Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (četvrto vijeće)

1. kolovoza 2025.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Porezi – Zajednički sustav oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri iz različitih država članica – Direktiva 2011/96/EU – Članak 4. stavak 1. točka (a) – Zabrana oporezivanja dobiti koju je ostvarilo matično društvo – Sprečavanje dvostrukog oporezivanja dividendi – Područje primjene – Regionalni porez na proizvodne djelatnosti – Uključivanje u osnovicu tog poreza 50 % iznosa dividendi koje su primila matična društva”

U spojenim predmetima C-92/24 do C-94/24,

povodom zahtjevâ za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koje je uputio Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (Drugostupanjski porezni sud za Lombardiju, Italija), odlukama od 6. listopada 2023., koje je Sud zaprimio 24. siječnja 2024., u postupcima

Banca Mediolanum SpA

protiv

Agenzia delle Entrate – Direzione regionale della Lombardia,

SUD (četvrto vijeće),

u sastavu: I. Jarukaitis, predsjednik vijeća, N. Jääskinen, A. Arabadjiev, M. Condinanzi i R. Frendo (izvjestiteljica), suci,

nezavisna odvjetnica: J. Kokott,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za Banca Mediolanum SpA, G. Escalar i A. Siragusa, *avvocati*,

– za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju G. Galluzzo, *avvocato dello Stato*,

* Jezik postupka: talijanski

– za Europsku komisiju, A. Ferrand, W. Roels i P. Rossi, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisne odvjetnice na raspravi održanoj 27. ožujka 2025.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjevi za prethodnu odluku odnose se na tumačenje članka 4. Direktive Vijeća 2011/96/EU od 30. studenoga 2011. o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri iz različitih država članica (SL 2011., L 345, str. 8.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 17., svezak 2., str. 218.).

2 Zahtjevi su upućeni u okviru sporova između društva Banca Mediolanum SpA i Agenzije delle Entrate – Direzione regionale della Lombardia (Porezna uprava, Regionalna uprava za Lombardiju, Italija) (u daljnjem tekstu: Porezna uprava) u vezi sa zahtjevima za djelomični povrat *imposte regionale sulle attività produttive* (regionalni porez na proizvodne djelatnosti) (u daljnjem tekstu: IRAP).

Pravni okvir

Pravo Unije

3 U uvodnoj izjavi 4. Direktive Vijeća 2003/123/EZ od 22. prosinca 2003. o izmjeni Direktive 90/435/EEZ o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri različitih država članica (SL 2003., L 7, str. 41.), navodi se:

„Članak 2. Direktive [Vijeća] 90/435/EEZ [od 23. srpnja 1990. o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri različitih država članica (SL 1990., L 225, str. 6.)] definira koja društva ulaze u njezino područje primjene. Prilog sadržava popis društava na koja se primjenjuje direktiva. […]” [neslužbeni prijevod]

4 U skladu s uvodnim izjavama 1. i 3. Direktive 2011/96:

„(1) Direktiva [90/435] značajno je izmijenjena nekoliko puta […]. Budući da treba provesti daljnje izmjene, trebalo bi je preinačiti radi jasnoće.

[…]

(3) Cilj ove Direktive je izuzeti dividende i druge podjele dobiti koje plaćaju društva kćeri svojim matičnim društvima od poreza po odbitku te ukloniti dvostruko oporezivanje takvog dohotka na razini matičnog društva.”

5 Članak 2. Direktive 2011/96 određuje:

„Za potrebe ove Direktive primjenjuju se sljedeće definicije:

(a) ‚trgovačko društvo države članice’ znači svako trgovačko društvo koje:

[…]

iii. […] podliježe jednom od poreza navedenih u Prilogu I. dijelu B, bez mogućnosti izbora ili izuzeća, ili bilo kojem drugom porezu koji može nadomjestiti navedene poreze;

[…]”

6 U verziji koja se primjenjivala prije izmjena uvedenih Direktivom Vijeća 2014/86/EU od 8. srpnja 2014. (SL 2014., L 219, str. 40.), koju su države članice trebale prenijeti u svoja nacionalna zakonodavstva najkasnije 31. prosinca 2015., članak 4. stavak 1. Direktive 2011/96 određivao je:

„Kada matično društvo ili njegova stalna poslovna jedinica na temelju povezivanja matičnog društva sa svojim društvom kćeri prima raspodijeljenu dobit, država članica matičnog društva i država članica njegove stalne poslovne jedinice, osim kada je društvo kći likvidirano:

(a) suzdržava se od oporezivanja takvih dobiti; ili

(b) oporezuje takve dobiti pri čemu ovlašćuje matično društvo i stalnu poslovnu jedinicu da odbiju od iznosa porezne obveze dio poreza na dobit pravnih osoba koji se odnosi na tu dobit i koji je isplatilo društvo kći i njegova društva kćeri nižeg ranga, pod uvjetom da svaki dio trgovačkog društva i njegovog društva kćeri nižeg ranga potpada pod odredbe utvrđene u članku 2. i ispunjava zahtjeve propisane u članku 3. do granice iznosa odgovarajuće obračunate porezne obveze.”

7 Nakon izmjena uvedenih Direktivom 2014/86, članak 4. stavak 1. točka (a) Direktive 2011/96 glasi kako slijedi:

„[…]

(a) suzdržavaju se od oporezivanja takvih dobiti ako ih društvo kći ne može odbiti, a oporezuju takve dobiti ako ih društvo kći može odbiti”.

8 U skladu s člankom 4. stavkom 3. Direktive 2011/96:

„Svaka država članica zadržava mogućnost da odluči da se troškovi koji se odnose na udio kapitala i gubici koji proizlaze iz raspodjele dobiti društva kćeri, ne odbijaju od oporezive dobiti matičnog društva.

Kada su u takvom slučaju troškovi upravljanja koji se odnose na udio kapitala određeni kao jedinstvena stopa, određeni iznos ne smije prelaziti 5 % dobiti koju raspodjeljuje društvo kći.”

9 U Prilogu I. dijelu B te direktive, naslovljenom „Popis poreza navedenih u članku 2. točki (a) podtočki iii.”, nabrajaju se sljedeći porezi:

„[…]

– *imposta sul reddito delle società* u Italiji,

[…]”

Talijansko pravo

10 U članku 89. Decreta del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (Uredba Predsjednika Republike br. 917 o potvrđivanju pročišćenog teksta propisa o porezima na prihode) od 22. prosinca 1986. (GURI br. 302 od 31. prosinca 1986., redovni dodatak br. 126, u daljnjem tekstu: TUIR), navodi se:

„[…]

2. Raspodijeljena dobit, u bilo kojem obliku i pod bilo kojim nazivom […], ne smatra se dijelom prihoda u financijskoj godini u kojem je ostvarena jer je u visini od 95 % isključena iz iznosa prihoda društva ili stalne poslovne jedinice korisnika. […]

[…]”

11 U članku 2. Decreta legislativo n. 446 – Istituzione dell’imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell’Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali (Zakonodavna uredba br. 446 o uvođenju regionalnog poreza na proizvodne djelatnosti, reviziji poreznih razreda, stopa i odbitaka poreza na dohodak fizičkih osoba te uvođenju regionalnog prireza na navedeni porez, kao i o reorganizaciji lokalne porezne regulative) od 15. prosinca 1997. (GURI br. 298 od 23. prosinca 1997., redovni dodatak br. 252, u daljnjem tekstu: Zakonodavna uredba br. 446/1997), propisuje se:

„1. Uvjet za primjenu [IRAP-a] je uobičajeno samostalno obavljanje organizirane djelatnosti čiji je cilj proizvodnja ili razmjena robe ili pružanje usluga. […]”

12 U skladu s člankom 4. te zakonodavne uredbe:

„[IRAP] se primjenjuje na vrijednost posredničke marže ostvarene iz djelatnosti koja se obavlja na području regije.

[…]”

13 Zakonodavna uredba br. 446/1997 izmijenjena je Leggeom n. 244 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008) (Zakon br. 244 o pravilima za izradu godišnjeg i višegodišnjeg državnog proračuna (Zakon o financijama iz 2008.) od 24. prosinca 2007. (GURI br. 300 od 28. prosinca 2007., redovni dodatak br. 285) (u daljnjem tekstu: izmijenjena Zakonodavna uredba br. 446/1997). Članak 6. izmijenjene Zakonodavne uredbe br. 446/1997, naslovljen „Određivanje vrijednosti posredničke marže banaka te drugih subjekata i financijskih društava”, određuje:

„1. […] porezna osnovica određuje se kao zbroj sljedećih stavki iz računa dobiti i gubitka utvrđenog u skladu s bilancom […]:

a) posrednička marža umanjena za 50 % iznosa dividendi;

[…]”

Glavni postupci i prethodno pitanje

14 U poreznim godinama 2014. i 2015. Banca Mediolanum, banka koja je porezni rezident u Italiji, i Mediolanum SpA, društvo kći društva Banca Mediolanum koje je također porezni rezident u Italiji i koje je ta banka preuzela prije pokretanja sudskih postupaka u kojima su upućeni predmetni zahtjevi za prethodnu odluku, imali su udjele u nekoliko društava koja su bili porezni rezidenti u drugim državama članicama Europske unije.

15 Banca Mediolanum i Mediolanum primali su dividende tih društava kćeri te su ih uključivali u osnovicu *imposte sul reddito delle società* (porez na dobit, u daljnjem tekstu: IRES), spomenute u Prilogu I. dijelu B Direktive 2011/96, do granice od 5 % njihova iznosa, u skladu s člankom 89. stavkom 2. TUIR-a.

16 Ta su društva, kao financijski posrednici, te dividende isto tako uključivala u osnovicu IRAP-a, u visini od 50 % njihova iznosa, na temelju odredbi članka 6. stavka 1. točke a) izmijenjene Zakonodavne uredbe br. 446/1997.

17 Smatrajući da je ta odredba u suprotnosti s člankom 4. Direktive 2011/96, društvo Banca Mediolanum nakon toga je Poreznoj upravi podnijelo tri zahtjeva za povrat dijela IRAP-a plaćenog zbog toga što je u osnovicu tog poreza uključen iznos u visini 50 % dividendi primljenih od društava kćeri rezidentnih u drugim državama članicama.

18 Porezna uprava odbila je te zahtjeve uz obrazloženje da članak 6. stavak 1. točka a) izmijenjene Zakonodavne uredbe br. 446/1997 nije u suprotnosti s člankom 4. Direktive 2011/96 jer se ta odredba primjenjuje samo na poreze na prihode, a ne i na IRAP.

19 Društvo Banca Mediolanum pokrenulo je postupke radi osporavanja odluka o odbijanju Porezne uprave pred Commissioneom tributaria provinciale di Milano (Općinski porezni sud u Milanu, Italija), koji je donio tri presude kojima su potvrđene te odluke.

20 Društvo Banca Mediolanum nakon toga se žalilo na te presude Corteu di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (Drugostupanjski porezni sud za Lombardiju, Italija), sudu koji je uputio zahtjev.

21 Potonji sud, pozivajući se pritom na članak 4. Direktive 2011/96 u verziji koja je bila na snazi prije izmjene uvedene Direktivom 2014/86, smatra da bi se zabrana, koja proizlazi iz tog članka 4., da se dobit koju je društvo kći rezidentno u jednoj državi članici raspodijelilo matičnom društvu rezidentnom u drugoj državi članici tretira kao oporeziva, po stopi višoj od 5 % njezina iznosa, mogla također primjenjivati na IRAP.

22 U tom smislu, sud koji je uputio zahtjev podsjeća na to da se IRAP, u skladu s člancima 2. i 4. Zakonodavne uredbe br. 446/1997 kojom je uveden taj porez, s jedne strane, primjenjuje pod uvjetom da postoji uobičajeno samostalno obavljanje organizirane djelatnosti čiji je cilj proizvodnja ili razmjena robe ili pružanje usluga i, s druge strane, primjenjuje na vrijednost posredničke marže ostvarene iz djelatnosti koja se obavlja na području dotične talijanske regije.

23 Međutim, taj sud smatra da iz presuda od 17. svibnja 2017., AFEP i dr. (C-365/16, EU:C:2017:378), i od 17. svibnja 2017., X (C-68/15, EU:C:2017:379), proizlazi da članak 4. Direktive 2011/96 državama članicama zabranjuje primjenu bilo kojeg oblika oporezivanja dividendi koje su matičnim društvima rezidentnima u jednoj državi članici raspodijelila njihova društva kćeri rezidentna u drugim državama članicama, i to iznad 5 % iznosa tih dividendi.

24 Prema ocjeni navedenog suda, ako bi se moglo smatrati da IRAP potpada pod tu zabranu, članak 6. stavak 1. točka a) izmijenjene Zakonodavne uredbe br. 446/1997 ne bi bio u skladu s Direktivom 2011/96 jer ta odredba nalaže bankama i drugim financijskim posrednicima koji se smatraju matičnim društvima u smislu te direktive da IRAP primijene na 50 % iznosa dividendi koje su ta društva primila od društava rezidentnih u drugim državama članicama, koja se smatraju društvima kćerima u smislu navedene direktive.

25 U tim je okolnostima Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (Drugostupanjski porezni sud za Lombardiju) odlučio u svakom od žalbenih postupaka koji se pred njime vode prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Je li odabir Talijanske Republike, koji proizlazi iz članka 6. stavka 1. [izmijenjene] Zakonodavne uredbe [br. 446/1997], da se IRAP primjenjuje na 50 % iznosa dividendi koje su primili financijski posrednici rezidentni u Italiji koji se smatraju matičnim društvima u smislu Direktive [2011/96], a koje su raspodijelila društva rezidentna u drugim državama članicama […] koja se smatraju društvima kćerima u smislu te direktive, pri čemu matična društva nisu ovlaštena od IRAP-a odbiti dio poreza na dobit koji se odnosi na tu [dobit] a podmirila su ga društva kćeri, u suprotnosti sa zabranom da se dobit koju su matična društva rezidentna u jednoj državi članici primila od društava kćeri rezidentnih u drugim državama članicama oporezuje po stopi koja je veća od 5 % njezina iznosa, utvrđenoj u članku 4. [navedene] direktive?”

O prethodnom pitanju

26 Prema ustaljenoj sudskoj praksi, u okviru postupka suradnje između nacionalnih sudova i Suda ustanovljenog u članku 267. UFEU-a, na Sudu je da sud koji je uputio zahtjev pruži koristan odgovor koji će mu omogućiti da donese odluku u sporu koji se pred njim vodi. U tom smislu, Sud će prema potrebi preoblikovati pitanja koja su mu postavljena. Na njemu je stoga da iz svih podataka koje mu je dostavio nacionalni sud, a osobito iz obrazloženja odluke kojom se upućuje zahtjev za prethodnu odluku, izvede dijelove prava Unije koji zahtijevaju tumačenje imajući u vidu predmet spora (presuda od 30. travnja 2024., M. N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, t. 78. i navedena sudska praksa).

27 Kada je riječ o poreznom tretmanu dobiti koju je društvo kći raspodijelilo svojem matičnom društvu, osim dobiti koja se raspodjeljuje prilikom likvidacije tog društva kćeri, članak 4. stavak 1. Direktive 2011/96 izričito državama članicama ostavlja izbor između sustava predviđenog u tom stavku 1. točki (a) (u daljnjem tekstu: sustav izuzeća) i sustava predviđenog u navedenom stavku 1. točki (b) (vidjeti u tom smislu presudu od 13. ožujka 2025., John Cockerill, C-135/24, EU:C:2025:176, t. 27. i 28. te navedenu sudsku praksu). Kada je država članica izabrala jedan od tih sustava, odredba koja uređuje drugi sustav nije relevantna (vidjeti u tom smislu presude od 19. prosinca 2019., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, t. 32. i od 12. svibnja 2022., Schneider Electric i dr., C-556/20, EU:C:2022:378, t. 63. i navedenu sudsku praksu).

28 Osim toga, članak 4. stavak 3. Direktive 2011/96 određuje da države članice zadržavaju mogućnost predvidjeti da se, među ostalim, troškovi koji se odnose na udio matičnog društva u kapitalu društva kćeri ne mogu odbiti od oporezive dobiti matičnog društva. Iz te odredbe također proizlazi da, kada su u takvom slučaju troškovi upravljanja koji se odnose na udio kapitala određeni u paušalnom iznosu, takav iznos ne smije prelaziti 5 % dobiti koju raspodjeljuje društvo kći (presude od 17. svibnja 2017., AFEP i dr., C-365/16, EU:C:2017:378, t. 23. i od 17. svibnja 2017., X, C-68/15, EU:C:2017:379, t. 72.).

29 U konkretnom slučaju, iz spisa kojim Sud raspolaže razvidno je da Talijanska Republika primjenjuje sustav izuzeća. Međutim, povrh oporezivanja dividendi koje matičnim društvima rezidentnima u Italiji raspodjeljuju njihova društva kćeri u opsegu koji odgovara 5 % njihova iznosa po osnovi IRES-a, u skladu s člankom 89. stavkom 2. TUIR-a, nacionalni propis u osnovi zahtijeva da se 50 % iznosa tih dividendi uključi u osnovicu drugog poreza, to jest IRAP-a, neovisno o izvoru navedenih dividendi.

30 U tim okolnostima valja zaključiti da sud koji je uputio zahtjev svojim pitanjem u bitnome pita treba li članak 4. Direktive 2011/96 tumačiti na način da mu se protivi nacionalni propis na temelju kojeg država članica koja je odabrala sustav izuzeća može oporezovati, u opsegu većem od 5 % njihova iznosa, dividende koje financijski posrednici rezidentni u toj državi članici, kao matična društva u smislu te direktive, primaju od svojih društava kćeri rezidentnih u drugim državama članicama, uključujući i kada se to oporezivanje provodi primjenom poreza koji nije porez na dobit, već se u njegovu osnovicu uključuju te dividende ili jedan njihov dio.

31 Treba podsjetiti na to da, u skladu s ustaljenom sudskom praksom, s jedne strane, prilikom tumačenja odredbe prava Unije treba voditi računa ne samo o njezinu tekstu nego i o njezinu kontekstu te ciljevima koji se želi postići propisom kojeg je dio (presude od 17. studenoga 1983., Merck, 292/82, EU:C:1983:335, t. 12. i od 25. veljače 2025., BSH Hausgeräte, C-339/22, EU:C:2025:108, t. 27.). S druge strane, tumačenje odredbe prava Unije ne može imati za posljedicu oduzimanje svakog korisnog učinka jasnom i preciznom tekstu te odredbe. Dakle, ako smisao odredbe prava Unije nedvosmisleno proizlazi iz samog njezina teksta, Sud ne može odstupiti od tog tumačenja (presude od 25. siječnja 2022., VYSOČINA WIND, C-181/20, EU:C:2022:51, t. 39. i od 13. listopada 2022., Gmina Wieliszew, C-698/20, EU:C:2022:787, t. 83.).

32 Kao prvo, promatrano doslovno, iz teksta članka 4. stavka 1. točke (a) Direktive 2011/96 jasno je vidljivo da se država članica koja je odabrala sustav izuzeća mora suzdržati od oporezivanja dobiti koju matično društvo rezidentno u toj državi članici prima od svojih društava kćeri rezidentnih u drugim državama članicama.

33 U tom smislu, kada je riječ o verziji te odredbe koja proizlazi iz izmjene uvedene Direktivom 2014/86, Sud je utvrdio da primjena navedene odredbe nije ograničena na neki određeni porez (vidjeti u tom smislu presudu od 17. svibnja 2017., AFEP i dr., C-365/16, EU:C:2017:378, t. 5. i 33.). Do tog je zaključka došao i u pogledu odredbe članka 4. stavka 1. prve alineje Direktive 90/435 (vidjeti u tom smislu presudu od 12. svibnja 2022., Schneider Electric i dr., C-556/20, EU:C:2022:378, t. 47.), koja odgovara verziji članka 4. stavka 1. točke (a) Direktive 2011/96 koju navodi sud koji je uputio zahtjev kao i sve stranke u svojim pisanim očitovanjima.

34 Sud je stoga zaključio da članak 4. stavak 1. točku (a) Direktive 2011/96, kako je izmijenjena Direktivom 2014/86, treba tumačiti na način da mu se protivi porezna mjera države članice u kojoj je matično društvo rezidentno, kojom se predviđa plaćanje poreza u slučaju kada matično

društvo raspodjeljuje dividende i čiju osnovicu čine iznosi raspodijeljenih dividendi, uključujući one koje dolaze od nerezidentnih društava kćeri tog društva (presuda od 17. svibnja 2017., AFEP i dr., C-365/16, EU:C:2017:378, t. 35.).

35 Prema tome, promatrano doslovno, članak 4. stavak 1. točku (a) Direktive 2011/96 treba tumačiti na način da se njome predviđeni sustav izuzeća odnosi na sve poreze čija osnovica uključuje dividende koje matično društvo prima od svojih društava kćeri rezidentnih u drugim državama članicama.

36 Kao drugo, promatrano kontekstualno, valja podsjetiti na to da se u uvodnoj izjavi 4. Direktive 2003/123 kojom je izmijenjena Direktiva 90/435 – koja se Direktivom 2011/96, kao što se to navodi u njezinoj uvodnoj izjavi 1., preinačuje – navodi se da članak 2. Direktive 90/435 definira koja društva ulaze u njegovo područje primjene te da Prilog toj direktivi sadržava popis društava na koje se ona primjenjuje.

37 U tom se smislu, u članku 2. točki (a) podtočki iii. Direktive 2011/96 i njezinu Prilogu I. dijelu B, u svrhu određivanja društava iz država članica koja bi trebala ulaziti u područje primjene te direktive, nabrajaju nacionalni porezi koje ta društva načelno moraju plaćati (vidjeti po analogiji presudu od 8. lipnja 2000., Epson Europe, C-375/98, EU:C:2000:302, t. 22.).

38 Prema tome, suprotno tvrdnjama talijanske vlade, iako se u članku 2. Direktive 2011/96 definira njezino područje primjene *ratione personae*, taj članak s druge strane nije mjerodavan za određivanje njezina područja primjene *ratione materiae*. Dakle, činjenica da IRAP nije među porezima koji se navode u Prilogu I. dijelu B te direktive, na koji upućuje njezin članak 2. točka (a) podtočka iii., nikako ne znači da je taj porez isključen iz materijalnog područja primjene navedene direktive.

39 Kao treće i posljednje, promatrano teleološki, kao što je vidljivo iz njezine uvodne izjave 3. Direktive 2011/96, cilj je te direktive da se isključi mogućnost dvostrukog oporezivanja dobiti koju društvo kći raspodjeljuje svojem matičnom društvu na razini matičnog društva.

40 Nadalje, prema sudskoj praksi Suda, radi postizanja cilja porezne neutralnosti raspodjele dobiti koju društvo kći sa sjedištem u jednoj državi članici provodi u korist svojeg matičnog društva sa sjedištem u drugoj državi članici, Direktiva 2011/96 nastoji, među ostalim i pravilom iz njezina članka 4. stavka 1. točke (a), izbjeći dvostruko oporezivanje te dobiti u ekonomskom smislu, odnosno izbjeći da se raspodijeljena dobit oporezuje prvo na razni društva kćeri, a zatim i na razini matičnog društva (vidjeti u tom smislu i po analogiji presudu od 12. svibnja 2022., Schneider Electric i dr., C-556/20, EU:C:2022:378, t. 45.; u tom smislu vidjeti također presudu od 13. ožujka 2025., John Cockerill, C-135/24, EU:C:2025:176, t. 33.).

41 Prema tome, budući da je cilj te direktive izbjegavanje dvostrukog oporezivanja te dobiti „u ekonomskom smislu”, valja zaključiti da sustav izuzeća obuhvaća svaki porez koji, u državi članici u kojoj je matično društvo rezidentno, uključuje u svoju osnovicu makar i dio navedene dobiti, bez obzira na njezinu prirodu.

42 U konkretnom slučaju, izmijenjena Zakonodavna uredba br. 446/1997 u članku 6. stavku 1. određuje da u slučaju financijskih posrednika osnovicu IRAP-a čini zbroj više čimbenika među kojima se u točki a) te odredbe navodi i posrednička marža umanjena za 50 % iznosa dividendi.

43 Budući da, kao što to precizira talijanska vlada, posrednička marža uključuje sve dividende, članak 6. stavak 1. točka a) izmijenjene Zakonodavne uredbe br. 446/1997 dovodi do toga da je 50 % iznosa dividendi uključeno u poreznu osnovicu IRAP-a koji moraju plaćati financijski posrednici, neovisno o izvoru tih dividendi.

44 U tim okolnostima valja zaključiti da se sustavu izuzeća protivi nacionalni propis koji omogućuje uključivanje dividendi koje matično društvo prima od svojih društava kćeri rezidentnih u drugim državama članicama u osnovicu poreza, kao što je IRAP, povrh uključivanja tih dividendi, u opsegu većem od 5 % njihova iznosa, u osnovicu poreza na dobit kao što je IRES.

45 Osim toga, vezano uz argument talijanske vlade da rezultat spomenut u prethodnoj točki u osnovi može dovesti do obratne diskriminacije na štetu matičnog društva rezidentnog u Italiji koje prima dividende od svojih talijanskih društava kćeri, i to navodno kršenjem načela jednakog postupanja, treba istaknuti da je situacija na koju se navedena vlada u tom smislu poziva ograničena isključivo na Talijansku Republiku.

46 Međutim, prema sudskoj praksi, na načelo jednakog postupanja predviđeno pravom Unije nije se moguće pozivati u situaciji koja je isključivo unutarnjeg karaktera. U takvoj situaciji na nacionalnim je sudovima da ocjene postoji li diskriminacija zabranjena nacionalnim pravom te po potrebi da utvrde kako se ona može otkloniti (rješenje od 5. travnja 2004., Mosconi i Ordine degli Ingegneri di Verona e Provincia, C-3/02, EU:C:2004:224, t. 53. i navedena sudska praksa; u tom smislu vidjeti također presudu od 2. travnja 2020., PF i dr., C-830/18, EU:C:2020:275, t. 35. i navedenu sudsku praksu).

47 Slijedom navedenog, na prethodno pitanje valja odgovoriti tako da članak 4. Direktive 2011/96 treba tumačiti na način da mu se protivi nacionalni propis na temelju kojeg država članica koja je odabrala sustav izuzeća može oporezovati, u opsegu većem od 5 % njihova iznosa, dividende koje financijski posrednici rezidentni u toj državi članici, kao matična društva u smislu te direktive, primaju od svojih društava kćeri rezidentnih u drugim državama članicama, uključujući i kada se to oporezivanje provodi primjenom poreza koji nije porez na dobit, već se u njegovu osnovicu uključuju te dividende ili jedan njihov dio.

Troškovi

48 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (četvrto vijeće) odlučuje:

Članak 4. Direktive Vijeća 2011/96/EU od 30. studenoga 2011. o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri iz različitih država članica

treba tumačiti na način da mu se:

protivi nacionalni propis na temelju kojeg država članica koja je odabrala sustav iz stavka 1. točke (a) tog članka može oporezovati, u opsegu većem od 5 % njihova iznosa, dividende koje financijski posrednici rezidentni u toj državi članici, kao matična društva u smislu te

direktive, primaju od svojih društava kćeri rezidentnih u drugim državama članicama, uključujući i kada se to oporezivanje provodi primjenom poreza koji nije porez na dobit, već se u njegovu osnovicu uključuju te dividende ili jedan njihov dio.

Potpisi