

## Downloaded via the EU tax law app / web

Preliminär utgåva

DOMSTOLENS DOM (andra avdelningen)

den 25 februari 2021 (\*)

”Begäran om förhandsavgörande – Artikel 63 FEUF – Fri rörlighet för kapital – Bolagsskatt – Bilateral avtal för undvikande av dubbelbeskattning – Skatt på utdelning från ett utländskt bolag som redan har beskattas av en annan medlemsstat – Övre gräns för avräkning av skatt – Juridisk dubbelbeskattning”

I mål C-403/19,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Conseil d'État (Högsta förvaltningsdomstolen, Frankrike) genom beslut av den 24 april 2019, som inkom till domstolen den 24 maj 2019, i målet

**Société générale SA**

mot

**Ministre de l'Action et des Comptes publics,**

meddelar

DOMSTOLEN (andra avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden A. Arabadjiev samt domarna A. Kumin, T. von Danwitz (referent), P.G. Xuereb och I. Ziemele,

generaladvokat: P. Pikamäe,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Société Générale SA, genom C. Rameix-Séguin, E. Meier och R. Torlet, avocats,
- Frankrikes regering, genom P. Dodeller, E. de Moustier, A. Alidière och A. L. Desjonquères, samtliga i egenskap av ombud,
- Tysklands regering, genom R. Kanitz och J. Möller, båda i egenskap av ombud,
- Spaniens regering, genom S. Jiménez García, i egenskap av ombud,
- Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av G.M. De Socio, avvocato dello Stato,

- Nederländernas regering, genom C.S. Schillemans och M. Bulterman, båda i egenskap av ombud,
- Finlands regering, genom S. Hartikainen, i egenskap av ombud,
- Sveriges regering, genom H. Eklinder, C. Meyer-Seitz, H. Shev, A. Falk och J. Lundberg, samtliga i egenskap av ombud,
- Förenade kungarikets regering, genom Z. Lavery, i egenskap av ombud, biträdd av R. Baldry, QC,
- Europeiska kommissionen, genom W. Roels och N. Gossement, båda 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 artikel 63 FEUF.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Société Générale SA och Ministre de l'Action et des Comptes publics (ministern för offentlig förvaltning och offentliga räkenskaper, Frankrike), angående skattemyndighetens beslut att påföra nämnda bolag, i egenskap av moderbolag i den skattemässigt integrerade koncern i vilken Société Générale Asset Management (SGAM) Banque (nedan kallat SGAM Banque) ingår, ytterligare bolagsskatt för räkenskapsåren 2004 och 2005.

## **Tillämpliga bestämmelser**

### ***Det fransk-italienska avtalet***

3 I artikel 10 i avtalet mellan Republiken Frankrikes regering och Republiken Italiens regering för undvikande av dubbelbeskattning beträffande inkomstskatt och förmögenhetsskatt, samt förhindrande av skatteflykt och skatteundandragande, undertecknat i Venedig den 5 oktober 1989 (nedan kallat det fransk-italienska avtalet), föreskrivs följande:

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

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i den stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i denna stat ..."

4 I artikel 24.1 a i samma avtal anges att dubbelbeskattning undviks enligt följande, i fråga om Republiken Frankrike:

"Vinster och andra inkomster från Italien som är skattepliktiga där enligt bestämmelserna i detta avtal är även skattepliktiga i Frankrike när de har uppburits av en person med hemvist i Frankrike. Den italienska skatten är inte avdragsgill vid beräkningen av den beskattningsbara inkomsten i Frankrike. Mottagaren har dock rätt till ett skattetillgodohavande som ska avräknas från den franska skatt i vars skatteunderlag dessa inkomster ingår. Det belopp som får avräknas motsvarar

– i fråga om sådana inkomster som avses i artiklarna 10, 11, 12, 16 och 17 ... den skatt som betalats i Italien, i enlighet med bestämmelserna i nämnda artiklar. Avräkningsbeloppet får dock

inte överstiga beloppet för den franska skatt som belöper på dessa inkomster ...”

### ***Det fransk-brittiska avtalet***

5 I artikel 9 i avtalet mellan Republiken Frankrikes regering och Förenade konungariket Storbritannien och Nordirlands regering för undvikande av dubbelbeskattning, samt förhindrande av skatteflykt beträffande inkomstskatt, undertecknat i London den 22 maj 1968 (nedan kallat det fransk-brittiska avtalet), föreskrivs följande:

”1. a) Utdelning från ett bolag med hemvist i Förenade kungariket till en person med hemvist i Frankrike får beskattas i Frankrike.

b) Om en person med hemvist i Frankrike har rätt till ett skattetillgodohavande för sådan utdelning enligt punkt 2 i denna artikel, kan skatten även tas ut i Förenade kungariket ...”

2. Med förbehåll för vad som föreskrivs i punkterna 3, 4 och 5 i denna artikel ska en person med hemvist i Frankrike som erhåller utdelning från ett bolag med hemvist i Förenade kungariket, när vederbörande är skattskyldig i Frankrike för denna utdelning, ha rätt till det till utdelningen knutna skattetillgodohavande som en fysisk person med hemvist i Förenade kungariket skulle ha haft rätt till om vederbörande hade erhållit sådan utdelning, och till att erhålla betalning av det belopp med vilket skattetillgodohavandet överstiger den skatt som denna person är skyldig att betala i Förenade kungariket ...”

6 Enligt artikel 24 b ii) i det fransk-brittiska avtalet undviks dubbelbeskattning av inkomst enligt följande, i fråga om Republiken Frankrike:

”Frankrike beviljar en person med hemvist i Frankrike, som uppbär inkomster i den mening som avses i artiklarna 9 och 17 från källor i Förenade kungariket och som har betalat skatten i Förenade kungariket i enlighet med bestämmelserna i nämnda artiklar, ett skattetillgodohavande motsvarande den skatt som erlagts i Förenade kungariket. Detta skattetillgodohavande, som inte får överstiga den franska skatt som belöper på nämnda inkomster, ska avräknas från de skatter som avses i artikel 1.1 b i detta avtal i vars skatteunderlag dessa inkomster ingår ...”

### ***Det fransk-nederländska avtalet***

7 Avtalet mellan Republiken Frankrikes regering och Konungariket Nederländernas regering för undvikande av dubbelbeskattning och förhindrande av skatteflykt beträffande inkomstskatt och förmögenhetsskatt (nedan kallat det fransk-nederländska avtalet) undertecknades i Paris den 16 mars 1973. I artikel 10 i detta avtal föreskrivs följande:

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

2. Utdelningen får emellertid beskattas även i den stat där bolaget som betalar utdelningen har hemvist, enligt lagstiftningen i denna stat ...”

8 I artikel 24 B b i detta avtal föreskrivs att dubbelbeskattning undviks enligt följande, i fråga om Republiken Frankrike:

”I fråga om sådana inkomster som avses i artiklarna 8, 10, 11, 16 och 17 på vilka nederländsk skatt har tagits ut i enlighet med bestämmelserna i dessa artiklar, ska Frankrike bevilja personer med hemvist i Frankrike och som uppbär sådana inkomster, ett skattetillgodohavande på ett belopp motsvarande den nederländska skatten. Detta skattetillgodohavande, som inte får överstiga den franska skatt som belöper på dessa inkomster, ska avräknas från de skatter som

avses i artikel 2.3 stycke b i detta avtal i vars skatteunderlag dessa inkomster ingår ...”

### **Fransk rätt**

9 I artikel 39.1 i code général des impôts (allmänna skattelagen), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad den allmänna skattelagen), föreskrivs följande:

”Nettovinsten fastställs efter avdrag för samtliga kostnader ...”

10 I artikel 209.I första stycket i denna lag föreskrivs följande:

”Med förbehåll för bestämmelserna i detta avsnitt beräknas de vinster som ska bli föremål för bolagsskatt enligt bestämmelserna i artiklarna 34–35 ... varvid endast vinster i bolag som bedriver verksamhet i Frankrike, samt vinster i bolag som i enlighet med ett internationellt dubbelbeskattningsavtal ska beskattas i Frankrike, ska beaktas. ...”

11 I artikel 220.1 i lagen föreskrivs följande:

”a) Källskatt som uppburits på bolagets eller den juridiska personens inkomster från sådana kapitaltillgångar som avses i artiklarna 108–119, 238 septies B och 1678 bis, ska, mot uppvisande av styrkande handling, avräknas från den skatt som vederbörande är skyldig att betala enligt detta kapitel.

Avräkningsbeloppet får dock inte överskrida den andel av sistnämnda skattebelopp som dessa vinster motsvarar.

b) I fråga om sådana utländska inkomster som avses i artiklarna 120–123 är avräkningsbeloppet begränsat till den del av skattetillgodohavandet som motsvarar den utländska källskatt som tagits ut eller därmed jämförbart avdrag, enligt vad som föreskrivs i internationella avtal. ...”

### **Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna**

12 SGAM Banque, som har sitt säte i Frankrike, ingår i den skattemässigt integrerade koncern i vilken Société Générale, som också har sitt säte i Frankrike, är moderbolag.

13 Under åren 2004 och 2005 genomförde SGAM Banque värdepappersutlåning som gick ut på att låntagaren ställde värdepapper som säkerhet för de värdepapper som SGAM Banque lånade ut, varvid SGAM Banque tillfälligt blev ägare till dessa värdepapper. I standardavtalet mellan SGAM Banque och dess avtalsparter angavs att bolaget i princip var skyldigt att till låntagaren återbörda värdepapper motsvarande dem som ställts som säkerhet, för att låntagaren skulle få del av den utdelning som var knuten till dessa värdepapper och, för det fall de inte återbördades, betala ett belopp till låntagaren eller ge låntagaren tillgångar motsvarande värdet på denna utdelning.

14 Vidare ägnade sig SGAM Banque åt fondstrukturering som bland annat bestod i att SGAM Banque förvaltade aktiekorgar i enlighet med de förvaltningsprofiler som avtalsparterna fastställt. I samband med dessa transaktioner erhöll SGAM Banque utdelning på de värdepapper som ingick i de aktiekorgar som SGAM Banque förvaltade, samtidigt som SGAM Banque, enligt sitt tjänsteåtagande till avtalsparterna, var skyldig att till dessa betala ett belopp motsvarande den utdelning som erhöles, jämte värdeökningen på dessa värdepapper. I gengäld betalade avtalsparterna en fast ersättning till SGAM Banque för förvaltningen av aktiekorgen.

15 Inom ramen för dessa två verksamheter erhöll SGAM Banque utdelning på värdepapper i

bolag med hemvist i Italien, Förenade kungariket och Nederländerna, minskad med den källskatt som betalats i dessa tre stater. SGAM Banque avräknade följaktligen, från den bolagsskatt som bolaget var skyldigt att betala i Frankrike under räkenskapsåren 2004 och 2005, skattetillgodohavanden motsvarande dessa källskatter på grundval av det fransk-italienska, det fransk-brittiska och det fransk-nederländska avtalet.

16 Efter en revision av räkenskaperna ifrågasatte den behöriga skattemyndigheten avräkningen av en del av dessa skattetillgodohavanden och höjde bolagsskatten. Genom dom av den 3 februari 2011 slog Tribunal administratif de Montreuil (Förvaltningsdomstolen i Montreuil, Frankrike) fast att Société Générale inte var skyldigt att betala den ytterligare skatt som det, i egenskap av moderbolag, påförts till följd av denna höjning. Genom dom av den 17 mars 2016 upphävde Cour administrative d'appel de Versailles (Förvaltningsdomstolen i andra instans i Versailles, Frankrike) denna dom och ålade bolaget att betala nämnda ytterligare skatt.

17 Société Générale ansåg att domstolen i andra instans felaktigt kommit fram till att tillämpningen av bestämmelserna för beräkning av skattetillgodohavandet var förenlig med den fria rörligheten för kapital enligt artikel 63 FEUF, och överklagade domen till den hänskjutande domstolen, Conseil d'État (Högsta förvaltningsdomstolen, Frankrike). Société Générale gjorde, med hänvisning till dom av den 28 februari 2013, Beker och Beker (C?168/11, EU:C:2013:117) och dom av den 17 september 2015, Miljoen m.fl. (C?10/14, C?14/14 och C?17/14, EU:C:2015:608) gällande att transaktioner som genomförs av bolag som är skyldiga att betala bolagsskatt i Frankrike, och som avser värdepapper i utländska bolag, missgynnas i förhållande till transaktioner som avser värdepapper i franska bolag på grund av metoden för att beräkna den övre gränsen för skatteavräkning enligt det fransk-italienska, det fransk-brittiska och det fransk-nederländska avtalet, som endast ger utrymme för en otillräcklig avräkning från den franska bolagsskatten av den skatt som uppburits i källstaten.

18 Den hänskjutande domstolen har uppgett att det följer av artikel 220.1 b i den allmänna skattelagen att avräkningen från den skatt som ska betalas i Frankrike av den källskatt som betalats i utlandet på sådana utländska inkomster som avses i nämnda bestämmelse, är begränsad till beloppet av det skattetillgodohavande som är hänförligt till den källskatt som tagits ut med beaktande av internationella skatteavtal.

19 Den hänskjutande domstolen har i detta avseende klargjort att det framgår av det fransk-italienska, det fransk-brittiska och det fransk-nederländska avtal som ingåtts för undvikande av dubbelbeskattning, att Republiken Frankrike har – när ett bolag som är skyldigt att betala bolagsskatt i Frankrike erhåller utdelning från ett bolag med hemvist i en annan stat som är part i något av dessa avtal, och på vilken källskatt tas ut i denna stat – rätt att beskatta det förstnämnda bolaget för denna utdelning. Bolaget i fråga har emellertid rätt till ett skattetillgodohavande som kan avräknas från bolagsskatten, i den mån avräkningsbeloppet inte överstiger den franska skatten på motsvarande inkomster. Den hänskjutande domstolen har i detta avseende förklarat att det högsta avräkningsbeloppet enligt fransk rätt ska fastställas med tillämpning av samtliga bestämmelser i den allmänna skattelagen avseende bolagsskatt, däribland bestämmelserna i artikel 39.1 i denna lag, som är tillämpliga enligt artikel 209.1 första stycket i denna lag. Enligt den hänskjutande domstolen följer härav att det högsta avräkningsbeloppet ska beräknas genom att de styrkta kostnaderna hänförliga till denna utdelning dras av från det utdelade beloppet, innan källskatten tas ut, såvida inte annat föreskrivs i särskilda bestämmelser. Dessa kostnader utgörs uteslutande av sådana utgifter som uppkommer på grund av förvärv, innehav eller avyttring av de värdepapper som gett upphov till utdelningen och har ett direkt samband med denna utdelning och som inte motsvaras av en ökning av tillgångarna.

20 Den hänskjutande domstolen har vidare påpekat att de regler som nämnts i föregående

punkt har till syfte att kompensera för den nackdel som kan följa av att olika medlemsstater utövar sin beskattningsrätt parallellt och, för att genomföra denna compensation, beräknas den övre gränsen för skatteavräkningen med tillämpning av bestämmelser i den allmänna skattelagen om avdrag för kostnader på utländsk utdelning för vilken källskatt tas ut.

21 Den hänskjutande domstolen har tillagt att de kostnader som dragits av från utdelningsbeloppet innan källskatten tas ut även dras av vid fastställandet av beräkningsunderlaget för den bolagsskatt som ska betalas i Frankrike. Dessa bestämmelser ger uttryck för Republiken Frankrikes åtagande att i förekommande fall helt avstå från de skatteintäkter som denna medlemsstat skulle kunna erhålla genom att påföra bolagsskatt på utländsk utdelning. Avräkning med ett större skattetillgodohavande än den som följer av tillämpningen av nämnda regler skulle emellertid kunna leda till att Republiken Frankrike, förutom detta avstående, även tvingas bära en del av eller hela den skattebörda som utdelningen har påförts av den stat från vilken den härrör.

22 Den hänskjutande domstolen har dessutom hänvisat till EU-domstolens praxis och särskilt till punkt 47 i dom av den 20 maj 2008, *Orange European Smallcap Fund* (C-194/06, EU:C:2008:289) och till punkt 28 i dom av den 24 oktober 2018, *Sauvage och Lejeune* (C-602/17, EU:C:2018:856), av vilka det framgår att unionsrätten inte medför någon skyldighet för en medlemsstat att kompensera för en nackdel som beror på att kedjebeskattningsuteslutande följer av att olika medlemsstater utövar sin beskattningsrätt parallellt, men att det ankommer på den medlemsstat som har beslutat att sådan compensation ska utgå att utöva denna möjlighet i enlighet med unionsrätten. En oförmånlig skattemässig behandling till följd av fördelningen av beskattningsrätten mellan två medlemsstater och de skillnader som föreligger mellan dessa staters skattesystem kan vidare inte anses utgöra en särbehandling som är förbjuden.

23 I avsaknad av praxis från EU-domstolen på området vill den hänskjutande domstolen få klarhet i vilket utrymme för skönsässig bedömning medlemsstaterna har när de inför en mekanism för undvikande av dubbelbeskattnings som är tillämplig på utländsk utdelning till ett bolag med hemvist i landet, grundad på beviljande av ett skattetillgodohavande som får dras av med ett belopp som inte får överstiga den skatt som tas ut i hemviststaten för motsvarande utdelning.

24 Mot denna bakgrund har Conseil d'État (Högsta förvaltningsdomstolen) beslutat att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till EU-domstolen:

”Innebär den omständigheten att tillämpningen av [nationella] bestämmelser, som syftar till att kompensera för att sådana utdelningar som ett bolag som är föremål för bolagsskatt i den medlemsstat där det har sin hemvist erhåller från en annan medlemsstat dubbelbeskattas, på grund av att sistnämnda stat utövar sin beskattningsrätt genom att ta ut källskatt, kan ge upphov till en nackdel för handel med värdepapper i utländska bolag som bedrivs av bolag som är skattskyldiga till bolagsskatt i den förstnämnda medlemsstaten – mot bakgrund av artikel [63 FEUF] – att den medlemsstaten, för det fall att den har valt att kompensera för dubbelbeskattnings, ska vidta åtgärder som går längre än att den avstår från de skatteintäkter som den skulle uppbära genom att beskatta sådan utdelning från utlandet genom bolagsskatt?”

### **Prövning av tolkningsfrågan**

25 Den hänskjutande domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 63 FEUF ska tolkas så, att den utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som – inom ramen för ett system som syftar till att kompensera för dubbelbeskattnings av utdelning till ett i landet hemmahörande bolag som är skattskyldigt till bolagsskatt i denna medlemsstat när utdelningen har beskattats i en annan medlemsstat – medger ett sådant bolag ett skattetillgodohavande som

är begränsat till det belopp som den förstnämnda medlemsstaten skulle ha tagit ut om endast denna utdelning var föremål för bolagsskatt, utan att fullt ut kompensera för den skatt som har betalats i denna andra medlemsstat.

26 Det följer i detta hänseende av fast rättspraxis att det ankommer på varje medlemsstat att med iakttagande av unionsrätten utforma sitt system för beskattning av utdelad vinst och att i detta sammanhang definiera beskattningsunderlaget samt de skattesatser som ska tillämpas för den aktieägare som erhåller utdelningen (dom av den 20 maj 2008, Orange European Smallcap Fund, C?194/06, EU:C:2008:289, punkt 30, och beslut av den 4 februari 2016, Baudinet m.fl., C?194/15, ej publicerat, EU:C:2016:81, punkt 30 och där angiven rättspraxis).

27 Härav följer för det första att utdelning från ett bolag med hemvist i en medlemsstat till en aktieägare med hemvist i en annan medlemsstat kan bli föremål för juridisk dubbelbeskattning, om båda medlemsstaterna väljer att utöva sin beskattningsrätt och beskatta utdelningen hos aktieägaren (dom av den 10 februari 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel och Österreichische Salinen, C?436/08 och C?437/08, EU:C:2011:61, punkt 168 och där angiven rättspraxis, och beslut av den 4 februari 2016, Baudinet m.fl., C?194/15, ej publicerat, EU:C:2016:81, punkt 31).

28 För det andra utgör inte de nackdelar som kan följa av att olika medlemsstater utövar sin respektive beskattningsrätt parallellt några enligt EUF-fördraget otillåtna restriktioner så länge de inte är diskriminerande (dom av den 10 februari 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel och Österreichische Salinen, C?436/08 och C?437/08, EU:C:2011:61, punkt 169, och beslut av den 4 februari 2016, Baudinet m.fl., C?194/15, ej publicerat, EU:C:2016:81, punkt 32).

29 EU-domstolen erinrar i detta sammanhang om att unionsrätten inte på nuvarande stadium innehåller några allmänna kriterier för behörighetsfördelningen mellan medlemsstaterna vad gäller avskaffandet av dubbelbeskattning inom Europeiska unionen. Den omständigheten att såväl den medlemsstat från vilken utdelningen härrör som den medlemsstat i vilken aktieägaren har sin hemvist får beskatta nämnda utdelning, innebär därför inte att hemvistmedlemsstaten är skyldig enligt unionsrätten att förhindra de nackdelar som kan uppstå vid utövandet av den mellan medlemsstaterna sålunda fördelade behörigheten (dom av den 10 februari 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel och Österreichische Salinen, C?436/08 och C?437/08, EU:C:2011:61, punkt 170 och där angiven rättspraxis, och beslut av den 4 februari 2016, Baudinet m.fl., C?194/15, ej publicerat, EU:C:2016:82, punkt 33).

30 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 denna fördelning att medlemsstaterna tillämpar lagstiftning som strider mot principerna om fri rörlighet i EUF-fördraget. Vid utövandet av den fördelade beskattningsrätten inom ramen för ett bilateralt avtal för undvikande av dubbelbeskattning är medlemsstaterna nämligen skyldiga att iaktta unionslagstiftningen, och de är i synnerhet skyldiga att respektera principen om likabehandling (se, för ett liknande resonemang, dom av den 24 oktober 2018, Sauvage och Lejeune, C?602/17, EU:C:2018:856, punkt 24, och dom av den 14 mars 2019, Jacob och Lennertz, C?174/18, EU:C:2019:205, punkt 25).

31 I förevarande fall framgår det av begäran om förhandsavgörande att utdelningen till SGAM Banque från bolag med hemvist i Italien, Förenade kungariket och Nederländerna, i samband med transaktioner avseende lån av värdepapper och fondstrukturering, är föremål för juridisk dubbelbeskattning av källstaterna för dessa inkomster och av Republiken Frankrike, i egenskap av hemviststat för SGAM Banque, i form av bolagsskatt vars beskattningsunderlag inkluderar dessa inkomster.

32 När det gäller Frankrikes utövande av sin beskattningsrätt, framgår det för det första av de

uppgifter som lämnats av den hänskjutande domstolen och av de klagörarna som den franska regeringen och Société Générale har gjort i sina skriftliga yttranden, att samtliga bolag med hemvist i landet är skyldiga att betala bolagsskatt på erhållen utdelning, oberoende av om denna utdelning härrör från inhemska eller utländska källor. Dessa inkomster ingår i det berörda bolagets totala resultat, från vilket driftskostnaderna dras av, och det har inte angetts att det skulle finnas någon skillnad i skattesatser. Dessutom är samma regler om kostnadsavräkning som följer av den allmänna skattelagen tillämpliga på dessa inkomster, oberoende av deras härkomst.

33 Det är vidare utrett att Frankrike beskattar utdelning som erhållits från bolag med hemvist i Italien, Förenade kungariket och Nederländerna med bolagsskatt, samtidigt som det bolag som erhållit utdelningen ges ett skattetillegodohavande som kan avräknas från bolagsskatten. Avräkningsbeloppet motsvarar den skatt som erlagts i källstaten för inkomsten och får inte överstiga den franska bolagsskatt som belöper på denna inkomst.

34 Vad slutligen gäller metoden för att beräkna detta skattetillegodohavande som kan avräknas med avseende på den skatt som redan erlagts på utdelning från utlandet, förefaller beskattningsunderlaget och den bolagsskattesats som gäller för just denna inkomst vara desamma som de som skulle ha gällt för den bolagsskatt som faktiskt skulle ha betalats om det hade rört sig om en inhemsk utdelning. I synnerhet tycks även de kostnader som specifikt hänförs till dessa utdelningar, vilka kostnader har dragits av vid denna beräkning – i enlighet med den hänskjutande domstolens praxis – även dras av från det sammanlagda resultatet för det i landet hemmahörande bolaget såvitt avser utdelning från inhemska källor, vilket det ankommer på den hänskjutande domstolen att kontrollera.

35 Med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning följer av det ovan anförda att det inte förefaller som om utdelning från bolag med hemvist i Italien, Förenade kungariket och Nederländerna beskattas hårdare i Frankrike än utdelning från inhemska källor.

36 Société Générale har emellertid i sitt skriftliga yttrande hävdatt att metoden för att beräkna detta skattetillegodohavande som ett sådant bolag har rätt till endast medger en otillräcklig avräkning från den franska bolagsskatten av den skatt som redan betalats i den medlemsstat som är källstat för utdelningen, vilket, för bolag med hemvist i Frankrike, leder till att transaktioner som avser värdepapper i bolag utan hemvist i landet missgynnas i förhållande till transaktioner som avser värdepapper i bolag med hemvist i landet. Detta innebär att utdelning från utländska källor beskattades hårdare än utdelning från inhemska källor.

37 EU-domstolen konstaterar i det avseendet att en sådan nackdel, såsom Société Générale har medgett, följer av att beskattningsunderlaget för den skatt som källstaten påför utdelning skiljer sig från beskattningsunderlaget för den franska bolagsskatten, vilken fastställer den övre gränsen för avräkningsbeloppet. Det framgår nämligen av handlingarna i målet att den skatt som erlagts i Italien, Förenade kungariket och Nederländerna har beräknats på utdelningens bruttobelopp, utan möjlighet till avdrag för kostnader, medan den franska bolagsskatten beräknas på ett nettobelopp, eftersom Republiken Frankrike tillåter avdrag för kostnader enligt artikel 39.1 i den allmänna skattelagen, så att nettoinkomsten vid beräkningen av skattetillegodohavandet minskas genom nämnda kostnadsavdrag.

38 Vad gäller argumentet att det strider mot den fria rörligheten för kapital att införa ett annat beskattningsunderlag för beräkningen av det franska skattetillgodohavandet än det som tillämpas av de medlemsstater från vilka utdelningen härrör, trots att Republiken Frankrike och dessa medlemsstater har haft för avsikt att undanröja dubbelbeskattning, ska det i detta sammanhang påpekas att varje medlemsstat, i enlighet med den praxis från EU-domstolen som det erinrats om i punkt 26 ovan, har rätt att, med iakttagande av unionsrätten, bestämma det beskattningsunderlag som ska tillämpas för aktieägare som erhåller utdelning.

39 EU-domstolen har dessutom redan slagit fast att syftet med avtal för undvikande av dubbelbeskattning, såsom de i det nationella målet aktuella, inte är att säkerställa att den skatt som den skattskyldige ska betala i en av de avtalsslutande staterna inte överstiger den skatt som vederbörande skulle ha betalat i den andra staten (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 maj 1998, Gilly, C-336/96, EU:C:1998:221, punkt 46).

40 Såsom de regeringar som yttrat sig skriftligen vid EU-domstolen och Europeiska kommissionen även har påpekat, finner EU-domstolen följaktligen att så länge beskattningsrätten inte utövas på ett diskriminerande sätt, beror en nackdel till följd av dubbelbeskattningen på utdelning från utlandet, såsom den som är aktuell i det nationella målet, på att källstaterna och den medlemsstat där det aktieägande bolaget har sin hemvist utövar sin respektive beskattningsrätt parallellt. Härav följer att en nationell lagstiftning, såsom den i det nationella målet aktuella, inte utgör en restriktion för den fria rörligheten för kapital i den mening som avses i artikel 63 FEUF.

41 Denna slutsats påverkas inte av dom av den 28 februari 2013, Beker och Beker (C-168/11, EU:C:2013:117) och dom av den 17 september 2015, Miljoen m.fl. (C-10/14, C-14/14 och C-17/14, EU:C:2015:608), som åberopats av Société Générale, då dessa inte kan överföras på en situation, såsom den i det nationella målet aktuella, där en ofördelaktig beskattning av utdelning från utländska källor till ett bolag, som är skyldigt att betala bolagsskatt i sin hemviststat, följer av att de medlemsstater från vilka dessa inkomster härrör och hemvisstaten för det aktieägande bolaget utövar sin beskattningsrätt parallellt.

42 Dom av den 17 september 2015, Miljoen m.fl. (C-10/14, C-14/14 och C-17/14, EU:C:2015:608) rörde i detta hänseende skyldigheterna för den medlemsstat som var källstat för utdelningen, mot bakgrund av avdrags- eller återbetalningsmekanismen för den källskatt som tillämpades på utdelning från i landet hemmahörande bolag till personer med hemvist i nämnda medlemsstat, medan den aktuella avräkningen i det mål som gav upphov till dom av den 28 februari 2013, Beker och Beker (C-168/11, EU:C:2013:117), avsåg möjligheten för fysiska personer, och inte juridiska personer, att göra avdrag för källskatten på den skattepliktiga intäkten i hemvisstaten – som är skyldig att bevilja samtliga skattskyldiga den skattefördel som är knuten till den berördas personliga förhållanden och familjesituation. Enligt denna avräkningsmekanism medgavs en skattskyldig person med hemvist i landet fullt avdrag för kostnader knutna till personliga förhållanden eller familjesituation när samtliga inkomster hade uppburits i den medlemsstat där vederbörande hade hemvist, medan så inte var fallet när en del av inkomsterna hade uppburits utomlands. Med förbehåll för den hänskjutande domstolens prövning är däremot det kostnadsavdrag som avses i det nationella målet inte begränsat vad gäller utdelning från en annan medlemsstat.

43 Mot bakgrund av det anförda ska frågan besvaras enligt följande. Artikel 63 FEUF ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som, inom ramen för ett system som syftar till att kompensera för dubbelbeskattningen av utdelning till ett i landet hemmahörande bolag som är skattskyldigt till bolagsskatt i denna medlemsstat när utdelningen har beskattats i en annan medlemsstat, medger ett sådant bolag ett skattetillgodohavande som är begränsat till det belopp som den förstnämnda medlemsstaten skulle ha mottagit om endast denna utdelning var föremål

för bolagsskatt, utan att full kompensation utgår för den skatt som har betalats i denna andra medlemsstat.

### **Rättegångskostnader**

44 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 (andra avdelningen) följande:

**Artikel 63 FEUF ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som, inom ramen för ett system som syftar till att kompensera för dubbelbeskattningen av utdelning till ett i landet hemmahörande bolag som är skattskyldigt till bolagsskatt i denna medlemsstat när utdelningen har beskattats i en annan medlemsstat, medger ett sådant bolag ett skattetillgodohavande som är begränsat till det belopp som den förstnämnda medlemsstaten skulle ha mottagit om endast denna utdelning var föremål för bolagsskatt, utan att full kompensation utgår för den skatt som har betalats i denna andra medlemsstat.**

Underskrifter

\* Rättegångsspråk: franska.