Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 13 mars 2025*

”Begäran om förhandsavgörande – Gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater – Direktiv 2011/96/EU – Artikel 1.4 – Förebyggande av skatteflykt, skattebedrägeri eller missbruk – Artikel 4.1 – Förbud mot beskattning av utdelad vinst – Direkt effekt – Utdelning från dotterbolaget inkluderas i moderbolagets beskattningsunderlag – Avdrag från moderbolagets beskattningsunderlag för den erhållna utdelningen – Begränsning av avdraget – Ordning för koncerninterna överföringar som gör det möjligt att överföra vinster som uppstått i vissa bolag till andra bolag”

I mål C-135/24,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av tribunal de première instance de Liège (Förstainstansdomstolen i Liège, Belgien) genom beslut av den 29 januari 2024, som inkom till domstolen den 20 februari 2024, i målet

John Cockerill SA

mot

État belge,

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Kumin (referent) samt domarna I. Ziemele och S. Gervasoni,

generaladvokat: R. Norkus,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– John Cockerill SA, genom M. Possoz, avocat och H. Vanhulle, advocaat,

– Belgiens regering, genom S. Baeyens, P. Cottin och C. Pochet, samtliga i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: franska.

– Europeiska kommissionen, genom A. Ferrand och W. Roels, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 1.4 och 4.1 i rådets direktiv 2011/96/EEG av den 30 november 2011 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EUT L 345, 2011, s. 8), i dess lydelse enligt rådets direktiv (EU) 2015/121 av den 27 januari 2015 (EUT L 21, 2015, s. 1) (nedan kallat direktiv 2011/96).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan John Cockerill SA (nedan kallat John Cockerill eller bolaget) och État belge (belgiska staten) angående bolagets inkomstdeklaration för räkenskapsåret 2020.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I artikel 1 i direktiv 2011/96 föreskrivs följande:

”1. Varje medlemsstat ska tillämpa detta direktiv

a) på utdelning till bolag som är hemmahörande i den medlemsstaten från dotterbolag i andra medlemsstater,

…

2. Medlemsstaterna ska inte bevilja förmånerna enligt detta direktiv till ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang som har införts med det huvudsakliga syftet eller ett av de huvudsakliga syftena att få en skattefördel som motverkar målet eller syftet med detta direktiv och som inte är genuina med beaktande av alla relevanta fakta och omständigheter.

Ett arrangemang kan bestå av mer än ett steg eller en del.

3. Vid tillämpningen av punkt 2 ska ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang betraktas som inte genuina i den utsträckning som de inte har införts av giltiga kommersiella skäl som återspeglar den ekonomiska verkligheten.

4. Detta direktiv ska inte hindra tillämpningen av sådana nationella eller avtalsgrundade bestämmelser som behövs för förebyggande av skatteflykt, skattebedrägeri eller missbruk.”

4 I artikel 4.1 i direktivet föreskrivs följande:

”Då ett moderbolag eller ett fast driftställe till detta i kraft av moderbolagets förbindelse med ett dotterbolag tar emot utdelning från detta annat än i samband med att dotterbolaget träder i likvidation ska den medlemsstat där moderbolaget är hemmahörande och den medlemsstat där det fasta driftstället är beläget antingen

a) avstå från att beskatta sådan vinstutdelning, till den del sådan vinstutdelning inte är avdragsgill i dotterbolaget, och beskatta sådan vinstutdelning till den del sådan vinstutdelning är avdragsgill i dotterbolaget, eller

b) beskatta den men medge moderbolaget och det fasta driftstället rätt att från den skatt de har att betala avräkna sådan på vinstutdelningen belöpande bolagsskatt som har erlagts av dotterbolaget och av eventuella underliggande dotterbolag, under förutsättning att varje bolag och dess underliggande dotterbolag på varje nivå omfattas av definitionerna i artikel 2 och uppfyller kraven enligt artikel 3, upp till beloppet för den motsvarande skatt som ska betalas.”

Belgisk rätt

5 Det nationella målet omfattas av bestämmelserna i Code des impôts sur les revenus de 1992 (1992 års lag om inkomstskatt), i den lydelse som var i kraft under räkenskapsåret 2020 (nedan kallad CIR 1992).

6 Artikel 4.1 i direktiv 2011/96 har införlivats med belgisk rätt genom artikel 202 och följande artiklar i CIR 1992. Den belgiska lagstiftaren har valt den metod som kallas inkludering och avdrag, enligt vilken utdelning från ett dotterbolag först inkluderas i moderbolagets beskattningsunderlag och sedan dras av från detta underlag såsom ”definitivt beskattade inkomster”, om de lagstadgade villkoren är uppfyllda. Om de definitivt beskattade inkomsterna överstiger bolagets beskattningsunderlag, får överskottet föras över till efterföljande räkenskapsår.

7 I CIR 1992 föreskrivs dessutom ett system för ”koncerninterna överföringar”. Systemet för koncernintern överföring tillåter, på vissa mycket strikta villkor, belgiska bolag som omfattas av systemet att helt eller delvis föra över sin vinst till bolag inom samma koncern som har gjort en förlust under samma beskattningsperiod. För det bolag som genomför överföringen minskar det överförda beloppet vinsten för beskattningsperioden (artikel 205/5 CIR 1992). För det bolag som tar emot överföringen, ingår det överförda beloppet i beskattningsunderlaget (artikel 185.4 CIR 1992).

8 En begränsning föreskrivs i artikel 207 åttonde stycket CIR 1992, som har följande lydelse:

”Inget av de avdrag som föreskrivs i artiklarna 199–206, 536 och 543 får göras från beloppet för den koncerninterna överföring som avses i artikel 185[.4 första stycket], vilket ska tas upp i beskattningsunderlaget.”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

9 John Cockerill är ett bolag med hemvist i Belgien som är skattskyldigt till bolagsskatt.

10 Under år 2019 erhöll bolaget utdelningar från sina innehav i dotterbolag med hemvist i Belgien, i andra medlemsstater i Europeiska unionen och i tredjeländer. Enligt bolaget uppfyllde en del av dessa utdelningar, motsvarande 96 302 105 euro, villkoren för att omfattas av systemet för definitivt beskattade inkomster. Under samma år erhöll bolaget dessutom en koncernintern överföring på 43 697 824,53 euro, vilken inkluderades i dess beskattningsunderlag.

11 På grund av den begränsning av avdragsrätten som föreskrivs i artikel 207 åttonde stycket CIR 1992 kunde John Cockerill emellertid inte från sitt beskattningsunderlag dra av all hela beloppet för de erhållna utdelningar som uppfyllde villkoren för att omfattas av systemet för definitivt beskattade inkomster. Till följd av detta fastställdes bolagets bolagsskatt för räkenskapsåret 2020 till 13 057 328,95 euro. Enligt bolaget skulle emellertid dess beskattningsunderlag ha varit negativt, vilket skulle ha medfört att bolaget inte behövt betala någon bolagsskatt, om det inte hade erhållit någon utdelning som uppfyllde villkoren för att omfattas av systemet för definitivt beskattade inkomster under det aktuella räkenskapsåret.

12 John Cockerill anser att denna situation, som medför att bolaget måste betala bolagsskatt trots att det inte skulle ha behövt betala någon sådan skatt om det inte hade erhållit utdelningar, strider mot direktiv 2011/96. Den 20 april 2021 inkom John Cockerill därför med en begäran om omprövning till den belgiska skattemyndigheten, i syfte att bestrida beskattningen av bolaget. Efter det att skattemyndigheten vid omprövning vidhållit sitt beslut väckte bolaget den 5 december 2022 i samma syfte talan vid Tribunal de première instance de Liège (Förstainstansdomstolen i Liège, Belgien), som är den hänskjutande domstolen.

13 John Cockerill har vid den hänskjutande domstolen gjort gällande att bolaget fråntas en skattefördel, eftersom artikel 207 åttonde stycket CIR 1992 inte medger avdrag för definitivt beskattade inkomster för innevarande år från den mottagna koncerninterna överföringen. Bolaget anser att detta utgör en skillnad i behandling som strider mot direktiv 2011/96, vilket framgår vid en jämförelse av situationen för ett bolag som uppbär utdelningar som är skattebefriade enligt direktivet med ett annat bolag som inte uppbär sådana utdelningar (trots att båda har mottagit samma koncerninterna överföring).

14 Den belgiska staten har för sin del understrukit att syftet med ordningen för koncerninterna överföringar är att säkerställa en rättvis utjämning mellan de vinster och förluster som uppkommit inom en koncern. Artikel 207 åttonde stycket CIR 1992 syftar således till att begränsa intresset av en överföring som går utöver det skattemässiga underskottet i det bolag som tar emot överföringen. Bestämmelsen ska således motverka varje försök att missbruka denna ordning, genom att den neutraliserar de fördelar som skulle följa av en alltför stor koncernintern överföring. Under alla omständigheter kan definitivt beskattade inkomster som inte har kunnat dras av med stöd av denna bestämmelse överföras till senare räkenskapsår.

15 Tribunal de première instance de Liège (Förstainstansdomstolen i Liège) hyste tvivel kring huruvida den belgiska lagstiftningen var förenlig med direktiv 2011/96 och beslutade därför att vilandeförklara målet och att hänskjuta följande frågor till EU-domstolen:

”1. Har artikel 4 i [direktiv 2011/96] direkt effekt och ska den, jämförd med övriga unionsrättsliga rättskällor, tolkas så, att den utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som
   i) inför ett system för skattemässig resultatutjämning (koncernintern överföring) vilket gör det möjligt för bolagskoncerner att, på vissa villkor, helt eller delvis överföra skattepliktig vinst som gjorts av vissa dotterbolag till andra dotterbolag som har gjort förluster under det aktuella beskattningsåret (koncernintern överföring) och

ii) från denna fördel utesluter bolag som har gjort en förlust, motsvarande beloppet för de utdelningar som de mottagit, vilka uppfyller villkoren för skattebefrielse enligt medlemsstatens lagstiftning genom vilken [direktiv 2011/96] har införlivats?

2. Kan denna lagstiftning omfattas av tillämpningsområdet för [artikel 1.4 i direktiv 2011/96] som föreskriver att direktivet ’inte [ska] hindra tillämpningen av sådana nationella eller avtalsgrundade bestämmelser som behövs för förebyggande av bedrägeri och annan oredlighet eller missbruk’?”

Upptagande till sakprövning

16 Den belgiska regeringen har hävdat att begäran om förhandsavgörande inte kan tas upp till sakprövning.

17 Denna regering har gjort gällande att begäran inte innehåller tillräckliga uppgifter om de faktiska omständigheterna i det nationella målet och om de relevanta bestämmelserna i nationell rätt.

18 Vad gäller den omständigheten att den hänskjutande domstolen i sin första fråga har hänvisat till ”bolag som har gjort förluster”, har vidare den belgiska regeringen gjort gällande att det inte alls är fråga om förluster i förevarande fall, eftersom John Cockerills resultat under det räkenskapsår som är i fråga i det nationella målet var positivt. Enligt den belgiska regeringen är följaktligen begäran om förhandsavgörande rent hypotetisk.

19 Slutligen har Cour de cassation (Högsta domstolen, Belgien) redan uttalat sig om hur avdragsförbudet i artikel 207 åttonde stycket CIR 1992 ska tolkas mot bakgrund av direktiv 2011/96, varför den hänskjutande domstolen har tillgång till alla uppgifter som är nödvändiga för att bedöma de konkreta rättsliga omständigheterna och avgöra målet i sak.

20 Av fast rättspraxis framgår att det, inom ramen för det samarbete mellan EU-domstolen och de nationella domstolarna som införts genom artikel 267 FEUF, ankommer uteslutande på den nationella domstolen, vid vilken målet anhängiggjorts och vilken har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i målet bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till EU-domstolen. EU-domstolen är följaktligen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande när de frågor som ställts avser tolkningen eller giltigheten av en unionsrättslig regel (dom av den 28 november 2024, ENGIE Deutschland, C-293/23, EU:C:2024:992, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

21 Härav följer att nationella domstolars frågor om tolkningen eller prövningen av giltigheten av unionsrätten presumeras vara relevanta. Dessa frågor ställs mot bakgrund av den beskrivning av omständigheterna i målet och tillämplig lagstiftning som den nationella domstolen på eget ansvar har lämnat och vars riktighet det inte ankommer på EU-domstolen att pröva. En begäran från en nationell domstol kan bara avvisas då det är uppenbart att den begärda tolkningen eller giltighetsbedömningen av unionsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller saken i det nationella målet eller då frågeställningen är hypotetisk eller EU-domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska eller rättsliga omständigheterna som är nödvändiga för att kunna ge ett användbart svar på de frågor som ställts till den (dom av den 28 november 2024, ENGIE Deutschland, C-293/23, EU:C:2024:992, punkt 41 och där angiven rättspraxis).

22 I förevarande fall innehåller begäran om förhandsavgörande uppgifter om den faktiska och rättsliga bakgrunden till det nationella målet, vilka, även om de är begränsade, ändå är tillräckliga för att det ska vara möjligt att förstå tolkningsfrågornas räckvidd och deras relevans för utgången i målet samt för att EU-domstolen ska kunna lämna användbara svar, samtidigt som såväl medlemsstaternas regeringar som andra berörda parter ges möjlighet att avge yttranden i enlighet med artikel 23 i stadgan för Europeiska unionens domstol.

23 Vad närmare bestämt gäller den första frågan så ankommer det inte på EU-domstolen att kontrollera i vilken mån de faktiska omständigheter som utgör bakgrunden till frågan är korrekta. Frågan framstår under alla omständigheter inte som uppenbart hypotetisk med hänsyn till saken i det nationella målet, såsom den har beskrivits av den hänskjutande domstolen.

24 Slutligen kan det inte ifrågasättas att begäran om förhandsavgörande kan tas upp till sakprövning med hänvisning till relevant rättspraxis från Cour de cassation (Högsta domstolen). Även om det antas att det finns en bestämmelse i nationell rätt enligt vilken sistnämnda domstols rättsliga bedömningar är bindande för den hänskjutande domstolen, kan en sådan rättsregel inte frånta den hänskjutande domstolen möjligheten att hänskjuta frågor om tolkningen av unionsrätten till EU-domstolen avseende sådana bedömningar. Det måste nämligen stå en nationell domstol fritt att ställa frågor till EU-domstolen, om den anser att ett avgörande i enlighet med den högre instansen rättsliga bedömning skulle strida mot unionsrätten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 januari 2013, Križan m.fl., C-416/10, EU:C:2013:8, punkt 68 och där angiven rättspraxis).

25 Härav följer att begäran om förhandsavgörande kan tas upp till prövning.

Prövning av tolkningsfrågorna

26 Den hänskjutande domstolen har ställt sina två frågor, som ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artikel 4.1 i direktiv 2011/96 ska tolkas så, att den utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken utdelningar som ett moderbolag erhåller från sitt dotterbolag ska inkluderas i moderbolagets beskattningsunderlag i ett första skede, innan de därefter får dras av i ett andra skede, utan att detta avdrag är tillämpligt på beloppet för en koncernintern överföring som tagits upp i beskattningsunderlaget, och, om så är fallet, huruvida artikel 1.4 i nämnda direktiv ändå tillåter en sådan lagstiftning.

27 I artikel 4.1 i direktiv 2011/96 föreskrivs att då ett moderbolag eller ett fast driftställe till detta i kraft av moderbolagets förbindelse med ett dotterbolag tar emot utdelning från detta annat än i samband med att dotterbolaget träder i likvidation ska den medlemsstat där moderbolaget är hemmahörande och den medlemsstat där det fasta driftstället är beläget antingen ”avstå från att beskatta sådan vinstutdelning, till den del sådan vinstutdelning inte är avdragsgill i dotterbolaget, … eller” ”beskatta den men medge moderbolaget och det fasta driftstället rätt att från den skatt de har att betala avräkna sådan på vinstutdelningen belöpande bolagsskatt som har erlagts av dotterbolaget och av eventuella underliggande dotterbolag, under förutsättning att varje bolag och dess underliggande dotterbolag på varje nivå omfattas av definitionerna i artikel 2 [i direktivet] och uppfyller kraven enligt artikel 3 [i direktivet], upp till beloppet för den motsvarande skatt som ska betalas”.

28 Direktiv 2011/96 ger således uttryckligen medlemsstaterna möjlighet att välja mellan ett system med undantagande från skatt och ett system med avräkning, vilka beskrivs i artikel 4.1 första respektive andra strecksatsen i direktivet (se, analogt, dom av den 20 oktober 2022, Allianz Benelux, C-295/21, EU:C:2022:812, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

29 Enligt handlingarna i målet har Konungariket Belgien valt att införa ett sådant system med undantagande från skatt som anges i artikel 4.1 a i direktiv 2011/96. Det är således endast utifrån denna bestämmelse som tolkningsfrågorna ska besvaras.

30 Den skyldighet som föreskrivs i artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 är inte förenad med något villkor och är endast avhängig bestämmelserna i punkterna 2–5 i samma artikel och bestämmelserna i artikel 1.2–1.4 i detta direktiv (se, analogt, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 33 och där angiven rättspraxis).

31 Medlemsstaterna får således inte uppställa andra villkor för möjligheten att åtnjuta den förmån som föreskrivs i artikel 4.1 a i nämnda direktiv än de som föreskrivs i det direktivet (se, analogt, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

32 I detta sammanhang framgår det av domstolens praxis att direktiv 2011/96 syftar till att säkerställa skattemässig neutralitet när det gäller vinstutdelning från ett dotterbolag i en medlemsstat till dess moderbolag i en annan medlemsstat (se, analogt, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 35 och där angiven rättspraxis).

33 För att uppnå målet att åstadkomma en neutral beskattning av vinstutdelningar som ett i en medlemsstat hemmahörande dotterbolag lämnar till sitt i en annan medlemsstat hemmahörande moderbolag, eftersträvas genom direktiv 2011/96, särskilt genom bestämmelsen i artikel 4.1 a i detsamma, ett undvikande av ekonomisk dubbelbeskattning av denna vinst, varmed avses ett undvikande av att utdelad vinst först beskattas hos dotterbolaget för att sedan beskattas en andra gång hos moderbolaget (se, analogt, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

34 Artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 förbjuder således medlemsstaterna att beskatta moderbolaget för vinstutdelning från dotterbolaget, utan att göra någon åtskillnad beroende på om den beskattningsgrundande händelsen vid beskattningen av moderbolaget är mottagandet av vinsten eller vidareutdelningen av vinsten. Ett sådant förbud omfattar också nationella bestämmelser som, även om de innebär att utdelningar som moderbolaget erhåller inte beskattas som sådana, kan leda till att moderbolaget indirekt beskattas för dessa utdelningar (se, analogt, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 37 och där angiven rättspraxis).

35 Sådana bestämmelser är nämligen inte förenliga med vare sig ordalydelsen i, målen med eller systematiken i direktiv 2011/96. De gör det nämligen inte möjligt att uppnå målet att undvika ekonomisk dubbelbeskattning, som bestämmelsen i artikel 4.1 a i det direktivet avser (se, analogt, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 38 och där angiven rättspraxis).

36 Såsom framgår av punkt 6 ovan har artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 införlivats med belgisk rätt genom artikel 202 och följande artiklar i CIR 1992. I dessa bestämmelser föreskrivs i huvudsak ett system med ”inkludering och avdrag”, enligt vilket de utdelningar som moderbolaget erhåller

inkluderas i dess beskattningsunderlag i ett första skede, och sedan, i ett andra skede. dras av från detta underlag, i egenskap av definitivt beskattade inkomster, i den mån någon skattepliktig vinst kvarstår hos moderbolaget efter avdrag för underskott och annan skattefri vinst. Om definitivt beskattade inkomster överstiger bolagets beskattningsunderlag, får överskottet föras över till efterföljande räkenskapsår.

37 Det framgår även av beslutet om hänskjutande att systemet med ”koncerninterna överföringar” på vissa villkor gör det möjligt för belgiska bolag som omfattas av systemet att överföra hela eller en del av sin vinst till bolag i samma koncern som skulle ha redovisat förluster under samma beskattningsperiod, varvid det överförda beloppet ingår i beskattningsunderlaget för det bolag som erhåller överföringen.

38 I artikel 207 åttonde stycket CIR 1992 föreskrivs emellertid att avdrag, inbegripet avdrag för definitivt beskattade inkomster, inte får göras från den koncerninterna överföring som tas upp i beskattningsunderlaget för det bolag som erhåller överföringen.

39 John Cockerill har i huvudsak gjort gällande att tillämpningen av förbudet i artikel 207 åttonde stycket CIR 1992 medför en indirekt beskattning av de utdelningar som bolaget erhållit, trots att dessa uppfyller villkoren för att undantas från skatteplikt enligt artikel 4.1 a i direktiv 2011/96.

40 När det gäller förekomsten av en eventuell indirekt beskattning av utdelningarna, vilken, såsom det har erinrats om i punkt 34 ovan, strider mot artikel 4.1 a, ska en sådan situation som den som är aktuell i det nationella målet, där ett moderbolag som John Cockerill i samband med skatteavdraget var tvunget att iaktta förbudet i artikel 207 åttonde stycket CIR 1992, jämföras med en situation där den berörda medlemsstaten har infört ett system med undantag från skatt enligt vilket utdelningar inte ingår i beskattningsunderlaget (se, analogt, dom av den 20 oktober 2022, Allianz Benelux, C-295/21, EU:C:2022:812, punkterna 42–44).

41 Såsom Europeiska kommissionen har gjort gällande i sitt skriftliga yttrande förefaller det som om kombinationen av det belgiska systemet för definitivt beskattade inkomster, i dess gällande form under det räkenskapsår som är aktuellt i det nationella målet, och systemet för koncerninterna överföringar får till följd att erhållandet av utdelningar som ska undantas enligt artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 kan leda till en hårdare beskattning av det moderbolag som har erhållit en koncernintern överföring än vad som skulle ha varit fallet om det inte hade erhållit sådana utdelningar, eller om dessa utdelningar helt enkelt hade undantagits från dess beskattningsunderlag.

42 Om så är fallet, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera, är erhållandet av utdelningarna inte skattemässigt neutralt för moderbolaget, vilket strider mot syftet med artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 (se, analogt, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 46).

43 I detta sammanhang saknar det betydelse att systemet för företagsintern överföring är en frivillig mekanism som regleras av nationell rätt eller att definitivt beskattade inkomster som inte har kunnat användas för ett visst år kan överföras till påföljande år.

44 För det första innebär nämligen det sätt på vilket den belgiska lagstiftaren genomför det undantagssystem som föreskrivs i artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 med nödvändighet ett samspel mellan utdelningarna och andra delar av beskattningsunderlaget, såsom koncerninterna

överföringar, varvid effekterna av ett sådant samspel emellertid ska vara förenliga med direktiv 2011/96 (se, analogt, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 49).

45 För det andra konstaterar domstolen att även om det är riktigt att definitivt beskattade inkomster som inte har kunnat användas under ett visst år, med tillämpning av avdragsförbudet i artikel 207 åttonde stycket CIR 1992, kan överföras till nästa räkenskapsår, kvarstår det faktum att erhållande av utdelningar, inom ramen för tillämpningen av en sådan skatteordning som den som är aktuellt i det nationella målet, i vissa situationer kan leda till en hårdare beskattning av moderbolaget än om sådana utdelningar hade undantagits från dess beskattningsunderlag. Eftersom moderbolagets skattebörda kan påverkas, ska det anses att moderbolaget därigenom indirekt beskattas för de utdelningar som erhållits från dess dotterbolag (se, analogt, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 53).

46 Vad gäller frågan huruvida en sådan skatteordning ändå kan tillåtas enligt artikel 1.4 i direktiv 2011/96, ska det erinras om att enligt denna bestämmelse ska detta direktiv inte hindra tillämpningen av sådana nationella eller avtalsgrundade bestämmelser som är nödvändiga för förebyggande av skatteflykt, skattebedrägeri eller missbruk.

47 Det framgår av domstolens praxis att för att en nationell lagstiftning ska anses syfta till förebyggande av skatteflykt, skattebedrägeri eller missbruk måste dess specifika syfte vara att hindra beteenden som består i att iscensätta rent konstlade upplägg som inte har någon ekonomisk förankring och som syftar till att otillbörligen komma i åtnjutande av en skattefördel. Däremot kan en allmän presumtion för att bedrägeri och missbruk föreligger inte kan motivera en skattemässig åtgärd som strider mot syftena med ett direktiv (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 juni 2018, GS, C-440/17, EU:C:2018:437, punkterna 43 och 44 samt där angiven rättspraxis).

48 I förevarande fall finns det inget som tyder på att avdragsförbudet i artikel 207 åttonde stycket CIR 1992 specifikt syftar till att från åtnjutandet av en skattefördel utesluta rent konstlade upplägg vars syfte är att otillbörligen komma i åtnjutande av denna skattefördel. Det framgår tvärtom att denna bestämmelse generellt utesluter avräkning av definitivt beskattade inkomster från den koncerninterna överföringen, oberoende av huruvida det föreligger ett missbruk av skatteregler.

49 Artikel 1.4 i direktiv 2011/96 tillåter således inte en medlemsstat att tillämpa en sådan nationell bestämmelse, såsom artikel 207 åttonde stycket CIR 1992, i den mån som den går utöver vad som är nödvändigt för att förhindra skatteundandragande eller missbruk.

50 Såvitt den belgiska regeringen i sitt skriftliga yttrande dessutom har hänvisat till artikel 1.2 i direktiv 2011/96, ska det erinras om att medlemsstaterna enligt denna bestämmelse inte ska bevilja förmånerna enligt detta direktiv till ett arrangemang eller en uppsättning arrangemang som har införts med det huvudsakliga syftet eller ett av de huvudsakliga syftena att få en skattefördel som motverkar målet eller syftet med detta direktiv och som inte är genuina med beaktande av alla relevanta fakta och omständigheter.

51 I detta avseende räcker det att påpeka att den belgiska regeringen i förevarande fall inte har påstått att den transaktion genom vilken John Cockerill erhöll utdelningar som kunde undantas från skatteplikt i enlighet med artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 var en del av ett sådant upplägg. Det framgår inte heller av några uppgifter i handlingarna i målet att så skulle ha varit fallet.

52 För det fall den hänskjutande domstolen, efter att ha gjort den jämförelse som avses i punkt 40 ovan, skulle komma fram till att John Cockerills erhållande av utdelningar i förevarande fall inte var skattemässigt neutral, påpekar EU-domstolen följande vad gäller följderna av en sådan slutsats. För det första är enligt principen om unionsrättens företräde den nationella domstol som inom ramen för sin behörighet ska tillämpa unionsbestämmelserna skyldig att säkerställa att dessa bestämmelser ges full verkan genom att, med stöd av sin egen behörighet, vid behov, underlåta att tillämpa nationell lagstiftning som strider mot unionsbestämmelserna, även senare sådan, utan att vare sig begära eller avvakta ett föregående upphävande av denna genom ett lagstiftnings- eller annat konstitutionellt förfarande (dom av den 24 juni 2019, Popławski, C-573/17, EU:C:2019:530, punkt 58 och där angiven rättspraxis).

53 För det andra framgår det av domstolens praxis att artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 har direkt effekt (se, analogt, dom av den 12 februari 2009, Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82, punkterna 63–65).

54 Mot bakgrund av det ovan anförda ska den hänskjutande domstolens frågor besvaras enligt följande. Artiklarna 1.4 och 4.1 i direktiv 2011/96 ska tolkas så, att de utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken utdelningar som ett moderbolag erhåller från sitt dotterbolag ska inkluderas i moderbolagets beskattningsunderlag i ett första skede, innan de därefter får dras av i ett andra skede, utan att detta avdrag är tillämpligt på beloppet för en koncernintern överföring som tagits upp i beskattningsunderlaget.

Rättegångskostnader

55 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjätte avdelningen) följande:

Artiklarna 1.4 och 4.1 i rådets direktiv 2011/96/EEG av den 30 november 2011 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater, i dess lydelse enligt rådets direktiv (EU) 2015/121 av den 27 januari 2015

ska tolkas så,

att de utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken utdelningar som ett moderbolag erhåller från sitt dotterbolag ska inkluderas i moderbolagets beskattningsunderlag i ett första skede, innan de därefter får dras av i ett andra skede, utan att detta avdrag är tillämpligt på beloppet för en koncernintern överföring som tagits upp i beskattningsunderlaget.

Underskrifter