

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 13 mars 2014 (*)

”Begäran om förhandsavgörande – Artikel 63 FEUF – Fri rörlighet för kapital – Artikel 49 FEUF – Etableringsfrihet – Inkomstskatt för fysiska personer – Mekanism med en inkomstbaserad övre gräns för direkta skatter – Bilateralt skatteavtal för undvikande av dubbelbeskattning – Beskattning av utdelning som lämnas av ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat på vilken källskatt redan innehållits – Hänsyn har inte alls eller endast delvis tagits till den skatt som betalats i denna andra medlemsstat vid beräkningen av den övre gränsen för skatten – Artikel 65 FEUF – Restriktion – Motivering”

I mål C-375/12,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Tribunal administratif de Grenoble (Frankrike) genom beslut av den 26 juli 2012, som inkom till domstolen den 6 augusti 2012, i målet

Margaretha Bouanich

mot

Directeur des services fiscaux de la Drôme,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden T. von Danwitz samt domarna E. Juhász, A. Rosas (referent), D. Šváby och C. Vajda,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Margaretha Bouanich, genom advokaterna A. Jouanjan och S. Fouquet-Chabert,
- Frankrikes regering, genom D. Colas och J.-S. Pilczer, båda i egenskap av ombud,
- Förenade kungarikets regering, genom J. Beeko, i egenskap av ombud, biträdd av R. Hill, barrister,
- Europeiska kommissionen, genom W. Roels och C. Soulay, båda i egenskap av ombud,
- Eftas övervakningsmyndighet, genom X. Lewis, G. Mathisen, och A. Steinarsdóttir, samtliga i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till

avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 49 FEUF, 63 FEUF och 65 FEUF.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Margaretha Bouanich och direktören för skattemyndigheten i Drôme (nedan kallad skattemyndigheten) angående nämnda myndighets beslut att inte inkludera den källskatt, som innehållits för Margaretha Bouanich i Sverige, bland de samlade direkta skatter som beaktades vid beräkningen enligt en mekanism med en inkomstbaserad övre gräns för skatten.

Tillämpliga bestämmelser

Fransk rätt

3 I artikel 1 i Code général des impôts (den allmänna lagen om skatter) (nedan kallad CGI), i dess lydelse enligt artikel 74 i lag nr 2005-1719 av den 30 december 2005 (JORF av den 31 december 2005, s. 20597) vilken är tillämplig på skatt som betalats under år 2006 på 2005 års inkomster, föreskrevs att de direkta skatter som en skattskyldig person betalade inte fick överstiga 60 procent av vederbörandes inkomster.

4 Genom artikel 11 i loi n° 2007-1223, du 21 août 2007, en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (lag nr 2007-1223 av den 21 augusti 2007 till främjande av arbete, sysselsättning och köpkraft, JORF av den 22 augusti 2007, s. 13945), vilken är tillämplig på skatt som betalats under åren 2007 och 2008 på 2006 och 2007 års inkomster, ändrades artikel 1 CGI så, att direkta skatter som en skattskyldig person betalat hädanefter inte fick överstiga 50 procent av vederbörandes inkomster.

5 Villkoren för tillämpningen av denna övre gräns för direkta skatter anges i artikel 1649-0 A CGI, och omfattar bland annat en rätt till återbetalning av skatt som påförts över denna i artikel 1 CGI fastställda tröskel (nedan kallad begränsningsregeln).

6 I artikel 1649-0 A punkterna 1–5, i dess lydelse enligt lag nr 2005-1719, vilken tillämpades beträffande den rätt till återbetalning som inträtt för år 2007 med avseende på 2005 års inkomster, föreskrevs följande:

”1. Rätten till återbetalning av den del av skatterna som överstiger den i artikel 1 angivna tröskeln inträder för den skattskyldige den 1 januari året efter det år då de skatter som den skattskyldige har att erlægga betalades.

...

2. De skatter som ska beaktas vid fastställandet av rätten till återbetalning omfattar under förutsättning att de inte är avdragsgilla i ett inkomstskatterättsligt inkomstslag och att de har betalats i Frankrike samt, när det gäller de skatter som anges vid a) och b), att de har deklarerats i behörig ordning, följande:

a) inkomstskatten

- b) den solidariska förmögenhetsskatten
- c) fastighetsskatten i form av egendomsskatt på bebyggd egendom och på obebyggd egendom som hör till den skattskyldiges huvudsakliga bosättning ...
- d) fastighetsskatten i form av boendeskatt som tas ut till förmån för kommunerna

3. De skatter som nämns i punkt 2 minskas med de återbetalningar av inkomstskatt som erhållits, eller de lättnader som beviljats, under det år då skatterna betalades.

...

4. Den inkomst som ska beaktas vid fastställandet av rätten till återbetalning omfattar även inkomst som den skattskyldige realiserat under året före det år då skatten betalades, med undantag för naturinkomster vilka med tillämpning av artikel 15 II inte är inkomstskattepliktiga. Inkomsten består av

- a) inkomst som påförs inkomstskatt, netto efter avdrag för kostnader för intäkternas förvärvande ...,
- b) Inkomst på vilken definitiv källskatt innehållits,
- c) Inkomst som är undantagen från inkomstskatt och som realiserats under samma år i eller utanför Frankrike ...

5. Inkomst som anges i punkt 4 ska minskas med följande poster:

- a) underskott i inkomstslag som är avdragsgilla enligt artikel 156 I,
- b) underhåll för vilket avdrag medgetts med tillämpning av artikel 156 II.2,
- c) Avgifter eller premier för vilka avdrag medgetts med tillämpning av artikel 163 quater vices.”

7 Artikel 1649?0 A punkterna 1-5 CGI innehöll i sin lydelse enligt loi n° 2008-776, du 4 août 2008, de modernisation de l'économie (lag nr 2008-776 av den 4 augusti 2008 om modernisering av ekonomin, JORF av den 5 augusti 2008, s. 12471), som var tillämplig på den rätt till återbetalning som inträdde år 2008 och 2009 för inkomst under år 2006 och 2007, följande bestämmelser:

”1. Rätten till återbetalning av den del av skatten som överstiger tröskeln enligt artikel 1, inträder för den skattskyldige den 1 januari det andra året efter det år då de i punkt 4 angivna inkomsterna realiserades.

...

2. De skatter som ska beaktas vid fastställandet av rätten till återbetalning omfattar under förutsättning att de har betalats i Frankrike och, beträffande andra skatter än de som nämns vid e) och f), att de inte får vara avdragsgilla i ett inkomstskatterättsligt inkomstslag, samt, beträffande de skatter som nämns vid a), b) och e), att de deklarerats i behörig ordning, följande

- a) inkomstskatt som ska erläggas för de i punkt 4 nämnda inkomsterna,

- b) den solidariska förmögenhetsskatt som fastställts för året efter det år då inkomster som anges i punkt 4 realiserades,
- c) fastighetsskatten i form av egendomsskatt ...,
- d) fastighetsskatten i form av boendeskatt ...,
- e) de skatter som föreskrivs i artiklarna ... i lagen om socialförsäkring ...,
- f) de skatter som föreskrivs i artiklarna ... i lagen om socialförsäkring

3. De skatter som nämns i punkt 2 minskas med de återbetalningar av inkomstskatt som erhållits, eller de lättnader som beviljats, under året efter det år då de inkomster som nämns i punkt 4 realiserades.

...

4. Den inkomst som ska beaktas vid fastställandet av rätten till återbetalning omfattar även inkomst som den skatteskyldige realiserat, med undantag för naturainkomster vilka med tillämpning av artikel 15 II inte är inkomstskattepliktiga. Inkomsten består av:

- a) nettoinkomst som är skattepliktig till inkomstskatt ...,
- b) inkomst på vilken definitiv källskatt innehålls,
- c) inkomst som är undantagen från inkomstskatt och som realiserats under samma år i eller utanför Frankrike

5. Inkomst som nämns i punkt 4 ska minskas med följande

...

- d) skatter motsvarande dem som anges i punkt 2 a), e) och f), när dessa erlagts i utlandet.”

Det fransk-svenska avtalet för undvikande av dubbelbeskattning

8 I artikel 10.1 och 10.2 i avtalet mellan Republiken Frankrike och Konungariket Sverige för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och förmögenhet, vilket undertecknades i Stockholm den 27 november 1990 (nedan kallat det fransk-svenska skatteavtalet), föreskrivs följande:

”1. Utdelning från bolag med hemvist i en avtalsslutande stat till person med hemvist i den andra avtalsslutande staten får beskattas i denna andra stat.

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i den avtalsslutande stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist enligt lagstiftningen i denna stat, men om mottagaren har rätt till utdelningen får skatten inte överstiga 15 procent av utdelningens bruttobelopp. ...”

9 I artikel 23 i detta avtal föreskrivs följande:

”Dubbelbeskattning undviks enligt följande:

1. I fråga om Frankrike:

a) Inkomster som härrör från Sverige och som får beskattas eller beskattas endast i denna stat enligt detta avtal, ska tas med i beskattningsunderlaget vid beräkningen av fransk skatt när inkomstagaren har hemvist i Frankrike och inkomsterna inte är undantagna från bolagsskatt vid tillämpning av fransk lagstiftning. I sådant fall är den svenska skatten inte avdragsgill från dessa inkomster utan inkomstagaren har rätt till en skatteavräkning från den franska skatten. Det belopp som får avräknas motsvarar:

...

ii) för inkomster som avses i artikel 10 punkt 2, ... ett belopp motsvarande den skatt som betalats i Sverige i enlighet med bestämmelserna i dessa artiklar; avräkningsbeloppet får dock inte i något fall överstiga den franska skatten på dessa inkomster.

...”

10 Bestämmelsen innehållande begränsningsregeln upphävdes med verkan från den 1 januari 2013 med tillämpning av artikel 30 i loi n° 2011-900, du 29 juillet 2011, de finances rectificatives pour 2011 (lag nr 2011-900 av den 29 juli 2011 om ändring av 2011 års finanslag, JORF av den 30 juli 2011, s. 12969).

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

11 Vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet ägde Margaretha Bouanich, som hade sitt skatterättsliga hemvist i Frankrike, aktier i Ratos AB, som är ett börsnoterat bolag med hemvist i Sverige.

12 Margaretha Bouanich deklarerade åren 2005, 2006 och 2007 en inkomst av kapital som brutto uppgick till 812 148 euro, 3 303 998 euro respektive 677 082 euro. Enligt beslutet om hänskjutande bestod dessa inkomster huvudsakligen av utdelningar från Ratos AB.

13 Dessa utdelningar beskattades i Sverige med stöd av artikel 10 i det fransk-svenska skatteavtalet genom innehållande av källskatt med 121 426 euro för år 2005, 692 296 euro för år 2006 och 119 130 euro för år 2007.

14 För beräkningen av den inkomstskatt som Margaretha Bouanich var skyldig att erlägga i Frankrike, inkluderade den franska skattemyndigheten i enlighet med artikel 23.1 i det fransk-svenska skatteavtalet de från Sverige härrörande utdelningarna i beskattningsunderlaget för åren 2005, 2006 och 2007.

15 Efter att ha beräknat inkomstskattens bruttobelopp genom en tillämpning av den progressiva skatteskalen på beskattningsunderlaget, medgav den franska skattemyndigheten med stöd av artikel 23.1 2) i det fransk-svenska skatteavtalet avräkning från bruttobeloppet för den källskatt som innehållits i Sverige för Margaretha Bouanich.

16 Efter avräkningen och diverse andra minskningar av skatten hade Margaretha Bouanich att erlägga inkomstskatt som netto uppgick till 19 730 euro för år 2005, och 48 130 euro för år 2006, medan det inte återstod någon skatt att betala för år 2007.

17 Margaretha Bouanich ansökte därefter om återbetalning med tillämpning av begränsningsregeln.

18 I sina ansökningar om återbetalning av skatt hade Margaretha Bouanich i de skatter som skulle beaktas vid tillämpningen av begränsningsregeln inkluderat de avräkningsbelopp som

motsvarade den källskatt som innehållits på hennes svenska utdelningar. Skattemyndigheten beslutade emellertid att inte godta denna beräkningsmetod med hänvisning till att det inte var fråga om skatt som hade betalats i Frankrike.

19 Margaretha Bouanich överklagade skattemyndighetens beslut till Tribunal administratif de Grenoble och yrkade med avseende på beräkningen av den rätt till återbetalning som med tillämpning av begränsningsregeln inträtt åren 2007, 2008 och 2009, att den totala skatt som beaktades för beräkningen av den övre gränsen för skatten även skulle omfatta ett belopp motsvarande den källskatt som innehållits på hennes utdelningar från Sverige, vilken uppgick till 121 426 euro, 265 069 euro respektive 59 565 euro.

20 Margaretha Bouanich hävdade att artiklarna 1 och 1649^o A CGI, i den lydelse som var tillämplig på den rätt till återbetalning som inträdde för år 2007 för 2005 års inkomster, innebar att skattemyndigheten uteslutit all den skatt som i Sverige hade innehållits som källskatt på dessa inkomster från beräkningen av den övre gränsen. Samma bestämmelser, i deras lydelse enligt lag nr 2008-776, tillämpliga på den rätt till återbetalning som inträtt för åren 2008 och 2009, hade genom att de gav rätt till avdrag för innehållen källskatt från de inkomster som beaktades för rätten till återbetalning i stället för att leda till att denna skatt lades till samtliga skatter ingående i beräkningen, till följd att den härav följande skattefördelen begränsades till hälften av vad den skulle ha varit om utdelningarna hade lämnats av ett bolag med hemvist i Frankrike.

21 Margaretha Bouanich hävdade vid Tribunal administratif de Grenoble att den franska lagstiftningen utgör ett hinder för den etableringsfrihet och den fria rörlighet för kapital som garanteras i EUF^ofördraget.

22 Mot denna bakgrund beslutade Tribunal administratif de Grenoble efter att ha förenat de tre överklagandena i ett mål, att vilandeförklara detta och hänskjuta följande tre frågor till domstolen:

”1) Utgör artiklarna [49 FEUF, 63 FEUF och 65 FEUF] hinder för en sådan lagstiftning som den som nu är i fråga, enligt vilken mekanismen med en övre gräns för beskattningen på 60 eller 50 procent av den inkomst som uppburits under året, i det fallet att en person med hemvist i en medlemsstat i Europeiska unionen som äger aktier i ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat i unionen uppbär utdelning som beskattats i båda staterna, varvid dubbelbeskattningen regleras genom avräkning i hemviststaten för samma belopp som den skatt som erlagts i det utdelande bolagets stat, inte medger att hänsyn tas till den skatt som erlagts i den andra staten eller medger att hänsyn tas endast till en del av denna skatt?

2) Om svaret på den första frågan är jakande, kan då en sådan begränsning motiveras antingen av behovet av att upprätthålla skattesystemets inre sammanhang, eller av den välavvägda fördelningen av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna, eller av något annat tvingande skäl av allmänintresse?”

Prövning av tolkningsfrågorna

23 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor, vilka ska prövas gemensamt, för att få klarhet i huruvida artiklarna 49 FEUF, 63 FEUF och 65 FEUF utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat innebärande att när en person med hemvist i den medlemsstaten som äger aktier i ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat uppbär utdelning som beskattas i båda dessa stater – varvid dubbelbeskattning undanröjs genom avräkning i aktieägarens hemviststat för ett belopp motsvarande den skatt som betalats i bolagets hemviststat – ska en mekanism med en övre gräns för olika direkta skatter upp till en viss procent av den under ett år uppburna inkomsten inte alls eller endast delvis omfatta den skatt som betalats i det utdelande bolagets hemviststat.

Tillämplig frihet

24 Eftersom tolkningsfrågorna har ställts med avseende på såväl artikel 49 FEUF som artiklarna 63 FEUF och 65 FEUF ska domstolen avgöra om den nationella lagstiftningen omfattas av etableringsfriheten, den fria rörligheten för kapital eller av båda dessa friheter.

25 Margaretha Bouanich, den franska regeringen och Förenade kungarikets regering anser liksom Europeiska kommissionen att den frihet som är i fråga i det nationella målet är den i artikel 63 FEUF föreskrivna fria rörligheten för kapital. Enligt Eftas övervakningsmyndighet omfattas de omtvistade bestämmelserna av tillämpningsområdet för såväl artikel 49 FEUF som för artikel 63 FEUF, i den mån som den ifrågasatta nationella lagstiftningen är tillämplig oberoende av omfattningen av innehavet i det kapital som ger rätt till utdelning och utan hänsyn till frågan huruvida detta innehav ger ett bestämmande inflytande på de beslut som bolaget fattar och ger aktieägaren möjlighet att fastställa bolagets verksamhet. Tillämpningen av dessa artiklar bör därför prövas parallellt.

26 Det ska i detta hänseende erinras om att den skattemässiga behandlingen av utdelningar kan omfattas av såväl artikel 49 FEUF om etableringsfrihet som av artikel 63 FEUF om fri rörlighet för kapital (dom av den 10 februari 2011 i de förenade målen C-436/08 och C-437/08, Haribo Lakritzen Hans Riegel och Österreichische Salinen, REU 2011, s. I-305, punkt 33, av den 13 november 2012 i mål C-35/11, Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 89, samt av den 28 februari 2013 i mål C-168/11, Beker, punkt 23).

27 Frågan huruvida en nationell lagstiftning omfattas av den ena eller andra fria rörligheten ska enligt fast rättspraxis avgöras med beaktande av ändamålet med den aktuella lagstiftningen (domarna i de ovannämnda målen Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 90 och där angiven rättspraxis, och Beker, punkt 24).

28 Det har i det avseendet redan slagits fast att en nationell lagstiftning som endast ska tillämpas på andelsinnehav som ger ett bestämmande inflytande på de beslut som bolaget fattar och ger aktieägaren möjlighet att fastställa bolagets verksamhet omfattas av tillämpningsområdet för artikel 49 FEUF om etableringsfrihet (se dom av den 25 oktober 2012 i mål C-387/11, kommissionen mot Belgien, punkt 34, samt domarna i de ovannämnda målen Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 91 och där angiven rättspraxis, och Beker, punkt 25). Däremot ska nationella bestämmelser som är tillämpliga på andelsinnehav som förvärvats uteslutande i placeringssyfte utan avsikt att erhålla något inflytande på förvaltning och kontroll av företaget bedömas enbart utifrån den fria rörligheten för kapital (se domarna i de ovannämnda målen kommissionen mot Belgien, punkt 34, Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 92 och där angiven rättspraxis, samt Beker, punkt 26).

29 Den nationella lagstiftning som är i fråga i det nationella målet är tillämplig oavsett omfattningen av den andel som innehas i ett bolag. Som den franska regeringen har påpekat är lagstiftningens tillämplighet inte beroende av omfattningen av den andel som innehas i ett bolag utan hemvist i landet, och är inte begränsad till de situationer i vilka andelsinnehavaren kan utöva ett bestämmande inflytande på det berörda bolagets beslut och fastställa dess verksamhet.

30 I den mån den nationella lagstiftningen avser utdelning som har sitt ursprung i en medlemsstat, är det alltså inte möjligt att utifrån ändamålet med nämnda lagstiftning fastställa huruvida denna till övervägande del omfattas av artikel 49 FEUF eller artikel 63 FEUF. Domstolen tar under sådana förhållanden hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet i syfte att avgöra om det fall som det nationella målet avser omfattas av den ena eller den andra av dessa bestämmelser (domarna i de ovannämnda målen Test Claimants in the FII Group Litigation,

punkterna 93 och 94 och där angiven rättspraxis, samt Beker, punkterna 27 och 28).

31 Varken beslutet om hänskjutande eller handlingarna i målet ger emellertid någon ledning i detta hänseende. En sådan nationell lagstiftning som den i det nationella målet aktuella kan därför inverka på såväl den fria rörligheten för kapital som på etableringsfriheten, och den ska därför prövas mot såväl artiklarna 63 FEUF och 65 FEUF som artikel 49 FEUF.

Huruvida det föreligger en restriktion för den fria rörligheten för kapital

32 Enligt Margaretha Bouanich, Eftas övervakningsmyndighet och kommissionen innebär begränsningsregeln att inkomst av utdelning från bolag med hemvist i en annan medlemsstat än Republiken Frankrike (så kallade inkommande utdelningar) blir missgynnad i förhållande till inkomst av utdelning från bolag med hemvist i Frankrike.

33 Den källskatt som innehålls utanför Frankrike beaktas nämligen inte alls eller endast delvis vid beräkningen av den inkomstskatt som kan återbetalas till en skattskyldig person som har rätt att utnyttja begränsningsregeln, och den källskatt som innehållits i utlandet debiteras därmed definitivt för den skattskyldige. Detta innebär systematiskt en tyngre skattebörda för inkommande utdelning än den skattebörda som åvilar utdelningar med källa i Frankrike.

34 Denna skattemässiga behandling till nackdel för inkommande utdelningar leder för personer med hemvist i Frankrike till att investeringar i bolag med hemvist i en annan medlemsstat än Republiken Frankrike blir mindre intressanta än investeringar i franska bolag.

35 Den franska regeringen och Förenade kungarikets regering har däremot hävdat att den franska lagstiftningen om begränsningsregeln inte innebär någon restriktion för den fria rörligheten för kapital, eftersom Republiken Frankrike inte har utövat sin beskattningsrätt på något diskriminerande sätt.

36 Enligt dessa regeringar är Republiken Frankrikes val att inte inkludera den källskatt som innehållits i Sverige i de totala direkta skatter som den skattskyldige betalat, endast en olägenhet som orsakas av att Konungariket Sverige och Republiken Frankrike utövar sin respektive beskattningsrätt parallellt. Den fria rörligheten för kapital tvingar inte en medlemsstat att undvika juridisk dubbelbeskattning av utdelning som uppstår till följd av ett bilateralt avtal, om båda stater som är parter i avtalet har rätt att beskatta den aktuella inkomsten. Förenade kungarikets regering har hänvisat till dom av den 14 november 2006 i mål C-513/04, Kerckhaert och Morres (REG 2006, s. I-10967) och hävdat att en skillnad i behandling på grund av att en kombinerad tillämpning av två medlemsstaters legitima utövande av deras respektive beskattningsrätt inte utgör någon restriktion för de grundläggande rättigheterna så länge inte detta utövande är diskriminerande.

37 Det ska i detta hänseende först understrykas att det nationella målet inte avser undvikande av dubbelbeskattning, utan den nationella skattebehandlingen i Frankrike – vid tillämpningen av en mekanism med en övre gräns för olika direkta skatter – av utdelning som lämnas av ett bolag med hemvist i Sverige.

38 Förevarande mål avser nämligen en skillnad i behandling, när det gäller tillämpningen av begränsningsregeln, mellan å ena sidan en skattskyldig person med hemvist i en medlemsstat i unionen som uppstår utdelning från ett bolag med hemvist i den medlemsstaten och, å andra sidan, en skattskyldig person med hemvist i samma medlemsstat, som äger aktier i ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat och som uppstår utdelning vilken beskattas i båda staterna, varvid dubbelbeskattningen undanröjs genom att hemviststaten medger avräkning för ett belopp motsvarande den skatt som betalats i det utdelande bolagets hemviststat.

39 Det nationella målet skiljer sig följaktligen från det ovannämnda målet Kerckhaert och Morres. Enligt den nationella lagstiftning som prövades i sistnämnda mål gjordes nämligen inte någon skillnad mellan aktieutdelning från bolag med hemvist i den berörda medlemsstaten och aktieutdelning från bolag med hemvist i en annan medlemsstat, på vilken källskatt innehållits i denna andra medlemsstat. I nämnda lagstiftning föreskrevs nämligen att denna utdelning skulle inkomstbeskattas enligt samma enhetliga skattesats (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Kerckhaert och Morres, punkt 17). Under dessa förhållanden fann domstolen att de eventuella ofördelaktiga konsekvenserna av ett sådant system för inkomstbeskattning som de i nyssnämnda mål aktuella reglerna berodde på att två medlemsstater parallellt utövade sin beskattningsrätt (domen i det ovannämnda målet Kerckhaert och Morres, punkt 20).

40 För att besvara den första frågan som ställts ska det skiljas mellan å ena sidan den avräkning som medges i enlighet med det fransk-svenska skatteavtalet och, å andra sidan, tillämpningen av den begränsningsregel som är i fråga i det nationella målet, då dessa nämligen utgör två olika skatteföredelar.

41 Frankrikes medgivande av avräkning för källskatt som innehållits i Sverige följer nämligen av det fransk-svenska skatteavtalet och faller inom ramen för Konungariket Sveriges och Republiken Frankrikes parallella beskattningar av inkomst av kapital med svensk källa. Republiken Frankrike har förbehållit sig rätten att beskatta inkomst med svensk källa och medger avräkning för skatt i syfte att lindra eller helt undanröja dubbelbeskattning.

42 En sådan bestämmelse som begränsningsregeln har däremot inte något samband med parallellt utövande av beskattningsrätt utan rör endast Republiken Frankrikes beskattningsrätt. Ändamålet med, och verkan av, denna skattebestämmelse är att sänka skattenivån för inkomster på vilken denna medlemsstat utövar sin beskattningsrätt.

43 Enligt fast rättspraxis omfattar de åtgärder, som i egenskap av restriktioner för kapitalrörelser är förbjudna enligt artikel 63.1 FEUF, sådana åtgärder som kan avhålla personer utan hemvist i landet från att investera i denna medlemsstat eller som kan avhålla personer med hemvist i landet från att investera i andra stater (dom av den 10 maj 2012 i de förenade målen C-338/11–C-347/11, Santander Asset Management SGIIC m.fl., punkt 15 och där angiven rättspraxis).

44 Det ska följaktligen undersökas om den skillnad i behandling som enligt den i det nationella målet aktuella skattelagstiftningen ska göras mellan skattskyldiga som uppstår utdelning från ett bolag med hemvist i Frankrike och skattskyldiga som uppstår utdelning från ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat, medför att nämnda lagstiftning är diskriminerande och kan avhålla de senare från att utöva sin rätt till fri rörlighet för kapital.

45 Enligt fast rättspraxis uppkommer en diskriminering i skattehänseende endast om olika regler tillämpas på jämförbara situationer eller om samma regel tillämpas på olika situationer (se dom av den 14 februari 1995 i mål C-279/93, Schumacker, REG 1995, s. I-225, punkt 30, av den 22 mars 2007 i mål C-383/05, Talotta, REG 2007, s. I-2555, punkt 18, och av den 18 juli 2007 i

mål C-182/06, Lakebrink och Peters-Lakebrink, REG 2007, s. I-6705, punkt 27). En skillnad i behandling mellan två kategorier av skattskyldiga kan alltså anses utgöra en diskriminering, i den mening som avses i fördraget, om situationerna för dessa kategorier av skattskyldiga är jämförbara med avseende på de skatteregler som är i fråga (dom av den 1 december 2011 i mål C-253/09, kommissionen mot Ungern, punkt 51).

46 Domstolen ska därför pröva om skillnaden i behandling mellan en aktieägare som är skattskyldig i Frankrike och som uppstår utdelning från ett bolag med hemvist i den medlemsstaten, och en annan aktieägare som är skattskyldig på samma sätt i Frankrike, men som uppstår utdelning från ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat, i det här fallet Sverige, avser situationer som är objektivt jämförbara.

47 Som Eftas övervakningsmyndighet och kommissionen har påpekat innebär den omständigheten att Republiken Frankrike för det första beskattar den av Margaretha Bouanich erhållna inkommande utdelningen med stöd av artikel 10.1 och artikel 23 i det fransk-svenska skatteavtalet och inkluderar denna utdelning i hennes beskattningsunderlag vid beräkningen av hennes inkomstskatt och, för det andra, beaktar denna utdelning vid tillämpningen av den övre gräns för beskattningen som föreskrivs i artiklarna 1 och 1649?0 A CGI, att hon försätts i samma situation som en skattskyldig person som uppstår utdelning från ett bolag med hemvist i Frankrike.

48 De personer som uppstår utdelning från ett bolag med hemvist i Frankrike och de personer som uppstår utdelning från ett bolag med hemvist i Sverige befinner sig alltså i objektivt jämförbara situationer när det gäller deras skatterättsliga skyldigheter.

49 När det gäller utdelning som en aktieägare med hemvist i Frankrike uppstår från ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat, såsom Konungariket Sverige, på vilken källskatt har innehållits i denna andra stat och vilken har inkluderats i beskattningsunderlaget i Frankrike, beror skillnaden i behandling vid tillämpningen av begränsningsregeln på att beräkningen av rätten till återbetalning av det belopp avseende direkta skatter som överstiger den övre gränsen för beskattningen sker utan hänsyn till den källskatt som innehållits i Sverige. Enligt begränsningsregeln sådan den gällde för år 2007 beträffande 2005 års inkomster beaktas denna källskatt inte alls, och endast delvis enligt begränsningsregeln i dess ändrade lydelse enligt lag nr 2008-776, vilken tillämpades för åren 2008 och 2009 beträffande 2006 och 2007 års inkomster.

50 Som framgår av handlingarna i målet fastställs rätten till återbetalning av det belopp avseende skatt som överstiger den tröskel som anges i artikel 1 CGI med hjälp av ett bråk, där täljaren utgörs av beloppet avseende de direkta skatter som den skattskyldige har att erlagga och nämnaren av de sammanlagda inkomster som den skattskyldige har uppburit under året före det år då nämnda skatter betalades.

51 I det nationella målet har den skatt som Margaretha Bouanich betalat i Sverige inte alls beaktats, när det gäller den begränsningsregel som var tillämplig år 2007, vid beräkningen av den övre gränsen för direkta skatter på 60 procent av den inkomst hon uppstår år 2005. Dels omfattade inte de beaktade direkta skatterna den av Konungariket Sverige innehållna källskatten för vilken avräkning medgetts. Dels ingick bruttobeloppet av den utdelning som Margaretha Bouanich erhållit i de inkomster som beaktats, och således även den innehållna källskatten.

52 Detta dubbla utelämnande innebar att täljaren minskade medan nämnaren ökade i det förhållande som skulle fastställas mellan de direkta skatterna och inkomsterna för tillämpningen av begränsningsregeln, och det ledde därmed till en minskning eller uträdering av det belopp överstigande den övre gränsen för direkta skatter på 60 procent som gällde till förmån för skattskyldiga personer med hemvist i Frankrike, vilka i likhet med Margaretha Bouanich erhöll utdelning från en källa i utlandet.

53 Som kommissionen har påpekat innebar bestämmelsen om en övre gräns för beskattningen i dess utformning enligt lag nr 2008-776, vilken tillämpades från och med år 2008 på inkomst som uppburits under år 2006, att restriktionen för den fria rörligheten för kapital avskaffades i den mån denna avsåg inkomst som beaktades vid beräkningen av den övre gränsen. Endast nettoutdelningen beaktades nämligen därefter i det belopp avseende skattepliktig inkomst som angavs i nämnaren i det bråk som används vid beräkningen för tillämpningen av begränsningsregeln, oavsett varifrån utdelningen härrörde. Fortfarande uteslöts dock den källskatt som innehållits i Sverige från summan av de skatter som angavs i täljaren i detta bråk och som gav rätt till återbetalning av skatt med tillämpning av artiklarna 1 och 1649-0 A CGI.

54 Den omständigheten att skatt som betalats i Sverige inte inkluderades bland de skatter som beaktades vid tillämpningen av begränsningsregeln utgör en oförmånlig skattemässig behandling för sådana skattskyldiga som Margaretha Bouanich, vilka har hemvist i Frankrike men uppbär utdelning från bolag med hemvist i Sverige.

55 Under sådana förhållanden som de i det nationella målet kan en sådan oförmånlig skattemässig behandling avhålla fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga till inkomstskatt i Frankrike från att investera sitt kapital i bolag som har sitt säte i en annan medlemsstat. I den mån villkoren för en tillämpning av begränsningsregeln för personer som är skattskyldiga i Frankrike och som har investerat sitt kapital i en annan medlemsstat är mera restriktiva än de som är tillämpliga på en inhemsk situation skulle denna omständighet även kunna ha en restriktiv verkan för bolag med hemvist i en annan medlemsstat än Republiken Frankrike, eftersom de hindrar dem från att skaffa kapital där.

56 Domstolen konstaterar under dessa förhållanden att en sådan lagstiftning som den i det nationella målet aktuella utgör en restriktion för den fria rörligheten för kapital, på grund av den skillnad i behandling som denna lagstiftning skapar mellan skattskyldiga personer med hemvist i landet, beroende på om personerna uppbär utdelning från ett bolag med hemvist i landet eller från ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat. Denna restriktion är i princip förbjuden enligt artikel 63 FEUF.

Huruvida det föreligger en inskränkning av etableringsfriheten

57 Enligt artikel 49 FEUF ska inskränkningar i etableringsfriheten förbjudas. Även om fördragets bestämmelser om etableringsfrihet enligt sin ordalydelse syftar till att säkerställa nationell behandling i den mottagande medlemsstaten utgör de samtidigt ett förbud mot att ursprungsstaten hindrar någon av sina medborgare eller ett bolag som bildats i överensstämmelse med dess lagstiftning från att etablera sig i en annan medlemsstat (se dom av den 13 december 2005 i mål C-446/03, Marks & Spencer, REG 2005, s. I-10837, punkt 31, och av den 29 november 2011 i mål C-371/10, National Grid Indus, REU 2011, s. I-12273, punkt 35).

58 Enligt fast rättspraxis ska också varje åtgärd som innebär att utövandet av etableringsfriheten förbjuds, hindras eller blir mindre attraktivt anses utgöra en inskränkning i denna frihet (se dom av den 6 september 2012 i mål C-380/11, DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C., punkt 33).

59 En sådan skillnad i den skattemässiga behandlingen av utdelning som uppbärs av skattskyldiga personer med hemvist i en medlemsstat som den som följer av den i det nationella målet aktuella lagstiftningen, vilken grundar sig på var det utdelande bolaget har sitt säte och vilken beskrivs ovan i punkterna 49, 51 och 52 i förevarande dom, kan utgöra en sådan inskränkning av etableringsfriheten som i princip är förbjuden enligt artikel 49 FEUF, eftersom den gör det mindre attraktivt för någon med hemvist i förstnämnda stat att etablera sig i en annan medlemsstat.

60 Härav följer att en sådan lagstiftning som den i det nationella målet även utgör en inskränkning som i princip är förbjuden enligt artikel 49 FEUF.

Huruvida inskränkningen kan motiveras

61 I artikel 65.1 a FEUF föreskrivs att bestämmelserna i artikel 63 inte ska påverka medlemsstaternas rätt att tillämpa sådana bestämmelser i sin skattelagstiftning som skiljer mellan skattebetalare som har investerat sitt kapital på olika ort.

62 Undantaget i artikel 65.1 a FEUF, som ska tolkas restriktivt, begränsas emellertid i sin tur genom artikel 65.3 FEUF, där det föreskrivs att de nationella bestämmelser som avses i artikel 65.1 FEUF "inte [får] utgöra ett medel för godtycklig diskriminering eller en förtäckt begränsning av den fria rörligheten för kapital och betalningar enligt artikel 63 [FEUF]" (se dom av den 7 september 2004 i mål C-319/02, Manninen, REG 2004, s. I-7477, punkt 28, och av den 20 maj 2008 i mål C-194/06, Orange European Smallcap Fund, REG 2008, s. I-3747, punkt 58).

63 Det måste således göras en åtskillnad mellan ojämlig behandling som är tillåten enligt artikel 65.1 a FEUF och diskriminering som är otillåten enligt punkt 3 i samma artikel. Av domstolens praxis framgår att nationell skattelagstiftning som skiljer mellan skattskyldiga som har investerat sitt kapital på olika ort endast kan vara förenlig med fördragets bestämmelser om fri rörlighet för kapital om skillnaden i behandling avser situationer som inte är objektivt jämförbara eller om skillnaden kan motiveras av ett tvingande skäl av allmänintresse (se, för ett liknande resonemang, dom av den 6 juni 2000 i mål C-35/98, Verkooijen, REG 2000, s. I-4071, punkt 43, och domarna i de ovannämnda målen Manninen, punkt 29, och Orange European Smallcap Fund, punkt 59).

64 Som redan konstaterats i punkterna 47 och 48 i förevarande dom avser den särskilda behandling, som i den i det nationella målet aktuella franska lagstiftningen föreskrivs för utdelningar från bolag med hemvist i andra medlemsstater, situationer som i övrigt är objektivt jämförbara med varandra.

65 En sådan restriktion för den fria rörligheten för kapital eller en sådan inskränkning av etableringsfriheten som följer av den i det nationella målet aktuella lagstiftningen kan under dessa förhållanden bara tillåtas om den är motiverad av ett tvingande skäl av allmänintresse. Det krävs i ett sådant fall dessutom att restriktionen eller inskränkning är ägnad att säkerställa att det eftersträvade ändamålet uppnås och att den inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta ändamål (se domen i det ovannämnda målet National Grid Indus, punkt 42, och dom av den 1 december 2011 i mål C-250/08, kommissionen mot Belgien, punkt 51, och, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Test Claimants in the FII Group Litigation, punkterna 54 och 55).

66 Det ska därför undersökas om den restriktion eller den inskränkning som är i fråga i det nationella målet kan motiveras av de tvingande skäl av allmänintresse som åberopats av de olika regeringar som har yttrat sig vid domstolen, vilka avser behovet av att upprätthålla det franska skattesystemets inre sammanhang samt att säkerställa en välavvägd fördelning av beskattningsrätten mellan Republiken Frankrike och Konungariket Sverige.

Behovet av att upprätthålla skattesystemets inre sammanhang

67 Enligt den franska regeringen är syftet med begränsningsregeln att undvika att de direkta skatterna får en konfiskatorisk karaktär eller medför en börda för en kategori av skattskyldiga som är överdriven i förhållande till deras skatteförmåga. Det föreligger med hänsyn till detta syfte ett direkt samband mellan å ena sidan den skattefördel som beviljas i form av återbetalning till den skattskyldige av den del av den i Frankrike erlagda skatt som överstiger den i artikel 1 CGI definierade tröskeln och, å andra sidan, kompensationen för denna fördel i form av de direkta skatter som den skattskyldige har erlagt i Frankrike.

68 Enligt samma regering saknas däremot ett direkt samband mellan den skatt som erlagts i utlandet och franska statens återbetalning av denna skatt.

69 Det ska i detta hänseende påpekas att domstolen visserligen redan har slagit fast att behovet av att upprätthålla skattesystemets inre sammanhang kan motiveras en lagstiftning som begränsar de grundläggande friheterna (se domen i det ovannämnda målet Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 57 och där angiven rättspraxis). För att ett argument grundat på en sådan motivering ska kunna godtas krävs emellertid att det är visat att det finns ett direkt samband mellan den berörda skattefördelen och kompensationen, i form av ett visst skatteuttag, för denna fördel (se domarna i de ovannämnda målen Manninen, punkt 42, och Santander Asset Management SGIIIC m.fl., punkt 51 och där angiven rättspraxis), varvid frågan om detta samband är att anse som direkt ska bedömas med hänsyn till ändamålet med den aktuella lagstiftningen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 27 november 2008 i mål C-418/07, Papillon, REG 2008, s. I-8947, punkt 44, av den 18 juni 2009 i mål C-303/07, Aberdeen Property Fininvest Alpha, REG 2009, s. I-5145, punkt 72, och domen i det ovannämnda målet Test Claimants in the FII Group Litigation, punkt 58).

70 Som kommissionen har påpekat förutsätter prövningen av om den i det nationella målet aktuella lagstiftningen kan motiveras, att det görs en åtskillnad mellan medgivandet av avräkning enligt det fransk-svenska skatteavtalet och beviljandet av en rätt till återbetalning till följd av begränsningsregeln.

71 Vad gäller den avräkning som följer av det fransk-svenska skatteavtalet föreligger ett direkt samband mellan den beviljade skattefördelen och compensationen för denna fördel i form av ett visst skatteuttag på inkomsten av kapital som Konungariket Sverige genomför i egenskap av källstat.

72 Beträffande begränsningsregeln finns det däremot inte något samband mellan skattefördelen i form av den återbetalning av skatt som denna bestämmelse kan föranleda för den skattskyldige, och compensationen för denna fördel i form av ett visst skatteuttag.

73 Den skattefördel som beviljas med stöd av begränsningsregeln kompenseras nämligen inte av något som helst skatteuttag, eftersom det enda syftet med denna skattebestämmelse är att skattenivån ska sänkas för de inkomster som omfattas av Republiken Frankrikes beskattningsrätt.

74 Som Eftas övervakningsmyndighet redan har påpekat avgörs det belopp av skatt som återbetalas med stöd av begränsningsregeln av samtliga direkta skatter som den skattskyldige betalat och av frågan huruvida detta belopp överskrider den tröskel som fastställs i CGI. Den skattefördel som är i fråga i det nationella målet beviljas inte beroende på om en viss skatt har uppburits, utan enbart om det belopp som betalats för samtliga aktuella skatter överstiger en viss procent av de skattskyldigas årsinkomst. Härav följer att det inte kan visas något direkt samband mellan den aktuella skattefördelen och ett visst skatteuttag.

Behovet av att säkerställa en välavvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna

75 När det gäller behovet av att säkerställa en välavvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna, har den franska regeringen gjort gällande att vardera parten i det fransk-svenska skatteavtalet, inom ramen för detta avtal, har avstått från en del av den skatt som den skulle kunna ta ut om den inte var bunden av detta avtal. Konungariket Sverige har å sin sida accepterat att begränsa källskattesatsen för utdelningar som uppbärs av personer med hemvist i Frankrike till 15 procent, medan Republiken Frankrike för sin del har gått med på att undanröja dubbelbeskattningen av denna utdelning genom avräkning motsvarande den i Sverige innehållna källskatten.

76 Enligt den franska regeringen tar begränsningsregeln hänsyn till skatteavtalets verkningar och det undanröjande av dubbelbeskattningen som Republiken Frankrike vidtar i egenskap av hemviststat för den skattskyldiga personen. Beräkningen av de skatter som kan begränsas sker således med beaktande av endast de direkta skatter som betalats i Frankrike, efter avräkning för den källskatt som innehållits i Sverige.

77 Begränsningsregeln har till sin natur till syfte att begränsa Republiken Frankrikes utövande av beskattningsrätten, och detta sker genom att det totala beloppet avseende de direkta skatter som den skattskyldige i teorin ska erlägga i den medlemsstaten inte får överstiga en andel (60 eller 50 procent) av den inkomst som den skattskyldige uppbär. För det fall nämnda bestämmelse enbart omfattas av den medlemsstatens behörighet är det relevant att endast ta hänsyn till den skatt som betalats i Frankrike vid beräkningen av den återbetalning som kan beviljas den skattskyldige.

78 Den franska regeringen anser att ett beaktande vid beräkningen av skatt som betalats i utlandet, däremot skulle innebära att den skattskyldiges hemviststat blev tvungen att bära kostnaden för återbetalningen av en skatt som inte bidragit till dess skatteintäkter, utan till skatteintäkterna i en annan medlemsstat som utgör källstat för inkomsten.

79 På samma sätt har Förenade kungariket hävdats att en välavvägd fördelning av

beskattningsrätten mellan medlemsstaterna innebär att en medlemsstat får utöva sin rätt att beskatta verksamhet som bedrivs inom landet utan att behöva ta hänsyn till en annan medlemsstats utövande av dess beskattningsrätt. Om Republiken Frankrike skulle tvingas att vid fastställandet av den övre gräns för beskattningen som föreskrivs i artikel 1 CGI, till de samlade direkta skatter som den skattskyldige erlagt i Frankrike föga eventuell källskatt som innehållits i Sverige, skulle detta enligt nämnda regering kräva att Republiken Frankrike tar hänsyn till att Konungariket Sverige utövat sin beskattningsrätt och att Frankrike ersätter den skattskyldige för all källskatt som innehållits i Sverige.

80 En sådan motivering kan emellertid inte godtas.

81 En motivering avseende behovet av att säkerställa en välavvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna kan nämligen godtas, bland annat när syftet med det aktuella systemet är att förebygga ageranden som kan äventyra en medlemsstats rätt att beskatta verksamhet som bedrivs inom landet (se dom av den 29 mars 2007 i mål C-347/04, Rewe Zentralfinanz, REG 2007, s. I-2647, punkt 42, av den 18 juli 2007 i mål C-231/05, Oy AA, REG 2007, s. I-6373, punkt 54, av den 18 juni 2009 i mål C-303/07, Aberdeen Property Fininvest Alpha, REG 2009, s. I-5145, punkt 66, och av den 20 oktober 2011 i mål C-284/09, kommissionen mot Tyskland, REU 2011, s. I-9879, punkt 77).

82 I förevarande mål har frågan om fördelningen av beskattningsrätten mellan Republiken Frankrike och Konungariket Sverige reglerats i det fransk-svenska skatteavtalet enligt vilket vardera staten får beskatta utdelning som förvärvats och uppburits inom det egna territoriet. Republiken Frankrike har enligt avtalet förbehållit sig rätten att beskatta kapitalinkomster från Sverige och samtidigt valt att medge avräkning i syfte att lindra denna dubbelbeskattning till förmån för skattskyldiga med hemvist i Frankrike. Denna medlemsstat har således fritt godtagit den fördelning av beskattningsrätten som framgår av det fransk-svenska skatteavtalet.

83 Denna i det fransk-svenska skatteavtalet föreskrivna mekanism för fördelningen av beskattningen kan dock inte motivera den inskränkning som följer av tillämpningen av lagstiftningen om begränsningsregeln.

84 Enligt fast rättspraxis gäller i detta hänseende att även om det står medlemsstaterna fritt att genom bilaterala avtal för undvikande av dubbelbeskattning fastställa kriterierna för anknytning vid fördelningen av beskattningsrätten, medger dock inte fördelningen av beskattningsrätten att medlemsstaterna tillämpar lagstiftning som strider mot principerna om fri rörlighet i fördraget. Medlemsstaterna är nämligen skyldiga att iaktta unionsreglerna vid utövandet av beskattningsrätten, såsom den sålunda fördelats genom bilaterala avtal för undvikande av dubbelbeskattning (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 december 2002 i mål C-385/00, de Groot, REG 2002, s. I-11819, punkterna 93 och 94, av den 19 januari 2006 i mål C-265/04, Bouanich, REG 2006, s. I-923, punkterna 49 och 50, och av den 12 december 2013 i mål C-303/12, Imfeld och Garcet, punkterna 41 och 42).

85 Den återbetalning av skatt som beviljats med stöd av begränsningsregeln utgör en i den franska skattelagstiftningen föreskriven skattefördel, som begränsar skattebördan för de skattskyldiga genom en tillämpning av systemet med en övre gräns, vilket säkerställer återbetalning av den skatt som betalats över en viss procent. En sådan bestämmelse om en övre gräns för beskattningen påverkar inte möjligheterna för Republiken Frankrike att beskatta verksamhet som bedrivs i landet och fråntar inte heller den medlemsstaten möjligheten att beskatta inkomst som förvärvats i en annan medlemsstat.

86 När det gäller villkoren för tillämpning av denna skattebestämmelse uppkommer därmed inte frågan om någon fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna.

87 Under dessa förhållanden kan den restriktion för fri rörlighet för kapital och den inskränkning av etableringsfriheten som föranleds av en sådan nationell lagstiftning som den som är aktuell i det nationella målet inte motiveras av vare sig av behovet av att upprätthålla det nationella skattesystemets inre sammanhang eller behovet av att säkerställa en välavvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna.

88 De frågor som ställts ska följaktligen besvaras enligt följande. Artiklarna 49 FEUF, 63 FEUF och 65 FEUF ska tolkas så, att de utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat innebärande att när en person med hemvist i den medlemsstaten som äger aktier i ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat uppbär utdelning som beskattas i båda dessa stater – varvid dubbelbeskattning undanröjs genom avräkning i aktieägarens hemviststat för ett belopp motsvarande den skatt som betalats i bolagets hemviststat – ska en mekanism med en övre gräns för olika direkta skatter upp till en viss procent av den under ett år uppburna inkomsten inte alls eller endast delvis omfatta den skatt som betalats i det utdelande bolagets hemviststat.

Rättegångskostnader

89 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 (femte avdelningen) följande:

Artiklarna 49 FEUF, 63 FEUF och 65 FEUF ska tolkas så, att de utgör hinder för en lagstiftning i en medlemsstat innebärande att när en person med hemvist i den medlemsstaten som äger aktier i ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat uppbär utdelning som beskattas i båda dessa stater – varvid dubbelbeskattning undanröjs genom avräkning i aktieägarens hemviststat för ett belopp motsvarande den skatt som betalats i bolagets hemviststat – ska en mekanism med en övre gräns för olika direkta skatter upp till en viss procent av den under ett år uppburna inkomsten inte alls eller endast delvis omfatta den skatt som betalats i det utdelande bolagets hemviststat.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: franska.