Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (prvo vijeće)

11. svibnja 2023.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Članak 49. UFEU-a – Sloboda poslovnog nastana – Porez na dobit – Oporezivanje korporacijskih grupa (francuska ‚porezna integracija') – Oslobođenje dividendi koje su isplatila društva kćeri koja pripadaju porezno integriranoj korporacijskoj grupi – Rezidentno matično društvo – Kapitalna povezanost s rezidentnim i nerezidentnim društvima bez uspostavljanja porezno integrirane korporacijske grupe – Oslobođenje dividendi koje su isplatila nerezidentna društva kćeri – Troškovi i tereti koji se ne mogu odbiti a odnose se na udjel kapitala – Nepostojanje neutralizacije ponovnog uračunavanja tih troškova i tereta"

U spojenim predmetima C-407/22 i C-408/22,

povodom zahtjevâ za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koje je uputio Conseil d'État (Državno vijeće, Francuska), odlukama od 14. lipnja 2022., koje je Sud zaprimio 20. lipnja 2022., u postupcima

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

protiv

Manitou BF SA (C-407/22),

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

SUD (prvo vijeće),

u sastavu: A. Arabadjiev, predsjednik vijeća, P. G. Xuereb, T. von Danwitz (izvjestitelj), A. Kumin i I. Ziemele, suci,

nezavisni odvjetnik: P. Pikamäe,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

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

* Jezik postupka: francuski

– za Bricolage Investissement France SA, M. Dervieux i F. Donnedieu de Vabres, *avocats*,

– za francusku vladu, R. Bénard i T. Stéhelin, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, A. Armenia i W. Roels, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjevi za prethodnu odluku odnose se na tumačenje članka 49. UFEU-a.

2 Zahtjevi su upućeni u okviru dva spora između ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (ministar gospodarstva, financija i oporavka, Francuska) i društva Manitou BF SA (predmet C-407/22), s jedne strane, i društva Bricolage Investissement France SA (predmet C-408/22), s druge strane, u vezi s vraćanjem tim društvima dijela poreza na dobit i dodatnih naknada tom porezu, koji su plaćeni za porezna razdoblja 2011. odnosno 2012., a koji se odnose na dio troškova i tereta ponovno uračunanih u njihove rezultate zbog dividendi koje su ta društva primila od svojih društava kćeri sa sjedištem u drugim državama članicama, a ne u Francuskoj.

Francusko pravo

3 Člankom 216. stavkom I. codea général des impôts (Opći porezni zakonik), u verziji koja se primjenjuje na činjenice iz glavnog postupka (u daljnjem tekstu: CGI), određuje se:

„Neto dobit od udjela kapitala, na temelju koje se primjenjuje porezni sustav matičnih društava i obuhvaćena člankom 145., koju matično društvo prima tijekom poreznog razdoblja, može se odbiti od ukupne neto dobiti tog društva nakon odbitka dijela troškova i tereta.

Dio troškova i tereta iz prvog podstavka određen je u jedinstvenoj stopi od 5 % ukupne dobiti od udjela kapitala, uključujući porezni kredit."

4 U skladu s člankom 223.A CGI-ja:

„Društvo može sâmo biti obveznik plaćanja obračunanog poreza na dobit i to za ukupni rezultat korporacijske grupe koju pored njega čine društva u kojima u poreznom razdoblju ima neprekinuto najmanje 95 % kapitala neposredno ili posredno preko društava ili stalnih poslovnih jedinica korporacijske grupe […].

[…]

Članovi korporacijske grupe mogu biti samo društva ili stalne poslovne jedinice koje su dale svoj pristanak i čiji rezultati podliježu porezu na dobit prema uvjetima općeg prava ili na način predviđen člankom 214. […]"

5 Člankom 223.B CGI-ja propisuje se:

„Ukupni rezultat utvrđuje matično društvo tako da zbroji rezultate svakog društva korporacijske grupe, utvrđene prema uvjetima općeg prava ili na način predviđen člankom 214.

Ukupni rezultat umanjuje se za udio troškova i tereta koji se odnosi na dobit od udjela kapitala koju društvo korporacijske grupe ostvari od drugog društva korporacijske grupe koje je njezin član više od jednog poreznog razdoblja te na dobit od udjela kapitala koju društvo korporacijske grupe ostvari od posredničkog društva za koju matično društvo dokaže da potječe od dobiti od udjela kapitala koju je isplatilo društvo korporacijske grupe koje je njezin član više od jednog poreznog razdoblja, a koja dobit još nije opravdana ispravcima provedenima na temelju ovog i trećeg podstavka.

[…]”

Glavni postupci i prethodno pitanje

Predmet C-407/22

6 Društvo Manitou BF primilo je 2011. dividende od društava kćeri sa sjedištem izvan Francuske u drugim državama članicama i koja je to društvo uvrstilo u sustav matičnih društava propisan člancima 145. i 216. CGI-ja. U skladu s člankom 216. stavkom I., to je društvo odbilo iznos tih dividendi od svoje neto dobiti, osim dijela troškova i tereta utvrđenog paušalno u visini od 5 % od primljenog iznosa dividendi.

7 Žalbom od 24. prosinca 2014. društvo Manitou BF tražilo je povrat dijela prvotnog iznosa poreza na dobit koji je bilo obvezno platiti za porezno razdoblje završeno 2011., a odnosilo se na ponovno uračunavanje tog dijela u njegovu poreznu osnovicu, zbog toga što je to ponovno uračunavanje provedeno na temelju zakonskih odredaba kojima se povređuje sloboda poslovnog nastana.

8 Budući da je porezna uprava odbila tu žalbu, društvo Manitou BF podnijelo je tužbu protiv te odluke. Presudom od 26. rujna 2017. tribunal administratif de Montreuil (Upravni sud u Montreuilu, Francuska) odbio je tu tužbu. Presudom od 27. svibnja 2021. cour administrative d'appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu, Francuska) ukinuo je prvostupanjsku presudu i odobrio društvu Manitou BF povrat traženih iznosa, smatrajući da se člankom 223.B CGI-ja povređuje sloboda poslovnog nastana s obzirom na to da se njime ne predviđa mogućnost matičnog društva da neutralizira udio troškova i tereta koji je ponovno uračunan na temelju dobiti od udjela kapitala koja potječe od društava kćeri sa sjedištem izvan Francuske u drugim državama članicama koja ispunjavaju kriterije prihvatljivosti u okviru sustava porezne integracije propisanog tim člankom. U tom je pogledu taj sud smatrao nebitnom okolnost da to matično društvo nije osnovalo porezno integriranu korporacijsku grupu u Francuskoj, iako u toj državi članici ima u vlasništvu prihvatljiva društva kćeri.

9 Smatrajući da je navedeni sud pogrešno smatrao da se člankom 223.B CGI-ja povređuje ta sloboda, ministar gospodarstva, financija i oporavka podnio je kasacijsku žalbu protiv te presude pred Conseilem d’État (Državno vijeće, Francuska), koje je sud koji je uputio zahtjev. Ministar navodi, konkretno, da je cour administrative d’appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu, Francuska) pogrešno primijenio pravo i netočno kvalificirao činjenice presudivši da na osnovanost zahtjeva za povrat društva Manitou BF ne utječe okolnost je li matično društvo odlučilo uspostaviti porezno integriranu korporacijsku grupu sa svojim francuskim društvima kćerima.

Predmet C-408/22

10 Društvo Bricolage Investissement France, u potpunosti u vlasništvu grupe Adeo, primilo je tijekom 2012. dividende od poljskog društva kćeri koje je u cijelosti u vlasništvu prvonavedenog društva. Društvo Bricolage Investissement France prijavilo je te dividende, u svrhe utvrđivanja obračunanog poreza na dobit za porezno razdoblje završeno 2012., u sustav matičnih društava predviđen člancima 145. i 216. CGI-ja. U skladu s člankom 216. stavkom I. tog zakonika, to je društvo odbilo iznos tih dividendi od svoje neto dobiti, osim dijela troškova i tereta utvrđenog paušalno u visini od 5 % iznosa primljenih dividendi.

11 Naknadnom žalbom, društvo Bricolage Investissement France tražilo je od porezne uprave odbitak svih dividendi primljenih od njegova poljskog društva kćeri, bez ponovnog uračunavanja tog dijela troškova i tereta.

12 Nakon što mu je odbijen taj zahtjev, društvo Bricolage Investissement France pokrenulo je postupak pred tribunalom administratif de Montreuil (Upravni sud u Montreuilu, Francuska) kako bi ostvarilo oslobođenje u iznosu od 633 352 eura od plaćanja poreza na dobit i dodatnih plaćanja u vezi s tim porezom koje je ono snosilo za porezno razdoblje završeno 2012. Presudom od 10. listopada 2019. taj je sud odbio taj zahtjev.

13 Presudom od 19. listopada 2021. cour administrative d'appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu, Francuska), postupajući povodom žalbe društva Bricolage Investissement France, ukinulo je tu presudu na temelju razmatranja navedenih u točki 8. ove presude i odobrilo tom društvu oslobođenje od navedenih plaćanja u visini neutralizacije udjela troškova i tereta koje je ono uračunalo u svoju dobit.

14 Protiv te je presude ministar gospodarstva, financija i oporavka podnio kasacijsku žalbu sudu koji je uputio zahtjev. Ministar tvrdi da je cour administrative d'appel de Versailles (Žalbeni upravni sud u Versaillesu, Francuska) pogrešno smatrao da članak 223.B CGI-ja nije u skladu sa slobodom poslovnog nastana te da je povrijedio odredbe tog članka i pogrešno kvalificirao činjenice presudivši da matično društvo koje nije član porezno integrirane korporacijske grupe može od svoje oporezive dobiti, bez uračunavanja tog dijela, odbiti sve dividende primljene od svojih društava kćeri sa sjedištem izvan Francuske u drugoj državi članici, na koje se primjenjuje navedeni članak.

Zajednička razmatranja u predmetima C-407/22 i C-408/22

15 Uzimajući u obzir očitovanja stranaka u sporovima iz glavnih postupaka, sud koji je uputio zahtjev pita se o utjecaju presude od 2. rujna 2015., Groupe Steria (C-386/14, u daljnjem tekstu: presuda Groupe Steria, EU:C:2015:524) na predmete koji se vode pred njim. U toj je presudi Sud presudio da se članku 49. UFEU-a protivi zakonodavstvo države članice koje se odnosi na sustav porezne integracije na temelju kojeg se integracijskom matičnom društvu dopušta neutralizacija ponovnog uračunavanja dijela troškova i tereta utvrđenog paušalno u visini od 5 % neto iznosa dividendi koje je to društvo primilo od rezidentnih društava koja su u sastavu integracije, dok mu je na temelju tog istog zakonodavstva takva neutralizacija zabranjena za dividende koje mu raspodjeljuju njegova društva kćeri sa sjedištem u drugoj državi članici koja bi, da su rezidentna, objektivno bila prihvatljiva u slučaju odabira u tom smislu.

16 S obzirom na razmatranja Suda u navedenoj presudi, Conseil d'État (Državno vijeće, Francuska) odlučio je prekinuti postupke i postaviti Sudu sljedeće prethodno pitanje koje glasi isto u predmetima C-407/22 i C-408/22:

„Protivi li se članku 49. [UFEU-a] zakonodavstvo države članice koje se odnosi na sustav porezne integracije na temelju kojeg integracijsko matično društvo ima pravo na neutralizaciju ponovno uračunanog dijela troškova i tereta, zbog dividendi koje je to društvo primilo od rezidentnih društava koja su u sastavu integracije, kao i, kako bi se uzela u obzir [presuda Groupe Steria], zbog dividendi koje je primilo od društava kćeri sa sjedištem u drugoj državi članici koja bi, da su rezidentna, u slučaju odabira u tom smislu objektivno bila prihvatljiva za sustav porezne integracije, ali kojim se odbija pravo na takvu neutralizaciju rezidentnom matičnom društvu koje, unatoč postojanju kapitalne povezanosti s drugim rezidentnim subjektima koje omogućuju osnivanje porezno integrirane korporacijske grupe, nije odabralo pripadati takvoj grupi zbog dividendi koje mu raspodjeljuju njegova društva kćeri kao i dividendi od društava kćeri sa sjedištem u drugim državama članicama koja ispunjavaju uvjete za primjenu tog sustava koji se razlikuju od rezidentnosti?"

17 Odlukom predsjednika Suda od 21. srpnja 2022., predmeti C-407/22 i C-408/22 spojeni su u svrhu pisanog i usmenog dijela postupka i donošenja presude.

O prethodnom pitanju

18 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 49. UFEU-a tumačiti na način da mu se protivi zakonodavstvo države članice koje se odnosi na sustav porezne integracije na temelju kojeg

– rezidentno matično društvo koje je odabralo poreznu integraciju s rezidentnim društvima može ostvariti pravo na neutralizaciju ponovnog uračunavanja dijela troškova i tereta utvrđenog paušalno u visini od 5 % neto iznosa dividendi koje je primilo od svojih društava kćeri iz drugih država članica koja bi, da su rezidenti, objektivno bila prihvatljiva u slučaju odabira porezne integracije,

– pri čemu se takva neutralizacija odbija rezidentnom matičnom društvu koje nije odabralo takvu poreznu integraciju unatoč postojanju kapitalne povezanosti s drugim rezidentnim društvima na temelju koje bi takva neutralizacija bila dopuštena.

19 Člankom 49. prvim stavkom UFEU-a određuje se da se u okviru odredaba koje se nalaze u poglavlju 2. glave IV. trećeg dijela UFEU-a zabranjuju ograničivanja slobode poslovnog nastana državljana jedne države članice na državnom području druge države članice.

20 Prema ustaljenoj sudskoj praksi, ograničenjima slobode poslovnog nastana smatraju se sve mjere kojima se zabranjuje, ometa ili umanjuje privlačnost korištenja slobodama zajamčenima člankom 49. UFEU-a (presuda od 7. rujna 2022., Cilevičs i dr., C-391/20, EU:C:2022:638, t. 61. i navedena sudska praksa).

21 Člankom 49. UFEU-a nalaže se ukidanje ograničenja slobode poslovnog nastana. Stoga, iako prema svojem izričaju odredbe UFEU-a o slobodi poslovnog nastana imaju za cilj osigurati pogodnost nacionalnog tretmana u državi članici primateljici, one također zabranjuju da država

članica podrijetla jednom od svojih državljana ili trgovačkih društava koja su osnovana u skladu s njezinim pravom spriječi zasnivanje poslovnog nastana u drugoj državi članici (presuda Groupe Steria, t. 14. i navedena sudska praksa).

22 Iz sudske prakse Suda proizlazi i da je riječ o prepreci u pogledu slobode poslovnog nastana ako na temelju propisa države članice rezidentno društvo koje ima društvo kćer ili stalnu poslovnu jedinicu u drugoj državi članici ima drukčiji porezni tretman koji je nepovoljniji u odnosu na rezidentno društvo koje ima stalnu poslovnu jedinicu ili društvo kćer u prvoj državi članici (presuda Groupe Steria, t. 15. i navedena sudska praksa).

23 Na temelju nacionalnih odredaba o kojima je riječ u glavnim postupcima, dividende koje rezidentno matično društvo prima od društva kćeri, bilo ono rezidentno ili nerezidentno, odbijaju se od neto dobiti matičnog društva, osim dijela troškova i tereta utvrđenog paušalno u visini od 5 % neto iznosa tih dividendi. Naime, smatra se da se od dobiti matičnog društva ne odbijaju troškovi i tereti koji se odnose na udjele kapitala iz kojih proizlaze dividende oslobođene od plaćanja poreza.

24 Međutim, to ponovno uračunavanje dijela troškova i tereta u dobit matičnog društva neutralizirano je na temelju članka 223.B CGI-ja u korist matičnog društva koje je u sastavu porezno integrirane korporacijske grupe, u smislu članka 223.A tog zakonika, u pogledu dividendi koje raspodjeljuju njezina društva kćeri koja pripadaju toj korporacijskoj grupi.

25 Iz tog propisa proizlazi da se dividende koje primi rezidentno matično društvo u sastavu porezno integrirane korporacijske grupe, a koje su raspodijelila njegova društva kćeri koja pripadaju istoj poreznoj grupi, u potpunosti odbijaju od neto dobiti tog matičnog društva i stoga su u potpunosti oslobođene od poreza na dobit u toj državi članici.

26 Te su odredbe bile predmet razmatranja u presudi Groupe Steria, u kojoj je Sud presudio da je – u slučaju kada na temelju takvog propisa samo rezidentna društva mogu biti dio porezno integrirane korporacijske grupe – predmetna porezna pogodnost iz glavnog postupka ograničena na dividende nacionalnog podrijetla. Sud je zaključio da članak 49. UFEU-a treba tumačiti na način da mu se protivi zakonodavstvo države članice koje se odnosi na sustav porezne integracije na temelju kojeg se integracijskom matičnom društvu dopušta neutralizacija ponovnog uračunavanja dijela troškova i tereta utvrđenog paušalno u visini od 5 % neto iznosa dividendi koje je to društvo primilo od rezidentnih društava koja su u sastavu integracije, dok mu je na temelju tog istog zakonodavstva takva neutralizacija zabranjena za dividende koje mu raspodjeljuju njegova društva kćeri sa sjedištem u drugoj državi članici koja bi, da su rezidentna, objektivno bila prihvatljiva u slučaju odabira u tom smislu.

27 Iz zahtjevâ za prethodnu odluku proizlazi da nakon presude Groupe Steria integracijsko matično društvo može ostvariti pravo na neutralizaciju ponovnog uračunavanja dijela troškova i tereta utvrđenog paušalno u visini od 5 % neto iznosa dividendi koje je ono primilo također i od nerezidentnih društava, koja bi, da su rezidentna, objektivno bila prihvatljiva biti u sastavu porezno integrirane korporacijske grupe u slučaju odabira u tom smislu.

28 Stoga iz primjene tog propisa proizlazi, vodeći računa o presudi Groupe Steria, da se dividende koje primi rezidentno matično društvo u sastavu porezno integrirane korporacijske grupe, a koje su raspodijelila njegova rezidentna društva kćeri koja pripadaju istoj poreznoj grupi, kao i nerezidentna društva kćeri, koja bi, da su rezidentna, objektivno bila prihvatljiva biti u sastavu

porezno integrirane korporacijske grupe u slučaju odabira u tom smislu, u potpunosti odbijaju od neto dobiti tog matičnog društva i stoga su u potpunosti oslobođene od poreza na dobit u toj državi članici.

29 Nasuprot tomu, dividende koje rezidentno matično društvo koje nije u sastavu porezno integrirane korporacijske grupe primi od rezidentnih ili nerezidentnih društava kćeri samo su djelomično oslobođene od tog poreza zbog ponovnog uračunavanja dijela troškova i tereta utvrđenog u visini od 5 % dobiti tog matičnog društva.

30 U ovom slučaju, a suprotno od situacije o kojoj je bila riječ u presudi Groupe Steria, društva Manitou BF i Bricolage Investissement France nisu u sastavu porezno integrirane korporacijske grupe u smislu članka 223.A CGI-ja. Međutim, zbog kapitalne povezanosti s drugim rezidentnim društvima u Francuskoj, ta im je mogućnost bila dostupna u slučaju odabira u odnosu na potonja društva, odnosno u slučaju društva Manitou BF zbog kapitalne povezanosti s njegovim rezidentnim društvima kćerima a u slučaju društva Bricolage Investissement France zbog kapitalne povezanosti s njegovim rezidentnim matičnim društvom.

31 Međutim, u skladu s nacionalnim propisom o kojem je riječ u glavnim postupcima, samo rezidentna društva u Francuskoj mogu odabrati sustav porezne integracije i biti u sastavu porezno integrirane korporacijske grupe u toj državi članici. Tako društva Manitou BF i Bricolage Investissement France nisu imala mogućnost stvaranja takve korporacijske grupe sa svojim društvima kćerima sa sjedištima u državama članicama osim Francuske.

32 Konkretno, na temelju tog propisa, rezidentno matično društvo može u svakom trenutku odabrati takav sustav sa svojim društvima kćerima sa sjedištem u Francuskoj koja ispunjavaju kriterije prihvatljivosti. Usto, u skladu s navedenim propisom, rezidentno matično društvo može slobodno odabrati opseg integracije a da pritom nije obvezno integrirati sva svoja prihvatljiva rezidentna društva kćeri.

33 Nasuprot tomu, rezidentno matično društvo koje ima samo društva kćeri sa sjedištem u drugim državama članicama, pri čemu ona ispunjavaju druge kriterije prihvatljivosti osim rezidentnosti, nema mogućnost odabira sustava porezne integracije nego mora obvezno biti u integriranoj poreznoj korporacijskoj grupi s barem jednim od prihvatljivih rezidentnih društava.

34 Iz toga slijedi da dok rezidentno matično društvo koje ima u vlasništvu društva kćeri sa sjedištem u Francuskoj uvijek može ostvariti poreznu pogodnost u smislu neutralizacije ponovnog uračunavanja dijela troškova i tereta koristeći se tom mogućnošću u opsegu koji slobodno odabere, rezidentno matično društvo koje ima u vlasništvu društva kćeri sa sjedištem u drugim državama članicama nema mogućnost ostvariti takvo pravo, osim ako prethodno ne uđe u sastav porezno integrirane korporacijske grupe u Francuskoj s rezidentnim društvima.

35 Takva razlika u postupanju dovodi do isključivanja matičnog društva, koje ima u vlasništvu društvo kćer sa sjedištem u drugoj državi članici i koje nije u sastavu porezno integrirane korporacijske grupe, od prava na poreznu pogodnost kao što je ta neutralizacija te je takve prirode da je tom matičnom društvu manje privlačno ostvarivati slobodu poslovnog nastana, odvraćajući ga od osnivanja društava kćeri u drugim državama članicama (vidjeti u tom smislu presudu Groupe Steria, t. 20.).

36 Da bi takva razlika u postupanju bila u skladu s odredbama Ugovora koje se odnose na slobodu poslovnog nastana, potrebno je da se tiče situacija koje nisu objektivno usporedive odnosno da je opravdana važnim razlozima u općem interesu (presuda od 25. veljače 2010., X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, t. 20. i navedena sudska praksa).

37 Kad je riječ o usporedivosti situacija, Sud je već utvrdio da u odnosu na odredbe o kojima je riječ u glavnim postupcima okolnost da dividende, koje prima matično društvo i na koje se primjenjuje potpuno porezno oslobođenje, potječu od društava kćeri koja su u sastavu porezno integrirane korporacijske grupe kojoj također pripada dotično matično društvo ne predstavlja objektivno različitu situaciju među matičnim društvima koja opravdava utvrđenu razliku u postupanju (presuda Groupe Steria, t. 22. i navedena sudska praksa).

38 Naime, Sud je presudio da je u pogledu propisa kojim se neutralizacijom ponovnog uračunavanja dijela troškova i tereta u dobit matičnog društva predviđa potpuno porezno oslobođenje u pogledu primljenih dividendi situacija društava koja pripadaju porezno integriranoj korporacijskoj grupi usporediva s onom društava koja ne pripadaju takvoj grupi, neovisno o tome je li riječ o matičnom društvu ili njegovu društvu kćeri. U obama slučajevima, s jedne strane, matično društvo snosi troškove i terete povezane s udjelima u svojem društvu kćeri i, s druge strane, dobit koju ostvari društvo kći iz koje proizlaze raspodijeljene dividende u načelu mogu biti predmet dvostrukoga gospodarskog oporezivanja ili lančanog oporezivanja (vidjeti u tom smislu presudu Groupe Steria, t. 22. i navedenu sudsku praksu).

39 Međutim, francuska vlada tvrdi, upućujući na presude od 25. veljače 2010., X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89, t. 24.) i od 12. lipnja 2014., SCA Group Holding i dr. (C-39/13 do C-41/13, EU:C:2014:1758, t. 31.), da situacija poreznog obveznika koji je odabrao sustav porezne integracije ne može biti objektivno usporediva sa situacijom poreznog obveznika koji nije zatražio takvo pravo, *a fortiori* kada je ispunjavao objektivne pretpostavke da to učini.

40 U tom je pogledu Sud doista u svojoj presudi od 25. veljače 2010., X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89, t. 24.) naveo da su s obzirom na cilj sustava porezne integracije situacija rezidentnog matičnog društva koje želi s rezidentnim društvom kćeri uspostaviti jedinstveni porezni subjekt i situacija takvog matičnog društva koje takav subjekt želi uspostaviti s nerezidentnim društvom kćeri objektivno usporedive pod uvjetom da oba nastoje ostvariti pogodnosti tog sustava, kojim se omogućuje, među ostalim, konsolidirati na razini matičnog društva prihode i gubitke integriranih društava u jedinstvenom poreznom subjektu i zadržati poreznu neutralnost u odnosu na transakcije provedene unutar grupe.

41 Sud je u presudi od 12. lipnja 2014., SCA Group Holding i dr. (C-39/13 do C-41/13, EU:C:2014:1758, t. 29. do 31.) također naveo da su situacije rezidentnih matičnih društava koja imaju u vlasništvu rezidentna društva unuke objektivno usporediva u pogledu takvog cilja, neovisno o tome imaju li u vlasništvu ta društva unuke posredstvom rezidentnih ili nerezidentnih društava kćeri, pod uvjetom da se jedinstveni porezni subjekt uspostavlja u obama slučajevima za cjelinu koju čine matično društvo i društva unuke.

42 Međutim, u mjeri u kojoj, s jedne strane, francusko rezidentno matično društvo nema nikakvu mogućnost uspostaviti porezno integriranu korporacijsku grupu s društvima kćerima sa sjedištem u drugoj državi članici, činjenica da to društvo nije uspostavilo takvu korporacijsku grupu s barem jednim od svojih eventualnih društava kćeri ili drugim prihvatljivim rezidentnim

subjektima ne dopušta zaključak da takvo matično društvo ne nastoji uspostaviti takvu korporacijsku grupu ili ostvariti pravo na sustav porezne integracije s jednim ili više svojih nerezidentnih društava kćeri.

43 S druge strane, u ovom se slučaju, kao što to proizlazi iz razmatranja iz točke 38. ove presude, mora smatrati da je situacija društava koja pripadaju porezno integriranoj korporacijskoj grupi usporediva sa situacijom društava koja ne pripadaju takvoj korporacijskoj grupi s obzirom na propis kojim se ne predviđa porezna integracija nego potpuno porezno oslobođenje u pogledu primljenih dividendi posredstvom učinka porezne pogodnosti o kojoj je riječ u glavnim postupcima.

44 Uzimajući u obzir te elemente, različito postupanje utvrđeno u glavnim postupcima odnosi se na objektivno usporedive situacije.

45 Kad je riječ o odgovoru na pitanje može li se ta razlika u postupanju opravdati važnim razlogom u općem interesu, dostatno je istaknuti da ni sud koji je uputio zahtjev ni francuska vlada nisu istaknuli njihovo postojanje.

46 Uzimajući u obzir sva prethodna razmatranja, na postavljeno pitanje valja odgovoriti da članak 49. UFEU-a treba tumačiti na način da mu se protivi zakonodavstvo države članice koje se odnosi na sustav porezne integracije na temelju kojeg

– rezidentno matično društvo koje je odabralo poreznu integraciju s rezidentnim društvima može ostvariti pravo na neutralizaciju ponovnog uračunavanja dijela troškova i tereta utvrđenog paušalno u visini od 5 % neto iznosa dividendi koje je primilo od svojih društava kćeri iz drugih država članica koja bi, da su rezidenti, objektivno bila prihvatljiva u slučaju odabira porezne integracije,

– pri čemu se takva neutralizacija odbija rezidentnom matičnom društvu koje nije odabralo takvu poreznu integraciju unatoč postojanju kapitalne povezanosti s drugim rezidentnim društvima na temelju koje bi takva neutralizacija bila dopuštena.

Troškovi

47 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (prvo vijeće) odlučuje:

Članak 49. UFEU-a treba tumačiti na način da mu se protivi zakonodavstvo države članice koje se odnosi na sustav porezne integracije na temelju kojeg

– **rezidentno matično društvo koje je odabralo poreznu integraciju s rezidentnim društvima može ostvariti pravo na neutralizaciju ponovnog uračunavanja dijela troškova i tereta utvrđenog paušalno u visini od 5 % neto iznosa dividendi koje je primilo od svojih društava kćeri iz drugih država članica koja bi, da su rezidenti, objektivno bila prihvatljiva u slučaju odabira porezne integracije,**

– **pri čemu se takva neutralizacija odbija rezidentnom matičnom društvu koje nije odabralo takvu poreznu integraciju unatoč postojanju kapitalne povezanosti s drugim rezidentnim društvima na temelju koje bi takva neutralizacija bila dopuštena.**

Potpisi