Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Anden Afdeling)

12. maj 2022 *

»Præjudiciel forelæggelse – tilnærmelse af lovgivningerne – direktiv 90/435/EØF – fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber i forskellige medlemsstater – artikel 4 og artikel 7, andet led – undgåelse af økonomisk dobbeltbeskatning af udbytter«

I sag C-556/20,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Frankrig) ved afgørelse af 23. oktober 2020, indgået til Domstolen den samme dag, i sagen

Schneider Electric SE,

Axa SA,

BNP Paribas SA,

Engie SA,

Orange SA,

L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude,

mod

Premier ministre,

Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance,

har

DOMSTOLEN (Anden Afdeling),

sammensat af formanden for Første Afdeling, A. Arabadjiev, som fungerende formand for Anden Afdeling, og dommerne I. Ziemele (refererende dommer), T. von Danwitz, P.G. Xuereb og A. Kumin,

generaladvokat: J. Kokott,

* Processprog: fransk.

justitssekretær: fuldmægtig C. Di Bella,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 8. september 2021,

efter at der er afgivet indlæg af:

– Schneider Electric SE, Axa SA, Engie SA og Orange SA ved avocats S. Dardour-Attali, B. Boutemy, S Espasa-Mattei, C. Smits og C. Vannini,

– L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude ved avocats A. Madec og G. Blanluet,

– den franske regering ved É. Toutain, E. de Moustier og A.-L. Desjonquères, som befuldmægtigede,

– Europa-Kommissionen ved A. Armenia og V. Uher, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 14. oktober 2021,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 4 og artikel 7, andet led, 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, berigtiget i EFT 1990, L 258, s. 36).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem på den ene side Schneider Electric SE, Axa SA, BNP Paribas SA, Engie SA, Orange SA og L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude (herefter »L'Air Liquide«) og på den anden side Premier ministre (premierministeren, Frankrig) og ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (ministeren for økonomi, finanser og genopretning, Frankrig) vedrørende et søgsmål med påstand om annullation af de administrative bemærkninger vedrørende forskudsskat i henhold til artikel 223e i code général des impots (den almindelige lov om skatter og afgifter) i den affattelse, som finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »CGI«).

Retsforskrifter

EU-retten

3 Tredje betragtning til direktiv 90/435 havde følgende ordlyd:

»[D]e nuværende beskatningsregler for forbindelserne mellem moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater varierer betydeligt fra medlemsstat til medlemsstat og er generelt mindre fordelagtige end de regler, der gælder for forbindelserne mellem moder- og datterselskaber fra samme medlemsstat; samarbejdet mellem selskaber fra forskellige

medlemsstater er således undergivet ringere vilkår end samarbejdet mellem selskaber fra samme medlemsstat; denne forskelsbehandling bør fjernes, ved at der indføres en fælles ordning, hvorved det bliver lettere at sammenslutte selskaber på fællesskabsplan.«

4 Direktivets artikel 1, stk. 1, var affattet således:

»Hver medlemsstat anvender dette direktiv:

– på overskud, som selskaber i denne medlemsstat modtager som udbytte fra deres datterselskaber i andre medlemsstater[…]

– på overskud, som selskaber i denne medlemsstat udlodder til selskaber i andre medlemsstater, som de er datterselskaber af.«

5 Nævnte direktivs artikel 4, stk. 1 og 2, fastsatte:

»1. Hvis et moderselskab som selskabsdeltager fra sit datterselskab modtager udbytte, der udloddes ved en anden lejlighed end i forbindelse med datterselskabets likvidation, kan den stat, hvor moderselskabet er hjemmehørende,

– enten undlade at beskatte dette udbytte

– eller beskatte det, men give selskabet tilladelse til fra skattebeløbet at trække den del af datterselskabets skat, der vedrører dette udbytte, og i givet fald det kildeskattebeløb, der i medfør af undtagelsesbestemmelserne i artikel 5 er opkrævet af den medlemsstat, hvor datterselskabet er hjemmehørende, dog højst den tilsvarende nationale skat.

2. Enhver medlemsstat bevarer imidlertid 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.«

6 Direktivets artikel 5, stk. 1, bestemte:

»Det udbytte, som et datterselskab udlodder til sit moderselskab, fritages for kildeskat, i det mindste når moderselskabet har en kapitalandel i datterselskabet på mindst 25%.«

7 Artikel 6 i direktiv 90/435 fastsatte:

»Den medlemsstat, hvor moderselskabet er hjemmehørende, kan ikke opkræve kildeskat af det udbytte, som dette selskab modtager fra datterselskabet.«

8 Direktivets artikel 7 har følgende ordlyd:

»For at undgå tvivl fastslås det:

– at udtrykket »kildeskat«, således som det anvendes i dette direktiv, ikke omfatter den forskudsbetaling eller forudbetaling af selskabsskat, der foretages til den medlemsstat, hvor datterselskabet er hjemmehørende, i forbindelse med udlodning af udbytte til moderselskabet

– at direktivet ikke berører anvendelsen af interne bestemmelser eller bestemmelser i henhold til overenskomster, der har til formål at ophæve eller lempe økonomisk dobbeltbeskatning af udbytter, især bestemmelser om betaling af skattegodtgørelse til udbyttemodtagerne.«

9 Direktiv 90/435 blev ophævet ved 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), som trådte i kraft den 18. januar 2012. Henset til tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen finder direktiv 90/435 imidlertid anvendelse ratione temporis på disse.

10 Artikel 4, stk. 1 og 3, i direktiv 2011/96 bestemmer:

»1. 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.

[…]

3. 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.«

Fransk ret

Bestemmelserne vedrørende skattegodtgørelse og forskudsskat

11 CGI's artikel 158a fastsatte, at personer, der modtog udbytte udloddet af franske selskaber, i denne forbindelse fik en indkomst bestående af de beløb, som de modtog fra selskabet, og af en skattegodtgørelse, som udgør en skattekredit hos Trésor (finansministeriet). Denne skattekredit svarede til halvdelen af de beløb, som faktisk var blevet betalt af selskabet.

12 Den nævnte lovs artikel 223e, stk. 1, første afsnit, var sålydende:

»[…] Når de overskud, som udloddes af et selskab, udbetales af beløb, hvoraf selskabet ikke er blevet pålagt selskabsskat til normal skattesats […], skal selskabet betale forskudsskat svarende til den skattekredit, der er fastsat i artikel 158a, og som er knyttet til disse udlodninger. Denne forskudsskat skal betales, uanset hvem der modtager udlodningerne.«

13 CGI's artikel 158a og 223e blev med virkning fra den 1. januar 2005 ophævet henholdsvis for udloddet eller oppebårne indtægter og for anvendelige skattekreditter.

Bestemmelserne vedrørende ordningen for moderselskaber

14 CGI's artikel 145 var affattet på følgende måde:

»1. Beskatningsordningen for moderselskaber, som defineret i artikel 146 og 216, finder anvendelse på selskaber og andre organer, der er underlagt den normale selskabsskattesats, og som er i besiddelse af kapitalandele, der opfylder følgende betingelser:

[…]

b. […] [K]apitalandelene [skal] udgøre mindst 10% af kapitalen i det udstedende selskab; […]«

15 CGI's artikel 146, stk. 2, bestemte:

»Når udlodningen fra et moderselskab indebærer, at der skal betales forskudsskat ifølge artikel 223e, skal forskudsskatten i givet fald nedsættes med et beløb svarende til den skattekredit, som er knyttet til indtægter fra kapitalandelene […], som er oppebåret inden for de seneste fem afsluttede regnskabsår.«

16 CGI's artikel 216 havde følgende ordlyd:

»Den nettofortjeneste fra kapitalandele, der giver ret til anvendelse af moderselskabsordningen og er omfattet af artikel 145, og som moderselskabet oppebærer i løbet af et skatteår, kan fradrages i moderselskabets samlede nettoindkomst […]«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

17 Schneider Electric, Axa, Engie og Orange (herefter samlet »Schneider Electric m.fl.«) samt BNP Paribas og L'Air Liquide har ved Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Frankrig) anlagt en sag med påstand om annullation af de administrative bemærkninger vedrørende CGI's artikel 223e, som den 1. november 1995 blev offentliggjort i dokumentgrundlaget under referencenummer 4 J 1321 og 4 J 1322, og af de administrative bemærkninger, der er indeholdt i cirkulære 4 J-1-01 af 21. marts 2001, og som blev offentliggjort i bulletin officiel des impôts n° 62 den 30. marts 2001.

18 Sagsøgerne i hovedsagen er af den opfattelse, at de anfægtede bemærkninger gengiver de bestemmelser, hvorved forskudsskatten er blevet indført i CGI's artikel 223e, og som selv er uforenelige med bestemmelserne i artikel 4 i direktiv 90/435, eftersom forskudsskatten har karakter af en skatteforanstaltning, der er fastsat af et moderselskabs medlemsstat, og hvorefter der opkræves skat i forbindelse med moderselskabets udlodning af udbytte, og hvis beskatningsgrundlag udgøres af beløbene på det udloddede udbytte, herunder udbytte hidrørende fra dette selskabs ikke-hjemmehørende datterselskaber.

19 Det fremgår af anmodningen om præjudiciel afgørelse, at bestemmelserne i CGI's artikel 223e, som fortolket i de anfægtede bemærkninger, er blevet anvendt på Schneider Electric m.fl. og L'Air Liquide for regnskabsårene 2000-2004, alt efter tilfældet, i forbindelse med udlodning af

beløb, der er blevet opkrævet af udbytte, som var blevet udloddet til dem af datterselskaber med hjemsted i Frankrig, i andre medlemsstater eller i tredjelande, og at disse selskaber har anfægtet denne beskatning for hele beløbet.

20 Den forelæggende ret fandt derfor, at Schneider Electric m.fl. og L'Air Liquide har godtgjort en søgsmålsinteresse i forhold til de anfægtede bemærkninger. BNP Paribas har derimod ikke godtgjort at have en personlig interesse, som giver selskabet søgsmålskompetence i denne henseende, idet dette selskab hverken har gjort gældende, at bestemmelserne i CGI's artikel 223e, som fortolket i de nævnte bemærkninger, er blevet anvendt på selskabet, eller at det er blevet udelukket fra en fordel, som de personer, der er omfattet af denne fortolkning, kan påberåbe sig.

21 Den forelæggende ret har for så vidt angår den skattemæssige behandling af udbytte, som henhører under anvendelsesområdet for direktiv 90/435, anført, at den franske lovgiver i CGI's artikel 145 og 216 har valgt den i direktivets artikel 4, stk. 1, første led, fastsatte fritagelsesordning med forbehold af beskatningen af en andel af omkostningerne og udgifterne, der er fastsat til 5%, og som svarer til de af moderselskabet afholdte omkostninger og udgifter i forbindelse med dets kapitalandele i det datterselskab, der har udloddet dette udbytte, i overensstemmelse med direktivets artikel 4, stk. 2. 95% af dette udbytte er derfor fritaget for skat.

22 Den nævnte ret har anført, at det kun er den person, der foretager en videreudlodning, som skal betale den forskudsskat, der er fastsat i CGI's artikel 223e, og at denne forskudsskat, henset til Domstolens praksis, følgelig ikke har karakter af kildeskat som omhandlet i artikel 5 og 6 samt artikel 7, første led, i direktiv 90/435, hvilket parterne er enige om. Den nævnte forskudsskat kan derimod være omfattet af anvendelsesområdet for artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435.

23 For så vidt som den i CGI's artikel 223e fastsatte forskudsskat var et af elementerne i en mekanisme til ophævelse af økonomisk dobbeltbeskatning af udloddet udbytte, ønsker den forelæggende ret imidlertid oplyst, om denne forskudsskat er omfattet af artikel 7, andet led, i direktiv 90/435. Den nævnte forskudsskat skulle således betales i tilfælde af udlodning af udbytte, der gav anledning til indrømmelse af en skattegodtgørelse, nemlig en skattekredit, når dette udbytte ikke var blevet beskattet til den almindelige selskabsskattesats, og forskudsskatten havde til formål at forhindre, at den skattekredit, som disse indtægter gav anledning til, ikke kunne henføres til den skattebyrde, som det udloddende selskab var blevet pålagt i forbindelse med udbetalingen af det udbytte, af hvilket de blev opkrævet, og således at undgå, at indrømmelsen af denne skattekredit havde en »uventet fordel« for udbyttemodtageren.

24 For så vidt som det fremgår af dom af 15. september 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), at et selskab, der modtager udbytte, har ret til en skattekredit, som gør det muligt at sikre den samme skattemæssige behandling af udbytte fra selskaber med hjemsted i Frankrig og udbytte fra selskaber med hjemsted i en anden medlemsstat, der kan modregnes i den forskudsskat, som er fastsat i CGI's artikel 223e, synes anvendelsen af denne forskudsskat ifølge den forelæggende ret ikke at være til hinder for det formål, der forfølges med direktiv 90/435.

25 På denne baggrund har Conseil d'État (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er bestemmelserne i artikel 4 i direktiv [90/435], henset navnlig til direktivets artikel 7, [andet led], til hinder for en bestemmelse såsom [CGI's] artikel 223e […], der med henblik på en korrekt gennemførelse af en ordning, der har til formål at ophæve den økonomiske dobbeltbeskatning af

udbytte, indfører en mekanisme med indeholdelse i forbindelse med moderselskabets videreudlodning af udbytte, som er blevet udloddet af datterselskaber, der er hjemmehørende i en anden EU-medlemsstat?«

Om anmodningen om genåbning af retsforhandlingernes mundtlige del

26 Efter generaladvokatens fremsættelse af forslaget til afgørelse har Schneider Electric m.fl. og L'Air Liquide ved procesdokumenter indleveret til Domstolens Justitskontor den 22. oktober 2021 anmodet om, at retsforhandlingernes mundtlige del genåbnes i henhold til artikel 83 i Domstolens procesreglement.

27 Til støtte for deres anmodning har Schneider Electric m.fl. og L'Air Liquide indledningsvis gjort gældende, at visse betragtninger vedrørende bestemmelserne om skattegodtgørelsen og forskudsskatten, hvorpå generaladvokatens forslag til afgørelse er støttet, er fejlbehæftede.

28 Dernæst har Schneider Electric m.fl. hævdet, at visse af deres argumenter ikke er blevet besvaret, og de har ligeledes anfægtet det taleksempel, der fremgår af punkt 47 i generaladvokatens forslag til afgørelse.

29 Endelig har L'Air Liquide gjort gældende, at visse af de argumenter, der er indeholdt i generaladvokatens forslag til afgørelse, er selvmodsigende eller endog i strid med ordlyden af artikel 7, andet led, i direktiv 90/435 samt forarbejderne til denne bestemmelse.

30 Det bemærkes i denne henseende, at generaladvokaten i henhold til artikel 252, stk. 2, TEUF fuldstændigt upartisk og uafhængigt offentligt skal fremsætte begrundede forslag til afgørelse af de sager, som i henhold til statutten for Den Europæiske Unions Domstol kræver den pågældendes medvirken. Domstolen er hverken bundet af dette forslag til afgørelse eller af den begrundelse, som generaladvokaten er fremkommet med (dom af 16.12.2020, Rådet m.fl. mod K. Chrysostomides & Co. m.fl., C-597/18 P, C-598/18 P, C-603/18 P og C-604/18 P, EU:C:2020:1028, præmis 58 og den deri nævnte retspraksis).

31 Desuden er der ikke i statutten for Den Europæiske Unions Domstol eller i procesreglementet fastsat en mulighed for, at de berørte personer, der er omfattet af denne statuts artikel 23, kan afgive indlæg som svar på generaladvokatens forslag til afgørelse (dom af 16.11.2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim m.fl., C-748/19 – C-754/19, EU:C:2021:931, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).

32 Den omstændighed, at en part, som er omfattet af artikel 23 i statutten for Den Europæiske Unions Domstol, er uenig i generaladvokatens forslag til afgørelse, uanset hvilke spørgsmål der undersøges heri, kan følgelig ikke i sig selv udgøre et forhold, som kan begrunde genåbning af retsforhandlingernes mundtlige del (jf. i denne retning dom af 16.11.2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim m.fl., C-748/19 – C-754/19, EU:C:2021:931, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

33 Ganske vist kan Domstolen i overensstemmelse med procesreglementets artikel 83 til enhver tid, efter at have hørt generaladvokaten, ved kendelse bestemme, at retsforhandlingernes mundtlige del skal genåbnes, navnlig hvis den finder, at sagen er utilstrækkeligt oplyst, eller såfremt en part, efter at denne del af retsforhandlingerne er afsluttet, er fremkommet med nye oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, som er af afgørende betydning for Domstolens

afgørelse, eller såfremt sagen bør afgøres på grundlag af et argument, som ikke har været drøftet af parterne eller de berørte, som er omfattet af artikel 23 i statutten for Den Europæiske Unions Domstol.

34 I det foreliggende tilfælde finder Domstolen imidlertid, at den råder over alle de oplysninger, der er nødvendige for at træffe afgørelse, og at den foreliggende sag ikke skal afgøres på grundlag af et argument, som ikke har været drøftet under retsforhandlingernes skriftlige og mundtlige del. Desuden indeholder anmodningen om genåbning af retsforhandlingernes mundtlige del ingen nye oplysninger vedrørende sagens faktiske omstændigheder, der er af afgørende betydning for den afgørelse, som Domstolen skal træffe i den nævnte sag.

35 På denne baggrund finder Domstolen efter at have hørt generaladvokaten, at det er ufornødent at genåbne retsforhandlingernes mundtlige del.

Om det præjudicielle spørgsmål

36 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 4, stk. 1, i direktiv 90/435 skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for en national lovgivning, der fastsætter, at et moderselskab skal betale forskudsskat i tilfælde af videreudlodning til sine aktionærer af udbytte udloddet af selskabets datterselskaber, som giver anledning til indrømmelse af en skattegodtgørelse, når dette udbytte ikke er blevet beskattet til den almindelige selskabsskattesats, og i givet fald om denne lovgivning er omfattet af dette direktivs artikel 7, andet led.

Fortolkningen af artikel 4, stk. 1, i direktiv 90/435

37 Indledningsvis bemærkes, at det fremgår af artikel 4, stk. 1, i direktiv 90/435, at hvis et moderselskab som selskabsdeltager fra sit datterselskab modtager udloddet udbytte, skal den medlemsstat, hvor moderselskabet er hjemmehørende, enten undlade at beskatte dette udbytte eller give moderselskabet tilladelse til fra skattebeløbet at trække den del af datterselskabets skat, der vedrører dette udbytte, og i givet fald det kildeskattebeløb, der er opkrævet af den medlemsstat, hvor datterselskabet er hjemmehørende, dog højst den tilsvarende nationale skat.

38 Direktiv 90/435 overlader således udtrykkeligt medlemsstaterne valget mellem en fritagelsesordning og en modregningsordning, som er fastsat i henholdsvis direktivets artikel 4, stk. 1, første led, og dets artikel 4, stk. 1, andet led (dom af 19.12.2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, præmis 31).

39 Ifølge oplysningerne i anmodningen om præjudiciel afgørelse, som anført i nærværende doms præmis 21, har den franske lovgiver i CGI's artikel 145 og 216 valgt den i artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435 fastsatte fritagelsesordning. Det forelagte spørgsmål skal derfor besvares i lyset af denne bestemmelse.

40 I denne henseende skal der ikke alene tages hensyn til ordlyden af artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435, men også til direktivets formål og opbygning (jf. i denne retning dom af 8.3.2017, Wereldhave Belgium m.fl., C-448/15, EU:C:2017:180, præmis 24 og den deri nævnte retspraksis).

41 Det skal for det første bemærkes, at ordlyden af artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435 i det væsentlige er identisk med ordlyden af artikel 4, stk. 1, litra a), i direktiv 2011/96, med hensyn til hvilken Domstolen har fastslået, at denne bestemmelse ved at fastsætte, at moderselskabets medlemsstat og dets faste driftssteds medlemsstat skal »undlade at beskatte dette overskud«, forbyder medlemsstaterne at beskatte moderselskabet eller dets faste driftssted af overskud, som datterselskabet udlodder til sit moderselskab, uden at sondre mellem, om beskatningen af moderselskabet har modtagelsen af dette overskud eller videreudlodningen heraf som udløsende faktor (dom af 17.5.2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, præmis 79).

42 Hvad for det andet angår den sammenhæng, hvori artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435 indgår, skal det bemærkes, at i medfør af direktivets artikel 4, stk. 2, bevarer enhver medlemsstat muligheden for at fastsætte, at udgifter i forbindelse med kapitalandelen i datterselskabet ikke kan fradrages i moderselskabets skattepligtige overskud, idet det præciseres, at 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.

43 For det tredje har Domstolen fastslået, at den konstatering, hvortil der er blevet henvist i nærværende doms præmis 41, bekræftes af formålet med direktiv 2011/96, som er at ophæve dobbeltbeskatning af overskud, som et datterselskab udlodder til sit moderselskab, på moderselskabets niveau. Den omstændighed, at moderselskabets medlemsstat beskatter dette overskud hos det nævnte selskab ved videreudlodningen heraf, hvilket indebærer, at nævnte overskud pålignes skat med en sats, der faktisk overstiger det loft på 5%, der er fastsat i dette direktivs artikel 4, stk. 3, medfører en dobbeltbeskatning på nævnte selskabs niveau, som er forbudt ved nævnte direktiv (dom af 17.5.2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, præmis 80).

44 Direktiv 90/435 forfølger ligeledes et sådant formål. Således som det bl.a. fremgår af tredje betragtning til det nævnte direktiv, har direktivet til formål ved indførelse af en fælles beskatningsordning at fjerne enhver forskelsbehandling af samarbejde mellem selskaber fra forskellige medlemsstater i forhold til samarbejde mellem selskaber fra samme medlemsstat og således lette sammenslutninger af selskaber på EU-plan. Det nævnte direktiv tilsigter således at sikre en skattemæssig neutralitet for udlodning af udbytte fra et datterselskab med hjemsted i en medlemsstat til dets moderselskab med hjemsted i en anden medlemsstat (dom af 19.12.2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis).

45 Med henblik på at nå dette mål om neutralitet tilsigter direktiv 90/435 bl.a. med den regel, der er fastsat i direktivets artikel 4, stk. 1, første led, 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 dom af 19.12.2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

46 Eftersom artikel 4, stk. 1, litra a), i direktiv 2011/96 i det væsentlige har samme indhold som artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435, og eftersom disse to direktiver forfølger de samme mål, finder Domstolens praksis vedrørende den førstnævnte bestemmelse følgelig ligeledes anvendelse på den sidstnævnte bestemmelse (jf. i denne retning dom af 2.4.2020, GVC Services (Bulgaria), C-458/18, EU:C:2020:266, præmis 34).

47 Det fremgår desuden af Domstolens praksis, at anvendelsen af artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435 for det første ikke er betinget af en bestemt skat, og at denne bestemmelse for det andet således har til formål at undgå, at medlemsstaterne vedtager skatteforanstaltninger, som medfører en dobbeltbeskatning af det udbytte hos moderselskabet, som datterselskabet udlodder til sidstnævnte (jf. analogt dom af 17.5.2017, AFEP m.fl., C-365/16, EU:C:2017:378, præmis 33).

48 Endelig er en national lovgivning, der – selv om den ikke beskatter udbytte modtaget af moderselskabet som sådan – kan bevirke, at moderselskabet indirekte beskattes af dette udbytte, ligeledes omfattet af det i artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435 fastsatte forbud (jf. i denne retning dom af 19.12.2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

49 Det følger heraf, at såfremt det udbytte, som et datterselskab udlodder til sit moderselskab, beskattes hos sidstnævnte af moderselskabets medlemsstat i forbindelse med videreudlodningen af udbyttet, og såfremt dette indebærer, at dette udbytte beskattes med mere end det i artikel 4, stk. 2, i direktiv 90/435 fastsatte loft på 5%, vil dette medføre en dobbeltbeskatning på moderselskabets niveau, som er i strid med dette direktiv (jf. analogt dom af 17.5.2017, AFEP m.fl., C-365/16, EU:C:2017:378, præmis 32).

50 Som anført i nærværende doms præmis 23 fremgår det af anmodningen om præjudiciel afgørelse, at forskudsskatten, således som den fremgik af CGI's artikel 223e, skulle betales i tilfælde af udlodning af udbytte, der gav anledning til indrømmelse af en skattegodtgørelse, når dette udbytte ikke var blevet beskattet til den almindelige selskabsskattesats på moderselskabets niveau.

51 For så vidt angår udbytte, som modtages fra datterselskaber med hjemsted i en anden medlemsstat end den omhandlede, har Domstolen allerede fastslået, at anvendelsen af forskudsskatten medfører en formindskelse af det beløb, der udloddes i udbytte, og at et moderselskab, som modtager et sådant udbytte, er foranlediget til enten at udlodde udbytte fraregnet forskudsskatten, hvis beløb er mindre end ved videreudlodning af udbytte fra datterselskaber i Frankrig, eller at hente et beløb svarende til det, som skal betales i forskudsskat, fra sine reserver og således forhøje det beløb, der udloddes i udbytte (jf. i denne retning dom af 15.9.2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, præmis 49 og 50).

52 Således som det fremgår af de for Domstolen fremlagte sagsakter, svarede denne forskudsskat i henhold til CGI's artikel 223e til den skattegodtgørelse, der var knyttet til det udbytte, som moderselskabet udloddede til sine aktionærer, og som i overensstemmelse med CGI's artikel 158a svarede til halvdelen af de beløb, som dette selskab faktisk havde betalt.

53 Anvendelsen af den nævnte forskudsskat kunne derfor have den virkning, at der i det udbytte, som et moderselskab havde modtaget fra sine datterselskaber med hjemsted i en anden medlemsstat end den omhandlede medlemsstat, i forbindelse med videreudlodningen heraf blev opkrævet en skat, der oversteg det i artikel 4, stk. 2, i direktiv 90/435 fastsatte loft på 5%, i strid med dette direktiv.

54 Denne konstatering kan ikke drages i tvivl af den af den forelæggende ret anførte omstændighed, hvorefter selskaber, der har modtaget udbytte fra et datterselskab med hjemsted i en anden medlemsstat end den omhandlede, kan udlede en ret til skattekredit af artikel 49 TEUF og 63 TEUF – således som disse bestemmelser er blevet fortolket af Domstolen i dom af

15. september 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) – med henblik på at opnå den samme skattemæssige behandling som et selskab, der modtager udbytte fra et datterselskab med hjemsted i Frankrig.

55 Det er ganske vist korrekt, at den fortolkning, som Domstolen anlægger af en EU-retlig regel under udøvelse af sin kompetence i henhold til artikel 267 TEUF, skal belyse og præcisere betydningen og rækkevidden af den pågældende regel, således som den skal forstås og anvendes, henholdsvis burde have været forstået og anvendt fra sin ikrafttræden. Heraf følger, at den således fortolkede regel kan og skal anvendes af retten endog i forbindelse med retsforhold, der er stiftet og består, før der afsiges dom vedrørende fortolkningsanmodningen, såfremt betingelserne for at forelægge de kompetente domstole en tvist om anvendelsen af den nævnte regel i øvrigt er opfyldt (dom af 14.5.2020, B m.fl. (Vertikal og horisontal sambeskatning), C-749/18, EU:C:2020:370, præmis 60 og den deri nævnte retspraksis).

56 I dom af 15. september 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), fastslog Domstolen, at artikel 49 TEUF og 63 TEUF skal fortolkes således, at de er til hinder for en lovgivning i en medlemsstat, som har til formål at afskaffe økonomisk dobbeltbeskatning af udbytte, som tillader et moderselskab at modregne den skattegodtgørelse, som er tilknyttet udbytte udloddet af datterselskaber, hvis det hidrører fra et datterselskab i den pågældende medlemsstat, i den forskudsskat, som moderselskabet skal betale, når det til sine aktionærer videreudlodder dette udbytte, men som ikke giver en tilsvarende modregningsadgang, hvis udbyttet stammer fra et datterselskab, der er etableret i en anden medlemsstat, eftersom denne lovgivning i dette tilfælde ikke giver ret til en skattegodtgørelse i anledning af udbytte fra dette datterselskab.

57 Selv om den forelæggende ret har anført, at efter afsigelsen af dom af 15. september 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), har et selskab, der har modtaget udbytte fra et datterselskab med hjemsted i en anden medlemsstat end den omhandlede, ret til en skattekredit med henblik på at opnå den samme skattemæssige behandling som et selskab, der modtager udbytte fra et datterselskab med hjemsted i Frankrig, er det imidlertid ubestridt, at der ikke er blevet vedtaget nogen lovgivningsmæssige foranstaltninger med henblik på at præcisere betingelserne for indrømmelse af denne skattekredit. Den forelæggende ret har i øvrigt ikke redegjort for de fremgangsmåder, som de nationale retsinstanser anvender ved beregningen af den nævnte skattekredit.

58 Det fremgår af fast retspraksis, at retten til at få tilbagebetalt skatter, som en medlemsstat har opkrævet i strid med EU-rettens bestemmelser, består som en konsekvens af og i tilslutning til de rettigheder, som borgerne er tillagt ved EU-rettens bestemmelser efter den fortolkning, som Domstolen har anlagt af disse (dom af 15.9.2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, præmis 71 og den deri nævnte retspraksis).

59 Det må imidlertid fastslås, at den skattekredit, der har til formål at afhjælpe den nationale lovgivnings uforenelighed med artikel 49 TEUF og 63 TEUF, som blev fastslået af de nationale retter flere år efter ophævelsen af skattegodtgørelsesordningen og forskudsskatten, således som Schneider Electric m.fl. har gjort gældende i retsmødet for Domstolen, ikke kan afhjælpe de virkninger af denne lovgivning, som er uforenelige med direktiv 90/435.

60 Indledningsvis skal det bemærkes, at muligheden for indrømmelse af en sådan skattekredit bl.a. er underlagt betingelsen om, at de skattepligtige har iværksat administrative og retslige procedurer i dette øjemed, og at de er i stand til at fremlægge de nødvendige beviser, som skattemyndighederne har ret til at kræve med henblik på at vurdere, om betingelserne for en i den omhandlede

lovgivning fastsat skattefordel er opfyldt, og dermed afgøre, om den nævnte fordel skal indrømmes (dom af 4.10.2018, Kommissionen mod Frankrig (Forskudsskat), C-416/17, EU:C:2018:811, præmis 58).

61 Det skal bemærkes, at medlemsstaterne ikke må underlægge indrømmelsen af den fordel, der følger af artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435, andre betingelser end dem, der er fastsat i dette direktiv (jf. i denne retning dom af 19.12.2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

62 Som Europa-Kommissionen har anført, fører en sådan hensyntagen til skattekreditten dernæst i det væsentlige til, at der anvendes en modregningsmetode på udbytte modtaget fra datterselskaber, som er hjemmehørende i en anden medlemsstat end den omhandlede medlemsstat.

63 I denne henseende fremgår det af Domstolens praksis, at valget mellem fritagelsesordningen og modregningsordningen ikke nødvendigvis giver det samme resultat for det selskab, som modtager udbytte, og at en medlemsstat, der ved gennemførelsen af et direktiv har valgt at anvende en af de alternative ordninger, der er fastsat i direktivet, ikke kan påberåbe sig de virkninger eller begrænsninger, som gennemførelsen af den anden ordning ville have medført (dom af 12.2.2009, Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82, præmis 48 og 50).

64 Som den franske regering har erkendt i retsmødet, forholder det sig endelig således, at der, selv hvis der tages hensyn til skattekreditten, fortsat kan bestå et restbeløb i forskudsskatten, navnlig når den skattesats, der opkræves i en anden medlemsstat end Frankrig, er lavere end den franske skat.

65 Følgelig skal artikel 4, stk. 1, første led, i direktiv 90/435 fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for en national lovgivning, der fastsætter, at et moderselskab skal betale forskudsskat i tilfælde af videreudlodning til sine aktionærer af udbytte udloddet af selskabets datterselskaber, som giver anledning til indrømmelse af en skattegodtgørelse, når dette udbytte ikke er blevet beskattet til den almindelige selskabsskattesats, såfremt de beløb, der skal betales i forskudsskat, overstiger det loft på 5%, som er fastsat i dette direktivs artikel 4, stk. 2.

Fortolkningen af artikel 7, andet led, i direktiv 90/435

66 Den forelæggende ret ønsker imidlertid oplyst, om en national lovgivning, hvorefter et moderselskab skal betale forskudsskat i tilfælde af videreudlodning til sine aktionærer af udbytte udloddet af selskabets datterselskaber, som giver anledning til indrømmelse af en skattegodtgørelse, når dette udbytte ikke er blevet beskattet til den almindelige selskabsskattesats, er omfattet af artikel 7, andet led, i direktiv 90/435.

67 Med henblik på besvarelsen af dette spørgsmål skal det indledningsvis bemærkes, at det af ordlyden af artikel 7, andet led, i direktiv 90/435 fremgår, at denne bestemmelses anvendelsesområde ikke er begrænset til kildeskat som omhandlet i dette direktivs artikel 5, stk. 1, og artikel 6. I modsætning til det nævnte direktivs artikel 7, første led, der udtrykkeligt omhandler kildeskat, fastsætter direktivets artikel 7, andet led, nemlig kun, at direktivet ikke berører anvendelsen af interne bestemmelser eller bestemmelser i henhold til overenskomster, der har til formål at ophæve eller lempe økonomisk dobbeltbeskatning af udbytter, især bestemmelser om betaling af skattegodtgørelse til udbyttemodtagerne.

68 Den franske regering har i denne henseende gjort gældende, at det fremgår af forarbejderne til direktiv 90/435, at bestemmelserne i direktivets artikel 7, som ikke var indeholdt i det af Kommissionen fremsatte oprindelige direktivforslag, på Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirlands initiativ blev tilføjet i dette udkast under forhandlingerne herom mellem medlemsstaterne med henblik på at dække forskudsselskabsskat (advance corporation tax) og hermed forbundne aftalebestemmelser. Dette forslag til artikel 7 blev støttet af den franske delegation, og affattelsen af denne artikel blev præciseret, således at artiklen udtrykkeligt omhandler forskudsskat. Det fremgår af det efterfølgende i forarbejderne, at EU-lovgiver med vedtagelsen af artikel 7 i direktiv 90/435 klart havde til hensigt at udelukke bl.a. de franske ordninger for forskudsskat og skattegodtgørelse fra direktivets anvendelsesområde.

69 Det skal imidlertid for det første bemærkes, at meninger, som medlemsstaterne har givet udtryk for i Rådet for Den Europæiske Union, er uden juridisk betydning, når de ikke har fundet udtryk i retsreglerne. Retsreglerne rettes nemlig til borgerne, og borgerne skal kunne handle i tillid til deres indhold i overensstemmelse med retssikkerhedsprincippet (dom af 1.10.2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, præmis 39).

70 For det andet er det ubestridt, at ordet »forskudsskat« ikke anvendes i artikel 7, andet led, i direktiv 90/435, mens det i direktivets artikel 7, første led, er anført, at udtrykket »kildeskat«, således som det anvendes i dette direktiv, ikke omfatter den forskudsbetaling eller forudbetaling af selskabsskat, der foretages til den medlemsstat, hvor datterselskabet er hjemmehørende, i forbindelse med udlodning af udbytte til moderselskabet. Forskudsskatten, således som den er omhandlet i hovedsagen, medfører ikke en beskatning til fordel for den medlemsstat, hvor datterselskabet er beliggende, men består i, at moderselskabet skal betale til den medlemsstat, hvor det er hjemmehørende. Det fremgår derfor ikke af ordlyden af artikel 7 i direktiv 90/435, at en forskudsskat som den i hovedsagen omhandlede er udelukket fra dette direktivs anvendelsesområde.

71 Hvad dernæst angår den sammenhæng, hvori artikel 7, andet led, i direktiv 90/435 indgår, kan det ikke udelukkes, at de situationer, der er omhandlet i direktivets artikel 7, første led, skal tages i betragtning med henblik på at fastlægge rækkevidden af den førstnævnte bestemmelse. En begrænsning af anvendelsesområdet for dette direktivs artikel 7, andet led, til alene at omfatte skatter, der er opkrævet i den stat, hvor det udloddende datterselskab er beliggende, følger imidlertid heller ikke udtrykkeligt af, hvorledes dette andet led i nævnte artikel 7 er placeret i forhold til artiklens første led.

72 I denne henseende har Domstolen ganske vist fastslået, at artikel 7, andet led, i direktiv 90/435 skal fortolkes strengt, for så vidt som der er tale om en undtagelse til det generelle princip om forbud mod at opkræve kildeskat på udloddet udbytte, der er indeholdt i direktivets artikel 5, stk. 1 (dom af 24.6.2010, P. Ferrero e C. og General Beverage Europe, C-338/08 og C-339/08, EU:C:2010:364, præmis 45).

73 For så vidt som de sager, der gav anledning til dom af 24. juni 2010, P. Ferrero e C. og General Beverage Europe (C-338/08 og C-339/08, EU:C:2010:364), ligesom den sag, der gav anledning til dom af 25. september 2003, Océ van der Grinten (C-58/01, EU:C:2003:495), hvortil den førstnævnte dom henviser, vedrørte anvendelsen af artikel 5, stk. 1, i direktiv 90/435, kan det imidlertid ikke af disse domme udledes, at Domstolen i disse domme tog stilling til den manglende mulighed for at påberåbe sig dette direktivs artikel 7, andet led, med hensyn til andre former for beskatning, der ikke har kildeskattens kendetegn, og navnlig som undtagelse til de bestemmelser, der er fastsat i dette direktivs artikel 4.

74 Med henblik på at afgøre, om »interne bestemmelser eller bestemmelser i henhold til overenskomster, der har til formål at ophæve eller lempe økonomisk dobbeltbeskatning af udbytter, især bestemmelser om betaling af skattegodtgørelse til udbyttemodtagerne«, omfatter en national lovgivning, der fastsætter, at et moderselskab skal betale forskudsskat i tilfælde af videreudlodning til sine aktionærer af udbytte udloddet af selskabets datterselskaber, som giver anledning til indrømmelse af en skattegodtgørelse, når dette udbytte ikke er blevet beskattet til den almindelige selskabsskattesats, skal der følgelig endelig henvises til formålet med artikel 7, andet led, i direktiv 90/435 og til formålet med dette direktiv i det hele.

75 I denne henseende fremgår det af Domstolens praksis, at artikel 7, andet led, i direktiv 90/435 udelukkende tillader anvendelsen af særlige nationale eller overenskomstfastsatte bestemmelser, i det omfang de er i overensstemmelse med direktivets formål (jf. i denne retning dom af 25.9.2003, Océ van der Grinten, C-58/01, EU:C:2003:495, præmis 102), og alene har til formål at ophæve eller lempe økonomisk dobbeltbeskatning af udbytte (jf. i denne retning dom af 3.4.2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, præmis 49).

76 Henset til dette formål kan en skatteopkrævning kun anses for henhørende under anvendelsesområdet for artikel 7, andet led, i direktiv 90/435, hvis denne opkrævning ikke udligner virkningerne af de nationale eller overenskomstfastsatte bestemmelser, der har til formål at ophæve eller lempe den økonomiske dobbeltbeskatning af udbytte (jf. i denne retning dom af 24.6.2010, P. Ferrero e C. og General Beverage Europe, C-338/08 og C-339/08, EU:C:2010:364, præmis 46).

77 Navnlig skal den pågældende skatteopkrævning ikke vurderes isoleret, men sammen med andre elementer i den mekanisme, der er genstand for de nationale bestemmelser eller de overenskomstfastsatte bestemmelser, som har til formål at ophæve eller lempe økonomisk dobbeltbeskatning af det udbytte, som denne opkrævning er blevet indført i direkte forbindelse med (jf. i denne retning dom af 25.9.2003, Océ van der Grinten, C-58/01, EU:C:2003:495, præmis 87 og 88).

78 I det foreliggende tilfælde har den forelæggende ret anført, at forskudsskatten, således som den fulgte af CGI's artikel 223e, var et af elementerne i en mekanisme til ophævelse af økonomisk dobbeltbeskatning af udloddede indtægter, som havde til formål at forhindre, at det i tilfælde af udlodning af udbytte, der gav anledning til indrømmelse af en skattegodtgørelse, når dette udbytte ikke var blevet beskattet til den almindelige selskabsskattesats, forholdt sig således, at den skattekredit, som disse indtægter gav anledning til, ikke kunne henføres til den skattebyrde, som det udloddende selskab var blevet pålagt i forbindelse med udbetalingen af det udbytte, af hvilket de blev opkrævet, og således at undgå, at indrømmelsen af denne skattekredit havde en »uventet fordel« for udbyttemodtageren.

79 Således som det fremgik af CGI's artikel 158a, blev et moderselskab, der modtog udbytte fra et hjemmehørende datterselskab, nemlig på grund af dette udbytte indrømmet en skattegodtgørelse, som svarede til halvdelen af de beløb, der blev betalt i udbytte fra dette hjemmehørende datterselskab. Derimod blev en sådan skattegodtgørelse ikke indrømmet i anledning af udbytte udloddet af et ikke-hjemmehørende datterselskab (dom af 15.9.2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, præmis 42).

80 Domstolen har således fastslået, at for så vidt angår udbytte, som et moderselskab modtog fra hjemmehørende datterselskaber, blev skattegodtgørelsen modregnet i den forskudsskat, som skulle betales, når udbyttet blev udloddet, uden at denne forskudsskat formindskede det samlede

beløb, der blev udloddet i udbytte. For så vidt angår udbytte fra ikke-hjemmehørende datterselskaber medførte anvendelsen af forskudsskatten, for så vidt som moderselskabet ikke blev indrømmet en skattegodtgørelse for dette udbytte, derimod en formindskelse af det beløb, der blev udloddet i udbytte (dom af 15.9.2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, præmis 49).

81 Det kan derfor ikke bestrides, at den i CGI's artikel 223e fastsatte forskudsskat blev indført i direkte forbindelse med den skattegodtgørelse, der blev udbetalt til modtagerne af udbytte udloddet af hjemmehørende selskaber, og at den således indgik i de nationale bestemmelser, der havde til formål at ophæve eller lempe økonomisk dobbeltbeskatning af udbytte, når udbyttet blev udloddet af hjemmehørende selskaber til hjemmehørende modtagere.

82 Selv om disse bestemmelser havde til formål at forhindre økonomisk dobbeltbeskatning af udbytte på nationalt plan, kunne anvendelsen af den nævnte forskudsskat imidlertid – som anført i nærværende doms præmis 53 – bevirke, at udbytte, som et moderselskab havde modtaget fra sine datterselskaber med hjemsted i en anden medlemsstat end den omhandlede, blev undergivet en økonomisk dobbeltbeskatning i forbindelse med videreudlodningen heraf.

83 For det første bemærkes, at når en opkrævning, der ophæver virkningerne af nationale bestemmelser, som har til formål at ophæve eller lempe økonomisk dobbeltbeskatning af udbytte, som anført i nærværende doms præmis 76 ikke kan være omfattet af artikel 7, andet led, i direktiv 90/435, kan en opkrævning, hvis anvendelse udløser en sådan dobbeltbeskatning, i endnu mindre grad være omfattet af denne bestemmelse.

84 For det andet har direktiv 90/435 – som anført i nærværende doms præmis 44 og 45 – til formål at fjerne enhver mindre gunstig behandling af samarbejde mellem selskaber fra forskellige medlemsstater i forhold til samarbejde mellem selskaber fra samme medlemsstat og i økonomisk henseende at undgå, at det udbytte, som et datterselskab udlodder til sit moderselskab, dobbeltbeskattes på moderselskabets niveau, dvs. at forhindre, at det udloddede udbytte først beskattes hos datterselskabet og dernæst hos moderselskabet.

85 Følgelig er en ordning, der bevirker, at udbytte, som et moderselskab modtager fra datterselskaber med hjemsted i en anden medlemsstat end den omhandlede, undergives økonomisk dobbeltbeskatning i forbindelse med videreudlodningen heraf, heller ikke i overensstemmelse med formålet med direktiv 90/435. Således som det er blevet anført i nærværende doms præmis 75, tilsigter dette direktivs artikel 7, andet led, at opretholde anvendelsen af nationale eller overenskomstmæssige ordninger, når disse er i overensstemmelse med det nævnte direktivs formål.

86 Endelig og for det tredje har moderselskaber – som anført i nærværende doms præmis 54 og 57 – ganske vist ret til at opnå tilbagebetaling af beløb, der kan sikre anvendelsen af den samme beskatningsordning på udbytte udloddet af deres datterselskaber med hjemsted i Frankrig og udbytte udloddet af deres datterselskaber med hjemsted i andre medlemsstater, som giver anledning til en videreudlodning fra disse moderselskaber, således som det kræves i henhold til artikel 49 TEUF og 63 TEUF. I overensstemmelse med de i nærværende doms præmis 57 gengivne oplysninger fra den forelæggende ret har denne tilbagebetaling form af en skattekredit, der indrømmes i henhold til retspraksis.

87 Anvendelsen af en lovgivning, som bevirker, at udbytte, som et moderselskab modtager fra sine datterselskaber med hjemsted i en anden medlemsstat, undergives økonomisk dobbeltbeskatning i forbindelse med videreudlodning heraf, kan imidlertid ikke anses for at være forenelig med

formålet med direktiv 90/435, selv når virkningerne af denne dobbeltbeskatning eventuelt kan afhjælpes ved en senere anmodning om tilbagebetaling af de uretmæssigt udbetalte beløb, der støttes på den omstændighed, at udbetalingen af disse beløb er uforenelig med artikel 49 TEUF og 63 TEUF.

88 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 4, stk. 1, i direktiv 90/435 skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for en national lovgivning, der fastsætter, at et moderselskab skal betale forskudsskat i tilfælde af videreudlodning til sine aktionærer af udbytte udloddet af selskabets datterselskaber, som giver anledning til indrømmelse af en skattegodtgørelse, når dette udbytte ikke er blevet beskattet til den almindelige selskabsskattesats, såfremt de beløb, der skal betales i forskudsskat, overstiger det loft på 5%, som er fastsat i dette direktivs artikel 4, stk. 2. En sådan lovgivning er ikke omfattet af direktivets artikel 7, andet led.

Sagsomkostninger

89 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra de 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 (Anden Afdeling) for ret:

Artikel 4, stk. 1, i Rådets direktiv 90/435/EØF af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater skal fortolkes således, at bestemmelsen er til hinder for en national lovgivning, der fastsætter, at et moderselskab skal betale forskudsskat i tilfælde af videreudlodning til sine aktionærer af udbytte udloddet af selskabets datterselskaber, som giver anledning til indrømmelse af en skattegodtgørelse, når dette udbytte ikke er blevet beskattet til den almindelige selskabsskattesats, såfremt de beløb, der skal betales i forskudsskat, overstiger det loft på 5%, som er fastsat i dette direktivs artikel 4, stk. 2. En sådan lovgivning er ikke omfattet af direktivets artikel 7, andet led.

Underskrifter