A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2025. augusztus 1.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – A különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszere – 2011/96/EU irányelv – A 4. cikk (1) bekezdésének a) pontja – Az anyavállalat által elért nyereség adóztatásának tilalma – Az osztalékok kettős adóztatásának elkerülése – Hatály – A termelő tevékenységekre kivetett regionális adó – Az anyavállalat által felvett osztalékok 50%-ának bevonása ezen adó alapjába”

A C-92/24–C-94/24. sz. egyesített ügyekben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelmek tárgyában, amelyeket a Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (lombardiai másodfokú adóügyi bíróság, Olaszország) a Bírósághoz 2024. január 24-én érkezett, 2023. október 6-i határozataival terjesztett elő

a **Banca Mediolanum SpA**

és

az **Agenzia delle Entrate – Direzione regionale della Lombardia**

között folyamatban lévő eljárásokban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: I. Jarukaitis tanácselnök, N. Jääskinen, A. Arabadjiev, M. Condinanzi és R. Frendo (előadó) bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Banca Mediolanum SpA képviseletében G. Escalar és A. Siragusa avvocati,

– az olasz kormány képviseletében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: G. Galluzzo avvocato dello Stato,

* Az eljárás nyelve: olasz.

– az Európai Bizottság képviseletében A. Ferrand, W. Roels és P. Rossi, meghatalmazotti minőségben

a főtanácsnok indítványának a 2025. március 27-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló, 2011. november 30-i 2011/96/EU tanácsi irányelv (HL 2011. L 345., 8. o.) 4. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmeket a Banca Mediolanum SpA és az Agenzia delle Entrate – Direzione regionale della Lombardia (adóhatóság, lombardiai tartományi igazgatóság, Olaszország; a továbbiakban: adóhatóság) között az imposta regionale sulle attività produttive (termelői tevékenységekre kivetett regionális adó; a továbbiakban: IRAP) részleges visszatérítése iránti kérelmek tárgyában folyamatban lévő jogviták keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló 90/435/EGK irányelv módosításáról szóló, 2003. december 22-i 2003/123/EK tanácsi irányelv (HL 2004. L 7., 41. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 2. kötet, 3. o.) (4) preambulumbekezdése kimondta:

„A [különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló, 1990. július 23-i] 90/435/EGK [tanácsi] irányelv [(HL 1990. L 225., 6. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 147. o.)] meghatározza azon társaságokat, amelyek hatálya alá tartoznak. A melléklet tartalmazza azon társaságok listáját, amelyekre az irányelvet alkalmazni kell. […]”

4 A 2011/96 irányelv (1) és (3) preambulumbekezdése szerint:

„A [90/435] irányelvet több alkalommal jelentősen módosították. Mivel további módosításokra van szükség, az áttekinthetőség érdekében ezt az irányelvet át kell dolgozni.

[…]

(3) A jelen irányelvnek az a célja, hogy a leányvállalatok által anyavállalataik számára kifizetett osztalékokat és más nyereségfelosztásokat mentesítse a forrásadók alól, és kiküszöbölje e jövedelmeknek az anyavállalat szintjén történő kettős adóztatását.”

5 A 2011/96 irányelv 2. cikke előírja:

„Ezen irányelv alkalmazásában:

a) »egy tagállam társasága«: bármely olyan társaság:

[…]

iii. [amely] továbbá az I. melléklet B. részében felsorolt adók valamelyikének alanya, választási lehetőség vagy mentesség nélkül, vagy bármely olyan adónak alanya, amely az ilyen adók valamelyikét helyettesítheti.”

[…]”

6 A 2014. július 8-i 2014/86/EU tanácsi irányelv (HL 2014. L 219., 40. o.) szerinti módosításokat megelőző állapotában, amely utóbbiakat a tagállamok legkésőbb 2015. december 31-ig voltak kötelesek átültetni nemzeti jogukba, a 2011/96 irányelv 4. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezett:

„Ha az anyavállalat vagy állandó telephelye – az anyavállalatnak a leányvállalatával fennálló kapcsolatára tekintettel – felosztott nyereséget kap, az anyavállalat tagállama és az állandó telephely tagállama, kivéve, ha a leányvállalatot felszámolták:

a) tartózkodik az ilyen nyereség adóztatásától, vagy

b) adóztatja az ilyen nyereséget, miközben felhatalmazza az anyavállalatot és az állandó telephelyet, hogy levonja a fizetendő adó összegéből az ilyen nyereségre jutó és a leányvállalat, illetve a vállalati láncban lejjebb elhelyezkedő leányvállalatok által megfizetett társasági adót a megfelelő fizetendő adó összegéig, azzal a feltétellel, hogy a vállalat és a láncban lejjebb elhelyezkedő leányvállalat a lánc minden szintjén a 2. cikkben megállapított fogalommeghatározással azonos, és megfelel a 3. cikkben meghatározott követelményeknek.”

7 A 2014/86 irányelv által bevezetett módosításokat követően a 2011/96 irányelv 4. cikke (1) bekezdése a) pontjának szövege a következő:

„[…]

a) tartózkodik az ilyen nyereség adóztatásától annyiban, amennyiben az a leányvállalat által nem vonható le, és megadóztatja az ilyen nyereséget annyiban, amennyiben az a leányvállalat által levonható”.

8 A 2011/96 irányelv 4. cikkének (3) bekezdése értelmében:

„Minden tagállam fenntartja annak lehetőségét, hogy a részesedéssel kapcsolatos semmilyen fizetési kötelezettséget és a leányvállalat nyereségfelosztásából származó semmilyen veszteséget ne lehessen levonni az anyavállalat adóztatható nyereségéből.

Ahol ilyen esetben a részesedésre vonatkozó ügyviteli költségeket átalányösszegként rögzítik, a rögzített összeg nem haladhatja meg a leányvállalat által felosztott nyereség 5%-át.”

9 Ugyanezen irányelv I. mellékletének „A 2. cikk a) pontjának iii. alpontjában említett adók listája” című B. része a következő adókat sorolja fel:

„[…]

– Olaszországban: imposta sul reddito delle società,

[…]”

Az olasz jog

10 Az 1986. december 22–i decreto del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (a jövedelemadóról szóló törvény egységes szerkezetbe foglalt változatának jóváhagyásáról szóló 917. sz. köztársasági elnöki rendelet; a GURI 1986. december 31-i 302. száma, 126. sz. rendes kiegészítés; a továbbiakban: TUIR) 89. cikke kimondja:

„[…]

(2) A felosztott nyereség, bármilyen formában és bármilyen elnevezéssel […] nem képezi részét azon adóév jövedelmének, amelyben azt kapták, amennyiben összege 95%-ában ki van zárva a kedvezményezett társaság vagy intézmény jövedelméből. […]

[…]”

11 Az 1997. december 15-i decreto 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 (a termelő tevékenységekre kivetett regionális adó bevezetéséről, a természetes személyek jövedelemadója sávjainak, mértékének és levonásainak felülvizsgálatáról, ezen adóhoz képest regionális kiegészítő adó bevezetéséről, valamint a helyi adózás szabályozásának átszervezéséről szóló 446. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet; a GURI 1997. december 23-i 298. száma, 252. sz. rendes kiegészítés; a továbbiakban: 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet) 2. cikke előírja:

„(1) Az [IRAP] tárgyát az önállóan szervezett, termékek előállítására vagy kereskedelmére, illetve szolgáltatásnyújtásra irányuló tevékenység rendszeres végzése képezi. […]”

12 E felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 4. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Az [IRAP-ot] a régió területén végzett tevékenységből származó termelés nettó értékére kell kivetni.

[…]”

13 A 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendeletet a 2007. december 24-i legge n. 244 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008) (az állam éves és többéves költségvetésének elkészítésére vonatkozó rendelkezésekről szóló 244. sz. törvény [2008. évi költségvetési törvény]; a GURI 2007. december 28-i 300. száma, 285. sz. rendes melléklet) módosította (a továbbiakban: módosított 446/1997. sz.

felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet). A módosított 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendeletnek „A bankok, más szervezetek és pénzügyi társaságok nettó termelése értékének meghatározása” című 6. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) […] az IRAP alapja az eredménykimutatás következő tételeinek algebrai összeadásának eredménye:

a) az osztalék 50%-ával csökkentett nettó eredmény;

[…]”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

14 A 2014. és 2015. adóévben egy olaszországi adóilletőséggel rendelkező bank, a Banca Mediolanum és a Mediolanum SpA, a Banca Mediolanum leányvállalata, amely szintén Olaszországban rendelkezik adóilletőséggel, és amelyet a jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelmek alapjául szolgáló bírósági eljárások megindítása előtt beolvadt e bankba, több olyan társaságban rendelkezett részesedéssel, amelyek adóilletősége más európai uniós tagállamokban volt.

15 A Banca Mediolanum és a Mediolanum e leányvállalatoktól osztalékban részesült, és azokat a TUIR 89. cikke (2) bekezdésének megfelelően a 2011/96 irányelv I. mellékletének B. részében említett imposta sul reddito delle società (társasági adó; a továbbiakban: IRES) alapjába beszámították, összegük 5%-áig.

16 E társaságok pénzügyi közvetítői minőségükben a módosított 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 6. cikke (1) bekezdése a) pontjának rendelkezései alapján ezen osztalékokat belefoglalták az IRAP alapjába is az összegük 50%-a erejéig.

17 Ezt követően a Banca Mediolanum, mivel úgy ítélte meg, hogy e rendelkezés ellentétes a 2011/96 irányelv 4. cikkével, három kérelmet nyújtott be az adóhatósághoz az IRAP azon részének visszatérítése iránt, amely abból eredt, hogy ezen adó alapjába beszámították a más tagállamokban illetőséggel rendelkező leányvállalatoktól kapott osztalékok 50%-ának megfelelő összegeket.

18 Az adóhatóság azzal az indokkal utasította el e kérelmeket, hogy a módosított 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 6. cikke (1) bekezdésének a) pontja nem ellentétes a 2011/96 irányelv 4. cikkével, mivel e rendelkezés csak a jövedelemadókra alkalmazandó, az IRAP-ra nem.

19 A Banca Mediolanum kereseteket indított az adóhatóság elutasító határozataival szemben a Commissione tributaria provinciale di Milano (milánói megyei adóügyi bíróság, Olaszország) előtt, amely három, e határozatokat helybenhagyó ítéletet hozott.

20 Ennélfogva a Banca Mediolanum fellebbezést nyújtott be ezen ítéletekkel szemben a Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (lombardiai másodfokú adóügyi bíróság, Olaszország), a kérdést előterjesztő bíróság előtt.

21 Ez utóbbi a 2011/96 irányelv 4. cikkének a 2014/86 irányelv általi módosítást megelőző változatára hivatkozva úgy véli, hogy az e 4. cikkből eredő azon tilalom, amely szerint a valamely tagállamban illetőséggel rendelkező leányvállalat által a másik tagállamban illetőséggel rendelkező anyavállalat részére felosztott nyereséget az összegének 5%-át meghaladó mértékben adókötelesnek kell tekinteni, az IRAP-ra is alkalmazhatónak tűnik.

22 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság emlékeztet arra, hogy az IRAP-nak – a 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 2. és 4. cikkének megfelelően, amellyel ezt az adót bevezették – egyrészt alkalmazási feltétele az önállóan szervezett, termékek előállítására vagy kereskedelmére, illetve szolgáltatásnyújtásra irányuló tevékenység rendszeres végzése, másrészt pedig az alkalmazandó az érintett olasz régió területén végzett tevékenységből származó termelés nettó értékére.

23 Mindazonáltal e bíróság úgy véli, hogy a 2017. május 17-i AFEP és társai ítéletből (C-365/16, EU:C:2017:378) és az X ítéletből (C-68/15, EU:C:2017:379) az következik, hogy a 2011/96 irányelv 4. cikke megtiltja a tagállamok számára, hogy a valamely tagállamban illetőséggel rendelkező anyavállalatoknak a más tagállamokban illetőséggel rendelkező leányvállalataik által fizetett osztalékra ezen osztalékok összegének 5%-át meghaladóan bármely formában adót vessenek ki.

24 E bíróság szerint, ha úgy lehetne tekinteni, hogy az IRAP e tilalom hatálya alá tartozik, a módosított 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 6. cikke (1) bekezdésének a) pontja összeegyeztethetetlen lenne a 2011/96 irányelvvel, mivel e rendelkezés előírja az ezen irányelv értelmében anyavállalatnak minősülő bankok és más pénzügyi közvetítők számára, hogy az e társaságok által más tagállamokban illetőséggel rendelkező, az ezen irányelv értelmében leányvállalatnak minősülő társaságoktól kapott osztalékok 50%-át az IRAP hatálya alá vonják.

25 E körülmények között a Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (lombardiai másodfokú adóügyi bíróság) az előtte folyamatban lévő valamennyi fellebbezési eljárásban úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Az Olasz Köztársaságnak a [módosított] 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 6. cikke (1) bekezdésében foglalt azon követelménye, hogy a [2011/96] irányelv alkalmazásában anyavállalatoknak minősülő, Olaszországban illetőséggel rendelkező pénzügyi közvetítők által beszedett és [a más tagállamokban] illetőséggel rendelkező, az említett irányelv értelmében leányvállalatnak minősülő társaságok által juttatott osztalék 50%-a után anélkül állapítsanak meg IRAP-ot, hogy ezen anyavállalatoknak lehetőségük lenne, hogy az IRAP-ból levonják az ilyen nyereségre jutó és a leányvállalatok által megfizetett társasági adórészt, összeegyeztethető-e az egyik tagállamban illetőséggel rendelkező anyavállalatok által a többi tagállamban illetőséggel rendelkező leányvállalatoktól kapott nyereségnek az említett irányelv 4. cikkében rögzített, a vonatkozó összeg 5%-át meghaladó mértékben történő adóztatása tilalmával?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

26 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a nemzeti bíróságok és a Bíróság között az EUMSZ 267. cikkel bevezetett együttműködési eljárás keretében a Bíróság feladata, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak az előtte folyamatban lévő ügy eldöntéséhez érdemi választ adjon. Ennek érdekében a Bíróságnak adott esetben át kell fogalmaznia az elé terjesztett kérdéseket. E

tekintetben a Bíróságnak kell a nemzeti bíróság által szolgáltatott információk összessége, és különösen az előzetes döntéshozatalra utaló végzés indokolása alapján meghatározni az uniós jog azon rendelkezéseit, amelyeknek az értelmezése a jogvita tárgyára figyelemmel szükséges (2024. április 30-i M. N. [EncroChat] ítélet, C-670/22, EU:C:2024:372, 78. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 Ami a leányvállalat által az anyavállalata részlre felosztott, az e leányvállalat felszámolásakor kifizetett nyereségtől eltérő nyereséget illeti, a 2011/96 irányelv 4. cikkének (1) bekezdése kifejezetten a tagállamokra bízza az ezen (1) bekezdés a) pontjában előírt rendszer (a továbbiakban: mentesítési rendszer) és az említett (1) bekezdés b) pontjában előírt rendszer közötti választást (lásd ebben az értelemben: 2025. március 13-i John Cockerill ítélet, C-135/24, EU:C:2025:176, 27. és 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Amennyiben egy tagállam e rendszerek közül az egyiket választotta, a másik rendszerre vonatkozó rendelkezés nem releváns (lásd ebben az értelemben: 2019. december 19-i Brussels Securities ítélet, C-389/18, EU:C:2019:1132, 32. pont; 2022. május 12-i Schneider Electric és társai ítélet, C-556/20, EU:C:2022:378, 63. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 Egyébiránt a 2011/96 irányelv 4. cikkének (3) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a tagállamok fenntartják maguknak azt a lehetőséget, hogy többek között úgy rendelkezzenek, hogy az anyavállalatnak a leányvállalat tőkéjében való részesedésével kapcsolatos fizetési kötelezettség nem vonható le az anyavállalat adóköteles nyereségéből. E rendelkezésből az is kitűnik, hogy ha ebben az esetben a részesedéssel kapcsolatos ügyviteli költségeket átalányösszegben rögzítik, ez az összeg nem haladhatja meg a leányvállalat által felosztott nyereség 5%-át (2017. május 17-i AFEP és társai ítélet, C-365/16, EU:C:2017:378, 23. pont; 2017. május 17-i X ítélet, C-68/15, EU:C:2017:379, 72. pont).

29 A jelen ügyben a Bíróság rendelkezésére álló iratokból kitűnik, hogy az Olasz Köztársaság a mentesítési rendszert alkalmazza. Mindazonáltal a nemzeti szabályozás az olaszországi illetőségű anyavállalatok részére a leányvállalataik által fizetett osztalékoknak a TUIR 89. cikkének (2) bekezdésében előírt, az összeg 5%-ának megfelelő mértékű, IRES címén történő adóztatásán felül lényegében azt is megköveteli, hogy ezen osztalékok 50%–át belevonják egy másik adó, nevezetesen az IRAP alapjába, függetlenül az említett osztalékok eredetétől.

30 E körülmények között meg kell állapítani, hogy kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2011/96 irányelv 4. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amellyel a mentesítési rendszert választó tagállam az összegük 5%-át meghaladó adómértékkel adóztathatja azon osztalékokat, amelyeket az e tagállamban illetőséggel rendelkező pénzügyi közvetítők az ezen irányelv értelmében vett anyavállalatként kapnak a más tagállamokban illetőséggel rendelkező leányvállalataiktól, ideértve azt az esetet is, amikor ezen adóztatásra olyan adó útján kerül sor, amely nem társasági adó, de ezen osztalékot vagy annak egy részét belefoglalja az adóalapjába.

31 Emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint egyrészt valamely uniós jogi rendelkezés értelmezéséhez nemcsak annak kifejezéseit kell figyelembe venni, hanem a szövegkörnyezetét is, és annak a szabályozásnak a célkitűzéseit is, amelynek az részét képezi (1983. november 17-i Merck ítélet, 292/82, EU:C:1983:335, 12. pont; 2025. február 25-i BSH Hausgeräte ítélet, C-339/22, EU:C:2025:108, 27. pont). Másrészt valamely uniós jogi rendelkezés értelmezése nem járhat olyan eredménnyel, hogy megfossza e rendelkezés egyértelmű és pontos szövegét annak hatékony érvényesülésétől. Amennyiben tehát az uniós jog valamely rendelkezésének értelme magából a rendelkezés szövegéből egyértelműen kitűnik, a Bíróság nem

térhet el ettől az értelmezéstől (2022. január 25-i VYSOČINA WIND ítélet, C-181/20, EU:C:2022:51, 39. pont; 2022. október 13-i Gmina Wieliszew ítélet, C-698/20, EU:C:2022:787, 83. pont).

32 Először is, nyelvtani szempontból a 2011/96 irányelv 4. cikke (1) bekezdése a) pontjának szövegéből egyértelműen kitűnik, hogy a mentesítési rendszert választó tagállamnak tartózkodnia kell azon nyereség adóztatásától, amelyet az e tagállamban illetőséggel rendelkező anyavállalat a más tagállamokban illetőséggel rendelkező leányvállalataitól kap.

33 E tekintetben, ami e rendelkezésnek a 2014/86 irányelvvel bevezetett módosításból eredő változatát illeti, a Bíróság megállapította, hogy az említett rendelkezés alkalmazása nem korlátozódik egy adott adóra (lásd ebben az értelemben: 2017. május 17-i AFEP és társai ítélet, C-365/16, EU:C:2017:378, 5. és 33. pont). Ezt a megállapítást a 90/435 irányelv 4. cikke (1) bekezdésének első franciabekezdését illetően is megtette (lásd ebben az értelemben: 2022. május 12-i Schneider Electric és társai ítélet, C-556/20, EU:C:2022:378, 47. pont), amely megfelel a 2011/96 irányelv 4. cikke (1) bekezdése a) pontjának a kérdést előterjesztő bíróság, valamint írásbeli észrevételeikben valamennyi fél által említett változatának.

34 A Bíróság így kimondta, hogy a 2014/86 irányelvvel módosított 2011/96 irányelv 4. cikke (1) bekezdésének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes a valamely anyavállalat illetősége szerinti tagállam által előírt olyan adóintézkedés, mint amelyről az alapügyben szó van, amely előírja, hogy az anyavállalat által történő nyereségfelosztás adóköteles, és annak alapját a felosztott nyereség összege képezi, ideértve az e társaság külföldi illetőségű leányvállalataitól eredő nyereséget is (2017. május 17-i AFEP és társai ítélet, C-365/16, EU:C:2017:378, 35. pont).

35 Következésképpen nyelvtani szempontból a 2011/96 irányelv 4. cikke (1) bekezdésének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy az általa előírt mentesítési rendszer minden olyan adóra vonatkozik, amelynek alapja tartalmazza az anyavállalat által a más tagállamokban illetőséggel rendelkező leányvállalataitól kapott osztalékokat.

36 Másodszor, rendszertani szempontból emlékeztetni kell arra, hogy a 90/435 irányelvet – amely irányelvet a 2011/96 irányelv átdolgozza, amint azt ez utóbbi (1) preambulumbekezdése kimondja – módosító 2003/123 irányelv (4) preambulumbekezdése kimondja, hogy a 90/435 irányelv 2. cikke meghatározza a hatálya alá tartozó társaságokat, és hogy az irányelv melléklete tartalmazza a hatálya alá tartozó társaságok listáját.

37 E tekintetben a 2011/96 irányelv 2. cikke a) pontjának iii. alpontja és I. mellékletének B. része a tagállamok azon társaságainak kijelölése érdekében, amelyeknek az irányelv hatálya alá kell tartozniuk, felsorolja azokat a nemzeti adókat, amelyeknek e társaságok általában adókötelezettsége alá tartoznak (lásd analógia útján: 2000. június 8-i Epson Europe ítélet, C-375/98, EU:C:2000:302, 22. pont).

38 Így az olasz kormány állításával ellentétben, noha a 2011/96 irányelv 2. cikke meghatározza ezen irányelv személyi hatályát, e cikk nem releváns az irányelv tárgyi hatályának meghatározása szempontjából. Ennélfogva az a tény, hogy az IRAP nem tartozik az ezen irányelv I. mellékletének B. részében említett adók közé, amelyre az irányelv 2. cikke a) pontjának iii. alpontja utal, egyáltalán nem jelenti azt, hogy ez az adó ki lenne zárva az említett irányelv tárgyi hatálya alól.

39 Végül harmadszor, teleológiai szempontból, amint az a (3) preambulumbekezdéséből következik, a 2011/96 irányelv célja, hogy kiküszöbölje a leányvállalat által az anyavállalata számára felosztott nyereségnek az anyavállalat szintjén történő kettős adóztatását.

40 Ezenfelül a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a valamely tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalat nyereségének a másik tagállamban székhellyel rendelkező anyavállalata részére való felosztása adósemlegességének biztosítása érdekében a 2011/96 irányelv – többek között az ezen irányelv 4. cikke (1) bekezdésének a) pontjában előírt szabállyal – e nyereség gazdasági értelemben vett kettős adóztatásának elkerülésére irányul, azaz annak elkerülésére, hogy a felosztott nyereséget ne sújtsa adókötelezettség először a leányvállalatnál és másodszor az anyavállalatnál is (lásd ebben az értelemben és analógia útján: 2022. május 12-i Schneider Electric és társai ítélet, C-556/20, EU:C:2022:378, 45. pont; lásd még ebben az értelemben: 2025. március 13-i John Cockerill ítélet, C-135/24, EU:C:2025:176, 33. pont).

41 Ennélfogva, mivel ezen irányelv célja e nyereségek „gazdasági értelemben” történő kettős adóztatásának elkerülése, meg kell állapítani, hogy a mentesítési rendszer minden olyan adóra vonatkozik, amelynek alapja az anyavállalat illetősége szerinti tagállamban az említett nyereségnek akár csak egy részét is tartalmazza, függetlenül annak jellegétől.

42 A jelen ügyben a módosított 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 6. cikkének (1) bekezdése előírja, hogy a pénzügyi közvetítők esetében az IRAP alapja több elem – amelyek között e rendelkezés a) pontjában szerepel az osztalékok 50%-ával csökkentett nettó eredmény – algebrai összegéből áll.

43 Mivel – amint azt az olasz kormány pontosítja – a nettó eredmény magában foglalja az összes osztalékot, a módosított 446/1997. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 6. cikke (1) bekezdésének a) pontja azzal a hatással jár, hogy az osztalékok 50%-át beszámítják a pénzügyi közvetítők által fizetendő IRAP adóalapjába, függetlenül ezen osztalékok eredetétől.

44 E körülmények között meg kell állapítani, hogy a mentesítési rendszerrel ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely lehetővé teszi az anyavállalat által a más tagállamokban illetőséggel rendelkező leányvállalataitól kapott osztalékoknak az olyan adó alapjába való beszámítását, mint az IRAP, ezen osztalékoknak az IRES-hez hasonló társasági jövedelemadó alapjába történő, az összegük 5%-ának megfelelő mértékű beszámításán felül.

45 Egyébiránt az olasz kormány azon érve tekintetében, amely szerint lényegében a jelen ítélet előző pontjában említett eredmény alkalmas arra, hogy az olasz leányvállalataitól osztalékban részesülő, Olaszországban illetőséggel rendelkező anyavállalattal szemben fordított hátrányos megkülönböztetéshez vezessen, ami állítólag sérti az egyenlő bánásmód elvét, meg kell állapítani, hogy az e kormány által hivatkozott helyzet tisztán az Olasz Köztársaságon belüli helyzet.

46 Márpedig az ítélkezési gyakorlat szerint az egyenlő bánásmód uniós jogi elvére nem lehet tisztán belső helyzetben hivatkozni. Ilyen helyzetben a nemzeti bíróságok feladata annak értékelése, hogy fennáll-e a belső jog által tiltott hátrányos megkülönböztetés, és adott esetben annak meghatározása, hogy e hátrányos megkülönböztetést hogyan kell megszüntetni (2004. április 5-i Mosconi és Ordine degli Ingegneri di Verona e Provincia végzés, C-3/02, EU:C:2004:224, 53. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; lásd még ebben az értelemben: 2020. április 2-i PF és társai ítélet, C-830/18, EU:C:2020:275, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

47 A fentiekre tekintettel az előzetes döntéshozatalra előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy a 2011/96 irányelv 4. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amellyel a mentesítési rendszert választó tagállam az összegük 5%-át meghaladó adómértékkel adóztathatja azon osztalékokat, amelyeket az e tagállamban illetőséggel rendelkező pénzügyi közvetítők az ezen irányelv értelmében vett anyavállalatként kapnak a más tagállamokban illetőséggel rendelkező leányvállalataiktól, ideértve azt az esetet is, amikor ezen adóztatásra olyan adó útján kerül sor, amely nem társasági adó, de ezen osztalékot vagy annak egy részét belefoglalja az adóalapjába.

A költségekről

48 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

A különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló, 2011. november 30-i 2011/96/EU tanácsi irányelv 4. cikkét

a következőképpen kell értelmezni:

azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amellyel az e cikk (1) bekezdésének a) pontjában előírt rendszert választó tagállam az összegük 5%-át meghaladó adómértékkel adóztathatja azon osztalékokat, amelyeket az e tagállamban illetőséggel rendelkező pénzügyi közvetítők az ezen irányelv értelmében vett anyavállalatként kapnak a más tagállamokban illetőséggel rendelkező leányvállalataiktól, ideértve azt az esetet is, amikor ezen adóztatásra olyan adó útján kerül sor, amely nem társasági adó, de ezen osztalékot vagy annak egy részét belefoglalja az adóalapjába.

Aláírások