A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2023. május 11.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – EUMSZ 49. cikk – Letelepedés szabadsága – Társasági adó – Csoportos adóztatás (francia »intégration fiscale«) – Az integrált adózási csoportba tartozó leányvállalatok által fizetett osztalék adómentessége – Belföldi illetőségű anyavállalat – A belföldi és külföldi illetőségű társaságokkal fennálló, integrált adózási csoport létrehozása nélküli tőkekapcsolatok – A külföldi illetőségű leányvállalatok által fizetett osztalék adómentessége – Részesedéssel kapcsolatos nem levonható költségek és terhek – E költségek és terhek beszámítása semlegesítésének hiánya”

A C-407/22. és C-408/22. sz. egyesített ügyekben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelmek tárgyában, amelyeket a Conseil d’État (államtanács, Franciaország) a Bírósághoz 2022. június 20-án érkezett, 2022. június 14-i határozataival terjesztett elő

a **Ministre de l’Économie, des Finances et de la Relance**

és

a **Manitou BF SA** (C-407/22),

a **Bricolage Investissement France SA** (C-408/22)

között folyamatban lévő eljárásokban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Arabadjiev tanácselnök, P. G. Xuereb, T. von Danwitz (előadó), A. Kumin és I. Ziemele bírák,

főtanácsnok: P. Pikamäe,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

* Az eljárás nyelve: francia.

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

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

– a Bricolage Investissement France SA képviseletében M. Dervieux és F. Donnedieu de Vabres avocats,

– a francia kormány képviseletében R. Bénard és T. Stéhelin, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében A. Armenia és W. Roels, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelmek az EUMSZ 49. cikk értelmezésére vonatkoznak.

2 E kérelmeket a ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (gazdasági, pénzügyi és gazdaságélénkítésért felelős miniszter, Franciaország) és egyrészt a Manitou BF SA (C-407/22. sz. ügy), másrészt a Bricolage Investissement France SA (C-408/22. sz. ügy) között azon társasági adó és ezen adóhoz kapcsolódó kiegészítő hozzájárulások egy részének e társaságok számára való visszatérítése tárgyában folyamatban lévő két eljárásban terjesztették elő, amelyet azok a 2011., illetve a 2012. adóévekre fizettek meg, és amely rész a Franciaországon kívüli tagállamokban letelepedett leányvállalataiktól kapott osztalék után a saját eredményébe beszámított költséghányadnak felel meg.

A francia jog

3 Az általános adókódex 216. cikke I. pontjának az alapügyek tényállására alkalmazandó változata (a továbbiakban: CGI) a következőképpen rendelkezik:

„A 145. cikk szerinti anyavállalatokra vonatkozó szabályozás alkalmazására jogosultságot teremtő, az anyavállalat adott adóév során fennálló részesedéseiből szerzett nettó jövedelmet le lehet vonni az anyavállalat teljes nettó nyereségéből, a költséghányad levonásával.

Az előző albekezdés szerinti költséghányad általánosan a részesedések teljes nettó nyereségének 5%-ában kerül rögzítésre, az adójóváírást is beleértve."

4 A CGI 223 A. cikke alapján:

„A társaságot választása szerint önállóan terheli társaságiadó-kötelezettség a belőle és olyan társaságokból álló csoport összeredménye után, amelyek részesedéseinek legalább 95%-ával közvetlenül vagy a csoportba tartozó társaságokon keresztül közvetve maga rendelkezik folyamatosan az adott adóév alatt. […]

[…]

A csoportnak csak azok a társaságok vagy állandó telephelyek lehetnek tagjai, amelyek hozzájárultak a tagsághoz, és amelyek eredménye az általános szabályok vagy a 214. cikkben foglalt részletes szabályok szerint társaságiadó köteles. […]”

5 A CGI 223 B. cikke a következőket írja elő:

„Az összeredményt az anyavállalat állapítja meg úgy, hogy meghatározza a csoporthoz tartozó minden egyes társaság általános adójogi előírások vagy a 214. cikkben foglalt részletes szabályok szerint meghatározott eredményének számtani összegét.

Az összeredményt csökkenti azon költséghányad, amely azon részesedésből szerzett jövedelemhez kapcsolódik, amelyet a csoporthoz tartozó valamely társaság olyan társaságtól kap, amely több mint egy adóéve a csoport tagja, továbbá amelyet a csoporthoz tartozó valamely társaság valamely közvetítő társaságtól kap, amely tekintetében az anyavállalat bizonyítja, hogy az olyan társaság által fizetett, részesedésből szerzett jövedelemből származik, amely társaság több mint egy adóéve a csoport tagja, és e jövedelem még nem indokolt a jelen albekezdés vagy a harmadik albekezdés alapján eszközölt helyesbítéseket.

[…]”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

A C-407/22. sz. ügy

6 A Manitou BF a 2011. év folyamán osztalékot kapott a Franciaországtól eltérő tagállamokban letelepedett leányvállalatoktól, amely osztalékot a CGI 145. és 216. cikkében előírt, anyavállalatokra vonatkozó szabályozás alá vonta. A 216. cikk I. pontjának megfelelően ezen osztalékot – a kapott osztalék összege 5%-ának megfelelő átalányösszegben rögzített költséghányad kivételével – levonta a nettó nyereségéből.

7 2014. december 24-i panaszában a Manitou BF kérte a 2011. lezárt adóév vonatkozásában őt terhelő társasági adó eredeti összege azon részének visszatérítését, amely az adóztatandó jövedelmébe beszámított e költséghányadnak felelt meg, azzal az indokkal, hogy e beszámításra a letelepedés szabadságát sértő nemzeti rendelkezések alapján került sor.

8 Az adóhatóság elutasította ezt a kérelmet, a Manitou BF pedig keresetet indított e határozat ellen. A tribunal administratif de Montreuil (montreuil-i közigazgatási bíróság, Franciaország) 2017. szeptember 26-i ítéletével elutasította a fellebbezést. A cour administrative d’appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság, Franciaország) 2021. május 27-i ítéletével hatályon kívül helyezte az elsőfokú bíróság ítéletét, és a Manitou BF-nek megítélte a követelt összegek visszatérítését, mivel véleménye szerint a CGI 223 B. cikke sérti a letelepedés szabadságát annyiban, amennyiben nem biztosítja az anyavállalat számára azon költséghányad semlegesítését, amelyet a Franciaországon kívüli tagállamban letelepedett olyan leányvállalatokban fennálló részesedésekből származó jövedelmek tekintetében számítottak be, amelyek megfelelnek az e cikkben meghatározott adóintegrációs rendszerre való jogosultság feltételeinek. E tekintetben e bíróság irrelevánsnak tekintette azt a tényt, hogy ez az anyavállalat, bár Franciaországban az adóintegrációs rendszer feltételeinek megfelelő leányvállalatokkal rendelkezik, e tagállamban nem hozott létre integrált adózási csoportot.

9 Mivel véleménye szerint az említett bíróság tévesen állapította meg, hogy a CGI 223 B. cikke sérti ezt a szabadságot, a gazdasági, pénzügyi és gazdaságélénkítésért felelős miniszter fellebbezést nyújtott be ezen ítélet ellen a Conseil d'État-hoz (államtanács, Franciaország), a kérdést előterjesztő bírósághoz. Különösen arra hivatkozik, hogy a cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) tévesen alkalmazta a jogot és tévesen minősítette a tényállást, amikor kimondta, hogy a Manitou BF visszatérítési kérelmének megalapozottságát nem befolyásolja az a tény, hogy az anyavállalat azt választotta-e, vagy sem, hogy a francia leányvállalataival integrált adózási csoportot hoz létre.

A C-408/22. sz. ügy

10 A Bricolage Investissement France, amely teljes egészében az Adeo csoport tulajdonában áll, 2012 -ben osztalékot kapott egy teljes egészében a tulajdonában álló lengyel leányvállalattól. A Bricolage Investissement France ezeket az osztalékokat a 2012-es lezárt adóévre vonatkozó társasági adó megállapítása céljából a CGI 145. és 216. cikkében előírt, anyavállalatokra vonatkozó szabályozás alá helyezte. E kódex 216. cikke I. pontjának megfelelően ezen osztalék összegét a kapott osztalék 5%-ának megfelelő átalányösszegben rögzített költséghányad kivételével levonta a nettó nyereségéből.

11 Egy későbbi panaszával a Bricolage Investissement France kérte az adóhatóságtól, hogy a lengyel leányvállalatától kapott osztalék teljes összegét – e költséghányad beszámítása nélkül – levonhassa.

12 Miután e kérelmet elutasították, a Bricolage Investissement France keresetet indított a tribunal administratif de Montreuil-nál (montreuil-i közigazgatási bíróság), hogy állapítsa meg a 2012-es lezárt adóév vonatkozásában általa megfizetett társasági adó és az ahhoz kapcsolódó kiegészítő hozzájárulások összege alól 633 352 euró összeg mértékéig való mentesítését. E bíróság 2019. október 10-i ítéletével elutasította ezt a keresetet.

13 A Bricolage Investissement France által benyújtott fellebbezés tárgyában eljáró cour administrative d'appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) 2021. október 19-i ítéletével hatályon kívül helyezte ezt az ítéletet, és a jelen ítélet 8. pontjában már említett megfontolások alapján a nyereségébe általa beszámított költséghányad semlegesítése erejéig mentesítette e társaságot az említett hozzájárulások alól.

14 A gazdasági, pénzügyi és gazdaságélénkítésért felelős miniszter ezen ítélet ellen fellebbezést terjesztett a kérdést előterjesztő bíróság elé. Azzal érvel, hogy a cour administrative d'appel d'appel de Versailles (versailles-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) tévesen állapította meg, hogy a CGI 223 B. cikke nem áll összhangban a letelepedés szabadságával, tévesen értelmezte e cikk rendelkezéseit és tévesen minősítette a tényállást, amikor kimondta, hogy az integrált adózási csoportba nem tartozó anyavállalat az adóköteles nyereségéből e hányad beszámítása nélkül levonhatja az e cikk hatálya alá tartozó, Franciaországon kívüli tagállamban letelepedett leányvállalataitól kapott teljes osztalékot.

A C-407/22. és C-408/22. sz. egyesített ügyek mindegyikére vonatkozó megállapítások

15 Az alapeljárásban részt vevő felek észrevételeire tekintettel a kérdést előterjesztő bíróságnak kétségei vannak a 2015. szeptember 2-i Groupe Steria ítélet (C-386/14, a továbbiakban: Groupe Steria ítélet, EU:C:2015:524) előtte folyamatban lévő ügyekre gyakorolt hatásait illetően. Ezen

ítéletben a Bíróság kimondta, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétesek az olyan, adóintegrációs rendszerre vonatkozó tagállami jogszabályok, amelyek biztosítják az integrációban részt vevő anyavállalat részére a csoportban részt vevő belföldi társaságoktól kapott osztalék nettó összege 5%-ának megfelelő átalányösszegben rögzített költséghányad beszámításának semlegesítését, míg az ilyen semlegesítést e jogszabályok alapján megtagadják tőle azon osztalékok tekintetében, amelyeket valamely másik tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalataitól kap, amelyek belföldi illetőségük esetén, objektív kritériumoknak megfelelve – választásuk szerint – az adóintegrációs rendszer tagjai lehetnének.

16 Tekintettel a Bíróságnak az említett ítéletben kifejtett megfontolásaira, az államtanács úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából – a C-407/22. és a C-408/22. sz. ügyekben azonos szöveggel megfogalmazott – következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Az [EUMSZ 49. cikkel] ellentétesek-e az olyan, adóintegrációs rendszerre vonatkozó tagállami jogszabályok, amelyek biztosítják az integrációban részt vevő anyavállalat részére a csoportban részt vevő belföldi társaságoktól kapott osztalékok, valamint – [a Groupe Steria ítélet] figyelembevétele érdekében – azon osztalékok után beszámított költséghányad semlegesítését, amelyeket valamely másik tagállamban letelepedett leányvállalataitól kap, amelyek belföldi illetőségük esetén, objektív kritériumoknak megfelelve – választásuk szerint – az adóintegrációs rendszer tagjai lehetnének, amelyek azonban e semlegesítést megtagadják egy olyan belföldi anyavállalattól, amely a más belföldi szervezetekkel fennálló, integrált adózási csoport létrehozását lehetővé tevő tőkekapcsolatok ellenére nem az ilyen csoporthoz tartozás mellett döntött mind a részére a belföldi leányvállalatai által fizetett osztalékok, mind a más tagállamokban letelepedett, a tagság illetőségtől eltérő feltételeinek megfelelő leányvállalatoktól származó osztalékok tekintetében?”

17 A Bíróság elnöke a 2022. július 21-i határozatával az írásbeli és a szóbeli szakasz lefolytatása, valamint az ítélethozatal céljából egyesítette a C-407/22. és a C-408/22. sz. ügyet.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

18 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétesek az adóintegrációs rendszerre vonatkozó olyan tagállami jogszabályok, amelyek alapján

– az olyan belföldi illetőségű anyavállalat, amely a belföldi illetőségű társaságokkal való adóintegrációt választotta, jogosult a más tagállamokban található leányvállalataitól általa kapott osztalék nettó összege 5%-ának megfelelő átalányösszegben rögzített költséghányad beszámításának semlegesítésére, amely leányvállalatok belföldi illetőségük esetén, objektív kritériumoknak megfelelve – választásuk szerint – az adóintegrációs rendszer tagjai lehetnének.

– miközben az ilyen semlegesítést megtagadják attól a belföldi illetőségű anyavállalattól, amely nem választott ilyen adóintegrációt annak ellenére, hogy a más belföldi illetőségű társaságokkal való tőkekapcsolatok fennállása ezt lehetővé teszi.

19 Az EUMSZ 49. cikk első albekezdése előírja, hogy az EUM-Szerződés harmadik része IV. címének 2. fejezetében megállapított rendelkezéseknek megfelelően tilos a valamely tagállam állampolgárainak egy másik tagállam területén történő szabad letelepedésére vonatkozó minden korlátozás.

20 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a letelepedés szabadsága korlátozásának tekintendő minden olyan intézkedés, amely az EUMSZ 49. cikk által biztosított szabadságok gyakorlását tiltja, zavarja, vagy kevésbé vonzóvá teszi (2022. szeptember 7-i Cilevičs és társai ítélet, C-391/20, EU:C:2022:638, 61. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

21 Az EUMSZ 49. cikk így előírja a letelepedés szabadsága korlátozásainak megszüntetését. Ennélfogva még akkor is, ha az EUM-Szerződés letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezéseinek szövege szerint azok célja a nemzeti bánásmódnak a fogadó tagállamban történő biztosítása, azok egyaránt kizárják, hogy a származási tagállam megakadályozza az állampolgára vagy a joga szerint alapított társaság számára, hogy valamely másik tagállamban letelepedjen (Groupe Steria ítélet, 14. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

22 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából továbbá kitűnik, hogy a letelepedés szabadsága akadályoztatva van, ha valamely tagállam jogszabálya alapján egy másik tagállamban leányvállalattal vagy állandó telephellyel rendelkező belföldi társaság hátrányos adójogi bánásmódban részesül az első tagállamban állandó telephellyel vagy leányvállalattal rendelkező belföldi társasághoz képest (Groupe Steria ítélet, 15. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

23 Az alapügyben szóban forgó nemzeti rendelkezések értelmében a belföldi illetőségű anyavállalat által a leányvállalattól kapott osztalékot, függetlenül attól, hogy a leányvállalat belföldi vagy külföldi illetőségű, az ezen osztalék nettó összege 5%-ának megfelelő átalányösszegben rögzített költséghányad kivételével levonják az anyavállalat nettó nyereségéből. Ugyanis azon részesedésekkel kapcsolatos költségeket és terheket, amelyek után az adómentes osztalék kifizetésre kerül, úgy kell tekinteni, mint amelyek nem vonhatók le az anyavállalat nyereségéből.

24 Azonban a CGI 223 B. cikke alapján a CGI 223 A. cikk értelmében vett integrált adózási csoportba tartozó anyavállalat javára az e csoporthoz tartozó leányvállalatai által felosztott osztalék esetében semlegesítik a költséghányadnak az anyavállalat nyereségébe való e beszámítását.

25 E szabályozásból következik, hogy az integrált adózási csoportba tartozó belföldi illetőségű anyavállalat által kapott és az ugyanezen adózási csoportba tartozó leányvállalatai által kifizetett osztalékot teljes egészében levonják ezen anyavállalat nettó nyereségéből, és következésképpen e tagállamban teljes mértékben mentesülnek a társasági adó alól.

26 A Groupe Steria ítélet e rendelkezésekre vonatkozott, amely ítéletben a Bíróság kimondta, hogy amennyiben az ilyen szabályozás értelmében kizárólag a belföldi illetőségű társaságok lehetnek integrált adózási csoport tagjai, az alapügyben szóban forgó adóelőny a belföldi eredetű osztalékokra korlátozódik. A Bíróság megállapította, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétesek az olyan, adóintegrációs rendszerre vonatkozó tagállami jogszabályok, amelyek biztosítják az integrációban részt vevő anyavállalat részére a csoportban részt vevő belföldi társaságoktól kapott osztalék nettó összege 5%-ának megfelelő átalányösszegben rögzített költséghányad beszámításának semlegesítését, míg az ilyen semlegesítést e jogszabályok alapján megtagadják tőle azon osztalékok tekintetében, amelyeket

valamely másik tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalataitól kap, amelyek belföldi illetőségük esetén, objektív kritériumoknak megfelelve – választásuk szerint – az adóintegrációs rendszer tagjai lehetnének.

27 Az előzetes döntéshozatali kérelmekből kitűnik, hogy a Groupe Steria ítéletet követően valamely integrált adózási csoportba tartozó anyavállalat részesülhet az általa olyan külföldi illetőségű társaságoktól is kapott osztalék nettó összege 5%-ának megfelelő átalányösszegben rögzített költséghányad beszámításának semlegesítésében, amelyek belföldi illetőségük esetén, objektív kritériumoknak megfelelve – választásuk szerint – adózási csoport tagjai lehetnének.

28 Következésképpen ezen, a Groupe Steria ítélet fényében alkalmazott szabályozásból következik, hogy az integrált adózási csoportba tartozó belföldi illetőségű anyavállalat által kapott és az ugyanezen adózási csoportba tartozó belföldi illetőségű leányvállalatai által, valamint azon külföldi illetőségű leányvállalatok által fizetett osztalékok, amelyek belföldi illetőségük esetén, objektív kritériumoknak megfelelve – választásuk szerint – az említett adózási csoport tagjai lehetnének, teljes mértékben levonásra kerülnek ezen anyavállalat nettó nyereségéből, következésképpen pedig e tagállamban teljes mértékben társaságiadó-mentesek.

29 Ezzel szemben az olyan belföldi illetőségű anyavállalat által kapott osztalék, amely nem tagja integrált adózási csoportnak, amely osztalék mind belföldi, mind külföldi illetőségű leányvállalatoktól származik, csak részben mentesül ezen adó alól, mivel az 5%-ban meghatározott költséghányadot be kell számítani ezen anyavállalat nyereségébe.

30 A jelen ügyben – a Groupe Steria ítéletben szóban forgó helyzettel ellentétben – a Manitou BF és a Bricolage Investissement France nem tagja a CGI 223 A. cikke értelmében vett integrált adózási csoportnak. A Franciaországban illetőséggel rendelkező más társaságokkal fennálló tőkekapcsolataik miatt azonban az a lehetőség, hogy ez utóbbi társaságokkal – választásuk szerint – ilyen csoportot alkossanak, nyitva állt számukra, nevezetesen a Manitou BF esetében a közte és a belföldi illetőségű leányvállalatai között fennálló tőkekapcsolatok miatt, a Bricolage Investissement France esetében pedig a közte és a belföldi illetőségű anyavállalata között fennálló tőkekapcsolatok miatt.

31 Mindazonáltal az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás szerint csak a Franciaországban illetőséggel rendelkező társaságok választhatják az adóintegrációs rendszert, és lehetnek integrált adózási csoport tagjai e tagállamban. Így a Manitou BF-nek és a Bricolage Investissement France-nak nem volt lehetősége arra, hogy a Franciaországon kívüli tagállamokban letelepedett leányvállalataikkal ilyen csoportot hozzanak létre.

32 Különösen, e szabályozás értelmében a belföldi illetőségű anyavállalat bármikor választhatja ezt a rendszert a Franciaországban található, az adóintegrációs rendszer feltételeinek megfelelő leányvállalataival együtt. Ezenkívül az említett szabályozás szerint a belföldi illetőségű anyavállalat szabadon megválaszthatja az integráció körét anélkül, hogy köteles lenne valamennyi, az adóintegrációs rendszerre jogosult belföldi illetőségű leányvállalatát abba bevonni.

33 Ezzel szemben a belföldi illetőségű anyavállalatnak nincs lehetősége arra, hogy a kizárólag más tagállamokban található olyan leányvállalataival együtt adóintegrációs rendszer mellett döntsön, amelyek megfelelnek az illetőségtől eltérő, az adóintegrációs rendszer feltételeinek, hanem az integrált adózási csoportot szükségszerűen legalább egy, az adóintegrációs rendszerre jogosult belföldi illetőségű társasággal kell létrehoznia.

34 Ebből következik, hogy míg a Franciaországban található leányvállalatokkal rendelkező belföldi illetőségű anyavállalat mindig jogosult a költséghányad beszámításának semlegesítéséből álló adókedvezményre azáltal, hogy e lehetőséggel egy általa szabadon választott határon belül él, addig a más tagállamokban található leányvállalatokkal rendelkező belföldi illetőségű anyavállalat nem jogosult e kedvezményre, kivéve ha korábban Franciaországban belföldi illetőségű társaságokkal létrehozott integrált adózási csoport tagja volt.

35 Az ilyen eltérő bánásmód ahhoz vezet, hogy kizárja a más tagállami illetőségű leányvállalattal rendelkező és integrált adózási csoportba nem tartozó anyavállalatot olyan adókedvezményből, mint e semlegesítés, és kevésbé vonzóvá teheti ezen anyavállalat számára a letelepedés szabadságának a gyakorlását azáltal, hogy visszatartja attól, hogy más tagállamban leányvállalatot alapítson (lásd ebben az értelemben: Groupe Steria ítélet, 20. pont).

36 Ahhoz, hogy az ilyen eltérő bánásmód összeegyeztethető legyen a Szerződésnek a letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezéseivel, az szükséges, hogy az olyan helyzetekre vonatkozzék, amelyek objektíve nem hasonlíthatók össze, vagy hogy azt közérdeken alapuló nyomós ok indokolja (2010. február 25-i X Holding ítélet, C-337/08, EU:C:2010:89, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

37 Ami a helyzetek összehasonlíthatóságát illeti, a Bíróság az alapügyben szóban forgó rendelkezésekkel kapcsolatban már megállapította, hogy az a körülmény, hogy a teljes adómentességben részesülő anyavállalat által kapott osztalék olyan leányvállalatoktól származik, amelyek azon integrált adózási csoport tagjai, amelyhez az érintett anyavállalat is tartozik, nem minősül az anyavállalatok helyzete közötti olyan objektív különbségnek, amely indokolja a megállapított eltérő bánásmódot (Groupe Steria ítélet, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

38 A Bíróság ugyanis kimondta, hogy az olyan szabályozás vonatkozásában, amely a kapott osztalék teljes adómentességét írja elő a költséghányadnak az anyavállalat nyereségébe való beszámítása semlegesítése révén, az integrált adózási csoportba tartozó társaságok helyzete összehasonlítható az ilyen csoportba nem tartozó társaságok helyzetével, legyen szó akár az anyavállalatról, akár annak leányvállalatáról. Mindkét esetben egyrészt az anyavállalat viseli a leányvállalatában fennálló részesedéséhez kapcsolódó költségeket és terheket, másrészt pedig a leányvállalat nyeresége, amelyből az osztalék kifizetésre kerül, főszabály szerint gazdasági kettős adóztatás vagy többszörös adóztatás tárgyát képezheti (lásd ebben az értelemben: Groupe Steria ítélet, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

39 A francia kormány ugyanakkor a 2010. február 25-i X Holding ítéletre (C-337/08, EU:C:2010:89, 24. pont) és a 2014. június 12-i SCA Group Holding és társai ítéletre (C-39/13–C-41/13, EU:C:2014:1758, 31. pont) hivatkozva azzal érvel, hogy az adóintegrációs rendszert választó adóalany helyzete objektíve nem hasonlítható össze az olyan adóalany helyzetével, aki nem kívánt abban részt venni, különösen akkor, ha teljesítette annak objektív feltételeit.

40 E tekintetben a Bíróság a 2010. február 25-i X Holding ítéletben (C-337/08, EU:C:2010:89, 24. pont) kétségtelenül megjegyezte, hogy az olyan belföldi anyavállalat helyzete, amely egyetlen adózási egységet kíván alkotni valamely belföldi leányvállalatával, valamint az olyan anyavállalat helyzete, amely külföldi leányvállalatával kívánja ugyanezt tenni, az adóintegrációs rendszer céljára tekintettel objektíve összehasonlítható, mivel mindkettő részesülni kíván az e rendszer

által kínált előnyökben, amely rendszer többek közt lehetővé teszi az egyetlen adózási egységbe összevont társaságok nyereségeinek és veszteségeinek az anyavállalat szintjén történő konszolidálását, és a csoport ügyletei adósemlegességének a megőrzését.

41 Hasonlóképpen, a Bíróság a 2014. június 12-i SCA Group Holding és társai ítéletében (C-39/13–C-41/13, EU:C:2014:1758, 29–31. pont) megjegyezte, hogy a belföldi illetőségű unokavállalatokkal rendelkező belföldi illetőségű anyavállalatok helyzete objektíve összehasonlítható e célkitűzésre tekintettel, függetlenül attól, hogy belföldi illetőségű vagy külföldi illetőségű leányvállalatokon keresztül rendelkeztek-e ezen unokavállalatokkal, feltéve hogy mindkét esetben az anyavállalat és az unokavállalatok által alkotott egészre vonatkozóan az egyetlen adózási egység rendszerére törekedtek.

42 Amennyiben azonban egyrészt a francia illetőségű anyavállalatnak egyáltalán nincs lehetősége arra, hogy a másik tagállamban letelepedett leányvállalatokkal integrált adózási csoportot hozzon létre, az a körülmény, hogy nem hozott létre ilyen csoportot a lehetséges leányvállalatai vagy az adóintegrációs rendszerre jogosult belföldi illetőségű jogalanyok közül legalább eggyel, nem teszi lehetővé annak megállapítását, hogy ezen anyavállalat nem törekszik ilyen csoport létrehozására, vagy arra, hogy egy vagy több külföldi illetőségű leányvállalatával adóintegrációs rendszerben vegyen részt.

43 Másrészt a jelen ügyben, amint az a jelen ítélet 38. pontjában kifejtett megfontolásokból kitűnik, az integrált adózási csoporthoz tartozó társaságok helyzete összehasonlíthatónak tekintendő az ilyen csoporthoz nem tartozó társaságok helyzetével, tekintettel arra a szabályozásra, amely az alapügyben vitatott adókedvezmény következményeként nem az adóintegrációról, hanem a kapott osztalékok teljes adómentességéről rendelkezik.

44 A fentiekből következik, hogy az alapügyekben megállapított eltérő bánásmód objektíve összehasonlítható helyzetekre vonatkozik.

45 Ami azt a kérdést illeti, hogy ez az eltérő bánásmód igazolható-e közérdeken alapuló nyomó okkal, elegendő megjegyezni, hogy sem a kérdést előterjesztő bíróság, sem a francia kormány nem hivatkozott ilyen közérdeken alapuló nyomós ok fennállására.

46 A fenti megállapítások összességére tekintettel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétesek az adóintegrációs rendszerre vonatkozó olyan tagállami jogszabályok, amelyek alapján

– az olyan belföldi illetőségű anyavállalat, amely a belföldi illetőségű társaságokkal való adóintegrációt választotta, jogosult a más tagállamokban található leányvállalataitól általa kapott osztalék nettó összege 5%-ának megfelelő átalányösszegben rögzített költséghányad beszámításának semlegesítésére, amely leányvállalatok belföldi illetőségük esetén, objektív kritériumoknak megfelelve – választásuk szerint – az adóintegrációs rendszer tagjai lehetnének,

– miközben az ilyen semlegesítést megtagadják attól a belföldi illetőségű anyavállalattól, amely nem választott ilyen adóintegrációt annak ellenére, hogy a más belföldi illetőségű társaságokkal való tőkekapcsolatok fennállása ezt lehetővé teszi.

A költségekről

47 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (első tanács) a következőképpen határozott:

Az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétesek az adóintegrációs rendszerre vonatkozó olyan tagállami jogszabályok, amelyek alapján

– **az olyan belföldi illetőségű anyavállalat, amely a belföldi illetőségű társaságokkal való adóintegrációt választotta, jogosult a más tagállamokban található leányvállalataitól általa kapott osztalék nettó összege 5%-ának megfelelő átalányösszegben rögzített költséghányad beszámításának semlegesítésére, amely leányvállalatok belföldi illetőségük esetén, objektív kritériumoknak megfelelve – választásuk szerint – az adóintegrációs rendszer tagjai lehetnének,**

– **miközben az ilyen semlegesítést megtagadják attól a belföldi illetőségű anyavállalattól, amely nem választott ilyen adóintegrációt annak ellenére, hogy a más belföldi illetőségű társaságokkal való tőkekapcsolatok fennállása ezt lehetővé teszi.**

Aláírások