Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

11. května 2023*

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Článek 49 SFEU – Svoboda usazování – Korporační daň – Zdanění skupin (francouzská ‚daňová integrace‘) – Osvobození dividend vyplácených dceřinými společnostmi, které jsou součástí integrované daňové skupiny, od daně – Rezidentní mateřská společnost – Kapitálové vazby s rezidentními a nerezidentními společnostmi bez vytvoření integrované daňové skupiny – Osvobození dividend, vyplácených nerezidentními dceřinými společnostmi, od daně – Neodpočitatelné výdaje a náklady vztahující se k držbě majetkového podílu – Absence neutralizace zahrnutí těchto výdajů a nákladů“

Ve spojených věcech C-407/22 a C-408/22,

jejichž předmětem jsou žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané na základě článku 267 SFEU rozhodnutími Conseil d'État (Státní rada, Francie) ze dne 14. června 2022, došlými Soudnímu dvoru dne 20. června 2022, v řízeních

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

proti

Manitou BF SA (C-407/22),

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

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení: A. Arabadžev, předseda senátu, P. G. Xuereb, T. von Danwitz (zpravodaj), A. Kumin a I. Ziemele, soudci,

generální advokát: P. Pikamäe,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

– za Manitou BF SA: S. Joalland, S. Laisney, F. Locatelli, a G. Menu-Lejeune, avocats,

– za Bricolage Investissement France SA: M. Dervieux a F. Donnedieu de Vabres, avocats,

* Jednací jazyk: francouzština.

– za francouzskou vládu: R. Bénard a T. Stéhelin, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi: A. Armenia a W. Roels, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu článku 49 SFEU.

2 Tyto žádosti byly podány v rámci dvou sporů, a sice v rámci sporu mezi ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (ministr hospodářství, financí a obnovy, Francie) a společností Manitou BF SA (věc C-407/22) a v rámci sporu mezi ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance a společností Bricolage Investissement France SA (věc C-408/22), jenž se týkají toho, že má být těmto společnostem vrácena část korporační daně a doplatků k této dani, která byla uhrazena v rámci zdaňovacích období 2011 a 2012 a odpovídá podílu výdajů a nákladů, který byl zahrnut do jejich výsledků na základě dividend získaných od jejich dceřiných společností usazených v jiných členských státech než ve Francii.

Francouzské právo

3 Článek 216 odst. I code général des impôts (obecný daňový zákoník), ve znění použitelném na skutkové okolnosti sporů v původních řízeních (dále jen „CGI"), stanoví:

„Čisté výnosy, kterých bylo v průběhu hospodářského roku dosaženo mateřskou společností na základě majetkových podílů, jež umožňují použití režimu mateřských společností a jsou uvedeny v článku 145, mohou být po odečtení podílu výdajů a nákladů odečteny od celkového čistého zisku této mateřské společnosti.

Podíl výdajů a nákladů uvedený v prvním pododstavci je stanoven jednotně ve výši 5 % celkového výnosu z majetkových podílů, včetně částky, která je předmětem daňového zápočtu."

4 Článek 223 A CGI stanoví:

„Společnost může být jediným plátcem korporační daně z celkového hospodářského výsledku skupiny, kterou tvoří ona sama a společnosti, v nichž drží nepřetržitě po dobu zdaňovacího období alespoň 95% podíl na kapitálu, a to přímo či nepřímo prostřednictvím společností nebo stálých provozoven skupiny […].

[…]

Členy skupiny mohou být pouze společnosti nebo stálé provozovny, které poskytly souhlas a jejichž hospodářské výsledky podléhají korporační dani za podmínek vyplývajících z obecných právních předpisů nebo podle pravidel stanovených v článku 214. […]"

5 Článek 223 B CGI stanoví:

„Celkový hospodářský výsledek je stanoven mateřskou společností jako algebraický součet výsledků všech společností skupiny, stanovených za podmínek vyplývajících z obecných právních předpisů nebo podle pravidel stanovených v článku 214.

Celkový hospodářský výsledek se sníží o podíl výdajů a nákladů vztahující se k výnosům z majetkových podílů, které určitá společnost ve skupině obdržela od společnosti, která je členem skupiny po dobu delší než jedno zdaňovací období, a k výnosům z majetkových podílů, které společnost ve skupině obdržela od zprostředkující společnosti, u nichž mateřská společnost prokáže, že pocházejí z výnosů z majetkových podílů vyplácených společností, která je členem skupiny po dobu delší než jedno zdaňovací období, a kterými ještě nebyly odůvodněny opravy provedené na základě tohoto nebo třetího pododstavce.

[…]“

Spory v původních řízeních a předběžná otázka

Věc C-407/22

6 V průběhu roku 2011 obdržela společnost Manitou BF od dceřiných společností usazených v jiných členských státech než ve Francii dividendy, které podřídila režimu mateřských společností stanovenému v článcích 145 a 216 CGI. V souladu s tímto čl. 216 odst. I odečetla tyto dividendy od svého čistého zisku, s výjimkou podílu výdajů a nákladů stanoveného pevnou paušální sazbou 5 % z částky získaných dividend.

7 Námitkou ze dne 24. prosince 2014 požádala společnost Manitou BF o vrácení části prvotní platby korporační daně, které podléhala za ukončené zdaňovací období 2011, ve výši zahrnutí tohoto podílu do jejího daňového výsledku; jmenovaná společnost tvrdila, že k tomuto zahrnutí došlo na základě vnitrostátních ustanovení, která zasahují do svobody usazování.

8 Vzhledem k tomu, že správce daně tuto námitku zamítl, podala společnost Manitou BF proti tomuto rozhodnutí žalobu. Tribunal administratif de Montreuil (Správní soud v Montreuil, Francie) rozsudkem ze dne 26. září 2017 její žalobu zamítl. Rozsudkem ze dne 27. května 2021 cour administrative d’appel de Versailles (Odvolací správní soud ve Versailles, Francie) zrušil rozsudek vydaný v prvním stupni a přiznal společnosti Manitou BF vrácení požadovaných částek z důvodu, že článek 223 B CGI zasahuje do svobody usazování, jelikož neposkytuje mateřské společnosti možnost neutralizovat podíl výdajů a nákladů zahrnutý na základě výnosů z majetkových podílů v dceřiných společnostech usazených v jiném členském státě než ve Francii, které splňují kritéria způsobilosti pro režim daňové integrace vymezený v tomto článku. Uvedený soud měl za to, že okolnost, že tato mateřská společnost nevytvořila ve Francii integrovanou daňovou skupinu, ačkoli v tomto členském státě vlastnila způsobilé dceřiné společnosti, je v tomto ohledu irelevantní.

9 Ministre de l’Économie, des Finances et de la Relance (ministr hospodářství, financí a obnovy, Francie), který byl toho názoru, že uvedený soud měl neprávem za to, že článek 223 B CGI zasahuje do této svobody, podal proti uvedenému rozsudku kasační opravný prostředek ke Conseil d’État (Státní rada, Francie), která je předkládajícím soudem. Dovolává se zejména toho, že se cour administrative d’appel de Versailles (Odvolací správní soud ve Versailles) dopustil nesprávného právního posouzení a nesprávné kvalifikace skutkových okolností, když rozhodl, že

okolnost, zda se mateřská společnost rozhodla vytvořit integrovanou daňovou skupinu se svými francouzskými dceřinými společnostmi, či nikoli, nemá vliv na opodstatněnost žádosti společnosti Manitou BF o vrácení daně.

Věc C-408/22

10 Společnost Bricolage Investissement France, která je zcela vlastněna skupinou Adeo, obdržela v průběhu roku 2012 dividendy od polské dceřiné společnosti, kterou zcela vlastní. Pro účely vyměření korporační daně splatné za ukončené zdaňovací období 2012 podřídila společnost Bricolage Investissement France tyto dividendy režimu mateřských společností stanovenému v článcích 145 a 216 CGI. V souladu s čl. 216 odst. I tohoto zákoníku odečetla výši těchto dividend od svého čistého zisku, s výjimkou podílu výdajů a nákladů stanoveného pevnou paušální sazbou 5 % z částky získaných dividend.

11 Společnost Bricolage Investissement France následně podala ke správci daně námitku, kterou se domáhala, aby mohla uplatnit odpočet všech dividend, které obdržela od své polské dceřiné společnosti, bez zahrnutí tohoto podílu.

12 Po zamítnutí tohoto požadavku podala společnost Bricolage Investissement France k tribunal administratif de Montreuil (správní soud v Montreuil) žalobu, kterou se domáhala, aby byla do výše částky 633 352 eur osvobozena od plateb korporační daně a dodatečných odvodů této daně za zdaňovací období 2012. Rozhodnutím ze dne 10. října 2019 uvedený soud tuto žalobu zamítl.

13 Rozsudkem ze dne 19. října 2021 cour administrative d'appel de Versailles (Odvolací správní soud ve Versailles), k němuž společnost Bricolage Investissement France podala odvolání, uvedený rozsudek zrušil a osvobodil tuto společnost od uvedených plateb do výše neutralizace podílu výdajů a nákladů, který zahrnula do svého zisku, a to na základě úvah, které jsou již uvedeny v bodě 8 tohoto rozsudku.

14 Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (ministr hospodářství, financí a obnovy, Francie) podal proti uvedenému rozsudku kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu. Předkládající soud tvrdí, že cour administrative d'appel de Versailles (Odvolací správní soud ve Versailles) měl neprávem za to, že článek 223 B CGI není v souladu se svobodou usazování, porušil ustanovení tohoto článku a nesprávně kvalifikoval skutkový stav, když rozhodl, že mateřská společnost, která není členem integrované daňové skupiny, může od svého zdanitelného zisku odpočíst bez zahrnutí daného podílu veškeré dividendy, které obdržela od svých dceřiných společností usazených v jiném členském státě než ve Francii a které spadají do působnosti uvedeného článku.

Společné úvahy ve věcech C-407/22 a C-408/22

15 S ohledem na vyjádření stran sporů v původních řízeních si předkládající soud klade otázku, jaký dopad má rozsudek ze dne 2. září 2015, Groupe Steria (C-386/14, dále jen „rozsudek Groupe Steria", EU:C:2015:524), na věci, které mu byly předloženy. V uvedeném rozsudku Soudní dvůr rozhodl, že článek 49 SFEU brání právní úpravě členského státu týkající se režimu daňové integrace, která mateřské společnosti skupiny společností umožňuje, aby neutralizovala zahrnutí podílu výdajů a nákladů stanoveného pevnou paušální sazbou 5 % z čisté částky dividend, které mateřská společnost obdržela od rezidentních společností, které jsou součástí neutralizace,

zatímco uvedená právní úprava jí takové zahrnutí odpírá u těch dividend, které jí vyplácejí její dceřiné společnosti se sídlem v jiném členském státě, jež by objektivně přicházely v úvahu pro volbu zdanění skupiny společností, pokud by byly rezidenty.

16 S ohledem na úvahy Soudního dvora v uvedeném rozsudku se Conseil d'État (Státní rada) rozhodla přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku, jejíž znění je ve věcech C-407/22 a C-408/22 totožné:

„Brání článek 49 [SFEU] právní úpravě členského státu, která se týká režimu daňové integrace a na jejímž základě může mateřská společnost skupiny společností neutralizovat podíl výdajů a nákladů zahrnutý na základě dividend, které obdržela od rezidentních společností, jež jsou součástí integrace, jakož i – za účelem zohlednění [rozsudku Groupe Steria] – na základě dividend, které obdržela od dceřiných společností se sídlem v jiném členském státě, jež by objektivně přicházely v úvahu pro volbu režimu integrace, pokud by byly rezidenty, ale která nárok na tuto neutralizaci odpírá rezidentní mateřské společnosti, která se navzdory existenci kapitálových vazeb s jinými rezidentními entitami, jež umožňují vytvoření integrované daňové skupiny, nerozhodla být součástí takové skupiny, a to jak na základě dividend, které jí vyplácejí její rezidentní dceřiné společnosti, tak na základě dividend pocházejících od dceřiných společností usazených v jiných členských státech, které splňují jiná kritéria způsobilosti než rezidenci?“

17 Rozhodnutím předsedy Soudního dvora ze dne 21. července 2022 byly věci C-407/22 a C-408/22 spojeny pro účely písemné a ústní části řízení, jakož i pro účely rozsudku.

K předběžné otázce

18 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která se týká režimu daňové integrace a na základě které

– rezidentní mateřská společnost, která se rozhodla pro daňovou integraci s rezidentními společnostmi, může využít neutralizaci zahrnutí podílu výdajů a nákladů stanoveného pevnou paušální sazbou 5 % z čisté částky dividend, které obdržela od svých dceřiných společností se sídlem v jiných členských státech, jež by objektivně přicházely v úvahu pro volbu daňové integrace, pokud by byly rezidenty,

– zatímco je taková neutralizace odepřena rezidentní mateřské společnosti, která se nerozhodla pro takovou daňovou integraci navzdory existenci kapitálových vazeb s ostatními rezidentními společnostmi, jež tuto daňovou integraci umožňují.

19 Článek 49 první pododstavec SFEU stanoví, že v rámci ustanovení obsažených v kapitole 2 hlavy IV části třetí Smlouvy o FEU jsou zakázána omezení svobody usazování pro státní příslušníky jednoho členského státu na území jiného členského státu.

20 Podle ustálené judikatury musí být za omezení svobody usazování považována jakákoliv opatření, která zakazují výkon svobody zaručené článkem 49 SFEU, brání mu nebo jej činí méně atraktivním (rozsudek ze dne 7. září 2022, Cilevičs a další, C-391/20, EU:C:2022:638, bod 61 a citovaná judikatura).

21 Článek 49 SFEU ukládá odstranění omezení svobody usazování. I když tedy ustanovení Smlouvy o FEU týkající se svobody usazování směřují podle svého znění k zajištění práva na tuzemské zacházení v hostitelském členském státě, brání rovněž tomu, aby členský stát původu bránil některému ze svých státních příslušníků nebo společnosti založené podle jeho právní úpravy v usazení v jiném členském státě (rozsudek Groupe Steria, bod 14 a citovaná judikatura).

22 Z judikatury Soudního dvora rovněž vyplývá, že svoboda usazování je narušena, pokud podle právní úpravy členského státu rezidentní společnost, která má dceřinou společnost nebo stálou provozovnu v jiném členském státě, podléhá znevýhodňujícímu rozdílnému daňovému zacházení ve srovnání s rezidentní společností, která má stálou provozovnu nebo dceřinou společnost v prvním členském státě (rozsudek Groupe Steria, bod 15 a citovaná judikatura).

23 Podle vnitrostátních ustanovení dotčených ve sporech v původních řízeních jsou dividendy, které rezidentní mateřská společnost obdržela od dceřiné společnosti, ať už je rezidentem či nerezidentem, odečteny od čistého zisku mateřské společnosti vyjma podílu výdajů a nákladů stanoveného pevnou paušální sazbou 5 % z čisté částky těchto dividend. V případě výdajů a nákladů souvisejících s majetkovými podíly, z nichž plynou dividendy osvobozené od daně, se totiž má za to, že je nelze odečíst od zisku mateřské společnosti.

24 Toto zahrnutí podílu výdajů a nákladů do zisku mateřské společnosti je ovšem podle článku 223 A CGI neutralizováno ve prospěch mateřské společnosti, která je součástí integrované daňové skupiny, v případě dividend vyplácených jejími dceřinými společnostmi, které nejsou součástí této skupiny, na základě článku 223 B tohoto zákoníku.

25 Z této právní úpravy vyplývá, že dividendy, které obdržela rezidentní mateřská společnost, jež je součástí integrované daňové skupiny, a které byly vyplaceny jejími dceřinými společnostmi patřícími do téže daňové skupiny, jsou v plném rozsahu odečteny od čistého zisku této mateřské společnosti, a tudíž zcela osvobozeny od korporační daně v tomto členském státě.

26 Těchto ustanovení se týkal rozsudek Groupe Steria, v němž Soudní dvůr rozhodl, že vzhledem k tomu, že podle takové právní úpravy mohou být součástí integrované daňové skupiny pouze rezidentní společnosti, je daňová výhoda dotčená v původním řízení vyhrazena pouze dividendám tuzemského původu. Soudní dvůr dospěl k závěru, že článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu týkající se režimu daňové integrace, která mateřské společnosti skupiny společností umožňuje, aby neutralizovala zahrnutí podílu výdajů a nákladů stanoveného pevnou paušální sazbou 5 % z čisté částky u dividend, které mateřská společnost obdržela od rezidentních společností, které jsou součástí integrace, zatímco uvedená právní úprava jí takovou neutralizaci odpírá u těch dividend, které jí vyplácejí její dceřiné společnosti se sídlem v jiném členském státě, jež by objektivně přicházely v úvahu pro volbu zdanění skupiny společností, pokud by byly rezidenty.

27 Z žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že v návaznosti na rozsudek Groupe Steria může mateřská společnost skupiny společností neutralizovat zahrnutí podílu výdajů a nákladů stanoveného pevnou paušální sazbou 5 % z čisté částky u dividend, které mateřská společnost obdržela rovněž od nerezidentních společností, jež by objektivně přicházely v úvahu pro volbu stát se součástí integrované daňové skupiny, pokud by byly rezidenty.

28 Z této právní úpravy, použité s ohledem na rozsudek Groupe Steria, v důsledku toho vyplývá, že dividendy, které obdržela rezidentní mateřská společnost, jež je součástí integrované daňové skupiny, a které byly vyplaceny jejími rezidentními dceřinými společnostmi patřícími do téže

daňové skupiny, jakož i nerezidentními dceřinými společnostmi, jež by objektivně přicházely v úvahu pro volbu stát se součástí uvedené daňové skupiny, pokud by byly rezidenty, lze v plné výši odečíst od čistého zisku této mateřské společnosti, a jsou tudíž v tomto členském státě zcela osvobozeny od korporační daně.

29 Naproti tomu dividendy, které obdržela rezidentní mateřská společnost, jež není součástí integrované daňové skupiny, a byly vyplaceny jak rezidentními, tak nerezidentními dceřinými společnostmi, jsou od této daně osvobozeny jen částečně z důvodu, že do zisku této mateřské společnosti je zahrnut podíl výdajů a nákladů stanovený na 5 %.

30 V projednávaném případě a na rozdíl od situace dotčené ve věci Groupe Steria nejsou společnosti Manitou BF a Bricolage Investissement France součástí integrované daňové skupiny ve smyslu článku 223 A CGI. Z důvodu kapitálových vazeb, které mají s jinými rezidentními společnostmi ve Francii, se však mohly rozhodnout pro vytvoření integrované daňové skupiny s posledně uvedenými společnostmi, a sice v případě společnosti Manitou BF z důvodu jejích kapitálových vazeb s jejími rezidentními dceřinými společnostmi a v případě společnosti Bricolage Investissement France z důvodu jejích kapitálových vazeb s její rezidentní mateřskou společností.

31 Nic to nemění na tom, že podle vnitrostátní právní úpravy dotčené ve sporech v původních řízeních si mohou zvolit režim daňové integrace a stát se součástí integrované daňové skupiny v tomto členském státě pouze společnosti, které jsou rezidenty ve Francii. Společnosti Manitou BF a Bricolage Investissement France tudíž neměly možnost vytvořit takovou skupinu se svými dceřinými společnostmi usazenými v jiných členských státech než ve Francii.

32 Na základě této právní úpravy se zejména může rezidentní mateřská společnost kdykoli rozhodnout uplatnit tento režim daňové integrace se svými dceřinými společnostmi, které mají sídlo ve Francii a splňují kritéria způsobilosti. Mimoto si podle uvedené právní úpravy může rezidentní mateřská společnost svobodně zvolit rozsah integrace, aniž je povinna integrovat všechny své způsobilé rezidentní dceřiné společnosti.

33 Naproti tomu se rezidentní mateřská společnost nemůže rozhodnout uplatnit režim daňové integrace pouze u svých dceřiných společností, které mají sídlo v jiných členských státech a splňují jiná kritéria způsobilosti než kritérium rezidence, ale musí nutně vytvořit integrovanou daňovou skupinu alespoň s jednou ze způsobilých rezidentních společností.

34 Z toho plyne, že zatímco rezidentní mateřská společnost, která vlastní dceřiné společnosti mající sídlo ve Francii, má vždy možnost využít daňovou výhodu, kterou představuje neutralizace zařazení podílu výdajů a nákladů, tím, že tuto možnost uplatní v rozsahu, který si svobodně zvolí, rezidentní mateřská společnost, která vlastní dceřiné společnosti se sídlem v jiných členských státech, nemá možnost tuto výhodu využít, pokud předtím nebyla ve Francii součástí integrované daňové skupiny s rezidentními společnostmi.

35 Takové rozdílné zacházení má za následek vyloučení mateřské společnosti, která vlastní dceřinou společnost usazenou v jiném členském státě a nepatří do integrované daňové skupiny, z takové daňové výhody, jako je tato neutralizace, a může činit výkon svobody usazování touto mateřskou společností méně atraktivním tím, že tuto mateřskou společnost odrazuje od zřizování dceřiných společností v jiných členských státech (v tomto smyslu viz rozsudek Groupe Steria, bod 20).

36 Aby bylo takové rozdílné zacházení slučitelné s ustanoveními Smlouvy týkajícími se svobody usazování, je třeba, aby se týkalo situací, které nejsou objektivně srovnatelné, anebo bylo odůvodněno naléhavým důvodem obecného zájmu (rozsudek ze dne 25. února 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, bod 20 a citovaná judikatura).

37 Pokud jde o srovnatelnost situací, Soudní dvůr již měl v souvislosti s ustanoveními, o která jde ve sporech v původních řízeních, za to, že okolnost, že dividendy obdržené mateřskou společností, která je v plném rozsahu osvobozena od daně, pocházejí z dceřiných společností, které jsou součástí integrované daňové skupiny, k níž patří rovněž dotyčná mateřská společnost, nepředstavuje objektivně rozdílné situace mezi mateřskými společnostmi, které by mohly odůvodnit zjištěné rozdílné zacházení (rozsudek Groupe Steria, bod 22 a citovaná judikatura).

38 Soudní dvůr totiž rozhodl, že vzhledem k právní úpravě, která stanoví plné daňové osvobození obdržených dividend neutralizací zahrnutí podílu výdajů a nákladů do zisku mateřské společnosti, je situace společností patřících do integrované daňové skupiny srovnatelná se situací společností, které do takové skupiny nepatří, ať již se jedná o mateřskou společnost, nebo její dceřinou společnost. V obou případech nese mateřská společnost výdaje a náklady související s jejím podílem v dceřiné společnosti a zisky dosažené dceřinou společností, z nichž jsou vypláceny dividendy, mohou být v zásadě předmětem ekonomického dvojího zdanění nebo řetězového zdanění (v tomto smyslu viz rozsudek Groupe Steria, bod 22 a citovaná judikatura).

39 Francouzská vláda však s odkazem na rozsudek ze dne 25. února 2010, X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89, bod 24), a rozsudek ze dne 12. června 2014, SCA Group Holding a další (C-39/13 až C-41/13, EU:C:2014:1758, bod 31), tvrdí, že situace daňového poplatníka, který si zvolil režim daňové integrace, nemůže být objektivně srovnatelná se situací daňového poplatníka, který o něj vůbec neusiloval, *a fortiori* pokud splnil příslušné objektivní podmínky.

40 Je pravda, že Soudní dvůr v tomto ohledu v rozsudku ze dne 25. února 2010, X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89, bod 24), uvedl, že situace rezidentní mateřské společnosti, která si přeje vytvořit jednu daňovou jednotku s rezidentní dceřinou společností, a situace takové mateřské společnosti, která si přeje vytvořit takovou jednotku s nerezidentní dceřinou společností, jsou vzhledem k cíli režimu daňové integrace objektivně srovnatelné, jelikož se obě snaží využít výhody, které jim tento režim skýtá, zejména konsolidovat na úrovni mateřské společnosti zisky a ztráty společností začleněných do jedné daňové jednotky a zachovat daňově neutrální povahu transakcí provedených uvnitř skupiny.

41 Stejně tak Soudní dvůr v rozsudku ze dne 12. června 2014, SCA Group Holding a další (C-39/13 až C-41/13, EU:C:2014:1758, body 29 až 31), uvedl, že situace rezidentních mateřských společností, které vlastní rezidentní vnukovské společnosti, jsou z hlediska takového cíle objektivně srovnatelné, ať již tyto vnukovské společnosti vlastní prostřednictvím rezidentních či nerezidentních dceřiných společností, pokud je v obou případech usilováno o režim jediné daňové jednotky pro celek tvořený mateřskou společností a vnukovskými společnostmi.

42 Avšak vzhledem k tomu, že mateřská společnost, která je rezidentem ve Francii, nemůže vytvořit integrovanou daňovou skupinu s dceřinými společnostmi usazenými v jiném členském státě, skutečnost, že takovou skupinu nevytvořila alespoň s jednou ze svých dceřiných společností, které přicházejí v úvahu, nebo jinými způsobilými subjekty, které jsou rezidenty, neumožňuje prokázat, že tato mateřská společnost neusiluje o vytvoření takové skupiny nebo o využití režimu daňové integrace s jednou nebo několika svými nerezidentními dceřinými společnostmi.

43 Dále je třeba v projednávaném případě uvést, že – jak vyplývá z úvah uvedených v bodě 38 tohoto rozsudku – situace společností patřících do integrované daňové skupiny musí být považována za srovnatelnou se situací společností, které do takové skupiny nepatří, pokud jde o právní úpravu, která nestanoví daňovou integraci, ale úplné osvobození obdržených dividend od daně prostřednictvím daňové výhody, o kterou jde ve sporech v původních řízeních.

44 S ohledem na tyto skutečnosti se rozdílné zacházení zjištěné ve věcech v původních řízeních týká objektivně srovnatelných situací.

45 Pokud jde o otázku, zda by toto rozdílné zacházení mohlo být odůvodněno naléhavým důvodem obecného zájmu, postačí uvést, že předkládající soud ani francouzská vláda se existence takových naléhavých důvodů obecného zájmu nedovolávaly.

46 S ohledem na výše uvedené je třeba na položenou otázku odpovědět, že článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která se týká režimu daňové integrace a na základě které

– rezidentní mateřská společnost, která se rozhodla pro daňovou integraci s rezidentními společnostmi, může využít neutralizaci zahrnutí podílu výdajů a nákladů stanoveného pevnou paušální sazbou 5 % z čisté částky dividend, které obdržela od svých dceřiných společností se sídlem v jiných členských státech, jež by objektivně přicházely v úvahu pro volbu daňové integrace, pokud by byly rezidenty,

– zatímco je taková neutralizace odepřena rezidentní mateřské společnosti, která se nerozhodla pro takovou daňovou integraci navzdory existenci kapitálových vazeb s ostatními rezidentními společnostmi, jež tuto daňovou integraci umožňují.

K nákladům řízení

47 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která se týká režimu daňové integrace a na základě které

– **rezidentní mateřská společnost, která se rozhodla pro daňovou integraci s rezidentními společnostmi, může využít neutralizaci zahrnutí podílu výdajů a nákladů stanoveného pevnou paušální sazbou 5 % z čisté částky dividend, které obdržela od svých dceřiných společností se sídlem v jiných členských státech, jež by objektivně přicházely v úvahu pro volbu daňové integrace, pokud by byly rezidenty,**

– **zatímco je taková neutralizace odepřena rezidentní mateřské společnosti, která se nerozhodla pro takovou daňovou integraci navzdory existenci kapitálových vazeb s ostatními rezidentními společnostmi, jež tuto daňovou integraci umožňují.**

Podpisy