Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (fjärde avdelningen)

den 1 augusti 2025*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater – Direktiv 2011/96/EU – Artikel 4.1 a – Förbud mot att beskatta vinst som delas ut till ett moderbolag – Förhindrande av dubbelbeskattning av utdelning – Tillämpningsområde – Regional skatt som tas ut på produktionsverksamhet – Beskattningsunderlaget för denna skatt inkluderar 50 procent av utdelning som mottagits av ett moderbolag”

I de förenade målen C-92/24–C-94/24,

angående tre beslut att begära förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, från Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (Skattedomstolen i andra instans i regionen Lombardiet, Italien), av den 6 oktober 2023, vilka inkom till EU-domstolen den 24 januari 2024, i målen

Banca Mediolanum SpA

mot

Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale della Lombardia

meddelar

DOMSTOLEN (fjärde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden I. Jarukaitis samt domarna N. Jääskinen, A. Arabadjiev, M. Condinanzi och R. Frendo (referent),

generaladvokat: J. Kokott,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Banca Mediolanum SpA, genom G. Escalar och A. Siragusa, avvocati,

* Rättegångsspråk: italienska.

– Italiens regering, av G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av G. Galluzzo, avvocato dello Stato,

– Europeiska kommissionen, genom A. Ferrand, W. Roels och P. Rossi, samtliga i egenskap av ombud,

och efter att den 27 mars 2025 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Respektive begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 4 i rådets direktiv 2011/96/EU av den 30 november 2011 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EUT L 345, 2011, s. 8).

2 Respektive begäran har framställts i mål mellan Banca Mediolanum SpA (nedan kallat Banca Mediolanum eller bolaget) och Agenzia delle Entrate – Direzione regionale della Lombardia (Skattemyndigheten – regionkontoret i Lombardiet, Italien) (nedan kallad skattemyndigheten). Samtliga tre mål rör ansökningar från bolaget om att få delvis återbetalning av skatt som det betalat, närmare bestämt en regional produktionsskatt benämnd *imposta regionale sulle attività produttive* (nedan även kallad IRAP).

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

3 I skäl 4 i rådets direktiv 2003/123/EG av den 22 december 2003 om ändring av direktiv 90/435/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EUT L 7, 2004, s. 41) angavs följande:

”I artikel 2 i [rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EGT L 225, 1990, s. 6; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 25)] anges för vilka företag direktivet gäller. I bilagan till direktivet finns en förteckning över de olika typer av företag för vilka direktivet gäller. …”

4 Skälen 1 och 3 i direktiv 2011/96 har följande lydelse:

”(1) Direktiv [90/435] har ändrats flera gånger på ett väsentligt sätt. Med anledning av nya ändringar bör det direktivet av tydlighetsskäl omarbetas.

…

(3) Syftet med detta direktiv är att undanta olika former av vinstutdelning från dotterbolag till moderbolag från källskatt och att förhindra dubbelbeskattning av sådana inkomster på moderbolagsnivå.”

5 I artikel 2 i direktiv 2011/96 föreskrivs följande:

”I detta direktiv gäller följande definitioner:

a) *bolag i en medlemsstat*: varje bolag som

…

iii) är skyldigt att erlägga någon av de skatter som är förtecknade i del B i bilaga I, eller någon annan skatt som ersätter någon av dem, utan valmöjlighet eller rätt till skattebefrielse.

…”

6 Direktiv 2011/96 ändrades genom rådets direktiv 2014/86/EU av den 8 juli 2014 (EUT L 219, 2014, s. 40), vilket medlemsstaterna var skyldiga att införliva med sin nationella rätt senast den 31 december 2015. I den version av direktiv 2011/96 som var tillämplig före de ändringar som tillkom genom direktiv 2014/86 föreskrevs följande i artikel 4.1:

”Då ett moderbolag eller ett fast driftsställe 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 driftsstället är beläget antingen

a) avstå från att beskatta sådan utdelning, eller

b) beskatta den men medge moderbolaget och det fasta driftsstället 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.”

7 De ändringar som tillkom genom direktiv 2014/86 innebar att artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 numera har följande lydelse:

”…

a) [antingen] 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 …”

8 I artikel 4.3 i direktiv 2011/96 föreskrivs följande:

”Varje medlemsstat ska vara bibehållen rätten att föreskriva att eventuella kostnader som avser innehavet och eventuella förluster till följd av vinstutdelningen från dotterbolaget inte får dras av från den beskattningsbara vinsten i moderbolaget.

Om de förvaltningskostnader som avser innehavet i sådant fall fastställs schablonmässigt, får detta belopp inte överstiga 5 % av den vinst som utdelats av dotterbolaget.”

9 I del B (”Förteckning över de skatter som avses i artikel 2 a iiii”) i bilaga I till direktiv 2011/96 räknas följande skatter upp:

”…

– imposta sul reddito delle società i Italien,

…”

Italiensk rätt

10 I artikel 89 i decreto del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (presidentdekret nr 917 om godkännande av den konsoliderade versionen av lagen om inkomstskatt) av den 22 december 1986 (ordinarie tillägg nr 126 till GURI nr 302 av den 31 december 1986) (nedan kallad inkomstskattelagen) föreskrivs följande:

”…

2. Vid beskattning av vinstutdelning, oavsett form eller benämning, ska ett belopp motsvarande 95 procent av under räkenskapsåret mottagen utdelning undantas från det mottagande bolagets eller den mottagande enhetens beskattningsbara inkomst. …

…”

11 I artikel 2 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 (lagstiftningsdekret nr 446 om införande av en regional skatt på produktionsverksamhet, översyn av beloppsgränserna, skattesatser och avdrag från skatt på inkomst för fysiska personer samt om införande av en regional tilläggsskatt och om en reform av bestämmelserna om lokala skatter) av den 15 december 1997 (ordinarie tillägg nr 252 till GURI nr 298 av den 23 december 1997) (nedan kallad IRAP-förordningen) föreskrivs följande:

”1. För uttag av regional produktionsskatt krävs en varaktigt bedriven självständig verksamhet för tillverkning eller handel med varor eller tillhandahållande av tjänster. …”

12 I artikel 4 i IRAP-förordningen föreskrivs följande:

”Regional produktionsskatt tas ut på nettovärdet av produktionen i den verksamhet som bedrivs inom regionens territorium.

…”

13 År 2007 infördes ändringar i IRAP-förordningen, vilket skedde genom legge n. 244 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008) (lag nr 244 – Bestämmelser om upprättande av en årlig och flerårig statsbudget (2008 års finanslag)), av den 24 december 2007 (ordinarie tillägg nr 285 till GURI nr 300 av den 28 december 2007) (nedan

kallad den ändrade IRAP-förordningen). I artikel 6 (”Fastställande av nettoproduktionsvärdet i banker och andra finansiella bolag och enheter”) i den ändrade IRAP-förordningen föreskrivs följande:

”1. [B]eskattningsunderlaget ska fastställas på grundval av den algebraiska summan av följande poster i resultaträkningen …:

a) Förmedlingsmarginalen, nedsatt med 50 procent av mottagen utdelning.

…”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

14 Banca Mediolanum är en bank med skatterättslig hemvist i Italien, som vid tiden före inledandet av de domstolsprocesser som gett upphov till de nu aktuella målen om förhandsavgörande hade förvärvat bolaget Mediolanum SpA, vilket således är ett dotterbolag till Banca Mediolanum och också har skatterättslig hemvist i Italien. Under beskattningsåren 2014 och 2015 ägde Banca Mediolanum och dess dotterbolag Mediolanum aktier i flera bolag med skatterättslig hemvist i andra EU-medlemsstater.

15 Banca Mediolanum och Mediolanum erhöll utdelning från dessa dotterbolag i utlandet. I enlighet med artikel 89.2 i inkomstskattelagen inkluderade bolagen 5 procent av utdelningsbeloppen i beskattningsunderlaget för inkomstskatt på juridiska personer (*imposta sul reddito delle società*) (nedan kallad IRES eller bolagsskatt), som är en av de skatter som anges i förteckningen i del B i bilaga I till direktiv 2011/96.

16 Eftersom bolagen är finansförmedlare inkluderade de även 50 procent av utdelningsbeloppen i beskattningsunderlaget för IRAP, i enlighet med bestämmelserna i artikel 6.1 a i den ändrade IRAP-förordningen.

17 Banca Mediolanum kom därefter att anse att denna bestämmelse är i strid med artikel 4 i direktiv 2011/96. Bolaget gav därför in tre ansökningar till skattemyndigheten om återbetalning av den del av produktionsskatten som följde av att bolaget i beskattningsunderlaget hade inkluderat ett belopp motsvarande 50 procent av mottagen utdelning från dotterbolag i andra medlemsstater.

18 Skattemyndigheten avslog dessa ansökningar och angav i skälen till beslutet att artikel 6.1 a i den ändrade IRAP-förordningen inte strider mot artikel 4 i direktiv 2011/96, eftersom denna artikel endast är tillämplig på inkomstbeskattning och därmed inte kan anses omfatta även IRAP.

19 Banca Mediolanum överklagade skattemyndighetens avslagsbeslut till Commissione tributaria provinciale di Milano (Provinsskattedomstolen i Milano, Italien), som meddelade tre domar i vilka den fastställde nämnda beslut.

20 Banca Mediolanum överklagade dessa domar till Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (Skattedomstolen i andra instans i Lombardiet, Italien), som är hänskjutande domstol i de nu aktuella målen.

21 Den hänskjutande domstolen har, med hänvisning till artikel 4 i direktiv 2011/96 i dess lydelse vid tiden före den genom direktiv 2014/86 införda ändringen, anfört att det däri angivna förbudet mot att beskatta vinstutdelning från ett dotterbolag hemmahörande i en medlemsstat A till ett moderbolag hemmahörande i en medlemsstat B på grundval av ett beskattningsunderlag som överstiger 5 procent av utdelningsbeloppet även skulle kunna tillämpas på IRAP.

22 Den hänskjutande domstolen har i detta avseende hänvisat till innehållet i de bestämmelser genom vilka IRAP infördes, det vill säga artiklarna 2 och 4 i den ursprungliga IRAP-förordningen. I dessa bestämmelser anges som förutsättning för att ta ut denna skatt att det är fråga om en varaktigt bedriven självständig verksamhet för tillverkning eller handel med varor eller tillhandahållande av tjänster och att skatten ska tas ut på nettovärdet av produktionen i den verksamhet som bedrivs inom den aktuella italienska regionens territorium.

23 Den hänskjutande domstolen anser dock att det följer av domen av den 17 maj 2017, AFEP m.fl. (C-365/16, EU:C:2017:378), och domen X (C-68/15, EU:C:2017:379), att artikel 4 i direktiv 2011/96 förbjuder medlemsstaterna att i någon form beskatta utdelning som lämnas till moderbolag hemmahörande i en medlemsstat av dess dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater på grundval av ett beskattningsunderlag som överstiger 5 procent av utdelningsbeloppet.

24 Den hänskjutande domstolen har anfört att om IRAP kunde anses falla in under detta förbud, skulle artikel 6.1 a i den ändrade IRAP-förordningen i sådant fall vara i strid med direktiv 2011/96, eftersom det i denna bestämmelse föreskrivs att banker och andra finansförmedlare som har ställning som moderbolag i direktivets mening ska inkludera 50 procent av den utdelning som de har mottagit från dotterbolag, i direktivets mening, hemmahörande i andra medlemsstater i beskattningsunderlaget för IRAP.

25 Mot nu angiven bakgrund beslutade Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (Skattedomstolen i andra instans i Lombardiet) att vilandeförklara målen om överklagande och att ställa följande, för samtliga mål gemensamma, fråga till EU-domstolen:

”Är det faktum att Republiken Italien, genom artikel 6.1 i [den ändrade IRAP-förordningen], tar ut en regional produktionsskatt på 50 procent av den utdelning som i Italien hemmahörande finansförmedlare med ställning som moderbolag enligt [direktiv 2011/96] tar emot från dotterbolag – i direktivets mening – hemmahörande i andra medlemsstater, utan att moderbolagen har rätt att från den regionala produktionsskatt de ska betala avräkna den på vinstutdelningen belöpande bolagsskatt som har betalats av dotterbolagen, förenligt med det i artikel 4 i direktivet angivna förbudet mot att beskatta vinstutdelning som ett moderbolag hemmahörande i en medlemsstat tar emot från dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater på grundval av ett beskattningsunderlag som överstiger 5 procent av utdelningsbeloppet?”

Prövning av tolkningsfrågan

26 Det framgår av fast rättspraxis att det enligt det förfarande för samarbete mellan nationella domstolar och EU-domstolen som införts genom artikel 267 FEUF ankommer på EU-domstolen att ge den nationella domstolen ett användbart svar, som gör det möjligt för den domstolen att avgöra det mål som den ska pröva. I detta syfte kan EU-domstolen behöva omformulera de frågor som hänskjutits. Det ankommer därvid på EU-domstolen att utifrån samtliga uppgifter

som den nationella domstolen har lämnat, och i synnerhet utifrån skälen i beslutet om hänskjutande, avgöra vilka delar av unionsrätten som behöver tolkas med hänsyn till saken i målet (dom av den 30 april 2024, M.N (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, punkt 78 och där angiven rättspraxis).

27 Vad gäller den skattemässiga behandlingen av annan vinstutdelning från dotterbolag till moderbolag än sådan som sker i samband med likvidation av dotterbolaget kan konstateras att artikel 4.1 i direktiv 2011/96 uttryckligen ger medlemsstaterna möjlighet att välja mellan det i artikel 4.1 a angivna systemet, som bygger på undantagande från beskattning (nedan även kallat exemptsystemet) och det i artikel 4.1 b angivna systemet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 mars 2025, John Cockerill, C-135/24, EU:C:2025:176, punkterna 27 och 28 samt där angiven rättspraxis). När en medlemsstat har valt ett av dessa system, är bestämmelsen om det andra systemet utan betydelse (se, för ett liknande resonemang, dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 32, och dom av den 12 maj 2022, Schneider Electric m.fl., C-556/20, EU:C:2022:378, punkt 63 och där angiven rättspraxis).

28 Vidare framgår av artikel 4.3 i direktiv 2011/96 att medlemsstaterna behåller rätten att föreskriva bland annat att kostnader avseende moderbolagets aktieinnehav i dotterbolaget inte får dras av från moderbolagets beskattningsbara vinst. Av samma bestämmelse framgår även att om förvaltningskostnaderna avseende aktieinnehavet i ett sådant fall fastställs schablonmässigt, får detta schablonbelopp inte överstiga 5 procent av vinstutdelningen från dotterbolaget (dom av den 17 maj 2017, AFEP m.fl., C-365/16, EU:C:2017:378, punkt 23, och dom av den 17 maj 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, punkt 72).

29 I förevarande fall framgår det av handlingarna i målet att Republiken Italien har valt att tillämpa exemptsystemet. Det kan dock konstateras att utöver den bolagsbeskattning som sker och som, enligt artikel 89.2 i inkomstskattelagen, innebär att ett belopp motsvarande 5 procent av vinstutdelning som moderbolag hemmahörande i Italien mottar från sina dotterbolag återförs till beskattning, så medför den italienska lagstiftningen även, i allt väsentligt, ett krav på att ett belopp motsvarande 50 procent av sådan utdelning ska ingå i beskattningsunderlaget för en annan skatt, nämligen IRAP, oavsett varifrån utdelningen kommer.

30 Vid dessa förhållanden finner EU-domstolen att den hänskjutande domstolen får anses ha ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 4 i direktiv 2011/96 ska tolkas på så sätt att den utgör hinder för en nationell lagstiftning som innebär att en medlemsstat som tillämpar exemptsystemet har rätt att, vid beskattning av utdelning som i medlemsstaten hemmahörande finansförmedlare – i egenskap av moderbolag i direktivets mening – mottar från dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater, återföra ett belopp som överstiger 5 procent av utdelningen till beskattning, och detta även när beskattningen sker i annan form än bolagsinkomstbeskattning, men på grundval av ett underlag som inkluderar mottagen utdelning eller del därav.

31 EU-domstolen gör i denna del följande bedömning. Enligt fast rättspraxis ska vid tolkningen av en unionsbestämmelse inte bara lydelsen beaktas, utan också sammanhanget och de mål som eftersträvas med de föreskrifter som bestämmelsen ingår i (dom av den 17 november 1983, Merck, 292/82, EU:C:1983:335, punkt 12, och dom av den 25 februari 2025, BSH Hausgeräte, C-339/22, EU:C:2025:108, punkt 27). Vidare gäller att en tolkning av en unionsbestämmelse inte får leda till att bestämmelsens klara och precisa lydelse förlorar all ändamålsenlig verkan. När innebörden av en unionsbestämmelse otvetydigt framgår redan av dess lydelse, kan

EU-domstolen således inte avvika från denna tolkning (dom av den 25 januari 2022, VYSOČINA WIND, C-181/20, EU:C:2022:51, punkt 39,och dom av den 13 oktober 2022, Gmina Wieliszew, C-698/20, EU:C:2022:787, punkt 83).

32 Vid en bokstavstolkning av artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 framgår det klart av bestämmelsens ordalydelse att en medlemsstat som har valt att tillämpa exemptsystemet ska avstå från att beskatta vinstutdelning som ett moderbolag hemmahörande i den medlemsstaten mottar från sina dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater.

33 I detta avseende framgår det av rättspraxis rörande nämnda bestämmelse i dess lydelse innan den ändrades genom direktiv 2014/86 att dess tillämpning inte är begränsad till någon särskild skatt (se, för ett liknande resonemang, dom av den 17 maj 2017, AFEP m.fl., C-365/16, EU:C:2017:378, punkterna 5 och 33). Av rättspraxis rörande artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 framgår att samma bedömning har gjorts med avseende på den bestämmelsen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2022, Schneider Electric m.fl., C-556/20, EU:C:2022:378, punkt 47), som till sitt innehåll motsvarar den version av artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 som det hänvisas till i begäran om förhandsavgörande och i samtliga berördas skriftliga yttranden.

34 EU-domstolen har således slagit fast att artikel 4.1 a i direktiv 2011/96, i dess lydelse enligt direktiv 2014/86, ska tolkas på så sätt att den utgör hinder för en skatteåtgärd som tillämpas i den medlemsstat där ett moderbolag är hemmahörande och som innebär att beskattning ska ske när moderbolaget lämnar utdelning och att underlaget ska utgöras av ett belopp motsvarande all lämnad utdelning, inbegripet sådan som ursprungligen lämnats av dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater (dom av den 17 maj 2017, AFEP m.fl., C-365/16, EU:C:2017:378, punkt 35).

35 Artikel 4.1 a i direktiv 2011/96 ska vid en bokstavstolkning följaktligen tolkas på så sätt att det däri angivna exemptsystemet avser alla former av beskattning där underlaget inkluderar utdelning som ett moderbolag mottar från dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater.

36 EU-domstolen övergår därefter till det sammanhang som denna bestämmelse ingår i. Det ska här erinras om att direktiv 90/435 ändrades genom direktiv 2003/123 för att därefter bli föremål för en omarbetning genom direktiv 2011/96, såsom anges i skäl 1 i det direktivet. Av skäl 4 i ändringsdirektivet framgår att artikel 2 i direktiv 90/435 definierar vilka bolag som omfattas av direktivets tillämpningsområde och att bilagan till det innehåller en förteckning över de bolag som det gäller för.

37 I syfte just att fastställa vilka bolag i medlemsstaterna som direktiv 2011/96 är avsett att gälla för, innehåller definitionen i artikel 2 a iii i det direktivet en hänvisning till den i del B i bilaga I intagna förteckningen över de nationella skatter som dessa bolag normalt sett är skattskyldiga för (se, analogt, dom av den 8 juni 2000, Epson Europe, C-375/98, EU:C:2000:302, punkt 22).

38 Det nu sagda innebär – i motsats till vad den italienska regeringen har gjort gällande – att även om artikel 2 i direktiv 2011/96 definierar vilken personkrets (*ratione personae*) som direktivet är tillämpligt på, saknar denna artikel däremot betydelse för att fastställa direktivets materiella tillämpningsområde (*ratione materiae*). Den omständigheten att IRAP inte är upptagen i den nyss nämnda förteckningen över skatter i del B i bilaga I, till vilken det hänvisas i artikel 2 a iii, innebär således inte på något sätt att denna skatt inte omfattas av direktivets materiella tillämpningsområde.

39 Slutligen ska något sägas om den teleologiska tolkningen av artikel 4.1 a i direktiv 2011/96. Direktivets syfte är, såsom framgår av skäl 3, att förhindra dubbelbeskattning av vinstutdelning från dotterbolag till moderbolag på moderbolagsnivå.

40 Detta har i EU-domstolens praxis uttryckts på följande sätt. För att uppnå målet att åstadkomma en neutral beskattning av vinst som delas ut av ett i en medlemsstat hemmahörande dotterbolag till sitt i en annan medlemsstat hemmahörande moderbolag, syftar direktiv 2011/96 – särskilt genom den nu aktuella bestämmelsen i artikel 4.1 a – till att förhindra ekonomisk dubbelbeskattning av sådan vinst, det vill säga att förhindra att utdelad vinst först beskattas hos dotterbolaget för att sedan beskattas en andra gång hos moderbolaget (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 2022, John Cockerill, C-135/24, EU:C:2022:378, punkt 45; se även, för ett liknande resonemang och analogt, dom av den 13 mars 2025, Schneider Electric m.fl., C-556/20, EU:C:2025:176, punkt 33).

41 Mot bakgrund av att direktiv 2011/96 syftar till att förhindra ”ekonomisk” dubbelbeskattning av utdelad vinst, finner EU-domstolen att det i direktivet angivna exemptsystemet får anses avse alla former av beskattning i moderbolagets hemviststat där underlaget, om så bara till en del, utgörs av sådan vinst.

42 Vad gäller det nu aktuella fallet kan följande konstateras. Av artikel 6.1 i den ändrade IRAP-förordningen framgår att vid beskattning av finansförmedlare, utgörs underlaget av den algebraiska summan av flera poster i resultaträkningen, däribland förmedlingsmarginalen, nedsatt med 50 procent av mottagen utdelning. Detta framgår av led a i den bestämmelsen.

43 Såsom den italienska regeringen har förklarat inkluderar förmedlingsmarginalen all mottagen utdelning. Artikel 6.1 a i den ändrade IRAP-förordningen får därmed till effekt att 50 procent av den utdelning som en finansförmedlare mottar inkluderas i beskattningsunderlaget för IRAP, oavsett varifrån utdelningen kommer.

44 Vid dessa förhållanden finner EU-domstolen att det i direktiv 2011/96 angivna exemptsystemet utgör hinder för en nationell lagstiftning som medger att utdelning som ett moderbolag mottar från dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater inkluderas i beskattningsunderlaget för en skatt av nu aktuellt slag, det vill säga IRAP, utöver att 5 procent av sådan utdelning återförs till beskattning i form av bolagsskatt, såsom IRES.

45 Därutöver vill EU-domstolen bemöta vad den italienska regeringen anfört i detta avseende. Enligt regeringen kan det i föregående punkt angivna resultatet ge upphov till omvänd diskriminering till nackdel för ett moderbolag hemmahörande i Italien som mottar utdelning från sina italienska dotterbolag, vilket skulle strida mot principen om likabehandling. EU-domstolen finner att det fall som regeringen tar upp får anses vara ett fall som rör rent inhemska förhållanden i Republiken Italien.

46 Av rättspraxis framgår dock att unionsrättens princip om likabehandling inte kan åberopas i ett fall som rör rent inhemska förhållanden i en medlemsstat. I ett sådant fall ankommer det på de nationella domstolarna att bedöma huruvida det föreligger diskriminering som är förbjuden enligt nationell rätt och, i förekommande fall, att avgöra hur denna diskriminering ska undanröjas (beslut av den 5 april 2004, Mosconi och Ordine degli Ingegneri di Verona e Provincia, C-3/02, EU:C:2004:224, punkt 53 och där angiven rättspraxis, se även, för ett liknande resonemang, dom av den 2 april 2020, PF m.fl., C-830/18, EU:C:2020:275, punkt 35 och där angiven rättspraxis).

47 Mot bakgrund av det ovan anförda ska tolkningsfrågan besvaras enligt följande. Artikel 4 i direktiv 2011/96 ska tolkas på så sätt att den utgör hinder för en nationell lagstiftning som innebär att en medlemsstat som valt att tillämpa det i direktivet angivna systemet med undantagande från beskattning har rätt att, vid beskattning av utdelning som i medlemsstaten hemmahörande finansförmedlare – i egenskap av moderbolag i direktivets mening – mottar från dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater, återföra ett belopp som överstiger 5 procent av utdelningen till beskattning, och detta även när beskattningen sker i annan form än bolagsinkomstbeskattning, men på grundval av ett underlag som inkluderar mottagen utdelning eller del därav.

Rättegångskostnader

48 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 (fjärde avdelningen) följande:

Artikel 4 i rådets direktiv 2011/96/EU av den 30 november 2011 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater

ska tolkas på följande sätt:

Denna artikel utgör hinder för en nationell lagstiftning som innebär att en medlemsstat som valt att tillämpa det i artikeln (punkt 1 a) angivna systemet med undantagande från beskattning har rätt att, vid beskattning av utdelning som i medlemsstaten hemmahörande finansförmedlare – i egenskap av moderbolag i direktivets mening – mottar från dotterbolag hemmahörande i andra medlemsstater, återföra ett belopp som överstiger 5 procent av utdelningen till beskattning, och detta även när beskattningen sker i annan form än bolagsinkomstbeskattning, men på grundval av ett underlag som inkluderar mottagen utdelning eller del därav.

Underskrifter