



Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (åttonde avdelningen)

den 6 oktober 2022*

”Begäran om förhandsavgörande – Direkt beskattning – Etableringsfrihet – Bolagsskatt – Ordning för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag – Fastställande av den beskattningsbara inkomsten på grundval av en förmodad minimiinkomst – Bolag och enheter som är börsnoterade på nationella reglerade marknader utesluts från denna skatteordning”

I de förenade målen C-433/21 och C-434/21,

angående beslut att begära förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, från Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen, Italien), av den 8 juli 2021, som inkom till domstolen den 16 juli 2021, i målen

Agenzia delle Entrate

mot

Contship Italia SpA,

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen),

sammansatt av avdelningsordföranden N. Jääskinen (referent) samt domarna M. Safjan och N. Piçarra,

generaladvokat: L. Medina,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Contship Italia SpA, genom F. d'Ayala Valva, avvocato,
- Italiens regering, genom G. Palmieri, i egenskap av ombud, biträdd av G. De Bellis, D.G. Pintus och F. Urbani Neri, avvocati dello Stato,
- Europeiska kommissionen, genom W. Roels och P. Rossi, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: italienska.

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

följande

Dom

- 1 Respektive begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 18 FEUF, jämförd med principen om etableringsfrihet i artikel 49 FEUF.
- 2 Respektive begäran har framställts i två mål, där omständigheterna är identiska med undantag för de berörda beskattningsåren, nämligen beskattningsåret 2005 i mål C-433/21 och beskattningsåret 2004 i mål C-434/21, mellan Contship Italia SpA (nedan kallat Contship), i egenskap av övertagande bolag och rättslig företrädare för Borgo Supermercati Srl, och Agenzia delle Entrate (skattemyndigheten, Italien). Målen rör tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag.

Tillämpliga bestämmelser

- 3 Artikel 30.1 i legge n. 724 – Misura di razionalizzazione della finanza pubblica (lag nr 724 om åtgärder för att rationalisera de offentliga finanserna) av den 23 december 1994 (ordinarie tillägg till GURI nr 304 av den 30 december 1994), i den lydelse som är tillämplig i de nationella målen (nedan kallad lag nr 724/1994), hade följande lydelse:

”Aktiebolag, kommanditaktiebolag, bolag med begränsat ansvar, handelsbolag och kommanditbolag, samt alla slags företag och sammanslutningar som inte är hemmahörande i men som har ett fast driftsställe inom statens territorium ska, om inte annat visas, betraktas som skalbolag om det totala beloppet av inkomsterna, ökningarna av lagertillgångarna och intäkterna, med undantag för extraordinära sådana, enligt resultaträkningen, när en sådan är obligatorisk, understiger summan av de belopp man får fram vid en beräkning av: a) en procent av värdet på de tillgångar som anges i artikel 53.1 c i decreto del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (presidentdekret nr 917 om godkännande av den konsoliderade versionen av inkomstskattelagen) av den 22 december 1986 (ordinarie tillägg till GURI nr 302 av den 31 december 1986), även om de utgör finansiella anläggningstillgångar, ökat med värdet av krediterna, b) fyra procent av värdet på de anläggningstillgångar som utgörs av fast egendom och de tillgångar som anges i artikel 8a.1 a i decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (presidentdekret nr 633 om införande och reglering av mervärdesskatt) av den 26 oktober 1972 (ordinarie tillägg till GURI nr 292 av den 11 november 1972, s. 2), i ändrad lydelse, inklusive lease, c) femton procent av värdet på övriga anläggningstillgångar, inklusive lease.

...

Ovannämnda bestämmelser ska inte tillämpas på ...

5) bolag och enheter vars värdepapper är föremål för handel på italienska reglerade marknader ...”

- 4 Genom artikel 1.109 i legge n. 296 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007) (lag nr 296 om bestämmelser avseende utformningen av statens årliga och fleråriga budget (2007 års finanslag)) av den

27 december 2006 (ordinarie tillägg till GURI nr 299 av den 27 december 2006), i den lydelse som är tillämplig i de nationella målen (nedan kallad lag nr 296/2006), har tillämpningsområdet för undantaget i artikel 30.1 led 5 i lag 724/1994, med verkan från det beskattningsår som pågick den 4 juli 2006, utökats till att omfatta ”bolag och enheter som kontrollerar bolag och enheter vars värdepapper är föremål för handel på italienska och utländska reglerade marknader, samt bolag och enheter som själva är börsnoterade och de bolag som de, även indirekt, kontrollerar”.

Målen vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 5 Borgo Supermercati var ett bolag med begränsat ansvar bildat enligt italiensk rätt som ägdes till 100 procent av Eurokai KGaA, börsnoterat i Tyskland. Under beskattningsåren 2004 och 2005 var Borgo Supermercati ett ”rent holdingbolag”. Dess verksamhet bestod uteslutande i förvaltningen av dess andelar i Mika Srl, i vilket det var enda aktieägare.
- 6 I två beskattningsbeslut för beskattningsåren 2004 och 2005 fann skattemyndigheten, med tillämpning av artikel 30 i lag nr 724/1994, att Borgo Supermercati uppfyllde kriterierna för att kunna betraktas som ett skalbolag och fastställde, i enlighet med denna artikel, detta bolags beskattningsbara inkomst som underlag för bolagsskatt, med utgångspunkt i värdet av den enda tillgång som bolaget innehade, det vill säga 100 procent av aktiekapitalet i Mika.
- 7 Borgo Supermercati överklagade dessa två beskattningsbeslut till Commissione tributaria provinciale di Genova (Provinsskattedomstolen i Genua, Italien), som ogillade överklagandena i deras helhet.
- 8 Borgo Supermercati överklagade de avslagsbeslut som meddelats av provinsskattedomstolen i Genua till Commissione tributaria regionale della Liguria (Regionala skattedomstolen i Ligurien, Italien), som delvis biföll överklagandena.
- 9 Commissione tributaria regionale della Liguria (Regionala skattedomstolen i Ligurien) fann att den omständigheten att Borgo Supermercati under det aktuella beskattningsåret ägdes av ett bolag börsnoterat i Tyskland gjorde det möjligt att utsträcka det undantag från att tillämpa ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag som föreskrivs i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994 till detta bolag, trots att tillämpningsområdet för detta undantag vid tiden för omständigheterna i de nationella målen var begränsat till att gälla de bolag som var direkt börsnoterade på den italienska marknaden. En sådan extensiv tolkning krävs enligt principen om att det är rimligt och lämpligt att tolka det undantag som avser börsnotering i enlighet med principen om förbud mot diskriminering, trots att lagstiftaren föreskrev en sådan utvidgning av tillämpningsområdet för artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994 först efter den reform som infördes genom lag nr 296/2006.
- 10 Skattemyndigheten och Contship, som under tiden hade tagit över Borgo Supermercati, överklagade de beslut som fattats av Commissione tributaria regionale della Liguria (Regionala skattedomstolen i Ligurien) till Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen, Italien), som är den hänskjutande domstolen.
- 11 Contship har till stöd för sina överklaganden i huvudsak gjort gällande att det tyska bolag som ägde 100 procent av aktierna i Borgo Supermercati, enligt en koherent tolkning av regelverket, borde ha likställts med ”bolag och enheter vars värdepapper är föremål för handel på italienska reglerade marknader”, vilka nämns i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, i den lydelse som var

tillämplig i tiden (*ratione temporis*) på omständigheterna i det nationella målet, och att dotterbolaget till detta tyska bolag följaktligen enligt lag borde ha undgått tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag. Enligt Contship skulle nämligen en tolkning av artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, i dess lydelse före lag nr 296/2006, som inte följde det ovan beskrivna synsättet, leda till en diskriminering på grund av kontrollenhetens nationalitet och undergräva etableringsfriheten och friheten att ta ekonomiska och kommersiella initiativ inom Europeiska unionen.

- 12 Enligt Contship stöds bolagets tolkning av den ändring av artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994 som gjordes genom lag nr 296/2006, vilken bidrog till att den berörda nationella lagstiftningen blev förenlig med principerna i unionens rättsordning.
- 13 Den hänskjutande domstolen har inledningsvis påpekat att den ordning för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag som föreskrivs i artikel 30 i lag nr 724/1994 syftar till att motverka att en viss juridisk form används för andra ändamål än sådana som främjar den normala dynamiken hos kollektiva kommersiella enheter. Den hänskjutande domstolen har preciserat att denna skatteordning endast är tillämplig på vinstdrivande kommersiella bolag, inbegripet utländska bolags fasta driftsställen och så kallade offshorebolag.
- 14 Den hänskjutande domstolen har påpekat att identifieringen av de bolag som omfattas av nämnda skatteordning sker genom tillämpning av ett så kallat test för faktisk verksamhet som grundar sig på en utvärdering av produktiviteten hos de tillgångar som dessa bolag innehar i förhållande till de minimiinkomstparametrar som på förhand fastställts i lag. När ett bolag deklarerar en inkomst för det aktuella beskattningsåret som är lägre än det belopp som skulle följa av tillämpningen av dessa minimiinkomstparametrar, presumeras detta bolag sakna faktisk verksamhet och detta leder till att den beskattningsbara inkomsten fastställs på grundval av den minimiinkomst som antas enligt lag.
- 15 Den hänskjutande domstolen har tillagt att det i artikel 30 i lag nr 724/1994 även föreskrivs undantag från denna skatteordning. Bland dessa undantag finns det undantag som föreskrivs i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, i vilken det – i den version som var tillämplig i tiden (*ratione temporis*) på omständigheterna i de nationella målen – föreskrevs att ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag inte var tillämplig på ”bolag och enheter vars värdepapper är föremål för handel på italienska reglerade marknader”.
- 16 Den hänskjutande domstolen har understrukit att tillämpningsområdet för artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994 utvidgades genom lag nr 296/2006, med verkan från och med det beskattningsår som pågick den 4 juli 2006, till att avse ”bolag och enheter som kontrollerar bolag och enheter vars värdepapper är föremål för handel på italienska och utländska reglerade marknader, samt bolag och enheter som själva är börsnoterade och de bolag som de, även indirekt, kontrollerar”. Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen) anser emellertid att denna ändring inte är tillämplig i tiden (*ratione temporis*) på omständigheterna i de nationella målen och att ordalydelsen i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, i dess lydelse före denna ändring, inte gjorde det möjligt att anta en tolkning enligt vilken tillämpningsområdet för undantaget kunde utvidgas till att avse dotterbolag till bolag börsnoterade i Italien eller i utlandet redan vid tidpunkten för dessa faktiska omständigheter.

- 17 Den hänskjutande domstolen har i detta sammanhang ifrågasatt huruvida artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, i den lydelse som är tillämplig på omständigheterna i de nationella målen, är förenlig med principen om förbud mot diskriminering, jämförd med principen om etableringsfrihet, i artikel 18 FEUF respektive artikel 49 FEUF.
- 18 Enligt den hänskjutande domstolen kan artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994 nämligen leda till diskriminering, i strikt mening, mellan bolag som emitterar värdepapper som är föremål för handel på italienska reglerade marknader och bolag som är börsnoterade på utländska marknader. Dessutom kan den omständigheten att det aktuella undantaget, som eventuellt kan medföra en skattefördel, inte utsträcks till att omfatta moderbolag som är börsnoterade på italienska och utländska reglerade marknader, medföra en inskränkning av etableringsfriheten, och leda till en åtföljande avskräckande verkan för de bolag som, trots att de saknar hemvist i landet och fasta driftsställen, ändå har avsikten att utöva sin rätt till sekundär etablering i Italien genom att kontrollera bolag med hemvist i detta land.
- 19 Mot denna bakgrund beslutade Corte suprema di cassazione (Högsta domstolen) att vilandeförklara målen och att i såväl mål C-433/21 och mål C-434/21 ställa följande fråga till domstolen:

”Utgör artiklarna 18 (tidigare artikel 12 EG) och 49 (tidigare artikel 43 EG) FEUF hinder för en nationell lagstiftning som, liksom artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, i den lydelse som var tillämplig i tiden (*ratione temporis*) före de ändringar som infördes genom lag nr 296/2006, enbart undantar bolag och enheter vars värdepapper är föremål för handel på italienska reglerade marknader och inte även bolag och enheter vars värdepapper är föremål för handel på utländska reglerade marknader, samt bolag som, även indirekt, utövar kontroll över eller kontrolleras av dessa börsnoterade bolag och enheter, från ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag, vilken bygger på fastställande av minimikriterier i fråga om inkomster och intäkter kopplade till värdet av vissa bolagstillgångar, varvid det förhållandet att kriterierna inte är uppfyllda betraktas som ett tecken på att det berörda bolaget är ett skalbolag, varpå den beskattningsbara inkomsten fastställs skönsmässigt?”

- 20 Domstolens ordförande har genom beslut av den 3 september 2021 förenat förevarande mål vad gäller det skriftliga och det muntliga förfarandet samt domen.

Huruvida respektive begäran om förhandsavgörande kan tas upp till prövning

- 21 Den italienska regeringen har gjort gällande att respektive begäran om förhandsavgörande inte kan tas upp till sakprövning på grund av att den fråga som ställts i vart och ett av de förenade målen är hypotetisk.
- 22 Nämnda regering har gjort gällande att det undantag från tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag som föreskrivs i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, vid tidpunkten för omständigheterna i de nationella målen, endast gällde för bolag och enheter vars värdepapper är föremål för handel på de italienska reglerade marknaderna och att Contship följaktligen, eftersom detta bolag aldrig har emitterat värdepapper på vare sig den italienska marknaden eller på en utländsk marknad, inte med framgång kan göra gällande att den nationella lagstiftning som är aktuell i de nationella målen medförde att bolaget diskriminerades.

- 23 Domstolen erinrar om att det uteslutande ankommer på de nationella domstolarna, vid vilka det nationella målet anhängiggjorts och vilka har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i varje enskilt mål bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen. Domstolen är följaktligen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande när de frågor som ställts avser tolkningen av unionsrätten (dom av den 18 oktober 1990, Dzodzi, C-297/88 och C-197/89, EU:C:1990:360, punkterna 34 och 35, dom av den 13 november 2018, Levola Hengelo, C-310/17, EU:C:2018:899, punkt 27 och där angiven rättspraxis, och dom av den 28 april 2022, Caruter, C-642/20, EU:C:2022:308, punkt 28).
- 24 Enligt fast rättspraxis presumeras nationella domstolars frågor om tolkningen av unionsrätten vara relevanta. Dessa frågor ställs mot bakgrund av den beskrivning av omständigheterna i målet och tillämplig lagstiftning som den nationella domstolen på eget ansvar har lämnat och vars riktighet det inte ankommer på EU-domstolen att pröva. En begäran från en nationell domstol kan bara avvisas då det är uppenbart att den begärda tolkningen av unionsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller saken i det nationella målet eller då frågeställningen är hypotetisk eller EU-domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska eller rättsliga omständigheterna som är nödvändiga för att kunna ge ett användbart svar på de frågor som ställts till den (dom av den 5 december 2006, Cipolla m.fl., C-94/04 och C-202/04, EU:C:2006:758, punkt 25, dom av den 13 november 2018, Levola Hengelo, C-310/17, EU:C:2018:899, punkt 28 och där angiven rättspraxis, och dom av den 28 april 2022, Caruter, C-642/20, EU:C:2022:308, punkt 29 och där angiven rättspraxis).
- 25 I förevarande fall framgår det av besluten om hänskjutande att undantaget i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994 kan anses vara diskriminerande även om Contship aldrig har emitterat värdepapper vare sig på den italienska marknaden eller på en utländsk marknad, till följd av att dotterbolag till bolag vars värdepapper är föremål för handel på italienska reglerade marknader och dotterbolag till bolag vars värdepapper är föremål för handel på utländska reglerade marknader behandlades olika.
- 26 Den hänskjutande domstolen vill även få klarhet i huruvida den nationella lagstiftning som är aktuell i de nationella målen har en avskräckande verkan för bolag som är börsnoterade på utländska reglerade marknader och som, trots att de saknar hemvist i landet och fasta driftsställen, likväl har för avsikt att utöva sin rätt till sekundär etablering i Italien genom att kontrollera bolag med hemvist i detta land.
- 27 Det är således inte uppenbart att den begärda tolkningen av unionsrätten inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller saken i de nationella målen.
- 28 Av detta följer att respektive begäran om förhandsavgörande kan tas upp till sakprövning.

Prövning av tolkningsfrågorna

Inledande synpunkter

- 29 Domstolen erinrar inledningsvis om att artikel 18 FEUF, enligt fast rättspraxis, endast kan tillämpas fristående i sådana fall som omfattas av unionsrätten, men för vilka det inte finns några särskilda regler om icke-diskriminering i fördraget. På etableringsrättens område har principen om icke-diskriminering emellertid genomförts i artikel 49 FEUF (dom av den 29 februari 1996,

Skanavi och Chryssanthakopoulos, C-193/94, EU:C:1996:70, punkterna 20 och 21, dom av den 5 februari 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi, C-385/12, EU:C:2014:47, punkt 25, och beslut av den 22 oktober 2021, O m.fl., C-691/20, ej publicerat, EU:C:2021:895, punkterna 20 och 21).

- 30 Eftersom de faktiska omständigheterna i de nationella målen avser ett italienskt bolag som kontrolleras av ett bolag som är etablerat i en annan medlemsstat, är artikel 49 FEUF således den bestämmelse som är relevant för bedömningen av huruvida den aktuella nationella lagstiftningen är förenlig med unionsrätten (se, analogt, dom av den 13 november 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-35/11, EU:C:2012:707, punkt 91, och dom av den 3 mars 2020, Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punkt 52).
- 31 Följaktligen saknas det skäl att tolka artikel 18 FEUF, och det är därmed endast artikel 49 FEUF som ska tolkas.

Etableringsfriheten

- 32 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor för att få klarhet i huruvida etableringsfriheten i artikel 49 FEUF utgör hinder för en sådan lagstiftning som artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, i den lydelse som är tillämplig på omständigheterna i det nationella målet, enligt vilken undantaget från tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag endast gäller bolag vars värdepapper är föremål för handel på nationella reglerade marknader, medan detta undantag inte omfattar andra bolag, inhemska eller utländska, vars värdepapper inte är föremål för handel på de nationella reglerade marknaderna, men som kontrolleras av bolag och enheter som är börsnoterade på utländska reglerade marknader.
- 33 Domstolen erinrar för det första om att det i artikel 49 FEUF föreskrivs att inskränkningar för medborgare i en medlemsstat att fritt etablera sig på en annan medlemsstats territorium ska avskaffas. För de bolag som bildats i överensstämmelse med en medlemsstats lagstiftning och som har sitt säte, sitt huvudkontor eller sin huvudsakliga verksamhet inom unionen, inbegriper nämnda frihet, i enlighet med artikel 54 FEUF, en rätt att utöva verksamhet i andra medlemsstater genom ett dotterbolag, en filial eller ett kontor (se, för ett liknande resonemang, dom av den 21 september 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, EU:C:1999:438, punkt 35, och dom av den 20 januari 2021, Lexel, C-484/19, EU:C:2021:34, punkt 33 och där angiven rättspraxis).
- 34 Syftet med etableringsfriheten är att säkerställa en nationell behandling i värdmedlemsstaten av medborgare från en annan medlemsstat och av sådana bolag som avses i artikel 54 FEUF genom ett förbud mot all diskriminering som, när det gäller bolag, grundar sig på var ett bolag har sitt säte (dom av den 12 december 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, EU:C:2006:773, punkt 43, och dom av den 3 mars 2020, Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punkt 59 och där angiven rättspraxis).
- 35 I det avseendet gäller inte endast ett förbud mot öppen diskriminering på grund av var bolag har sitt säte, utan också mot varje form av dold diskriminering som, med tillämpning av andra särskiljningskriterier, i praktiken leder till samma resultat (dom av den 5 februari 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi, C-385/12, EU:C:2014:47, punkt 30, dom av den 3 mars 2020, Tesco-Global Áruházak, C-323/18, EU:C:2020:140, punkt 62, och dom av den 25 februari 2021, Novo Banco, C-712/19, EU:C:2021:137, punkt 31).

- 36 En nationell lagstiftning enligt vilken det vid fastställandet av den beskattningsbara inkomsten görs en åtskillnad beroende på var de berörda värdepapperen omsätts kan omfattas av ett sådant förbud.
- 37 I förevarande fall omfattas emellertid, i enlighet med artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, i den lydelse som är tillämplig i tiden (*ratione temporis*) på omständigheterna i det nationella målet, endast ”bolag och enheter vars värdepapper är föremål för handel på italienska reglerade marknader” av undantaget från ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag.
- 38 Med hänsyn till tillämpningsområdet för denna bestämmelse kan det således konstateras att den nationella lagstiftning som är aktuell i det nationella målet inte leder till någon skillnad i behandling mellan ett bolag som ägs av ett i Tyskland börsnoterat moderbolag, såsom Contship, och ett bolag som ägs av ett i Italien börsnoterat moderbolag. Eftersom undantaget från ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag, som föreskrivs i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, enligt denna lagstiftning endast gäller för bolag som själva är börsnoterade på den italienska reglerade marknaden, saknar det nämligen betydelse om ett bolag är dotterbolag till ett moderbolag som är börsnoterat i Italien eller i utlandet.
- 39 Däremot framgår det av de uppgifter som domstolen förfogar över att Contship aldrig har emitterat värdepapper på den italienska reglerade marknaden och att Contship därför, i likhet med alla andra italienska bolag som inte är börsnoterade, inte omfattades av det undantag från tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag som föreskrivs i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994. Följaktligen skulle Contship inte heller ha kunnat åberopa det undantag som föreskrivs i denna bestämmelse om bolaget i stället för att kontrolleras av ett bolag börsnoterat i Tyskland hade kontrollerades av ett bolag börsnoterat i Italien.
- 40 Under dessa omständigheter kan tillämpningen av artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994 inte medföra någon skillnad i behandling mellan ett bolag som ägs av ett moderbolag som är börsnoterat på en utländsk marknad och ett bolag som ägs av ett moderbolag som är börsnoterat på den italienska marknaden.
- 41 För det andra framgår det av fast rättspraxis att artikel 49 FEUF utgör hinder för varje nationell åtgärd som, även om den tillämpas utan åtskillnad med avseende på nationalitet, kan göra det svårare eller mindre attraktivt för unionsmedborgarna att utöva den etableringsfrihet som garanteras genom EUF-fördraget och att en sådan inskränkande verkan kan uppstå bland annat då ett bolag, på grund av en nationell lagstiftning, kan avhållas från att bilda underordnade enheter, i form av exempelvis ett fast driftsställe, i andra medlemsstater och bedriva sin verksamhet via sådana enheter (dom av den 3 september 2020, Vivendi, C-719/18, EU:C:2020:627, punkt 51, och beslut av den 22 oktober 2021, O m.fl., C-691/20, ej publicerat, EU:C:2021:895, punkt 23).
- 42 Det kan i detta sammanhang påpekas att det, i enlighet med principen om medlemsstaternas självbestämmande i skattefrågor och i avsaknad av harmoniseringsåtgärder på unionsnivå, ankommer på medlemsstaterna att fastställa den skatteordning som är tillämplig på förmodade skalbolag. En sådan behörighet ska emellertid utövas med iakttagande av unionsrätten, bland annat bestämmelserna i EUF-fördraget om etableringsfrihet (se analogt, dom av den

30 juni 2011, Meilicke m.fl., C-262/09, EU:C:2011:438, punkterna 37 och 38, och dom av den 19 december 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punkt 48 och där angiven rättspraxis).

- 43 I förevarande fall framgår det emellertid av den lagstiftning som är aktuell i det nationella målet att ett dotterbolag till ett moderbolag som är börsnoterat på den italienska reglerade marknaden inte kan använda sig av det undantag från tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag som föreskrivs i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, om inte dotterbolaget självt är börsnoterat.
- 44 Av detta följer att det inte föreligger någon förmånlig behandling av dotterbolag i skattemässigt hänseende som förutsätter att moderbolagen är börsnoterade på den nationella börsmarknaden.
- 45 Eftersom den lagstiftning som är aktuell i det nationella målet inte gynnar bolag som ägs av moderbolag som är börsnoterade på den nationella reglerade marknaden och som vill använda sig av undantaget från tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag, kan denna lagstiftning inte ha någon avskräckande verkan på moderbolag som är börsnoterade på utländska marknader.
- 46 Domstolen påpekar vidare, i likhet med Europeiska kommissionen, att undantaget i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994 endast var tillämpligt på de förmodade skalbolag vars värdepapper var föremål för handel på italienska reglerade marknader och således inte gällde för skalbolag som var börsnoterade på utländska marknader, inbegripet företag i andra medlemsstater än Republiken Italien. Denna sistnämnda situation är emellertid inte den som framgår av omständigheterna i de nationella målen. Ett svar från domstolen på frågan huruvida en sådan särbehandling ska anses utgöra en diskriminering i fråga om etableringsfriheten går emellertid utöver de frågor som ställts och är inte till nytta för den hänskjutande domstolen när den ska avgöra de nationella målen.
- 47 En begränsning av den personkrets som omfattas av det undantag från tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag som föreskrivs i artikel 30.1 led 5 i lag nr 724/1994, såsom den som är aktuell i det nationella målet, gör det följaktligen inte svårare eller mindre attraktivt för ett moderbolag som är börsnoterat på en utländsk reglerad marknad att etablera sig i Italien.
- 48 Mot bakgrund av ovanstående överväganden ska tolkningsfrågorna besvaras enligt följande. Artikel 49 FEUF ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning som begränsar tillämpningen av undantaget från tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag till bolag vars värdepapper är föremål för handel på de nationella reglerade marknaderna genom att från tillämpningsområdet för detta undantag utesluta andra bolag – inhemska eller utländska – vars värdepapper inte är föremål för handel på de nationella reglerade marknaderna men som kontrolleras av bolag och enheter som är börsnoterade på utländska reglerade marknader.

Rättegångskostnader

- 49 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 (åttonde avdelningen) följande:

Artikel 49 FEUF ska tolkas så, att den inte utgör hinder för en nationell lagstiftning som begränsar tillämpningen av undantaget från tillämpningen av ordningen för bekämpning av skatteundandragande genom skalbolag till bolag vars värdepapper är föremål för handel på de nationella reglerade marknaderna genom att från tillämpningsområdet för detta undantag utesluta andra bolag – inhemska eller utländska – vars värdepapper inte är föremål för handel på de nationella reglerade marknaderna men som kontrolleras av bolag och enheter som är börsnoterade på utländska reglerade marknader.

Underskrifter