TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2025. gada 1. augustā *

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Nodokļi – Kopēja nodokļu sistēma, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kuri atrodas dažādās dalībvalstīs – Direktīva 2011/96/ES – 4. panta 1. punkta a) apakšpunkts – Aizliegums aplikt ar nodokli mātesuzņēmuma saņemtu peļņu – Nodokļu dubultās uzlikšanas dividendēm novēršana – Piemērojamība – Reģionālais saimnieciskās darbības nodoklis – 50 % no mātesuzņēmumu saņemtajām dividendēm iekļaušana šā nodokļa bāzē

Apvienotajās lietās no C-92/24 līdz C-94/24

par lūgumiem sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia* (Lombardijas otrās instances nodokļu tiesa, Itālija) iesniegusi ar 2023. gada 6. oktobra lēmumiem un kas Tiesā reģistrēti 2024. gada 24. janvārī, tiesvedībās

Banca Mediolanum SpA

pret

Agenzia delle Entrate – Direzione regionale della Lombardia,

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*], tiesneši N. Jēskinens [*N. Jääskinen*], A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*], M. Kondinanci [*M. Condinanzi*] un R. Frendo [*R. Frendo*] (referente),

ģenerāladvokāte: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

– *Banca Mediolanum SpA* vārdā – *G. Escalar* un *A. Siragusa*, *avvocati*,

– Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *C. Gerardis*, *avvocato dello Stato*,

* Tiesvedības valoda – itāļu.

– Eiropas Komisijas vārdā – *A. Ferrand*, *W. Roels* un *P. Rossi*, pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokātes secinājumus 2025. gada 27. marta tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgumi sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2011/96/ES (2011. gada 30. novembris) par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs (OV 2011, L 345, 8. lpp.), 4. pantu.

2 Šie lūgumi ir tikuši iesniegti tiesvedībās starp *Banca Mediolanum SpA* un *Agenzia delle Entrate – Direzione regionale della Lombardia* (Nodokļu administrācija, Lombardijas reģionālā direkcija, Itālija; turpmāk tekstā – "Nodokļu administrācija") par lūgumiem daļēji atmaksāt *imposta regionale sulle attività produttive* (reģionālais saimnieciskās darbības nodoklis; turpmāk tekstā – "*IRAP*").

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Padomes Direktīva 2003/123/EK (2003. gada 22. decembris), ar ko groza Direktīvu 90/435/EEK par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs (OV 2004, L 7, 41. lpp.), 4. apsvērumā bija teikts:

"[Padomes] Direktīvas 90/435/EEK [(1990. gada 23. jūlijs) par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kas atrodas dažādās dalībvalstīs (OV 1990, L 225, 6. lpp.),] 2. pantā ir definētas sabiedrības, kuras ir tās darbības jomā. Pielikumā ir sabiedrību saraksts, kurām minēto direktīvu piemēro. [..]"

4 Saskaņā ar Direktīvas 2011/96 1. un 3. apsvērumu:

"(1) [Direktīva 90/435] [..] ir vairākkārt būtiski grozīta [..]. Ņemot vērā jaunos grozījumus, skaidrības dēļ minētā direktīva būtu jāpārstrādā.

[..]

(3) Šīs direktīvas nolūks ir dividendes un pārējo peļņas sadali, ko meitasuzņēmumi maksā saviem mātesuzņēmumiem, atbrīvot no nodokļa, kas ieturams izcelsmes vietā, un novērst nodokļu dubultu uzlikšanu šādiem ienākumiem mātesuzņēmuma līmenī."

5 Direktīvas 2011/96 2. pantā paredzēts:

"Šajā direktīvā piemēro šādas definīcijas:

a) "dalībvalsts uzņēmējsabiedrība" ir ikviena uzņēmējsabiedrība:

[..]

iii) uz ko [..] bez izvēles tiesībām vai tiesībām saņemt atbrīvojumu attiecas kāds no nodokļiem, kas uzskaitīti I pielikuma B daļā, vai jebkurš cits nodoklis, ar ko var aizstāt kādu no minētajiem nodokļiem.

[..]"

6 Redakcijā pirms grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 2014. gada 8. jūlija Direktīvu 2014/86/ES (OV 2014, L 219, 40. lpp.), kuru dalībvalstīm bija jātransponē ne vēlāk kā 2015. gada 31. decembrī, Direktīvas 2011/96 4. panta 1. punktā bija noteikts:

"Ja mātesuzņēmums vai tā pastāvīgais uzņēmums, pamatojoties uz mātesuzņēmuma asociāciju ar savu meitasuzņēmumu, saņem sadalīto peļņu, mātesuzņēmuma dalībvalsts un tā pastāvīgā uzņēmuma dalībvalsts, izņemot gadījumu, ja meitasuzņēmums ir likvidēts:

a) atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus; vai

b) uzliek šādai peļņai nodokļus, atļaujot mātesuzņēmumam un pastāvīgajam uzņēmumam – līdz atbilstošā maksājamā nodokļa summas robežai – atskaitīt no maksājamās nodokļa summas to uzņēmumu ienākuma nodokļa daļu, kas saistīta ar minēto peļņu un ko samaksājis meitasuzņēmums un jebkurš zemākā līmeņa meitasuzņēmums, ar nosacījumu, ka katrā līmenī uzņēmējsabiedrība un tās zemākā līmeņa meitasuzņēmums atbilst 2. pantā minētajām definīcijām un atbilst 3. pantā noteiktajām prasībām."

7 Pēc grozījumiem, kas veikti ar Direktīvu 2014/86, Direktīvas 2011/96 4. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir formulēts šādi:

"[..]

a) "atturas šādai peļņai uzlikt nodokļus, ja šāda peļņa nav atskaitāmi izdevumi meitasuzņēmumā, un uzliek nodokļus šādai peļņai, ja šāda peļņa ir atskaitāmi izdevumi meitasuzņēmumā".

8 Direktīvas 2011/96 4. panta 3. punkts izteikts šādi:

"Katra dalībvalsts saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mātesuzņēmuma peļņas, kam uzliek nodokļus, nevar atskaitīt maksājumus, kuri attiecas uz kapitāla daļu un zaudējumiem, ko rada meitasuzņēmuma peļņas sadalīšana.

Ja vadības izmaksas, kas attiecas uz kapitāla daļu, šādā gadījumā ir noteiktas kā izmaksas ar vienotu likmi, noteiktā summa nevar pārsniegt 5 % no meitasuzņēmuma sadalītās peļņas."

9 Šīs direktīvas I pielikuma B daļā "2. panta a) punkta iii) apakšpunktā minēto nodokļu saraksts" ir uzskaitīti šādi nodokļi:

"[..]

– *imposta sul reddito delle società* Itālijā,

[..]."

Itālijas tiesības

10 1986. gada 22. decembra *decreto del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi* (Republikas prezidenta Dekrēts Nr. 917, ar ko apstiprina konsolidēto tekstu par ienākuma nodokli; 1986. gada 31. decembra *GURI* Nr. 302, kārtējais pielikums Nr. 126; turpmāk tekstā – "*TUIR*") 89. pantā noteikts:

"[..]

2. Sadalītā peļņa neatkarīgi no tās veida un nosaukuma [..] neveido daļu no ienākumiem tajā gadā, kurā tā ir gūta, ciktāl 95 % no tās ir izslēgta no saņēmējas uzņēmējsabiedrības vai iestādes ienākumiem. [..]

[..]"

11 1997. gada 15. decembra *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* (Leģislatīvais dekrēts Nr. 446, ar ko ievieš reģionālo saimnieciskās darbības nodokli, pārskata fizisko personu ienākuma nodokļa pakāpes, likmes un atskaitījumus un ievieš papildus minētajam nodoklim reģionālo nodevu, kā arī pārkārto pašvaldību nodokļu sistēmas tiesisko regulējumu (1997. gada 23. decembra *GURI* Nr. 298, kārtējais pielikums Nr. 252; turpmāk tekstā – "Leģislatīvais dekrēts Nr. 446/1997") 2. pantā paredzēts:

"1. [*IRAP*] piemērošanas nosacījums ir patstāvīga darbība, kas vērsta uz preču ražošanu vai to tirdzniecību, vai pakalpojumu sniegšanu. [..]"

12 Saskaņā ar šā leģislatīvā dekrēta 4. pantu:

"[*IRAP*] piemēro neto izlaides vērtībai, kas izriet no reģiona teritorijā veiktās darbības.

[..]"

13 Leģislatīvais dekrēts Nr. 446/1997 tika grozīts ar 2007. gada 24. decembra *legge n. 244 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008)* (Likums Nr. 244 par valsts gada budžeta vai daudzgadu budžeta izstrādāšanas noteikumiem (2008. gada finanšu likums) (2007. gada 28. decembra *GURI* Nr. 300, kārtējais pielikums Nr. 285) (turpmāk tekstā – "grozītais Leģislatīvais dekrēts Nr. 446/1997). Grozītā Leģislatīvā dekrēta Nr. 446/1997 6. pantā "Banku un citu finanšu vienību un sabiedrību neto izlaides vērtības konstatēšana" ir noteikts:

"1. [..] bāzi nosaka pēc šādu atbilstoši bilancēm sagatavotā peļņas vai zaudējumu aprēķina posteņu algebriskās summas [..]:

a) bankas neto peļņa, kas samazināta par 50 % dividenžu;

[..]."

Pamatlietas un prejudiciālais jautājums

14 2014. un 2015. taksācijas gadā *Banca Mediolanum*, proti, bankai, kuras rezidence nodokļu vajadzībām ir Itālijā, un *Mediolanum SpA*, proti, *Banca Mediolanum* meitasuzņēmumam, kura rezidence nodokļu vajadzībām arī bija Itālijā un kuru šī banka bija pārņēmusi pirms šo lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatā esošo tiesvedību uzsākšanas, piederēja kapitāldaļas vairākās sabiedrībās, kuru nodokļu rezidence bija citās Eiropas Savienības dalībvalstīs.

15 *Banca Mediolanum* un *Mediolanum* saņēma dividendes no šiem meitasuzņēmumiem un tās iekļāva Direktīvas 2011/96 I pielikuma B daļā paredzētā *imposta sur reddito delle società* (uzņēmumu ienākuma nodoklis, turpmāk tekstā – "*IRES*") bāzē 5 % apmērā no to summas, kā noteikts *TUIR* 89. panta 2. punktā.

16 Šīs sabiedrības kā finanšu starpnieki arī iekļāva šīs dividendes *IRAP* bāzē 50 % apmērā no to summas saskaņā ar grozītā Leģislatīvā dekrēta Nr. 446/1997 6. panta 1. punkta a) apakšpunktu.

17 Pēc tam *Banca Mediolanum*, uzskatot, ka šī tiesību norma ir pretrunā Direktīvas 2011/96 4. pantam, vērsās nodokļu administrācijā ar trim pieteikumiem, kuros tika lūgts atmaksāt to *IRAP* daļu, kas izrietēja no tā, ka šā nodokļa bāzē tika iekļauti 50 % no dividendēm, kas saņemtas no meitasuzņēmumiem, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti.

18 Nodokļu administrācija noraidīja šos pieteikumus ar pamatojumu, ka grozītā Leģislatīvā dekrēta Nr. 446/1997 6. panta 1. punkta a) apakšpunkts neesot pretrunā Direktīvas 2011/96 4. pantam, jo šī tiesību norma esot piemērojama tikai ienākuma nodokļiem, nevis arī *IRAP*.

19 *Banca Mediolanum* pārsūdzēja nodokļu administrācijas noraidošos lēmumus *Commissione tributaria provinciale di Milano* (Milānas provinces Nodokļu tiesa, Itālija), kas pasludināja trīs spriedumus, ar kuriem šie lēmumi tika atstāti negrozīti.

20 Līdz ar to *Banca Mediolanum* par šiem spriedumiem iesniedza apelācijas sūdzības *Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia* (Lombardijas otrās instances nodokļu tiesa, Itālija), proti, iesniedzējtiesā.

21 Tā – atsaucoties uz Direktīvas 2011/96 4. panta redakciju pirms grozījumiem, kas veikti ar Direktīvu 2014/86, – apgalvo, ka 4. pantā noteiktais aizliegums par peļņu, kas apliekama ar nodokli, uzskatīt tādu peļņu apmērā virs 5 %, kuru meitasuzņēmums, kas ir rezidents vienā dalībvalstī, izmaksājis mātesuzņēmumam, kas ir citas dalībvalsts rezidents, varētu attiekties arī uz *IRAP*.

22 Šajā ziņā iesniedzējtiesa atgādina – Leģislatīvā dekrēta Nr. 446/1997, ar kuru šis nodoklis tika ieviests, 2. un 4. pantā noteikts, ka, pirmkārt, tā piemērošanas nosacījums ir regulāra un pastāvīga uz preču ražošanu vai tirdzniecību vai pakalpojumu sniegšanu vērstas darbības veikšana un, otrkārt, tas ir piemērojams neto izlaides vērtībai, kas izriet no attiecīgajā Itālijas reģionā veiktās darbības.

23 Tomēr iesniedzējtiesa uzskata, ka no 2017. gada 17. maija spriedumiem *AFEP* u.c. (C-365/16, EU:C:2017:378) un X (C-68/15, EU:C:2017:379) izriet, ka Direktīvas 2011/96 4. pantā dalībvalstīm ir aizliegts uzlikt jebkāda veida nodokli dividendēm, kuras mātesuzņēmumiem, kas ir kādas dalībvalsts rezidenti, izmaksā to meitasuzņēmumi – citu dalībvalstu rezidenti un kuru apjoms pārsniedz 5 % no šo dividenžu summas.

24 Minētās tiesas ieskatā – ja būtu uzskatāms, ka šis aizliegums attiecas uz *IRAP*, grozītā Leģislatīvā dekrēta Nr. 446/1997 6. panta 1. punkta a) apakšpunkts nebūtu saderīgs ar Direktīvu 2011/96, jo šajā tiesību normā bankām un citiem finanšu starpniekiem, kuri ir mātesuzņēmumi šīs direktīvas izpratnē, ir noteikts pienākums ar *IRAP* aplikt 50 % no dividendēm, ko šie mātesuzņēmumi ir saņēmuši no sabiedrībām, kuras ir citu dalībvalstu rezidentes un kuras minētās direktīvas izpratnē ir kvalificētas kā meitasuzņēmumi.

25 Ņemot vērā iepriekš izklāstīto, *Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia* (Lombardijas otrās instances Nodokļu lietu tiesa, Itālija) apturēja tiesvedību un uzdeva Tiesai šādu jautājumu:

"Vai [grozītā] Leģislatīvā dekrēta [Nr. 446/1997] 6. panta 1. punktā noteiktā Itālijas Republikas prasība aplikt ar *IRAP* nodokli 50 % dividenžu, kuras saņēmuši Itālijā rezidējoši finanšu starpnieki, kas kvalificējas kā mātesuzņēmumi [Direktīvas 2011/96] izpratnē, un kuras izmaksājuši citās Eiropas Savienības dalībvalstīs rezidējoši uzņēmumi, kas kvalificējas kā meitasuzņēmumi minētās direktīvas izpratnē, neatļaujot pirmajiem atskaitīt no *IRAP* to uzņēmumu ienākuma nodokļa daļu, kas saistīta ar peļņu, kuru samaksājuši otrie minētie, ir saderīga ar aizliegumu aplikt kādā dalībvalstī rezidējošu mātesuzņēmumu peļņu, ko tie saņēmuši no citās dalībvalstīs rezidējošiem meitasuzņēmumiem, ar nodokli, kas procentuāli pārsniedz 5 % no attiecīgās summas, kā noteikts minētās direktīvas 4. pantā?"

Par prejudiciālo jautājumu

26 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ar LESD 267. pantu iedibinātās sadarbības starp valstu tiesām un Tiesu procedūras ietvaros tai ir jāsniedz valsts tiesai noderīga atbilde, kas ļautu izlemt tās izskatīšanā esošo strīdu. Šajā nolūkā Tiesai attiecīgā gadījumā ir jāpārformulē tai iesniegtie jautājumi. Šajā ziņā tai no visas valsts tiesas sniegtās informācijas un tostarp no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu pamatojuma jānodala tie Savienības tiesību elementi, kuriem, ņemot vērā strīda priekšmetu, ir nepieciešama interpretācija (spriedums, 2024. gada 30. aprīlis, *M.N. (EncroChat)*, C-670/22, EU:C:2024:372, 78. punkts un tajā minētā judikatūra).

27 Attiecībā uz peļņu, ko meitasuzņēmums sadala mātesuzņēmumam un kas nav peļņa, kura izmaksāta saistībā ar šā meitasuzņēmuma likvidāciju, piemērojamo nodokļu režīmu Direktīvas 2011/96 4. panta 1. punktā dalībvalstīm ir skaidri atstāta izvēle starp šā 1. punkta a) apakšpunktā paredzēto sistēmu (turpmāk tekstā – "atbrīvojumu sistēma") un minētā 1. punkta b) apakšpunktā paredzēto sistēmu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2025. gada 13. marts, *John Cockerill*, C-135/24, EU:C:2025:176, 27. un 28. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra). Ja dalībvalsts ir izvēlējusies vienu no šīm sistēmām, noteikumam par otru sistēmu nav nozīmes (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2019. gada 19. decembris, *Brussels Securities*, C-389/18, EU:C:2019:1132, 32. punkts, un 2022. gada 12. maijs, *Schneider Electric* u.c., C-556/20, EU:C:2022:378, 63. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

28 Turklāt Direktīvas 2011/96 4. panta 3. punktā noteikts, ka dalībvalstis saglabā izvēles tiesības paredzēt, ka no mātesuzņēmuma peļņas, kurai uzliek nodokļus, nav atskaitāmi maksājumi, kuri attiecas uz mātesuzņēmuma līdzdalību meitasuzņēmuma kapitālā. Tāpat no šīs tiesību normas izriet – ja vadības izmaksas, kas attiecas uz līdzdalības daļu, šādā gadījumā ir noteiktas kā izmaksas ar vienotu likmi, noteiktā summa nevar pārsniegt 5 % no meitasuzņēmuma sadalītās peļņas (spriedumi, 2017. gada 17. maijs, *AFEP* u.c., C-365/16, EU:C:2017:378, 23. punkts, kā arī 2017. gada 17. maijs, X, C-68/15, EU:C:2017:379, 72. punkts).

29 Šajā gadījumā no Tiesas rīcībā esošajiem lietas materiāliem izriet, ka Itālijas Republika piemēro atbrīvojuma sistēmu. Tomēr – papildus dividenžu, ko mātesuzņēmumiem, kuri ir Itālijas rezidenti, izmaksājuši to meitasuzņēmumi, aplikšanai ar *IRES* 5 % apmērā atbilstoši *TUIR* 89. panta 2. punktam – valsts tiesiskajā regulējumā būtībā ir prasīts, lai 50 % no šīm dividendēm tiktu iekļauti cita nodokļa, proti, *IRAP*, bāzē neatkarīgi no minēto dividenžu izcelsmes.

30 Šādos apstākļos uzskatāms, ka ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Direktīvas 2011/96 4. pants jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, ar kuru dalībvalsts, kas izvēlējusies atbrīvojuma sistēmu, var dividendes, kuras finanšu starpnieki, kas ir šīs dalībvalsts rezidenti, kā mātesuzņēmumi šīs direktīvas izpratnē saņem no saviem meitasuzņēmumiem, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti, aplikt ar nodokli vairāk nekā 5 % apmērā no šīm dividendēm – citastarp tad, ja šī aplikšana notiek, izmantojot nodokli, kas nav uzņēmumu ienākuma nodoklis, bet kura bāzē iekļautas šīs dividendes vai to daļa.

31 Jāatgādina, ka atbilstoši pastāvīgajai judikatūrai, interpretējot Savienības tiesību normu, pirmkārt, jāņem vērā ne tikai tās teksts, bet arī tās konteksts un šo normu ietverošā tiesiskā regulējuma mērķi (spriedumi, 1983. gada 17. novembris, *Merck*, 292/82, EU:C:1983:335 12. punkts, un 2025. gada 25. februāris, *BSH Hausgeräte*, C-339/22, EU:C:2025:108, 27. punkts). Otrkārt, Savienības tiesību normas interpretācijai nedrīkst būt tāds iznākums, ka tiek pilnībā atņemta šīs tiesību normas skaidrā un precīzā formulējuma lietderīgā iedarbība. Tādējādi, ja Savienības tiesību normas jēga nepārprotami izriet no tās formulējuma, Tiesa nevar atkāpties no šīs interpretācijas (spriedumi, 2022. gada 25. janvāris, *VYSOČINA WIND*, C-181/20, EU:C:2022:51, 39. punkts, un 2022. gada 13. oktobris, *Gmina Wieliszew*, C-698/20, EU:C:2022:787, 83. punkts).

32 Pirmām kārtām, no gramatiskā viedokļa – no Direktīvas 2011/96 4. panta 1. punkta a) apakšpunkta formulējuma skaidri izriet, ka dalībvalstij, kas ir izvēlējusies atbrīvojuma sistēmu, ir jāatturas aplikt ar nodokli peļņu, kuru mātesuzņēmums, kas ir rezidents šajā dalībvalstī, saņem no saviem meitasuzņēmumiem, kas ir citu dalībvalstu rezidenti.

33 Šajā ziņā attiecībā uz šīs tiesību normas redakciju, kas izriet no grozījumiem, kuri izdarīti ar Direktīvu 2014/86, Tiesa konstatēja, ka minētās tiesību normas piemērošana neaprobežojas tikai ar kādu konkrētu nodokli (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 17. maijs, *AFEP* u.c., C-365/16, EU:C:2017:378, 5. un 33. punkts). Šo secinājumu tā izdarīja arī attiecībā uz Direktīvas 90/435 4. panta 1. punkta pirmo ievilkumu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2022. gada 12. maijs, *Schneider Electric* u.c., C-556/20, EU:C:2022:378, 47. punkts), kas atbilst iesniedzējtiesas, kā arī visu lietas dalībnieku rakstveida apsvērumos minētajai Direktīvas 2011/96 4. panta 1. punkta a) apakšpunkta redakcijai.

34 Tiesa ir nospriedusi, ka Direktīvas 2011/96 4. panta 1. punkta a) apakšpunkts – redakcijā, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 2014/86, – jāinterpretē tādējādi, ka tas nepieļauj tādu mātesuzņēmuma dalībvalsts noteiktu nodokļu pasākumu kā pamatlietā aplūkotais, ar kuru ir paredzēts iekasēt nodokli saistībā ar mātesuzņēmuma veikto dividenžu izmaksu, ja šī nodokļa bāzi veido izmaksāto dividenžu summas, tostarp tādu, kas nāk no šā uzņēmuma meitasuzņēmumiem nerezidentiem (spriedums, 2017. gada 17. maijs, *AFEP* u.c., C-365/16, EU:C:2017:378, 35. punkts).

35 Līdz ar to no gramatiskā viedokļa Direktīvas 2011/96 4. panta 1. punkta a) apakšpunkts jāinterpretē tādējādi, ka tajā paredzētā atbrīvojuma sistēma attiecas uz jebkuru nodokli, kura bāzē ir iekļautas dividendes, kuras mātesuzņēmums saņem no saviem meitasuzņēmumiem, kas ir citu dalībvalstu rezidenti.

36 Otrām kārtām, no kontekstuālā viedokļa jāatgādina, ka Direktīvas 2003/123 – ar kuru ir grozīta Direktīva 90/435, kas savukārt ir tikusi pārstrādāta ar Direktīvu 2011/96, kā norādīts šīs pēdējās minētas direktīvas 1. apsvērumā, – 4. apsvērumā ir teikts, ka Direktīvas 90/435 2. pantā ir definētas sabiedrības, kas ietilpst tās piemērošanas jomā, un ka tās pielikumā ir ietverts to sabiedrību saraksts, kurām šī direktīva ir piemērojama.

37 Šajā ziņā Direktīvas 2011/96 2. panta a) punkta iii) apakšpunktā un tās I pielikuma B daļā, lai noteiktu dalībvalstu uzņēmējsabiedrības, uz kurām attiecas šīs direktīvas piemērošanas joma, ir uzskaitīti valsts nodokļi, kas šiem uzņēmumiem parasti ir jāmaksā (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2000. gada 8. jūnijs, *Epson Europe*, C-375/98, EU:C:2000:302, 22. punkts).

38 Tādējādi – pretēji tam, ko apgalvo Itālijas valdība –, lai gan Direktīvas 2011/96 2. pantā ir definēta tās *ratione personae* piemērošanas joma, šim pantam savukārt nav nozīmes, lai noteiktu tās materiālo piemērošanas jomu. Līdz ar to tas, ka *IRAP* nav viens no nodokļiem, kas minēti šīs direktīvas I pielikuma B daļā, uz kuru ir atsauce tās 2. panta a) punkta iii) apakšpunktā, nekādi nenozīmē, ka šis nodoklis būtu izslēgts no minētās direktīvas materiālās piemērošanas jomas.

39 Visbeidzot, trešām kārtām, no teleoloģiskā viedokļa Direktīvas 2011/96 mērķis – kā izriet no tās 3. apsvēruma – ir novērst, ka peļņai, ko meitasuzņēmums izmaksā savam mātesuzņēmumam, dubulti tiek uzlikts nodoklis mātesuzņēmuma līmenī.

40 Lai nodrošinātu, ka meitasuzņēmuma, kas iedibināts vienā dalībvalstī, peļņas sadalīšana citā dalībvalstī iedibinātam mātesuzņēmumam būtu neitrāla no nodokļu viedokļa, Direktīvā 2011/96, it īpaši ar tās 4. panta 1. punkta a) apakšpunkta noteikumu, paredzēts novērst nodokļu dubulto ekonomisko uzlikšanu šādai peļņai, proti, novērst, ka nodoklis par sadalīto peļņu vispirms tiek uzlikts meitasuzņēmumam un pēc tam – mātesuzņēmumam (šajā nozīmē un pēc analoģijas skat. spriedumu, 2022. gada 12. maijs, *Schneider Electric* u.c., C-556/20, EU:C:2022:378, 45. punkts; šajā nozīmē skat. arī spriedumu, 2025. gada 13. marts, *John Cockerill*, C-135/24, EU:C:2025:176, 33. punkts).

41 Tāpēc, tā kā šīs direktīvas mērķis ir novērst nodokļu dubultu "ekonomisku" uzlikšanu šai peļņai, uzskatāms, ka atbrīvojuma sistēma attiecas uz jebkuru nodokli, kura bāzē mātesuzņēmuma rezidences dalībvalstī ir ietverta kaut vai tikai daļa no minētās peļņas – neatkarīgi no tās rakstura.

42 Šajā gadījumā grozītā Leģislatīvā dekrēta Nr. 446/1997 6. panta 1. punktā ir paredzēts, ka attiecībā uz finanšu starpniekiem *IRAP* bāzi veido vairāku elementu algebriskā summa, tostarp šīs tiesību normas a) apakšpunktā minētā bankas neto peļņa, kas samazināta par 50 % no dividendēm.

43 Tā kā atbilstoši Itālijas valdības norādītajam bankas neto peļņa ietver visas dividendes, grozītā Leģislatīvā dekrēta Nr. 446/1997 6. panta 1. punkta a) apakšpunkta sekas ir tādas, ka 50 % dividenžu tiek iekļautas *IRAP* – kas ir jāmaksā finanšu starpniekiem – nodokļa bāzē neatkarīgi no šo dividenžu izcelsmes.

44 Šādos apstākļos uzskatāms, ka atbrīvojuma sistēma nepieļauj tādu valsts tiesisko regulējumu, kas ļauj dividendes, kuras mātesuzņēmums saņem no saviem meitasuzņēmumiem, kas ir citu dalībvalstu rezidenti, iekļaut tāda nodokļa kā *IRAP* bāzē – papildus šo dividenžu iekļaušanai tāda uzņēmumu ienākuma nodokļa kā *IRES* bāzē, proti, apmērā, kas vienāds ar 5 % no šīm dividendēm.

45 Turklāt – attiecībā uz Itālijas valdības argumentu, ka būtībā šā sprieduma iepriekšējā punktā minētais rezultāts var radīt vienlīdzīgas attieksmes principam pretrunā esošu atgriezenisku diskrimināciju attiecībā pret mātesuzņēmumu, kas ir Itālijas rezidents un kas saņem dividendes no saviem Itālijas meitasuzņēmumiem, – jākonstatē, ka šīs valdības norādītā situācija ir tikai Itālijas Republikas iekšēja situācija.

46 Saskaņā ar judikatūru uz Savienības tiesībās nostiprināto vienlīdzīgas attieksmes principu nevar atsaukties pilnībā iekšējā situācijā. Šādā situācijā dalībvalstu tiesu ziņā ir izvērtēt, vai pastāv valsts tiesībās aizliegta diskriminācija, un vajadzības gadījumā noteikt, kā tā ir jānovērš (rīkojums, 2004. gada 5. aprīlis, *Mosconi* un *Ordine degli Ingegneri di Verona e Provincia*, C-3/02, EU:C:2004:224, 53. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra; šajā nozīmē skat. arī spriedumu, 2020. gada 2. aprīlis, PF u.c., C-830/18, EU:C:2020:275, 35. punkts un tajā minētā judikatūra).

47 Ņemot vērā iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2011/96 4. pants jāinterpretē tādējādi, ka tam ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, ar kuru dalībvalsts, kas ir izvēlējusies atbrīvojuma sistēmu, var dividendes, kuras finanšu starpnieki, kas ir šīs dalībvalsts rezidenti, kā mātesuzņēmumi šīs direktīvas izpratnē saņem no saviem meitasuzņēmumiem, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti, aplikt ar nodokli apmērā, kas pārsniedz 5 % no šīm dividendēm – citastarp tad, ja šī aplikšana notiek, izmantojot nodokli, kas nav uzņēmumu ienākuma nodoklis, bet kura bāzē iekļautas šīs dividendes vai to daļa.

Par tiesāšanās izdevumiem

48 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2011/96/ES (2011. gada 30. novembris) par kopējo sistēmu nodokļu uzlikšanai, ko piemēro mātesuzņēmumiem un meitasuzņēmumiem, kuri atrodas dažādās dalībvalstīs, 4. pants

jāinterpretē tādējādi, ka

tam ir pretrunā tāds valsts tiesiskais regulējums, ar kuru dalībvalsts, kas izvēlējusies šā panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzēto sistēmu, var dividendes, kuras finanšu starpnieki, kas ir šīs dalībvalsts rezidenti, kā mātesuzņēmumi šīs direktīvas izpratnē saņem no saviem meitasuzņēmumiem, kuri ir citu dalībvalstu rezidenti, aplikt ar nodokli apmērā, kas pārsniedz 5 % no šīm dividendēm – citastarp tad, ja šī aplikšana notiek, izmantojot nodokli, kas nav uzņēmumu ienākuma nodoklis, bet kura bāzē iekļautas šīs dividendes vai to daļa.

[Paraksti]