Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Prima Sezione)

11 maggio 2023*

«Rinvio pregiudiziale – Fiscalità – Articolo 49 TFUE – Libertà di stabilimento – Imposte sulle società – Imposizione dei gruppi ("integrazione fiscale" francese) – Esenzione dei dividendi versati dalle società figlie appartenenti a un gruppo fiscale integrato – Società madre residente – Legami patrimoniali con società residenti e non residenti senza costituzione di un gruppo fiscale integrato – Esenzione dei dividendi versati da società figlie non residenti – Spese e oneri non deducibili relativi alla partecipazione – Mancata neutralizzazione della reintegrazione di tali spese e oneri»

Nelle cause riunite C-407/22 e C-408/22,

aventi ad oggetto le domande di pronuncia pregiudiziale proposte alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Conseil d'État (Consiglio di Stato, Francia), con decisioni del 14 giugno 2022, pervenute in cancelleria il 20 giugno 2022, nei procedimenti

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

contro

Manitou BF SA (C-407/22),

Bricolage Investissement France SA (C-408/22),

LA CORTE (Prima Sezione),

composta da A. Arabadjiev, presidente di sezione, P.G. Xuereb, T. von Danwitz (relatore), A. Kumin e I. Ziemele, giudici,

avvocato generale: P. Pikamäe

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

– per la Manitou BF SA, da S. Joalland, S. Laisney, F. Locatelli, e G. Menu-Lejeune, avocats;

– per la Bricolage Investissement France SA, da M. Dervieux e F. Donnedieu de Vabres, avocats;

* Lingua processuale: il francese.

– per il governo francese, da R. Bénard e T. Stéhelin, in qualità di agenti;

– per la Commissione europea, da A. Armenia e W. Roels, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 Le domande di pronuncia pregiudiziale vertono sull'interpretazione dell'articolo 49 TFUE.

2 Tali domande sono state presentate nell'ambito di due controversie che oppongono il ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (Ministro dell'Economia, delle Finanze e dello Sviluppo, Francia), da un lato, alla Manitou BF SA (causa C-407/22) e, dall'altro, alla Bricolage Investissement France SA (causa C-408/22), in merito alla restituzione, a tali società, di una quota dell'imposta sulle società e dei contributi aggiuntivi a tale imposta versata per gli esercizi fiscali chiusi, rispettivamente, nel 2011 e nel 2012, e corrispondente alla quota per spese e oneri reintegrata nei loro utili a fronte dei dividendi riscossi dalle loro società figlie, stabilite in Stati membri diversi dalla Francia.

Diritto francese

3 L'articolo 216, punto I, del codice generale delle imposte, nella versione applicabile ai fatti oggetto delle controversie di cui ai procedimenti principali (in prosieguo: il «CGI»), prevede quanto segue:

«I proventi netti da partecipazioni, che danno diritto all'applicazione del regime delle società madri e di cui all'articolo 145, percepiti nel corso di un esercizio da una società madre, possono essere dedotti dall'utile netto totale di quest'ultima, previa defalcazione di una quota per spese ed oneri.

La quota per spese ed oneri di cui al primo comma è fissata uniformemente al 5% del ricavo totale delle partecipazioni, compreso il credito d'imposta».

4 Ai sensi dell'articolo 223 A CGI:

«Una società può costituirsi come unica debitrice dell'imposta sulle società dovuta su tutti gli utili del gruppo costituito dalla società stessa e dalle società di cui detenga almeno il 95% del capitale, in maniera continuativa nel corso dell'esercizio, direttamente o indirettamente tramite le società od organizzazioni stabili del gruppo (…).

(...)

Possono appartenere al gruppo solo le società o le organizzazioni stabili che hanno prestato il loro consenso e i cui utili siano stati assoggettati all'imposta sulle società alle condizioni previste dal diritto ordinario o secondo le modalità di cui all'articolo 214. (...)».

5 L'articolo 223 B CGI prevede quanto segue:

«L'utile consolidato è determinato dalla società madre mediante la somma algebrica degli utili di ciascuna società del gruppo, determinati alle condizioni previste dal diritto ordinario o secondo le modalità di cui all'articolo 214.

L'utile consolidato è ridotto della quota per spese e oneri, relativa ai proventi da partecipazione percepiti da una società del gruppo da parte di una società appartenente al gruppo da più di un esercizio e ai proventi da partecipazione percepiti da una società del gruppo da parte di una società intermediaria, per i quali la società madre fornisca la prova che provengono da proventi da partecipazione versati da una società appartenente al gruppo da più di un esercizio e che non hanno già giustificato rettifiche effettuate ai sensi del presente comma o del terzo comma.

(...)».

Procedimenti principali e questione pregiudiziale

Causa C-407/22

6 La Manitou BF ha riscosso, nel corso del 2011, dividendi da società figlie stabilite in Stati membri diversi dalla Francia, che ha assoggettato al regime delle società madri previsto dagli articoli 145 e 216 CGI. Conformemente a tale articolo 216, punto I, essa ha dedotto l'importo di tali dividendi dal suo utile netto, fatta salva una quota per spese e oneri, fissata forfettariamente al 5% dell'importo dei dividendi percepiti.

7 Con reclamo del 24 dicembre 2014, la Manitou BF ha chiesto la restituzione della quota dell'importo iniziale dell'imposta sulle società cui era assoggettata per l'esercizio fiscaleo conclusosi nel 2011, corrispondente alla reintegrazione nel suo risultato fiscale di detta quota, per il motivo che siffatta reintegrazione era stata effettuata in applicazione di disposizioni nazionali lesive della libertà di stabilimento.

8 Poiché l'amministrazione tributaria ha respinto detto reclamo, la Manitou BF ha presentato ricorso contro tale decisione. Con sentenza del 26 settembre 2017, il tribunal administratif de Montreuil (Tribunale amministrativo di Montreuil, Francia) ha respinto il suo ricorso. Con sentenza del 27 maggio 2021, la cour administrative d'appel de Versailles (France) (Corte d'appello amministrativa di Versailles, Francia) ha annullato la sentenza di primo grado e ha concesso alla Manitou BF la restituzione delle somme richieste, ritenendo che l'articolo 223 B CGI violasse la libertà di stabilimento nella misura in cui non prevedeva la facoltà, per una società madre, di neutralizzare la quota per spese e oneri reintegrata a fronte dei proventi da partecipazione provenienti da società figlie stabilite in uno Stato membro diverso dalla Francia, in regola con i criteri di applicabilità del regime di integrazione fiscale definito in tale articolo. A tale proposito, detto giudice ha considerato irrilevante il fatto che la società madre, pur detenendo società figlie assoggettabili a tale regime in Francia, non avesse istituito un gruppo fiscale integrato in tale Stato membro.

9 Ritenendo che il suddetto giudice avesse erroneamente ritenuto che l'articolo 223 B del CGI violasse tale libertà, il Ministro dell'Economia, delle Finanze e dello Sviluppo ha presentato ricorso contro tale sentenza dinanzi al Conseil d'État (Consiglio di Stato, Francia), giudice del rinvio. In particolare, esso fa valere un errore di diritto e un'errata qualificazione dei fatti da parte della cour amministrative d'appel de Versailles (Corte d'appello amministrativa di Versailles,

Francia), quanto al fatto di ritenere che la circostanza che una società madre avesse o meno scelto di costituire un gruppo fiscale integrato con le sue società figlie francesi non avesse alcuna rilevanza sulla fondatezza della domanda di restituzione della Manitou BF.

Causa C-408/22

10 La Bricolage Investissement France, interamente detenuta dal gruppo Adeo, ha riscosso, nel corso del 2012, dividendi da una società figlia polacca che essa detiene integralmente. La Bricolage Investissement France ha assoggettato tali dividendi, ai fini della determinazione dell'imposta sul reddito delle società dovuta per l'esercizio fiscale chiuso nel 2012, al regime delle società madri previsto dagli articoli 145 e 216 CGI. Conformemente all'articolo 216, punto I, di detto codice, essa ha dedotto l'importo di tali dividendi dal suo utile netto, fatta salva una quota per spese e oneri, fissata forfettariamente al 5% dell'importo dei dividendi percepiti.

11 Con successivo reclamo, la Bricolage Investissement France ha chiesto all'amministrazione tributaria di poter beneficiare della deduzione integrale dei dividendi ricevuti dalla sua società figlia polacca, senza reintegrazione di tale quota.

12 In seguito al rigetto di tale domanda, la Bricolage Investissement France ha adito il tribunal administratif de Montreuil (Tribunale amministrativo di Montreuil) al fine di ottenere, in misura pari a EUR 633 352, lo sgravio dall'importo dell'imposta sulle società e dai contributi aggiuntivi a tale imposta, che essa ha versato per l'esercizio fiscale conclusosi nel 2012. Con decisione del 10 ottobre 2019, detto giudice ha respinto tale domanda.

13 Con sentenza del 19 ottobre 2021, la cour administrative d'appel de Versailles (Corte d'appello amministrativa di Versailles), investita dell'impugnazione proposta dalla Bricolage Investissement France, ha annullato tale sentenza e ha concesso a detta società lo sgravio dai suddetti contributi a concorrenza della neutralizzazione della quota per spese e oneri da essa reintegrata nei suoi utili, sulla base delle considerazioni già menzionate al punto 8 della presente sentenza.

14 Il giudice del rinvio è stato investito dell'impugnazione contro tale sentenza proposta dal Ministro dell'Economia, delle Finanze e dello Sviluppo. Quest'ultimo sostiene che la cour administrative d'appel de Versailles (Corte d'appello amministrativa di Versailles) avrebbe ritenuto erroneamente che l'articolo 223 B CGI non fosse compatibile con la libertà di stabilimento, avrebbe interpretato erroneamente le disposizioni di tale articolo e avrebbe qualificato i fatti in modo errato, ritenendo che una società madre che non faccia parte di un gruppo di integrazione fiscale possa dedurre dal proprio utile imponibile, senza reintegrazione di tale quota, tutti i dividendi ricevuti dalle sue società figlie, stabilite in uno Stato membro diverso dalla Francia, che rientrano nell'ambito di applicazione di tale articolo.

Considerazioni comuni alle cause C-407/22 e C-408/22

15 Alla luce delle osservazioni delle parti nelle cause di cui ai procedimenti principali, il giudice del rinvio si interroga sull'impatto, per i casi di cui è investito, della sentenza del 2 settembre 2015, Groupe Steria (C-386/14; in prosieguo: la «sentenza Groupe Steria», EU:C:2015:524). In tale sentenza, la Corte ha dichiarato che l'articolo 49 TFUE deve essere interpretato nel senso che esso osta alla normativa di uno Stato membro relativa ad un regime d'integrazione fiscale in forza della quale una società madre integrante si giova della neutralizzazione della reintegrazione di una quota per spese e oneri fissata forfettariamente al 5% dell'importo netto dei dividendi riscossi dalle

società residenti parti dell'integrazione, mentre una siffatta neutralizzazione le è negata, in forza di tale normativa, per i dividendi che le sono distribuiti dalle sue società figlie stabilite in un altro Stato membro alle quali, se fossero state residenti, sarebbe stato, previa opzione in tal senso, oggettivamente applicabile il regime dell'integrazione.

16 Alla luce delle considerazioni della Corte in tale sentenza, il Conseil d'État (Consiglio di Stato) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale, formulata in termini identici per le cause C-407/22 e C-408/22:

«Se l'articolo 49 [TFUE] osti alla normativa di uno Stato membro relativa ad un regime d'integrazione fiscale, in forza della quale una società madre integrante si giova della neutralizzazione della quota per spese e oneri reintegrata a fronte dei dividendi riscossi dalle società residenti parti dell'integrazione nonché, per tener conto della sentenza [Groupe Steria], a fronte dei dividendi riscossi da società figlie stabilite in un altro Stato membro alle quali, se fossero state residenti, sarebbe stato, previa opzione in tal senso, oggettivamente applicabile il regime dell'integrazione, ma che nega il beneficio di detta neutralizzazione a una società madre residente la quale, malgrado l'esistenza di legami patrimoniali con altri enti residenti che consentirebbero la costituzione di un gruppo fiscale integrato, non abbia scelto di appartenere a un gruppo siffatto, a fronte tanto dei dividendi che le sono distribuiti dalle sue società figlie residenti, quanto di quelli provenienti da società figlie stabilite in altri Stati membri che soddisfano i criteri di applicabilità diversi dalla residenza».

17 Con decisione del presidente della Corte del 21 luglio 2022, le cause C-407/22 e C-408/22 sono state riunite ai fini delle fasi scritta e orale del procedimento, nonché della sentenza.

Sulla questione pregiudiziale

18 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 49 TFUE debba essere interpretato nel senso che esso osta alla normativa di uno Stato membro relativa a un regime di integrazione fiscale, in base alla quale:

– una società madre residente, che abbia optato per un'integrazione fiscale con società residenti, può beneficiare della neutralizzazione della reintegrazione di una quota per spese e oneri fissata forfettariamente al 5% dell'importo netto dei dividendi da essa percepiti dalle sue società figlie stabilite in altri Stati membri alle quali, se fossero state residenti e previa opzione in tal senso, tale regime sarebbe stato oggettivamente applicabile;

– mentre tale neutralizzazione viene negata a una società madre residente, che non abbia optato per una siffatta integrazione fiscale nonostante l'esistenza di legami patrimoniali con altre società residenti che lo consentirebbero.

19 L'articolo 49, primo comma, TFUE dispone che, nel quadro delle disposizioni contenute nel capo 2 del titolo IV della parte terza del Trattato FUE, le restrizioni alla libertà di stabilimento dei cittadini di uno Stato membro nel territorio di un altro Stato membro vengono vietate.

20 Secondo una costante giurisprudenza, devono considerarsi restrizioni alla libertà di stabilimento tutte le misure che vietino, ostacolino o rendano meno interessante l'esercizio della libertà garantita dall'articolo 49 TFUE (sentenza del 7 settembre 2022, Cilevičs e a., C-391/20, EU:C:2022:638, punto 61 e giurisprudenza ivi citata).

21 L'articolo 49 TFUE impone la soppressione delle restrizioni alla libertà di stabilimento. Pertanto, benché le disposizioni del Trattato FUE relative alla libertà di stabilimento mirino, alla luce del loro tenore, a garantire il beneficio del trattamento nazionale nello Stato membro ospitante, esse ostano parimenti a che lo Stato membro d'origine ostacoli lo stabilimento in un altro Stato membro di un proprio cittadino o di una società costituita secondo la propria legislazione (sentenza Groupe Steria, punto 14 e giurisprudenza ivi citata).

22 Risulta altresì dalla giurisprudenza della Corte che la libertà di stabilimento viene ostacolata qualora, ai sensi della legislazione di uno Stato membro, una società residente che detenga una società figlia o un'organizzazione stabile in un altro Stato membro subisca una differenza di trattamento fiscale svantaggiosa rispetto a una società residente, che detenga un'organizzazione stabile o una società figlia nel primo Stato membro (sentenza Groupe Steria, punto 15 e giurisprudenza ivi citata).

23 In forza delle disposizioni nazionali di cui trattasi nelle controversie di cui ai procedimenti principali, i dividendi riscossi da una società madre residente e provenienti da una società figlia, che sia residente o non residente, sono dedotti dall'utile netto della società madre, ad eccezione della quota per spese e oneri forfettariamente fissata al 5% dell'importo netto di tali dividendi. Le spese e gli oneri relativi alle partecipazioni da cui provengono i dividendi esenti dalle imposte sono, infatti, considerati non deducibili dall'utile della società madre.

24 Tuttavia, la suddetta reintegrazione della quota per spese e oneri nell'utile della società madre è neutralizzata a favore della società madre appartenente ad un gruppo fiscale integrato, secondo l'articolo 223 A CGI, per i dividendi distribuiti dalle sue società figlie che appartengano a tale gruppo, in applicazione dell'articolo 223 B di detto codice.

25 Da tale normativa risulta che i dividendi riscossi da una società madre residente che faccia parte di un gruppo fiscale integrato, e che siano stati distribuiti dalle sue società figlie appartenenti al medesimo gruppo fiscale, sono dedotti integralmente dall'utile netto di tale società madre e, di conseguenza, sono completamente esenti dall'imposta sulle società in tale Stato membro.

26 Tali disposizioni erano in discussione nella sentenza Groupe Steria, nella quale la Corte ha dichiarato che, dal momento che, in forza di una tale normativa, solo le società residenti possono far parte di un gruppo fiscale integrato, l'agevolazione fiscale di cui trattasi è riservata ai dividendi di origine nazionale. La Corte ha concluso dichiarando che l'articolo 49 TFUE deve essere interpretato nel senso che esso osta alla normativa di uno Stato membro relativa ad un regime d'integrazione fiscale, in forza della quale una società madre integrante beneficia della neutralizzazione della reintegrazione di una quota per spese e oneri, fissata forfettariamente al 5% dell'importo netto dei dividendi riscossi dalle società residenti parti dell'integrazione, mentre una siffatta neutralizzazione le è negata, in forza di tale normativa, per i dividendi che le sono distribuiti dalle sue società figlie stabilite in un altro Stato membro alle quali, se fossero state residenti, sarebbe stato, previa opzione in tal senso, oggettivamente applicabile il regime dell'integrazione.

27 Dalle domande di pronuncia pregiudiziale si evince che, a seguito della sentenza Groupe Steria, una società madre integrante può beneficiare della neutralizzazione della reintegrazione di una quota per spese e oneri fissata forfettariamente al 5% dell'importo netto dei dividendi riscossi anche da società non residenti le quali, se fossero state residenti, avrebbero potuto, previa opzione in tal senso, oggettivamente far parte di un gruppo fiscale integrato.

28 Di conseguenza da tale regolamentazione, applicata alla luce della sentenza Groupe Steria, risulta che i dividendi percepiti da una società madre residente che faccia parte di un gruppo fiscale integrato, e distribuiti dalle sue società figlie residenti appartenenti al medesimo gruppo fiscale, nonché dalle società figlie non residenti le quali, se fossero state residenti, avrebbero potuto, previa opzione in tal senso, oggettivamente far parte di tale gruppo fiscale, sono dedotti integralmente dall'utile netto di tale società madre e sono pertanto interamente esenti dall'imposta sulle società in tale Stato membro.

29 Per contro, i dividendi percepiti da una società madre residente, che non faccia parte di un gruppo fiscale integrato, da parte di società figlie residenti e non residenti, sono solo parzialmente esenti da tale imposta, in ragione della reintegrazione della quota per spese e oneri, fissata al 5%, nell'utile di tale società madre.

30 Nel caso di specie, e contrariamente alla situazione oggetto della sentenza Groupe Steria, la Manitou BF e la Bricolage Investissement France non fanno parte di un gruppo fiscale integrato, ai sensi dell'articolo 223 A CGI. Tuttavia, in ragione dei legami patrimoniali con altre società residenti in Francia, tale facoltà sussisteva, previa opzione in tal senso, con queste ultime società, ovvero, nel caso della Manitou BF, in ragione dei legami patrimoniali con le sue società figlie residenti e, nel caso della Bricolage Investissement France, in ragione dei legami patrimoniali con la sua società madre residente.

31 Ciò non toglie che, ai sensi della normativa nazionale oggetto della controversia di cui ai procedimenti principali, solo le società residenti in Francia possono optare per il regime di integrazione fiscale e far parte di un gruppo fiscale integrato in tale Stato membro. Pertanto, la Manitou BF e la Bricolage Investissement France non avevano la facoltà di creare un tale gruppo con le loro società figlie stabilite in Stati membri diversi dalla Francia.

32 In particolare, in base a tale normativa, una società madre residente può optare per tale regime in qualsiasi momento con le sue società figlie stabilite in Francia che soddisfano i criteri di applicabilità. Inoltre, secondo la normativa suddetta, la società madre residente può scegliere liberamente il perimetro di integrazione senza essere obbligata a integrare tutte le sue società figlie residenti assoggettabili a detto regime.

33 Per contro, una società madre residente non ha la facoltà di optare per il regime di integrazione fiscale con le sue sole società figlie stabilite in altri Stati membri che soddisfino i criteri di applicabilità diversi dalla residenza, ma deve necessariamente formare un gruppo fiscale integrato con almeno una delle società residenti assoggettabili al regime.

34 Ne consegue che, mentre una società madre residente, che detenga società figlie stabilite in Francia, può sempre beneficiare dell'agevolazione fiscale costituita dalla neutralizzazione della reintegrazione della quota per spese e oneri, esercitando tale opzione all'interno di un perimetro da essa liberamente scelto, una società madre residente, che detenga società figlie stabilite in altri Stati membri, non può beneficiare di tale opzione, a meno che non facesse precedentemente parte di un gruppo fiscale integrato in Francia con società residenti.

35 Una siffatta differenza di trattamento porta ad escludere dal beneficio di un'agevolazione fiscale, quale tale neutralizzazione, una società madre, che detenga una società figlia stabilita in un altro Stato membro e che non faccia parte di un gruppo fiscale integrato, ed è tale da scoraggiare l'esercizio, da parte di tale società madre, della sua libertà di stabilimento, dissuadendola dal creare società figlie in altri Stati membri (v., in tal senso, sentenza Groupe Steria, punto 20).

36 Affinché una siffatta differenza di trattamento sia compatibile con le disposizioni del Trattato relative alla libertà di stabilimento, occorre che essa riguardi situazioni che non siano oggettivamente comparabili o che sia giustificata da una ragione imperativa di interesse generale (sentenza del 25 febbraio 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punto 20 e giurisprudenza ivi citata).

37 Per quanto riguarda la comparabilità delle situazioni, la Corte ha già dichiarato, in relazione alle disposizioni oggetto dei procedimenti principali, che la circostanza che i dividendi percepiti da una società madre, che godono dell'esenzione fiscale totale, provengano da società figlie che fanno parte del gruppo fiscale integrato al quale appartiene anche la società madre interessata non costituisce una differenza di situazione oggettiva tra società madri che giustifichi la differenza di trattamento constatata (sentenza Groupe Steria, punto 22 e giurisprudenza ivi citata).

38 La Corte ha dichiarato infatti che, per quanto riguarda una normativa che prevede, per effetto della neutralizzazione della reintegrazione della quota per spese e oneri nell'utile della società madre, l'esenzione fiscale totale dei dividendi percepiti, la situazione delle società che appartengono ad un gruppo fiscale integrato è comparabile a quella delle società che non appartengono ad un tale gruppo, che si tratti della società madre o di una sua società figlia. In entrambi i casi, da un lato, la società madre sopporta spese e oneri relativi alla sua partecipazione nella società figlia e, d'altro lato, gli utili realizzati dalla società figlia e da cui provengono i dividendi distribuiti possono, in via di principio, essere oggetto di doppia imposizione economica o di un'imposizione a catena (v., in tal senso, sentenza Groupe Steria, punto 22 e giurisprudenza ivi citata).

39 Il governo francese fa valere, tuttavia, riferendosi alle sentenze del 25 febbraio 2010, X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89, punto 24), nonché del 12 giugno 2014, SCA Group Holding e a. (da C-39/13 a C-41/13, EU:C:2014:1758, punto 31), che la situazione di un contribuente che abbia optato per un regime di integrazione fiscale non può essere oggettivamente comparabile a quella di un contribuente che non abbia voluto beneficiarne, a fortiori quando soddisfaceva le condizioni oggettive per farlo.

40 A tale riguardo la Corte ha dichiarato, nella sentenza del 25 febbraio 2010, X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89, punto 24), che la situazione di una società madre residente, che intenda costituire un'entità fiscale unica con una società figlia residente, e quella di una tale società madre, che desideri costituire una siffatta entità fiscale con una società figlia non residente, sono, alla luce dell'obiettivo di un regime di integrazione fiscale, oggettivamente comparabili dal momento che entrambe mirano a trarre vantaggio da tale regime che consente, in particolare, di consolidare in capo alla società madre gli utili e le perdite delle società comprese nell'entità fiscale unica e di attribuire carattere fiscalmente neutro alle operazioni infragruppo.

41 Analogamente essa ha rilevato, nella sentenza del 12 giugno 2014, SCA Group Holding e a. (da C-39/13 a C-41/13, EU:C:2014:1758, punti da 29 a 31), che le situazioni di società madri residenti, che detengano società figlie di secondo livello residenti, sono oggettivamente paragonabili per quanto riguarda un tale obiettivo, a prescindere dal fatto che esse detengano tali società figlie di secondo livello tramite società figlie residenti o non residenti, nei limiti in cui il regime dell'entità fiscale unica sia ricercato, nei due casi, per l'insieme costituito dalla società madre e dalle società figlie di secondo livello.

42 Tuttavia, nella misura in cui, da un lato, una società madre francese residente non abbia nemmeno la possibilità di costituire un gruppo fiscale integrato con società figlie stabilite in un altro Stato membro, la circostanza di non aver costituito un tale gruppo con almeno una delle sue eventuali società figlie o con altri enti residenti assoggettabili a tale regime non consente di stabilire che la società madre non stia cercando di creare un tale gruppo, o di beneficiare di un regime di integrazione fiscale con una o più delle sue società figlie non residenti.

43 Dall'altro lato, nel caso di specie, come risulta dalle considerazioni esposte al punto 38 della presente sentenza, la situazione delle società appartenenti a un gruppo fiscale integrato deve essere considerata paragonabile a quella delle società non appartenenti a un tale gruppo per quanto riguarda una norma che prevede non l'integrazione fiscale, ma l'esenzione fiscale totale dei dividendi percepiti, in virtù dell'agevolazione fiscale di cui trattasi nelle controversie di cui ai procedimenti principali.

44 Alla luce di tali elementi, la differenza di trattamento constatata nelle controversie di cui al procedimento principale riguarda situazioni oggettivamente paragonabili.

45 Per quanto riguarda la questione se tale disparità di trattamento possa essere giustificata da una ragione imperativa di interesse generale, è sufficiente rilevare che né il giudice del rinvio né il governo francese hanno invocato l'esistenza di tali ragioni imperative di interesse generale.

46 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre risolvere la questione pregiudiziale dichiarando che l'articolo 49 TFUE deve essere interpretato nel senso che esso osta alla normativa di uno Stato membro relativa a un regime di integrazione fiscale, in base alla quale:

– una società madre residente, che abbia optato per un'integrazione fiscale con società residenti, può beneficiare della neutralizzazione della reintegrazione di una quota per spese e oneri fissata forfettariamente al 5% dell'importo netto dei dividendi da essa percepiti dalle sue società figlie stabilite in altri Stati membri alle quali, se fossero state residenti e previa opzione in tal senso, tale regime sarebbe stato oggettivamente applicabile;

– mentre tale neutralizzazione viene negata a una società madre residente, che non abbia optato per una siffatta integrazione fiscale nonostante l'esistenza di legami patrimoniali con altre società residenti che lo consentirebbero.

Sulle spese

47 Nei confronti delle parti nei procedimenti principali la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Prima Sezione) dichiara:

L'articolo 49 TFUE deve essere interpretato nel senso che esso osta alla normativa di uno Stato membro relativa a un regime di integrazione fiscale, in base alla quale:

– **una società madre residente, che abbia optato per un'integrazione fiscale con società residenti, può beneficiare della neutralizzazione della reintegrazione di una quota per spese e oneri fissata forfettariamente al 5% dell'importo netto dei dividendi che essa**

percepisce dalle sue società figlie stabilite in altri Stati membri alle quali, se fossero state residenti e previa opzione in tal senso, tale regime sarebbe stato oggettivamente applicabile;

– **mentre tale neutralizzazione viene negata a una società madre residente, che non abbia optato per una siffatta integrazione fiscale nonostante l'esistenza di legami patrimoniali con altre società residenti che lo consentirebbero.**

Firme