölle jakamat osingot, jonka omistuksessa on keskeytyksettä vähintään yhden vuoden ajan välittömästi tai välillisesti ollut vähintään 5 prosentin osuus osinkoa jakavan yhtiön pääomasta, voidaan vähentää kokonaisuudessaan osingonsaajayhtiön veronalaisesta tulosta, ja osingot on lisäksi yhtiöverolain 140 §:n 4 momentin d kohdan mukaisesti vapautettu lähdeverosta. Kun kyse on sitä vastoin Espanjassa asuvan yhtiön toisessa jäsenvaltiossa asuvalle yhtiölle jakamista osingoista, nämä osingot oli ulkomailla asuvia koskevan tuloverolain 14 §:n 1 momentin mukaisesti vapautettu vain siinä tapauksessa, että osingonsaajayhtiö omisti osinkoja jakavan yhtiön pääomasta suoraan vähintään 20 prosentin osuuden.

42 Näin ollen on syytä todeta, että kun kyse on sellaisista osingonsaajayhtiöistä, jotka omistavat 5–20 prosenttia osinkoa jakavan yhtiön pääomasta, kyseisellä Espanjan lainsäädännöllä kohdellaan Espanjassa asuvia osingonsaajayhtiöitä eri tavoin kuin toisessa jäsenvaltiossa asuvia osingonsaajayhtiöitä, sillä vain ensin mainituille maksetut osingot on vapautettu verosta.

43 Tällainen erilainen kohtelu saattaa saada muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneet yhtiöt luopumaan tekemästä sijoituksia Espanjaan, ja se on näin ollen EY 56 artiklan 1 kohdassa lähtökohtaisesti kielletty pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus.

44 On kuitenkin tutkittava, voidaanko tätä pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitusta pitää oikeutettuna perustamissopimuksen määräysten nojalla.

45 EY 58 artiklan 1 kohdassa määrätään, että ”mitä 56 artiklassa määrätään, ei rajoita jäsenvaltioiden oikeutta – – soveltaa niitä verolainsäädäntönsä säännöksiä, joiden mukaan verovelvollisia kohdellaan eri tavoin heidän asuinpaikkansa – – perusteella”.

46 On myös tärkeää todeta, että EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdassa määrättyä poikkeusta puolestaan rajoitetaan EY 58 artiklan 3 kohdalla, jossa määrätään, että tämän artiklan 1 kohdassa tarkoitetut kansalliset toimenpiteet ”eivät saa olla keino mielivaltaiseen syrjintään taikka 56 artiklassa tarkoitetun pääomien ja maksujen vapaan liikkuvuuden peiteltyä rajoittamista”.

47 EY 58 artiklan 1 kohdan a alakohdan perusteella sallittu erilainen kohtelu on siis erotettava mainitun artiklan 3 kohdassa kielletystä syrjinnästä. Oikeuskäytännöstä ilmenee, että jotta nyt kyseessä olevien kaltaisten kansallisten verosäännösten voitaisiin katsoa soveltuvan yhteen pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien perustamissopimuksen määräysten kanssa, erilaisen kohtelun on koskettava tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa, tai erilaisen kohtelun on oltava perusteltua yleistä etua koskevista pakottavista syistä (ks. asia C-35/98, Verkooijen, tuomio 6.6.2000, Kok., s. I-4071, 43 kohta; asia C-319/02, Manninen, tuomio 7.9.2004, Kok., s. I-7477, 29 kohta; em. asia Amurta, tuomion 32 kohta ja em. asia komissio v. Italia, tuomion 49 kohta).

48 Näin ollen on tarkistettava, ovatko Espanjassa asuvat osingonsaajayhtiöt ja muuhun jäsenvaltioon sijoittautuneet osingonsaajayhtiöt kyseessä olevan kansallisen lainsäädännön tavoitteiden kannalta katsoen toisiinsa rinnastettavissa tilanteissa vai eivät.

49 Espanjan kuningaskunnan mukaan kyseisen Espanjassa asuviin yhtiöihin sovellettavan lainsäädännön tavoitteena on kaksinkertaisen verotuksen välttäminen. Toisessa jäsenvaltiossa asuvat yhtiöt eivät tämän tavoitteen kannalta katsoen ole maassa asuvien yhtiöiden tilanteeseen rinnastettavassa tilanteessa, sillä näille yhtiöille maksettavien osinkojen kaksinkertaisen verotuksen välttäminen ei kuulu Espanjan kuningaskunnalle, joka on näiden tulojen lähdevaltio, vaan nimenomaan kyseisten yhtiöiden asuinvaltiolle.

50 On muistutettava yhteisöjen tuomioistuimen jo katsoneen, että sellaisten toimenpiteiden suhteen, joista jäsenvaltio on säätänyt välttääkseen tai vähentääkseen maassa asuvan yhtiön jakamien voittojen ketjuverotusta tai taloudellista kaksinkertaista verotusta, maassa asuvien edunsaajina olevien osakkeenomistajien tilanne ei välttämättä ole rinnastettavissa toisessa jäsenvaltiossa asuvien edunsaajina olevien osakkeenomistajien tilanteeseen (asia C-170/05, Denkavit Internationaal ja Denkavit France, tuomio 14.12.2006, Kok., s. I-11949, 34 kohta; em. asia Amurta, tuomion 37 kohta ja em. asia komissio v. Italia, tuomion 51 kohta).

51 Mikäli jäsenvaltio kuitenkin yksipuolisesti tai verosopimusten välityksellä säätää, että tuloverovelvollisia ovat maassa asuvien osakkeenomistajien lisäksi ulkomailla asuvat osakkeenomistajat osingoista, joita he saavat maassa asuvalta yhtiöltä, mainittujen ulkomailla asuvien osakkeenomistajien tilanne muistuttaa maassa asuvien osakkeenomistajien tilannetta (em. asia Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomion 68 kohta; em. asia Denkavit Internationaal ja Denkavit France, tuomion 35 kohta; em. asia Amurta, tuomion 38 kohta ja em. asia komissio v. Italia, tuomion 52 kohta).

52 Pelkästään siitä, että tämä sama valtio käyttää verotusvaltaansa, aiheutuu näet toisessa jäsenvaltiossa tapahtuvasta verottamisesta riippumatta ketjuverotuksen tai taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen vaara. Tällaisessa tapauksessa osinkoa jakavan yhtiön asuinvaltion on varmistettava, että ulkomailla asuvia kohdellaan vastaavalla tavalla kuin maassa asuvia suhteessa kyseisen valtion kansallisessa oikeudessa säädettyyn järjestelyyn ketjuverotuksen tai taloudellisen kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tai vähentämiseksi, jotta ulkomailla asuviin osingonsaajiin ei kohdistu pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitusta, joka on EY 56 artiklan mukaan lähtökohtaisesti kielletty (ks. em. asia Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomion 70 kohta ja em. asia Amurta, tuomion 39 kohta ja em. asia komissio v. Italia, tuomion 53 kohta).

53 Nyt esillä olevassa asiassa on kuitenkin todettava, että Espanjan kuningaskunta on päättänyt käyttää verotusvaltaansa muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille jaettavien osinkojen osalta. Mainittuja osinkoja saavat ulkomailla asuvat yhtiöt ovat näin ollen maassa asuviin rinnastettavissa olevassa tilanteessa maassa asuvien yhtiöiden jakamien osinkojen ketjuverotuksen vaaran osalta, joten ulkomailla asuvia osingonsaajayhtiöitä ei voida kohdella eri tavalla kuin maassa asuvia osingonsaajayhtiöitä.

54 Espanjan kuningaskunnan viittauksella edellä mainittuun asiaan Truck Center ei ole tässä suhteessa merkitystä. Tuossa asiassa kyseessä olleeseen lainsäädäntöön perustunut pääomatuloja saavien yhtiöiden erilainen kohtelu johtui siitä, että niitä verotettiin eri menetelmiä soveltamalla sen mukaan, oliko niiden kotipaikka Belgiassa vai

jossakin muussa jäsenvaltiossa (ks. em. asia Truck Center, tuomion 41 kohta). Sitä vastoin nyt esillä olevassa asiassa kyseessä olevan lainsäädännön perusteella muissa jäsenvaltioissa asuville yhtiöille maksettavia osinkoja verotetaan, kun taas Espanjassa asuville yhtiöille maksettavat osingot on vapautettu verosta.

55 Espanjan kuningaskunta väittää lisäksi, että kyseisestä Espanjan lainsäädännöstä ei aiheudu toisessa jäsenvaltiossa asuvien yhtiöiden epäedullista kohtelua, sillä huomioon on otettava osingonsaajayhtiön saamien osinkojen kohtelu sen asuinjäsenvaltiossa. Tästä seuraa sen mukaan yhtäältä, että ulkomailla asuville yhtiöille maksettuihin osinkoihin mahdollisesti kohdistuvaa raskaampaa verorasitusta ei voida lukea yksinomaan Espanjan kuningaskunnan syyksi, vaan se aiheutuu siitä, että Espanjan kuningaskunta ja osingonsaajayhtiön asuinjäsenvaltio käyttävät samanaikaisesti verotusvaltaansa. Toisaalta Espanjan kuningaskunnan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemillä sopimuksilla käyttöön otettu vähennysmenetelmä mahdollistaa ketjuverotuksen välttämisen vastaavalla tavoin kuin Espanjassa asuville yhtiöille jaettuihin osinkoihin sovellettava vapautus.

56 Oikeuskäytännössä on tästä ensimmäisestä väitteestä jo katsottu, että haitat, joita saattaa aiheutua siitä, että eri jäsenvaltiot käyttävät samanaikaisesti verotusvaltaansa, eivät ole perustamissopimuksessa kiellettyjä rajoituksia, kunhan tämä verotusvallan käyttö ei ole syrjivää (ks. vastaavasti em. asia Kerckhaert ja Morres, tuomion 19, 20 ja 24 kohta; asia C-194/06, Orange European Smallcap Fund, tuomio 20.5.2008, Kok., s. I-3747, 41, 42 ja 47 kohta ja asia C-128/08, Damseaux, tuomio 16.7.2009, Kok., s. I-6823, 27 kohta).

57 Kuten tämän tuomion 53 kohdassa on todettu, nyt esillä olevassa asiassa toisessa jäsenvaltiossa asuville osingonsaajayhtiöille jaettujen osinkojen epäedullinen kohtelu johtuu kuitenkin yksinomaan siitä, että Espanjan kuningaskunta käyttää verotusvaltaansa, ja tästä syystä tällainen kohtelu voidaan lukea sen syyksi.

58 Toisesta väitteestä on oikeuskäytännössä tosin todettu, että ei voida sulkea pois sitä, että jäsenvaltio onnistuu takaamaan perustamissopimuksesta johtuvien velvoitteidensa noudattamisen tekemällä toisen jäsenvaltion kanssa sopimuksen, jonka tarkoituksena on välttää kaksinkertainen verotus (ks. vastaavasti em. asia Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, tuomion 71 kohta; em. asia Amurta, tuomion 79 kohta ja em. asia komissio v. Italia, tuomion 36 kohta).

59 Tällöin on kuitenkin tarpeen, että tällaisen sopimuksen soveltaminen mahdollistaa kansallisesta lainsäädännöstä johtuvan erilaisen kohtelun vaikutusten kompensoimisen. Oikeuskäytännössä on katsottu, että vain siinä tapauksessa, että kansalliseen lainsäädäntöön perustuva lähdevero voidaan vähentää toisessa jäsenvaltiossa maksettavasta verosta siihen määrään asti, joka vastaa kansallisesta lainsäädännöstä johtuvaa eroa verokohtelussa, erilainen kohtelu muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille jaettujen osinkojen ja maassa asuville yhtiöille jaettujen osinkojen välillä katoaa (ks. em. asia komissio v. Italia, tuomion 37 kohta).

60 Jotta poistamistavoite saavutettaisiin, sillä vähennysmenetelmän soveltamisella, johon Espanjan kuningaskunta vetoaa, pitäisi siis mahdollistaa se, että tämän jäsenvaltion kantama osinkovero voitaisiin kokonaisuudessaan vähentää osingonsaajayhtiön asuinvaltiossa maksettavasta verosta siten, että jos tämän yhtiön saamiin osinkoihin lopulta kohdistuisi suurempi verorasitus kuin Espanjassa asuville yhtiöille maksettuihin osinkoihin, tätä raskaampaa verorasitusta ei voitaisi enää pitää Espanjan kuningaskunnan vaan verotusvaltaansa käyttäneen osingonsaajayhtiön asuinvaltion syynä.

61 Nyt esillä olevassa asiassa suurimmassa osassa niistä sopimuksista, jotka Espanjan kuningaskunta on tehnyt kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi, määrätään, että Espanjassa pidätetyn veron perusteella vähennettävä tai hyvitettävä määrä ei saa ylittää Espanjassa verotettavissa olevaa tuloa vastaavaa osaa osingonsaajayhtiön asuinjäsenvaltiossa ennen vähennystä lasketusta verosta.

62 Erilainen kohtelu voidaan poistaa näin ollen vain silloin, kun Espanjasta peräisin olevia osinkoja verotetaan riittävästi toisessa jäsenvaltiossa. Jos näitä osinkoja ei veroteta tai jos niitä ei veroteta riittävästi, Espanjassa kannetun veron määrää tai sen osaa ei voida vähentää. Siinä tapauksessa kansallisen lainsäädännön soveltamisesta johtuvaa erilaista kohtelua ei voida kompensoida soveltamalla kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevan sopimuksen määräyksiä (ks. em. asia komissio v. Italia, tuomion 38 kohta).

63 Tätä toteamusta sovelletaan silloinkin, kun Espanjan kuningaskunnan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemissä sopimuksissa ei rajoiteta vähennystä osingonsaajayhtiön asuinjäsenvaltiossa ennen vähennystä lasketun veron siihen osaan, joka vastaa Espanjassa verotettavissa olevaa tuloa, vaan määrätään, että Espanjassa kannettu vero on vähennettävä näistä tuloista asuinvaltiossa kannettavasta verosta. Jos näitä osinkoja ei näet veroteta tai jos niitä ei veroteta riittävästi, Espanjassa pidätettyä määrää tai sen osaa ei voida vähentää.

64 Toisen jäsenvaltion päätös verottaa Espanjasta peräisin olevia tuloja tai sen päätös kyseisen verotuksen tasosta ei kuitenkaan riipu Espanjan kuningaskunnasta vaan kyseisen toisen jäsenvaltion määrittelemistä verotusta koskevista yksityiskohtaisista säännöistä. Espanjan kuningaskunta ei näin ollen voi perustellusti väittää, että se, että Espanjassa pidätetty vero vähennetään toisessa jäsenvaltiossa maksettavasta verosta kaksinkertaisen verotuksen välttämistä koskevien sopimusten määräysten perusteella, mahdollistaa joka tapauksessa sen, että kansallisen lainsäädännön soveltamisesta johtuva erilainen kohtelu poistetaan (ks. em. asia komissio v. Italia, tuomion 39 kohta).

65 Espanjan kuningaskunta on lisäksi todennut, ettei se vielä ole tehnyt Kyproksen tasavallan kanssa sopimusta kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi, mutta että tämä jäsenvaltio on sisäisessä lainsäädännössään säätänyt, että muista jäsenvaltioista peräisin olevat osingot on yleisesti vapautettava, joten kaksinkertaista verotusta ei siellä tapahdu.

66 Jäsenvaltio ei kuitenkaan yhtäältä voi vedota etuun, jonka toinen jäsenvaltio myöntää yksipuolisesti, välttääkseen velvoitteet, jotka sillä on perustamissopimuksen nojalla (em. asia Amurta, tuomion 78 kohta). Toisaalta Kyproksen tasavallan myöntämän vapautuksen kaltaisella vapautuksella ei missään tapauksessa voida poistaa kaksinkertaista verotusta, joka johtuu siitä, että Espanjan kuningaskunta on käyttänyt verotusvaltaansa.

67 Edellä oleva huomioon ottaen on syytä todeta yhtäältä, että menettelyä, jossa Espanjan kuningaskunta soveltaa muussa jäsenvaltiossa asuville yhtiöille maksettaviin osinkoihin erilaista kohtelua kuin Espanjassa asuville yhtiöille maksettaviin osinkoihin, ei voida perustella kyseisten yhtiöiden erilaisella tilanteella, ja toisaalta, että muissa jäsenvaltioissa asuville yhtiöille tästä erilaisesta kohtelusta aiheutuvia haittoja ei poisteta Espanjan kuningaskunnan kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tekemillä sopimuksilla.

68 Koska Espanjan kuningaskunta ei ole vedonnut mihinkään sellaiseen yleisen edun mukaiseen pakottavaan syyhyn, jolla näin todettua pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitusta voitaisiin perustella, on syytä todeta, että EY 56 artiklan 1 kohdan rikkomista koskeva väite on perusteltu.

69 Kaikesta edellä lausutusta seuraa, että Espanjan kuningaskunta ei ole noudattanut EY 56 artiklan 1 kohtaan perustuvia velvoitteitaan, koska se on säätänyt Espanjassa asuvien yhtiöiden jakamien osinkojen verovapautuksen edellytykseksi sen, että muussa jäsenvaltiossa asuvien osingonsaajayhtiöiden on omistettava osinkoa jakavien yhtiöiden pääomasta suurempi osuus kuin Espanjassa asuvien osingonsaajayhtiöiden.

ETA-sopimuksen 40 artiklan noudattamatta jättäminen

70 Aluksi on syytä muistuttaa, että unionin tuomioistuin voi tutkia viran puolesta, täyttyvätkö EY 226 artiklan mukaiset edellytykset jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen nostamiselle (asia C-362/90, komissio v. Italia, tuomio 31.3.1992, Kok., s. I-2353, 8 kohta; asia C-439/99, komissio v. Italia, tuomio 15.1.2002, Kok., s. I-305, 8 kohta; asia C-98/04, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 4.5.2006, Kok., s. I-4003, 16 kohta ja asia C-195/04, komissio v. Suomi, tuomio 26.4.2007, Kok., s. I-3351, 21 kohta).

71 Euroopan unionin tuomioistuimen perussäännön 21 artiklan ja unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 38 artiklan 1 kohdan c alakohdan ja niitä koskevan oikeuskäytännön mukaan kannekirjelmässä on mainittava oikeudenkäynnin kohde ja esitettävä yhteenveto kanteen oikeudellisista perusteista. Näin ollen komission on kaikissa EY 226 artiklan nojalla nostamissaan kanteissa ilmoitettava ne täsmälliset väitteet, joista unionin tuomioistuinta pyydetään lausumaan, sekä vähintään yhteenvedonomaisesti ilmoitettava ne oikeudelliset seikat ja tosiseikat, joihin väitteet perustuvat (ks. asia C-390/07, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 10.12.2009, 339 kohta).

72 Kun komissio nyt esillä olevassa asiassa väittää Espanjan kuningaskunnan rikkoneen ETA-sopimuksen 40 artiklaa, se viittaa vain siihen, että ulkomailla asuvia koskevan tuloverolain 14 §:n 1 momentista aiheutuu erilaista kohtelua suhteessa Espanjassa asuville yhtiöille maksettujen osinkojen kohteluun.

73 On todettava, kuten jo kyseisen 14 §:n 1 momentin sanamuodostakin ilmenee, että tätä säännöstä sovelletaan vain muihin jäsenvaltioihin sijoittautuneille yhtiöille jaettaviin osinkoihin.

74 Koska komissio ei ole toimittanut tietoja, jotka koskisivat EFTA-valtioihin sijoittautuneille yhtiöille jaettuja osinkoja koskevaa oikeudellista järjestelmää, unionin tuomioistuimella ei ole riittävästi tietoja, jotta se voisi arvioida tarkasti sen ETA-sopimuksen 40 artiklan rikkomisen laajuuden, josta Espanjan kuningaskuntaa moititaan, ja siten tutkia, onko jäsenyysvelvoitteita jätetty noudattamatta komission väittämällä tavalla.

75 ETA-sopimuksen 40 artiklan rikkomista koskeva väite on näin ollen jätettävä tutkittavaksi ottamatta.

Oikeudenkäyntikulut

76 Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Saman työjärjestyksen 69 artiklan 3 kohdassa määrätään, että jos asiassa osa vaatimuksista ratkaistaan toisen asianosaisen ja osa toisen asianosaisen hyväksi tai jos siihen on muutoin erityisiä syitä, unionin tuomioistuin voi määrätä oikeudenkäyntikulut jaettaviksi asianosaisten kesken tai määrätä, että kukin vastaa omista kuluistaan. Koska komission kanne on hyväksytty vain osittain, on syytä päättää, että kumpikin asianosainen vastaa omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (ensimmäinen jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) Espanjan kuningaskunta ei ole noudattanut EY 56 artiklan 1 kohtaan perustuvia velvoitteitaan, koska se on asettanut Espanjassa asuvien yhtiöiden jakamien osinkojen verovapautuksen edellytykseksi sen, että muussa jäsenvaltiossa asuvien osingonsaajayhtiöiden on omistettava osinkoa jakavien yhtiöiden pääomasta suurempi osuus kuin Espanjassa asuvien osingonsaajayhtiöiden.

2) Kanne hylätään muilta osin.

3) Euroopan komissio ja Espanjan kuningaskunta vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan.

Allekirjoitukset