Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

1. august 2025*

»Præjudiciel forelæggelse – skatter og afgifter – fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber i forskellige medlemsstater – direktiv 2011/96/EU – artikel 4, stk. 1, litra a) – forbud mod beskatning af overskud, som moderselskabet modtager – undgåelse af økonomisk dobbeltbeskatning af udbytte – anvendelsesområde – regional afgift på indtægtsgivende virksomhed – medtagelse af 50% af udbytte modtaget af moderselskaber i beskatningsgrundlaget for denne afgift«

I de forenede sager C-92/24 – C-94/24,

angående anmodninger om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Lombardiet, Italien) ved afgørelser af 6. oktober 2023, indgået til Domstolen den 24. januar 2024, i sagerne

Banca Mediolanum SpA

mod

Agenzia delle Entrate – Direzione regionale della Lombardia,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, I. Jarukaitis, og dommerne N. Jääskinen, A. Arabadjiev, M. Condinanzi og R. Frendo (refererende dommer),

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– Banca Mediolanum SpA ved avvocati G. Escalar og A. Siragusa,

* Processprog: italiensk.

– den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato G. Galluzzo,

– Europa-Kommissionen ved A. Ferrand, W. Roels og P. Rossi, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 27. marts 2025,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningerne om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 4 i Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EUT 2011, L 345, s. 8, berigtiget i EUT 2014, L 224, s. 9).

2 Anmodningerne er blevet indgivet i forbindelse med tvister mellem Banca Mediolanum SpA og Agenzia delle Entrate – Direzione regionale della Lombardia (skatte- og afgiftsmyndigheden – det regionale direktorat i Lombardiet, Italien) (herefter »skatte- og afgiftsmyndigheden«) vedrørende anmodninger om delvis tilbagebetaling indgivet af imposta regionale sulle attività produttive (regional afgift på indtægtsgivende virksomhed) (herefter »IRAP«).

Retsforskrifter

EU-retten

3 Fjerde betragtning til Rådets direktiv 2003/123/EF af 22. december 2003 om ændring af direktiv 90/435/EØF om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EUT 2004, L 7, s. 41) havde følgende ordlyd:

»Artikel 2 i [Rådets] direktiv 90/435/EØF [af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater (EFT 1990, L 225, s. 6)] fastlægger, hvilke selskaber der er omfattet af dets anvendelsesområde. Bilaget indeholder en liste over de selskaber, som direktivet finder anvendelse på. [...]«

4 Følgende fremgår af første og tredje betragtning til direktiv 2011/96:

»(1) [Direktiv 90/435] er blevet ændret væsentligt ved flere lejligheder [...]. Da der skal foretages yderligere ændringer, bør dette direktiv af hensyn til klarheden omarbejdes.

[...]

(3) Formålet med dette direktiv er at fritage udbytte og andre udlodninger af overskud, som datterselskaber betaler til deres moderselskaber, for kildeskat, og at afskaffe dobbeltbeskatning af sådanne indkomster på moderselskabets niveau.«

5 Artikel 2 i direktiv 2011/96 fastsætter:

»I dette direktiv forstås ved:

a) »selskab i en medlemsstat«: ethvert selskab

[...]

iii) som [...] uden valgmulighed og uden fritagelse er omfattet af en af de former for skat, som er anført i bilag I, del B, eller af enhver anden form for skat, der træder i stedet for en af disse former for skat

[...]«

6 I den affattelse, der var gældende før de ændringer, der blev indført ved Rådets direktiv 2014/86/EU af 8. juli 2014 (EUT 2014, L 219, s. 40), som medlemsstaterne skulle gennemføre i deres nationale lovgivning senest den 31. december 2015, bestemte artikel 4, stk. 1, i direktiv 2011/96 følgende:

»Hvis et moderselskab eller dets faste driftssted som følge af moderselskabets forbindelse med sit datterselskab modtager overskud, der udloddes ved en anden lejlighed end i forbindelse med datterselskabets likvidation, skal moderselskabets medlemsstat og det faste driftssteds medlemsstat:

a) enten undlade at beskatte dette overskud; eller

b) beskatte dette overskud, men give moderselskabet og det faste driftssted tilladelse til fra det skyldige skattebeløb at trække den del af den af datterselskabet og ethvert datterselskab på lavere niveau betalte selskabsskat, der vedrører dette overskud, op til det tilsvarende skyldige skattebeløb, på den betingelse, at hvert selskab og dets datterselskab på lavere niveau er omfattet af definitionerne i artikel 2 og opfylder kravene i artikel 3 på ethvert niveau.«

7 Efter de ændringer, der blev foretaget ved direktiv 2014/86, har artikel 4, stk. 1, litra a), i direktiv 2011/96 følgende ordlyd:

»[...]

a) undlade at beskatte dette overskud, i det omfang dette overskud ikke er fradragsberettiget for datterselskabet, og beskatte dette overskud, i det omfang dette overskud er fradragsberettiget for datterselskabet, eller«

8 Artikel 4, stk. 3, i direktiv 2011/96 er sålydende:

»Enhver medlemsstat bevarer muligheden for at fastsætte, at udgifter i forbindelse med kapitalandelen og kapitaltab, der er et resultat af udlodningen af datterselskabets udbytte, ikke kan fradrages i moderselskabets skattepligtige overskud.

Hvis forvaltningsudgifterne i forbindelse med kapitalandelen i dette tilfælde fastsættes til et fast beløb, kan dette faste beløb ikke overstige 5% af det udbytte, som datterselskabet udlodder.«

9 Del B i bilag I til dette direktiv med overskriften »Liste over de former for skat, der er omhandlet i artikel 2, litra a), nr. iii)« opregner følgende skatter og afgifter:

»[...]

– imposta sul reddito delle società i Italien

[...]«

Italiensk ret

10 Artikel 89 i decreto del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (dekret nr. 917 fra republikkens præsident om godkendelse af den konsoliderede lov om indkomstskat) af 22. december 1986 (GURI nr. 302 af 31.12.1986, almindeligt tillæg nr. 126, herefter »TUIR«) er sålydende:

»[...]

2. Udloddet udbytte, uanset i hvilken form og under hvilken betegnelse det udloddes [...], udgør ikke en del af indkomsten i det regnskabsår, hvor det oppebæres, idet det for 95%'s vedkommende er udelukket fra det modtagende selskabs eller instituts indkomst. [...]

[...]«

11 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 (lovdekret nr. 446 om indførelse af en regional afgift på indtægtsgivende virksomhed, revision af skatteniveauet, satser og fradrag for personlig indkomstskat og indførelse af en regional tillægsafgift til denne skat samt omorganisering af lovgivningen om lokal beskatning) af 15. december 1997 (GURI nr. 298 af 23.12.1997, almindeligt tillæg nr. 252, herefter »lovdekret nr. 446/1997«) fastsætter:

»1. Den afgiftsudløsende omstændighed i forbindelse med [IRAP] består i regelmæssig udøvelse af selvstændig virksomhed med det formål at fremstille eller drive handel med goder eller levere tjenesteydelser. [...]«

12 Dette lovdekrets artikel 4 har følgende ordlyd:

»[IRAP] finder anvendelse på værdien af den nettoproduktion, der fremkommer ved virksomhed, der udøves i regionen.

[...]«

13 Lovdekret nr. 446/1997 blev ændret ved legge n. 244 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008) (lov nr. 244 om bestemmelser vedrørende udarbejdelsen af statens årlige og flerårige budget (finansloven for 2008)) af 24. december 2007 (GURI nr. 300 af 28.12.2007, almindeligt tillæg nr. 285) (herefter »lovdekret

nr. 446/1997, som ændret«). Artikel 6 i lovdekret nr. 446/1997, som ændret, med overskriften »Fastsættelse af nettoproduktionsværdien for banker og andre enheder og finansielle selskaber« bestemmer:

»1. […] beskatningsgrundlaget fastsættes som den algebraiske sum af følgende poster i resultatopgørelsen udarbejdet i overensstemmelse med balancen […]:

a) nettobankprovenuet nedsat med 50% af udbyttet

[…]«

Tvisterne i hovedsagerne og det præjudicielle spørgsmål

14 I skatteårene 2014 og 2015 ejede Banca Mediolanum, der er en bank med skattemæssigt hjemsted i Italien, og Mediolanum SpA, der er et datterselskab af Banca Mediolanum og ligeledes havde skattemæssigt hjemsted i Italien, og som blev overtaget af denne bank inden anlæggelsen af de retssager, der ligger til grund for de foreliggende anmodninger om præjudiciel afgørelse, kapitalandele i flere selskaber, som havde deres skattemæssige hjemsted i andre EU-medlemsstater.

15 Banca Mediolanum og Mediolanum modtog udbytte fra disse datterselskaber og medregnede dette udbytte i beskatningsgrundlaget for imposta sur reddito delle società (selskabsskat, herefter »IRES«), der er omhandlet i del B i bilag I til direktiv 2011/96, med op til 5% af beløbet i overensstemmelse med TUIR's artikel 89, stk. 2.

16 Disse selskaber medtog i deres egenskab af finansielle formidlere ligeledes dette udbytte i beskatningsgrundlaget for IRAP med 50% af beløbet i henhold til bestemmelserne i artikel 6, stk. 1, litra a), i lovdekret nr. 446/1997, som ændret.

17 Banca Mediolanum, der var af den opfattelse, at denne bestemmelse er i strid med artikel 4 i direktiv 2011/96, indgav efterfølgende tre anmodninger til skatte- og afgiftsmyndigheden om tilbagebetaling af den andel af IRAP, som fulgte af medtagelsen i beskatningsgrundlaget for denne afgift af beløb svarende til 50% af det udbytte, der var modtaget fra datterselskaber hjemmehørende i andre medlemsstater.

18 Skatte- og afgiftsmyndigheden afslog disse anmodninger med den begrundelse, at artikel 6, stk. 1, litra a), i lovdekret nr. 446/1997, som ændret, ikke er i strid med artikel 4 i direktiv 2011/96, for så vidt som denne bestemmelse kun finder anvendelse på indkomstskat og ikke ligeledes på IRAP.

19 Banca Mediolanum anlagde sag til prøvelse af skatte- og afgiftsmyndighedens afslag ved Commissione tributaria provinciale di Milano (retten i første instans i skatte- og afgiftsretlige sager i provinsen Milano, Italien), som afsagde tre domme, der stadfæstede disse afgørelser.

20 Banca Mediolanum har derfor iværksat appel til prøvelse af disse domme ved Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Lombardiet, Italien), som er den forelæggende ret.

21 Denne ret har under henvisning til artikel 4 i direktiv 2011/96 i den affattelse, der gik forud for ændringen som følge af direktiv 2014/86, anført, at det forbud, der følger af denne artikel 4, mod at behandle udbytte, der udloddes af et datterselskab hjemmehørende i en medlemsstat til et moderselskab hjemmehørende i en anden medlemsstat, som skattepligtigt i et omfang, der overstiger 5% af beløbet, ligeledes kan finde anvendelse på IRAP.

22 I denne henseende har den forelæggende ret anført, at IRAP i overensstemmelse med artikel 2 og 4 i lovdekret nr. 446/1997, hvorved denne afgift blev indført, dels har som betingelse for anvendelsen heraf, at der skal ske regelmæssig udøvelse af selvstændig virksomhed med det formål at fremstille eller drive handel med goder eller levere tjenesteydelser, dels finder anvendelse på værdien af den nettoproduktion, der fremkommer ved virksomhed, der udøves på den pågældende italienske regions område.

23 Den forelæggende ret er imidlertid af den opfattelse, at det følger af domme af 17. maj 2017, AFEP m.fl. (C-365/16, EU:C:2017:378), og X (C-68/15, EU:C:2017:379), at artikel 4 i direktiv 2011/96 forbyder medlemsstaterne at undergive udbytte, der udloddes til moderselskaber hjemmehørende i en medlemsstat af deres datterselskaber, der er hjemmehørende i andre medlemsstater, en beskatning, der overstiger 5% af dette udbytte.

24 Såfremt IRAP kan anses for at være omfattet af dette forbud, vil artikel 6, stk. 1, litra a), i lovdekret nr. 446/1997, som ændret, ifølge den forelæggende ret være uforenelig med direktiv 2011/96, for så vidt som denne bestemmelse pålægger banker og andre finansielle formidlere, der er moderselskaber som omhandlet i dette direktiv, at pålægge IRAP på 50% af det udbytte, som disse selskaber har modtaget fra selskaber, der er hjemmehørende i andre medlemsstater, og som kvalificeres som datterselskaber i dette direktivs forstand.

25 På denne baggrund har Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Lombardia (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Lombardiet) i hver af de appelsager, der verserer for den, besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er det forhold, at Den Italienske Republik, sådan som det følger af artikel 6, stk. 1, i lovdekret nr. [446/1997, som ændret], opkræver [en regional skat] (IRAP) på 50% af det udbytte, som finansielle formidlere, der er hjemmehørende i Italien og kvalificeres som moderselskaber som omhandlet i [direktiv 2011/96], modtager fra selskaber, der er hjemmehørende i andre EU-medlemsstater og kvalificeres som datterselskaber i ovennævnte direktivs forstand, uden at moderselskaberne gives ret til fra IRAP at trække den del af den af datterselskaberne betalte selskabsskat, der vedrører dette overskud, foreneligt med det i [det nævnte] direktivs artikel 4 fastsatte forbud mod at beskatte det overskud, som moderselskaber, der er hjemmehørende i en medlemsstat, modtager fra datterselskaber, der er hjemmehørende i andre medlemsstater, med en sats, som overstiger 5% af det respektive beløb?«

Det præjudicielle spørgsmål

26 Det fremgår af fast retspraksis, at det som led i den samarbejdsprocedure mellem de nationale retter og Domstolen, som er indført ved artikel 267 TEUF, tilkommer Domstolen at give den forelæggende ret et hensigtsmæssigt svar, som sætter den i stand til at afgøre den tvist, der verserer for den. Ud fra denne synsvinkel påhviler det Domstolen i givet fald at omformulere de spørgsmål, der forelægges den. Det tilkommer herved Domstolen ud fra samtlige de oplysninger,

der er fremlagt af den nationale ret, navnlig af forelæggelsesafgørelsens præmisser, at udlede de EU-retlige elementer, som det under hensyn til sagens genstand er nødvendigt at fortolke (dom af 30.4.2024, M.N. (EncroChat), C-670/22, EU:C:2024:372, præmis 78 og den deri nævnte retspraksis).

27 Hvad angår den skattemæssige behandling af overskud, som et datterselskab udlodder til sit moderselskab, bortset fra overskud, der udloddes i forbindelse med dette datterselskabs likvidation, overlader artikel 4, stk. 1, i direktiv 2011/96 udtrykkeligt medlemsstaterne valget mellem den ordning, der er fastsat i stk. 1, litra a) (herefter »fritagelsesordningen«), og den ordning, der er fastsat i den nævnte stk. 1, litra b) (jf. i denne retning dom af 13.3.2025, John Cockerill, C-135/24, EU:C:2025:176, præmis 27 og 28 og den deri nævnte retspraksis). Når en medlemsstat har valgt en af disse ordninger, er bestemmelsen om den anden ordning ikke relevant (jf. i denne retning dom af 19.12.2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, præmis 32, og af 12.5.2022, Schneider Electric m.fl., C-556/20, EU:C:2022:378, præmis 63 og den deri nævnte retspraksis).

28 Artikel 4, stk. 3, i direktiv 2011/96 bestemmer i øvrigt, at medlemsstaterne bevarer muligheden for bl.a. at fastsætte, at udgifter i forbindelse med moderselskabets andel i datterselskabets kapital ikke kan fradrages i moderselskabets skattepligtige overskud. Det fremgår ligeledes af denne bestemmelse, at hvis forvaltningsudgifterne i forbindelse med kapitalandelen i dette tilfælde fastsættes til et fast beløb, kan et sådant beløb ikke overstige 5% af det udbytte, som datterselskabet udlodder (dom af 17.5.2017, AFEP m.fl., C-365/16, EU:C:2017:378, præmis 23, og af 17.5.2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, præmis 72).

29 I det foreliggende tilfælde fremgår det af de sagsakter, som Domstolen råder over, at Den Italienske Republik anvender fritagelsesordningen. Ud over at udbytte, som af datterselskaber udloddes til deres moderselskaber, der er hjemmehørende i Italien, beskattes med 5% i form af IRES i overensstemmelse med TUIR's artikel 89, stk. 2, kræver den nationale lovgivning imidlertid i det væsentlige, at 50% af dette udbytte medregnes i beskatningsgrundlaget for en anden skat, nemlig IRAP, uafhængigt af dette udbyttes oprindelse.

30 Under disse omstændigheder må det lægges til grund, at den forelæggende ret med sit spørgsmål nærmere bestemt ønsker oplyst, om artikel 4 i direktiv 2011/96 skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning, hvorved en medlemsstat, der har valgt fritagelsesordningen, i et omfang, der overstiger 5%, kan beskatte det udbytte, som finansielle formidlere, der er hjemmehørende i denne medlemsstat, i deres egenskab af moderselskaber som omhandlet i dette direktiv modtager fra deres datterselskaber, der er hjemmehørende i andre medlemsstater, herunder når denne beskatning foretages ved hjælp af en afgift, der ikke er en selskabsskat, men som medtager dette udbytte eller en del heraf i afgiftens beskatningsgrundlag.

31 Det bemærkes for det første, at det følger af fast retspraksis, at der ved fortolkningen af en EU-retlig bestemmelse ikke blot skal tages hensyn til dennes ordlyd, men også til den sammenhæng, hvori den indgår, og til de mål, der forfølges med den ordning, som den udgør en del af (dom af 17.11.1983, Merck, 292/82, EU:C:1983:335, præmis 12, og af 25.2.2025, BSH Hausgeräte, C-339/22, EU:C:2025:108, præmis 27). For det andet kan en fortolkning af en EU-retlig bestemmelse ikke resultere i, at bestemmelsens ellers klare og præcise ordlyd berøves enhver effektiv virkning. Når betydningen af en bestemmelse i EU-retten således er utvetydig i henhold til selve bestemmelsens ordlyd, kan Domstolen ikke fravige denne fortolkning (dom af 25.1.2022, VYSOČINA WIND, C-181/20, EU:C:2022:51, præmis 39, og af 13.10.2022, Gmina Wieliszew, C-698/20, EU:C:2022:787, præmis 83).

32 For det første fremgår det klart af ordlyden af artikel 4, stk. 1, litra a), i direktiv 2011/96, at en medlemsstat, der har valgt fritagelsesordningen, skal undlade at beskatte overskud, som et moderselskab, der er hjemmehørende i denne medlemsstat, modtager fra sine datterselskaber, der er hjemmehørende i andre medlemsstater.

33 Hvad i denne henseende angår den affattelse af denne bestemmelse, som følger af den ændring, der blev indført ved direktiv 2014/86, har Domstolen fastslået, at anvendelsen af den nævnte bestemmelse ikke er begrænset til en bestemt skat (jf. i denne retning dom af 17.5.2017, AFEP m.fl., C-365/16, EU:C:2017:378, præmis 5 og 33). Domstolen har ligeledes foretaget samme konstatering for så vidt angår artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435 (jf. i denne retning dom af 12.5.2022, Schneider Electric m.fl., C-556/20, EU:C:2022:378, præmis 47), som svarer til den affattelse af artikel 4, stk. 1, litra a), i direktiv 2011/96, som den forelæggende ret og samtlige parter har nævnt i deres skriftlige indlæg.

34 Domstolen har således udtalt, at artikel 4, stk. 1, litra a), i direktiv 2011/96, som ændret ved direktiv 2014/86, skal fortolkes således, at den er til hinder for en skatteforanstaltning, der er fastsat af et moderselskabs medlemsstat, hvorefter der opkræves en skat i forbindelse med moderselskabets udlodning af udbytte, og hvis beskatningsgrundlag udgøres af størrelsen af det udloddede udbytte, herunder udbytte hidrørende fra det pågældende selskabs ikke-hjemmehørende datterselskaber (dom af 17.5.2017, AFEP m.fl., C-365/16, EU:C:2017:378, præmis 35).

35 Følgelig skal artikel 4, stk. 1, litra a), i direktiv 2011/96 ud fra en ordlydsfortolkning fortolkes således, at den fritagelsesordning, som den fastsætter, vedrører enhver skat, hvis beskatningsgrundlag omfatter udbytte, som et moderselskab modtager fra sine datterselskaber, der er hjemmehørende i andre medlemsstater.

36 Hvad for det andet angår sammenhængen skal det bemærkes, at det fremgår af fjerde betragtning til direktiv 2003/123 – der ændrede direktiv 90/435, som direktiv 2011/96 udgør en omarbejdning af, således som det fremgår af første betragtning hertil – at artikel 2 i direktiv 90/435 fastlægger, hvilke selskaber der er omfattet af direktivets anvendelsesområde, og at bilaget til dette direktiv indeholder en liste over de selskaber, som det finder anvendelse på.

37 I denne henseende opregner artikel 2, litra a), nr. iii), i direktiv 2011/96 og del B i bilag I til dette direktiv med henblik på at udpege de selskaber i medlemsstaterne, der anses for at være omfattet af direktivets anvendelsesområde, de nationale skatter, som disse selskaber normalt er underlagt (jf. analogt dom af 8.6.2000, Epson Europe, C-375/98, EU:C:2000:302, præmis 22).

38 I modsætning til hvad den italienske regering har gjort gældende, er artikel 2 i direktiv 2011/96, selv om den fastlægger direktivets personelle anvendelsesområde, derimod ikke relevant med henblik på at fastlægge direktivets materielle anvendelsesområde. Den omstændighed, at IRAP ikke er omfattet af de skatter, der er nævnt i del B i bilag I til dette direktiv, hvortil direktivets artikel 2, litra a), nr. iii), henviser, betyder derfor på ingen måde, at denne afgift er udelukket fra direktivets materielle anvendelsesområde.

39 For det tredje og sidste forfølger direktiv 2011/96 i teleologisk henseende, således som det fremgår af tredje betragtning hertil, et formål om at afskaffe dobbeltbeskatning af overskud, som et datterselskab udlodder til sit moderselskab, på moderselskabets niveau.

40 Det følger desuden af Domstolens praksis, at med henblik på at nå målet om skattemæssig neutralitet for udlodning af udbytte fra et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat til dets moderselskab med hjemsted i en anden medlemsstat tilsigter direktiv 2011/96 bl.a. med den regel, der er fastsat i direktivets artikel 4, stk. 1, litra a), at undgå økonomisk dobbeltbeskatning af et sådant udbytte, dvs. at undgå, at det udloddede udbytte først beskattes hos datterselskabet og dernæst beskattes hos moderselskabet (jf. i denne retning og analogt dom af 12.5.2022, Schneider Electric m.fl., C-556/20, EU:C:2022:378, præmis 45; jf. ligeledes i denne retning dom af 13.3.2025, John Cockerill, C-135/24, EU:C:2025:176, præmis 33).

41 For så vidt som dette direktiv har til formål at undgå dobbeltbeskatning af dette udbytte »i økonomisk henseende«, må det derfor fastslås, at fritagelsesordningen omfatter enhver skat, som i moderselskabets hjemstedsmedlemsstat i sit beskatningsgrundlag medtager blot en del af dette overskud, uanset dens art.

42 I det foreliggende tilfælde fastsætter artikel 6, stk. 1, i lovdekret nr. 446/1997, som ændret, for så vidt angår finansielle formidlere, at beskatningsgrundlaget for IRAP udgøres af den algebraiske sum af flere elementer, herunder i henhold til denne bestemmelses litra a) nettobankprovenuet, nedsat med 50% af udbyttet.

43 Eftersom nettobankprovenuet, således som den italienske regering har præciseret, omfatter alt udbytte, bevirker artikel 6, stk. 1, litra a), i lovdekret nr. 446/1997, som ændret, at 50% af udbyttet indgår i beskatningsgrundlaget for IRAP, som de finansielle formidlere skal betale, uafhængigt af dette udbyttes oprindelse.

44 Under disse omstændigheder skal det fastslås, at fritagelsesordningen er til hinder for en national lovgivning, der gør det muligt at medtage udbytte, som et moderselskab modtager fra sine datterselskaber, der er hjemmehørende i andre medlemsstater, i beskatningsgrundlaget for en afgift, såsom IRAP, i tillæg til medtagelsen af dette udbytte i et omfang, der svarer til 5% af beløbet, i beskatningsgrundlaget for en selskabsskat, såsom IRES.

45 Henset til den italienske regerings argument, hvorefter det resultat, der er omhandlet i denne doms foregående præmis, i det væsentlige kan give anledning til en omvendt forskelsbehandling til skade for et moderselskab, der er hjemmehørende i Italien, og som modtager udbytte fra sine italienske datterselskaber, angiveligt i strid med ligebehandlingsprincippet, skal det i øvrigt fastslås, at den situation, som denne regering således har påberåbt sig, er rent intern i Den Italienske Republik.

46 Ifølge retspraksis kan det EU-retlige ligebehandlingsprincip imidlertid ikke påberåbes i en rent intern situation. I en sådan situation tilkommer det de nationale retter at vurdere, om der foreligger en forskelsbehandling, der er forbudt i henhold til national ret, og i givet fald at afgøre, hvordan denne forskelsbehandling skal fjernes (kendelse af 5.4.2004, Mosconi og Ordine degli Ingegneri di Verona e Provincia, C-3/02, EU:C:2004:224, præmis 53 og den deri nævnte retspraksis; jf. ligeledes i denne retning dom af 2.4.2020, PF m.fl., C-830/18, EU:C:2020:275, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis).

47 Henset til det ovenstående skal det præjudicielle spørgsmål besvares med, at artikel 4 i direktiv 2011/96 skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning, hvorved en medlemsstat, der har valgt fritagelsesordningen, i et omfang, der overstiger 5%, kan beskatte det udbytte, som finansielle formidlere, der er hjemmehørende i denne medlemsstat, i deres egenskab af moderselskaber som omhandlet i dette direktiv modtager fra deres datterselskaber,

der er hjemmehørende i andre medlemsstater, herunder når denne beskatning foretages ved hjælp af en afgift, der ikke er en selskabsskat, men som medtager dette udbytte eller en del heraf i afgiftens beskatningsgrundlag.

Sagsomkostninger

48 Da sagens behandling i forhold til hovedsagernes parter udgør et led i de sager, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Fjerde Afdeling) for ret:

Artikel 4 i Rådets direktiv 2011/96/EU af 30. november 2011 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater

skal fortolkes således, at

den er til hinder for en national lovgivning, hvorved en medlemsstat, der har valgt fritagelsesordningen, i et omfang, der overstiger 5%, kan beskatte det udbytte, som finansielle formidlere, der er hjemmehørende i denne medlemsstat, i deres egenskab af moderselskaber som omhandlet i dette direktiv modtager fra deres datterselskaber, der er hjemmehørende i andre medlemsstater, herunder når denne beskatning foretages ved hjælp af en afgift, der ikke er en selskabsskat, men som medtager dette udbytte eller en del heraf i afgiftens beskatningsgrundlag.

Underskrifter