Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Seconda Sezione)

12 maggio 2022*

«Rinvio pregiudiziale – Ravvicinamento delle legislazioni – Direttiva 90/435/CE – Regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi – Articolo 4 e articolo 7, paragrafo 2 – Prevenzione della doppia imposizione economica dei dividendi»

Nella causa C-556/20,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dal Conseil d'État (Consiglio di Stato, Francia), con decisione del 23 ottobre 2020, pervenuta in cancelleria lo stesso giorno, nel procedimento

Schneider Electric SE,

Axa SA,

BNP Paribas SA,

Engie SA,

Orange SA,

L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude

contro

Premier ministre,

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

LA CORTE (Seconda Sezione),

composta da A. Arabadjiev, presidente della Prima Sezione, facente funzione di presidente della Seconda Sezione, I. Ziemele (relatrice), T. von Danwitz, P.G. Xuereb e A. Kumin, giudici,

avvocato generale: J. Kokott

cancelliere: C. Di Bella, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza dell'8 settembre 2021,

* Lingua processuale: il francese.

considerate le osservazioni presentate:

– per Schneider Electric SE, Axa SA, Engie SA, Orange SA, da S. Dardour-Attali, B. Boutemy, S. Espasa-Mattei, C. Smits e C. Vannini, avocats;

– per L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude e l'exploitation des procédés Georges Claude, da A. Madec e G. Blanluet, avocats;

– per il governo francese, da É. Toutain, E. de Moustier e A.-L. Desjonquères, in qualità di agenti;

– per la Commissione europea, da A. Armenia e V. Uher, in qualità di agenti,

sentite le conclusioni dell'avvocato generale, presentate all'udienza del 14 ottobre 2021,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione dell'articolo 4 e dell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435/CEE del Consiglio, del 23 luglio 1990, concernente il regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi (GU 1990, L 225, pag. 6).

2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra, da un lato, le società Schneider Electric SE, Axa SA, BNP Paribas SA, Engie SA, Orange SA e L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude (in prosieguo: «L'Air Liquide»), e, dall'altro lato, il Premier ministre (Primo ministro, Francia) e il ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (Ministro dell'Economia, delle Finanze e del Rilancio, Francia), in merito a un ricorso diretto all'annullamento delle circolari amministrative relative all'anticipo d'imposta di cui all'articolo 223 sexies del code général des impôts (codice generale delle imposte; in prosieguo: il «CGI»), nella versione applicabile ai fatti di cui al procedimento principale.

Contesto normativo

Diritto dell'Unione

3 Il considerando 3 della direttiva 90/435 così recitava:

«considerando che le attuali disposizioni fiscali che disciplinano le relazioni tra società madri e società figlie di Stati membri diversi variano sensibilmente da uno Stato membro all'altro e sono, in generale, meno favorevoli di quelle applicabili alle relazioni tra società madri e società figlie di uno stesso Stato membro; che la cooperazione tra società di Stati membri diversi viene perciò penalizzata rispetto alla cooperazione tra società di uno stesso Stato membro; che occorre eliminare questa penalizzazione instaurando un regime comune e facilitare in tal modo il raggruppamento di società a livello comunitario».

4 L'articolo 1, paragrafo 1, di detta direttiva era formulato come segue:

«Ogni Stato membro applica la presente direttiva:

– alla distribuzione degli utili percepita da società di questo Stato membro e provenienti dalle loro filiali di altri Stati membri;

– alla distribuzione degli utili effettuata da società di questo Stato a società di altri Stati membri di cui esse sono filiali».

5 L'articolo 4, paragrafi 1 e 2, della medesima direttiva così prevedeva:

«1. Quando una società madre, in veste di socio, riceve dalla società figlia utili distribuiti in occasione diversa dalla liquidazione di quest'ultima, lo Stato della società madre:

– si astiene dal sottoporre tali utili a imposizione;

– o li sottopone a imposizione, autorizzando però detta società madre a dedurre dalla sua imposta la frazione dell'imposta pagata dalla società figlia a fronte dei suddetti utili e, eventualmente, l'importo della ritenuta alla fonte prelevata dallo Stato membro in cui è residente la società figlia in applicazione delle disposizioni derogatorie dell'articolo 5, nel limite dell'importo dell'imposta nazionale corrispondente.

2. Ogni Stato membro ha tuttavia la facoltà di stipulare che oneri relativi alla partecipazione e minusvalenze risultanti dalla distribuzione degli utili della società figlia non siano deducibili dall'utile imponibile della società madre. In tal caso, qualora le spese di gestione relative alla partecipazione siano fissate forfettariamente, l'importo forfettario non può essere superiore al 5% degli utili distribuiti dalla società figlia».

6 L'articolo 5, paragrafo 1, di tale direttiva era del seguente tenore:

«Gli utili distribuiti da una società figlia alla sua società madre, almeno quando quest'ultima detiene una partecipazione minima del 25% nel capitale della società figlia, sono esenti dalla ritenuta alla fonte».

7 L'articolo 6 della direttiva 90/435 così prevedeva:

«Lo Stato membro da cui dipende la società madre non può riscuotere ritenute alla fonte sugli utili che questa società riceve dalla sua società figlia».

8 Ai sensi dell'articolo 7 di tale direttiva:

«1. L'espressione "ritenuta alla fonte" utilizzata nella presente direttiva non comprende il pagamento anticipato o preliminare (ritenuta) dell'imposta sulle società allo Stato membro in cui ha sede la società figlia, effettuato in concomitanza con la distribuzione degli utili alla società madre.

2. La presente direttiva lascia impregiudicata l'applicazione di disposizioni nazionali o convenzionali intese a sopprimere o ad attenuare la doppia imposizione economica dei dividendi, in particolare delle disposizioni relative al pagamento di crediti di imposta ai beneficiari dei dividendi».

9 La direttiva 90/435 è stata abrogata dalla direttiva 2011/96/UE del Consiglio, del 30 novembre 2011, concernente il regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi (GU 2011, L 345, pag. 8), entrata in vigore il 18 gennaio 2012. Tuttavia, tenuto conto dell'epoca dei fatti del procedimento principale, la direttiva 90/435 è ad essi applicabile ratione temporis.

10 L'articolo 4, paragrafi 1 e 3, della direttiva 2011/96 così prevede:

«1. Quando una società madre o la sua stabile organizzazione, in virtù del rapporto di partecipazione tra la società madre e la sua società figlia, riceve utili distribuiti in occasione diversa dalla liquidazione della società figlia, lo Stato membro della società madre e lo Stato della sua stabile organizzazione:

a) si astengono dal sottoporre tali utili a imposizione; o

b) li sottopongono a imposizione, autorizzando però detta società madre o la sua stabile organizzazione a dedurre dalla sua imposta la frazione dell'imposta societaria relativa ai suddetti utili e pagata dalla società figlia e da una sua sub-affiliata, a condizione che a ciascun livello la società e la sua sub-affiliata ricadano nelle definizioni di cui all'articolo 2 e soddisfino i requisiti di cui all'articolo 3 entro i limiti dell'ammontare dell'imposta corrispondente dovuta.

(...)

3. Ogni Stato membro ha la facoltà di stipulare che oneri relativi alla partecipazione e minusvalenze risultanti dalla distribuzione degli utili della società figlia non siano deducibili dall'utile imponibile della società madre.

In tal caso, qualora le spese di gestione relative alla partecipazione siano fissate forfettariamente, l'importo forfettario non può essere superiore al 5% degli utili distribuiti dalla società figlia».

Diritto francese

Disposizioni relative al credito d'imposta e all'anticipo d'imposta

11 L'articolo 158 bis del CGI prevedeva che chi percepiva dividendi distribuiti da società francesi disponeva a questo titolo di un reddito costituito dagli importi ricevuti dalla società e da un credito d'imposta rappresentato da un credito nei confronti dell'Erario. Tale credito d'imposta era pari alla metà degli importi effettivamente distribuiti dalla società.

12 Ai sensi dell'articolo 223 sexies, paragrafo 1, primo comma, di tale codice:

«(...) Quando i proventi distribuiti da una società sono prelevati su somme per le quali quest'ultima non è stata assoggettata all'imposta sul reddito delle società all'aliquota normale (…), tale società è tenuta a pagare un anticipo d'imposta pari al credito d'imposta previsto all'articolo 158 bis e collegato a dette distribuzioni. L'anticipo d'imposta è dovuto indipendentemente da chi sia il beneficiario delle distribuzioni».

13 Gli articoli 158 bis e 223 sexies del CGI sono stati abrogati, rispettivamente per i redditi distribuiti o percepiti e per i crediti d'imposta utilizzabili, a decorrere dal 1º gennaio 2005.

Disposizioni relative al regime delle società madri

14 L'articolo 145 del CGI era formulato come segue:

«1. Il regime fiscale delle società madri, quale definito agli articoli 146 e 216, si applica alle società e agli altri enti assoggettati all'imposta sulle società all'aliquota normale, detentori di partecipazioni che soddisfano le seguenti condizioni:

(...)

b. (...) i titoli di partecipazione devono rappresentare almeno il 10% del capitale della società emittente; (...)».

15 L'articolo 146, paragrafo 2, del CGI così disponeva:

«Se le distribuzioni effettuate da una società madre danno luogo all'applicazione dell'anticipo d'imposta di cui all'articolo 223 sexies, da tale anticipo possono essere detratti gli eventuali crediti d'imposta correlati ai proventi delle partecipazioni (…) riscossi durante gli esercizi chiusi negli ultimi cinque anni».

16 Ai sensi dell'articolo 216 del CGI:

«I proventi netti da partecipazioni, che danno diritto all'applicazione del regime delle società madri e di cui all'articolo 145, riscossi nel corso di un esercizio da una società madre, possono essere detratti dall'utile netto totale di quest'ultima (...)».

Procedimento principale e questione pregiudiziale

17 Le società Schneider Electric, Axa, Engie e Orange (in prosieguo, congiuntamente: l«Schneider Electric e a.») nonché la BNP Paribas e L'Air Liquide hanno proposto dinanzi al Conseil d'État (Consiglio di Stato, Francia) un ricorso diretto all'annullamento delle circolari amministrative relative all'articolo 223 sexies del CGI, pubblicati il 1º novembre 1995 nella documentazione di base con i numeri 4 J 1321 e 4 J 1322, nonché delle circolari amministrative contenute nell'istruzione 4 J-1-01 del 21 marzo 2001, pubblicate nel Bulletin officiel des impôts (bollettino ufficiale delle imposte) n. 62 il 30 marzo 2001.

18 Le ricorrenti nel procedimento principale affermano che le circolari impugnate riproducono le disposizioni istitutive dell'anticipo d'imposta dell'articolo 223 sexies del CGI, le quali sono esse stesse incompatibili con le disposizioni dell'articolo 4 della direttiva 90/435, dal momento che l'anticipo di imposta ha la natura di misura fiscale prevista dallo Stato membro di una società madre che prevede la riscossione dell'imposta in sede di distribuzione di dividendi da parte della società madre e la cui base imponibile è costituita dagli importi dei dividendi distribuiti, compresi quelli percepiti dalle società figlie non residenti di tale società.

19 Dalla domanda di pronuncia pregiudiziale si evince che le disposizioni dell'articolo 223 sexies del CGI, come interpretate dalle circolari impugnate, sono state applicate a Schneider Electric e a. e a L'Air Liquide, a seconda dei casi, per gli esercizi dal 2000 al 2004, in ragione della distribuzione di somme prelevate su utili che erano stati loro distribuiti da società figlie stabilite in Francia, in altri Stati membri o in Stati terzi, e che tali società hanno contestato tali imposizioni per la totalità del loro importo.

20 Il giudice del rinvio ha pertanto ritenuto che Schneider Electric e a. e L'Air Liquide avessero dimostrato un interesse ad agire nei confronti delle circolari impugnate. Per contro, la BNP Paribas non avrebbe dimostrato un interesse personale che le conferisse la legittimazione ad agire al riguardo, dato che tale società non ha sostenuto né che le siano state applicate le disposizioni dell'articolo 223 sexies del CGI, come interpretate da dette circolari, né di essere stata esclusa da un vantaggio di cui le persone interessate da tale interpretazione avrebbero potuto avvalersi.

21 Il giudice del rinvio espone che, per quanto concerne il trattamento fiscale degli utili rientranti nell'ambito di applicazione della direttiva 90/435, il legislatore francese ha optato, agli articoli 145 e 216 del CGI, per il sistema di esenzione previsto all'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, di tale direttiva, fatta salva l'imposizione di una quota parte delle spese e oneri, forfettariamente fissata al 5%, costituente le spese e gli oneri sopportati dalla società madre, riferibili alla sua partecipazione nella società figlia che ha distribuito detti utili, conformemente all'articolo 4, paragrafo 2, della direttiva summenzionata. Tali utili sono quindi esenti nella misura del 95%.

22 Detto giudice rileva che solo l'autore di una ridistribuzione è assoggettato all'anticipo d'imposta previsto dall'articolo 223 sexies del CGI e che, di conseguenza, alla luce della giurisprudenza della Corte, tale anticipo non ha natura di ritenuta alla fonte ai sensi degli articoli 5 e 6 e dell'articolo 7, paragrafo 1, della direttiva 90/435, circostanza su cui le parti convengono. Per contro, tale anticipo d'imposta potrebbe rientrare nell'ambito di applicazione dell'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435.

23 Tuttavia, poiché l'anticipo di imposta previsto dall'articolo 223 sexies del CGI era uno degli elementi costitutivi di un meccanismo di eliminazione della doppia imposizione economica dei redditi distribuiti, il giudice del rinvio si chiede se tale anticipo non rientri nell'ambito di applicazione dell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435. Infatti, detto anticipo d'imposta era dovuto in caso di distribuzione di utili che dava luogo al riconoscimento di un credito fiscale, ossia un credito d'imposta, allorché tali utili non erano stati assoggettati all'imposta sulle società secondo l'aliquota normale, e mirava ad impedire che il credito d'imposta associato a tali redditi fosse privo di giustificazione rispetto all'onere fiscale sopportato dalla società distributrice in ragione degli utili sui quali essi erano riscossi e, in tal modo, a evitare che il riconoscimento di tale credito d'imposta avesse l'effetto di un «guadagno insperato» per il beneficiario delle distribuzioni.

24 Poiché, conformemente alla sentenza del 15 settembre 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), la società destinataria dei dividendi ha diritto a un credito d'imposta, imputabile all'anticipo d'imposta previsto dall'articolo 223 sexies del CGI, che consenta di garantire che i dividendi provenienti da società stabilite in Francia e quelli provenienti da società stabilite in un altro Stato membro siano assoggettati a uno stesso trattamento fiscale, l'applicazione del suddetto anticipo non sembrerebbe, secondo il giudice del rinvio, avere l'effetto di ostacolare l'obiettivo perseguito dalla direttiva 90/435.

25 In tale contesto, il Conseil d'État (Consiglio di Stato) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se le disposizioni dell'articolo 4 della direttiva [90/435], tenuto conto in particolare dell'articolo 7, paragrafo 2, di detta direttiva, ostino a una disposizione, come quella di cui all'articolo 223 sexies del [CGI], che prevede, ai fini della corretta attuazione di un meccanismo

volto a sopprimere la doppia imposizione economica dei dividendi, una riscossione all'atto della ridistribuzione, da parte di una società madre, di utili ad essa distribuiti da società figlie stabilite in un altro Stato membro dell'Unione europea».

Sulla domanda di riapertura della fase orale del procedimento

26 A seguito della presentazione delle conclusioni dell'avvocato generale, Schneider Electric e a. e L'Air Liquide, con atti depositati presso la cancelleria della Corte il 22 ottobre 2021, hanno chiesto di disporre la riapertura della fase orale del procedimento, in applicazione dell'articolo 83 del regolamento di procedura della Corte.

27 A sostegno della loro domanda, Schneider Electric e a. e L'Air Liquide affermano, anzitutto, che talune considerazioni relative al meccanismo del credito d'imposta e dell'anticipo d'imposta, su cui si basano le conclusioni dell'avvocato generale, sono errate.

28 Inoltre, lSchneider Electric e a. asseriscono che alcuni dei loro argomenti sarebbero rimasti senza risposta e contestano altresì l'esempio numerico fornito al paragrafo 47 delle conclusioni dell'avvocato generale.

29 Infine, l'Air Liquide sostiene che taluni argomenti contenuti nelle conclusioni dell'avvocato generale sono contraddittori, o addirittura sono in contrasto con la formulazione dell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435 nonché con i lavori preparatori di tale disposizione.

30 A tale riguardo, occorre ricordare che, a norma dell'articolo 252, secondo comma, TFUE, l'avvocato generale presenta pubblicamente, con assoluta imparzialità e in piena indipendenza, conclusioni motivate in merito alle cause che, conformemente allo Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea, richiedono il suo intervento. La Corte non è vincolata né da tali conclusioni né dalla motivazione in base alla quale l'avvocato generale giunge a formularle (sentenza del 16 dicembre 2020, Consiglio e a./K. Chrysostomides & Co. e a., C-597/18 P, C-598/18 P, C-603/18 P e C-604/18 P, EU:C:2020:1028, punto 58 nonché giurisprudenza ivi citata).

31 Inoltre, lo Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea e il regolamento di procedura non prevedono la facoltà, per gli interessati contemplati dall'articolo 23, di formulare osservazioni in risposta alle conclusioni presentate dall'avvocato generale (sentenza del 16 novembre 2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim e a., da C-748/19 a C-754/19, EU:C:2021:931, punto 30 e giurisprudenza ivi citata).

32 Di conseguenza, il disaccordo di un interessato contemplato dall'articolo 23 dello Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea con le conclusioni dell'avvocato generale, quali che siano le questioni da esso esaminate nelle sue conclusioni, non può costituire, di per sé, un motivo che giustifichi la riapertura della fase orale (v., in tal senso, sentenza del 16 novembre 2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim e a., da C-748/19 a C-754/19, EU:C:2021:931, punto 31 e giurisprudenza ivi citata).

33 È vero che la Corte può, in qualsiasi momento, sentito l'avvocato generale, disporre la riapertura della fase orale del procedimento, conformemente all'articolo 83 del suo regolamento di procedura, in particolare se essa non si ritiene sufficientemente edotta o quando, dopo la chiusura di tale fase, una parte ha prodotto un fatto nuovo tale da influenzare in modo decisivo la

decisione della Corte, oppure quando la causa dev'essere decisa sulla base di un argomento che non è stato oggetto di discussione tra gli interessati contemplati dall'articolo 23 dello Statuto della Corte di giustizia dell'Unione europea.

34 Tuttavia, nel caso di specie, la Corte rileva che essa dispone di tutti gli elementi necessari per statuire e che la presente causa non deve essere decisa sulla base di un argomento che non sia stato oggetto di discussione nelle fasi scritta e orale del procedimento. Inoltre, la domanda di riapertura della fase orale del procedimento non contiene alcun fatto nuovo tale da influenzare in modo decisivo la decisione che la Corte è chiamata a emettere nella presente causa.

35 Ciò considerato, la Corte ritiene, dopo aver sentito l'avvocato generale, che non occorra disporre la riapertura della fase orale del procedimento.

Sulla questione pregiudiziale

36 Con la sua questione, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se l'articolo 4, paragrafo 1, della direttiva 90/435 debba essere interpretato nel senso che osti a una normativa nazionale che prevede che una società madre sia tenuta a versare un anticipo d'imposta in caso di ridistribuzione ai propri azionisti di utili versati dalle sue società figlie, che dà luogo al riconoscimento di un credito d'imposta, allorché tali utili non sono stati assoggettati all'imposta sulle società secondo l'aliquota normale e, eventualmente, se tale normativa rientri nell'ambito di applicazione dell'articolo 7, paragrafo 2, della suddetta direttiva.

Sull'interpretazione dell'articolo 4, paragrafo 1, della direttiva 90/435

37 Innanzitutto, occorre rilevare che dall'articolo 4, paragrafo 1, della direttiva 90/435 risulta che, quando una società madre, in veste di socio, riceve dalla società figlia utili distribuiti, lo Stato membro della società madre si astiene dal sottoporre tali utili a imposizione o autorizza detta società madre a dedurre dalla sua imposta la frazione dell'imposta pagata dalla società figlia a fronte dei suddetti utili e, se del caso, l'importo della ritenuta alla fonte prelevata dallo Stato membro in cui ha sede la società figlia, nel limite dell'importo dell'imposta nazionale corrispondente.

38 La direttiva 90/435 lascia così esplicitamente la scelta agli Stati membri tra il regime di esenzione e il regime di imputazione, rispettivamente previsti al primo e al secondo trattino dell'articolo 4, paragrafo 1, della medesima direttiva (sentenza del 19 dicembre 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punto 31).

39 Secondo le indicazioni contenute nella domanda di pronuncia pregiudiziale, quali menzionate al punto 21 della presente sentenza, il legislatore francese ha optato, agli articoli 145 e 216 del CGI, per il sistema di esenzione previsto all'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435. È quindi alla luce di tale disposizione che occorre rispondere alla questione sollevata.

40 A questo proposito, occorre tener conto non solo della formulazione dell'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435, ma anche degli obiettivi e del sistema istituito da detta direttiva (v., in tal senso, sentenza dell'8 marzo 2017, Wereldhave Belgium e a., C-448/15, EU:C:2017:180, punto 24 e giurisprudenza ivi citata).

41 In primo luogo, è importante notare che la formulazione dell'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435 è sostanzialmente identica a quella dell'articolo 4, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2011/96, riguardo al quale la Corte ha dichiarato che, nel prevedere che lo Stato membro della società madre e lo Stato membro della sua stabile organizzazione «si astengono dal sottoporre tali utili a imposizione», tale disposizione vieta agli Stati membri di sottoporre ad imposizione la società madre o la sua stabile organizzazione a titolo di utili distribuiti dalla società figlia alla sua società madre, senza distinguere a seconda che l'imposizione della società madre abbia come fatto generatore il percepimento di tali utili o la loro ridistribuzione (sentenza del 17 maggio 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, punto 79).

42 Per quanto riguarda, in secondo luogo, il contesto in cui si inserisce l'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435, occorre rilevare che, in forza dell'articolo 4, paragrafo 2, della medesima direttiva, ogni Stato membro ha la facoltà di stipulare che oneri relativi alla partecipazione nella società figlia non siano deducibili dall'utile imponibile della società madre, fermo restando che, in tal caso, qualora le spese di gestione relative a detta partecipazione siano fissate forfettariamente, l'importo forfettario non può essere superiore al 5% degli utili distribuiti dalla società figlia.

43 In terzo luogo, la Corte ha considerato che la constatazione ricordata al punto 41 della presente sentenza era confermata dall'obiettivo della direttiva 2011/96, che mira ad eliminare le doppie imposizioni degli utili distribuiti da una società figlia alla sua società madre a livello della società madre. Orbene, una tassazione di tali utili da parte dello Stato membro della società madre in capo a tale società al momento della ridistribuzione di questi ultimi, che produca l'effetto di assoggettare detti utili ad un'imposta eccedente, di fatto, la soglia del 5% prevista dall'articolo 4, paragrafo 3, della direttiva medesima, comporterebbe una doppia imposizione al livello di tale società, vietata dalla menzionata direttiva (sentenza del 17 maggio 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, punto 80).

44 Anche la direttiva 90/435 persegue un siffatto obiettivo. Inoltre, risulta precisamente dal considerando 3 di detta direttiva che essa mira ad eliminare, instaurando un regime fiscale comune, qualsiasi penalizzazione della cooperazione tra società di Stati membri diversi rispetto alla cooperazione tra società di uno stesso Stato membro e a facilitare in tal modo il raggruppamento di società a livello dell'Unione. Tale direttiva tende così ad assicurare la neutralità, sotto il profilo fiscale, della distribuzione di utili da parte di una società figlia con sede in uno Stato membro alla sua società madre stabilita in un altro Stato membro (sentenza del 19 dicembre 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punto 35 e giurisprudenza ivi citata).

45 Al fine di assicurare il suddetto obiettivo della neutralità, la direttiva 90/435 mira ad evitare, in particolare, mediante la regola prevista al suo articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, una doppia imposizione di tali utili, in termini economici, vale a dire ad evitare che gli utili distribuiti siano colpiti, una prima volta, a carico della società figlia, e, una seconda volta, a carico della società madre (v., in tal senso, sentenza del 19 dicembre 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punto 36 e giurisprudenza ivi citata).

46 Di conseguenza, poiché l'articolo 4, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2011/96 ha una portata sostanzialmente identica a quella dell'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435, e queste due direttive perseguono gli stessi obiettivi, la giurisprudenza della Corte relativa alla prima disposizione è applicabile anche alla seconda [v., in tal senso, sentenza del 2 aprile 2020, GVC Services (Bulgaria), C-458/18, EU:C:2020:266, punto 34].

47 Inoltre, dalla giurisprudenza della Corte risulta, anzitutto, che l'applicazione dell'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435 non limita la propria applicazione a una determinata imposta e, altresì, che detta disposizione prevede quindi che lo Stato membro della società madre si astenga dal sottoporre ad imposizione gli utili distribuiti dalla società figlia alla società madre in capo a quest'ultima (v., per analogia, sentenza del 17 maggio 2017, AFEP e a., C-365/16, EU:C:2017:378, punto 33).

48 Infine, rientra parimenti nel divieto di cui all'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435 una normativa nazionale che, pur non assoggettando ad imposta i dividendi percepiti dalla società madre in quanto tali, può comportare che la società madre subisca indirettamente un'imposizione su tali dividendi (v., in tal senso, sentenza del 19 dicembre 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punto 37 e giurisprudenza ivi citata).

49 Ne consegue che una tassazione degli utili distribuiti da una società figlia alla sua società madre dallo Stato membro della società madre in capo a tale società al momento della ridistribuzione di questi ultimi, che avrebbe l'effetto di assoggettare detti utili a un'imposizione eccedente la soglia del 5% prevista all'articolo 4, paragrafo 2, della direttiva 90/435, comporterebbe una doppia imposizione a livello di detta società contraria a tale direttiva (v., per analogia, sentenza del 17 maggio 2017, AFEP e a., C-365/16, EU:C:2017:378, punto 32).

50 Come rilevato al punto 23 della presente sentenza, dalla domanda di pronuncia pregiudiziale risulta che l'anticipo di imposta, quale risultava dall'articolo 223 sexies del CGI, era dovuto in caso di distribuzione di utili che dava luogo al riconoscimento di un credito d'imposta, allorché tali utili non erano stati assoggettati all'imposta sulle società secondo l'aliquota normale a livello della società madre.

51 Orbene, la Corte ha già dichiarato che, per quanto riguarda i dividendi percepiti dalle società figlie stabilite in uno Stato membro diverso da quello interessato, l'applicazione dell'anticipo d'imposta aveva l'effetto di diminuire la massa dei dividendi distribuibili e che la società madre che percepiva siffatti dividendi era indotta o a distribuire i dividendi decurtati dall'importo dell'anticipo e la cui massa era inferiore rispetto all'ipotesi di ridistribuzione dei dividendi percepiti da società figlie stabilite in Francia, oppure ad attingere alle sue riserve per ottenere un importo equivalente alla somma da versare a titolo di anticipo d'imposta e aumentare in questo modo la massa dei dividendi distribuiti (v., in tal senso, sentenza del 15 settembre 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punti 49 e 50).

52 Come risulta dal fascicolo di cui dispone la Corte, conformemente all'articolo 223 sexies del CGI, tale anticipo d'imposta corrispondeva al credito d'imposta collegato ai dividendi distribuiti dalla società madre ai suoi azionisti, il quale era pari, ai sensi dell'articolo 158 bis del CGI, alla metà degli importi effettivamente distribuiti da tale società.

53 L'applicazione di detto anticipo d'imposta poteva quindi avere l'effetto di assoggettare gli utili che una società madre percepiva dalle sue società figlie stabilite in uno Stato membro diverso da quello interessato, in occasione della loro ridistribuzione, a un'imposizione, eccedente la soglia del 5% prevista dall'articolo 4, paragrafo 2, della direttiva 90/435, contraria a tale direttiva.

54 Tale constatazione non può essere rimessa in discussione dalla circostanza che, come indicato dal giudice del rinvio, le società che hanno percepito dividendi da una società figlia stabilita in uno Stato membro diverso da quello interessato traggono dagli articoli 49 e 63 TFUE, come

interpretati dalla Corte nella sentenza del 15 settembre 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), un diritto a un credito d'imposta al fine di beneficiare dello stesso trattamento fiscale di una società che percepisce dividendi da una società figlia stabilita in Francia.

55 È certamente vero che l'interpretazione di una norma di diritto dell'Unione, che la Corte fornisce nell'esercizio della competenza attribuitale dall'articolo 267 TFUE, chiarisce e precisa il significato e la portata di tale norma, nel senso in cui deve o avrebbe dovuto essere intesa e applicata sin dal momento della sua entrata in vigore. Ne deriva che la norma così interpretata può e deve essere applicata dal giudice anche a rapporti giuridici sorti e costituitisi prima della sentenza che statuisce sulla domanda d'interpretazione, sempreché, d'altro canto, sussistano i presupposti per sottoporre ai giudici competenti una controversia relativa all'applicazione di detta norma [sentenza del 14 maggio 2020, B e a. (Integrazione fiscale verticale e orizzontale), C-749/18, EU:C:2020:370, punto 60 e giurisprudenza ivi citata].

56 Nella sua sentenza del 15 settembre 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), la Corte di giustizia dell'Unione europea ha dichiarato che gli articoli 49 e 63 TFUE devono essere interpretati nel senso che ostano a una normativa di uno Stato membro diretta all'eliminazione della doppia imposizione economica dei dividendi che consente a una società madre di imputare sull'anticipo d'imposta, che essa è tenuta a versare al momento della ridistribuzione, ai propri azionisti, dei dividendi percepiti dalle proprie società figlie, il credito d'imposta collegato alla distribuzione dei suddetti dividendi se questi provengono da una società figlia stabilita in tale Stato membro, ma nega tale possibilità nel caso in cui tali dividendi provengano da una società figlia stabilita in un altro Stato membro, dal momento che tale normativa non dà diritto, in quest'ultimo caso, alla concessione di un credito d'imposta collegato alla distribuzione dei citati dividendi da parte di tale società figlia.

57 Sebbene il giudice del rinvio indichi che, in seguito alla pronuncia della sentenza del 15 settembre 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), una società che abbia percepito dividendi da una società figlia stabilita in uno Stato membro diverso da quello interessato ha diritto a un credito d'imposta al fine di beneficiare dello stesso trattamento fiscale di una società che percepisce dividendi da una società madre stabilita in Francia, è tuttavia pacifico che non è stata adottata alcuna misura di natura legislativa o regolamentare al fine di precisare le condizioni di concessione di tale credito d'imposta. Il giudice del rinvio, del resto, non illustra le modalità applicate dai giudici nazionali per il calcolo del suddetto credito d'imposta.

58 Secondo costante giurisprudenza, il diritto di ottenere il rimborso delle somme riscosse da uno Stato membro in violazione di norme del diritto dell'Unione costituisce la conseguenza e il complemento dei diritti attribuiti ai soggetti dell'ordinamento dalle disposizioni del diritto dell'Unione, nell'interpretazione loro data dalla Corte (sentenza del 15 settembre 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punto 71 e giurisprudenza ivi citata).

59 Tuttavia, è giocoforza constatare che il credito d'imposta diretto a porre rimedio all'incompatibilità della normativa nazionale con gli articoli 49 e 63 TFUE, quale previsto, come sostenuto da Schneider Electric e a. all'udienza dinanzi alla Corte, dai giudici nazionali diversi anni dopo l'abrogazione del sistema relativo al credito d'imposta e all'anticipo d'imposta, non è idoneo a rimediare agli effetti di tale normativa che sono incompatibili con la direttiva 90/435.

60 Anzitutto, la possibilità di beneficiare di un siffatto credito d'imposta è subordinata, in particolare, alla condizione che i contribuenti abbiano avviato procedimenti amministrativi e giurisdizionali a tale riguardo e che siano in grado di fornire le prove necessarie che le autorità tributarie hanno il

diritto di esigere per valutare se siano soddisfatti i presupposti per la concessione di un'agevolazione fiscale prevista dalla normativa in questione e, di conseguenza, se si debba o meno concedere tale agevolazione [sentenza del 4 ottobre 2018, Commissione/Francia (Anticipo d'imposta), C-416/17, EU:C:2018:811, punto 58].

61 Orbene, occorre ricordare che gli Stati membri non hanno il diritto di assoggettare il godimento del vantaggio derivante dall'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435 a condizioni diverse da quelle previste dalla medesima direttiva (v., in tal senso, sentenza del 19 dicembre 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, punto 34 e giurisprudenza ivi citata).

62 Inoltre, come rilevato dalla Commissione europea, una siffatta presa in considerazione del credito d'imposta porta, in sostanza, ad applicare ai dividendi percepiti dalle società figlie residenti in uno Stato membro diverso da quello interessato un metodo di imputazione.

63 A tale riguardo, dalla giurisprudenza della Corte risulta che la scelta tra il sistema dell'esenzione e il sistema dell'imputazione non comporta necessariamente lo stesso risultato per la società beneficiaria dei dividendi e che uno Stato membro che ha optato, in sede di recepimento di una direttiva, per uno dei sistemi alternativi previsti da quest'ultima non può invocare gli effetti o i limiti che avrebbero potuto discendere dall'attuazione dell'altro sistema (sentenza del 12 febbraio 2009, Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82, punti 48 e 50).

64 Infine, come ha ammesso il governo francese in udienza, anche prendendo in considerazione il credito d'imposta, un residuo dell'anticipo d'imposta poteva sussistere, in particolare qualora l'aliquota d'imposta riscossa in uno Stato membro diverso dalla Francia fosse inferiore all'imposta francese.

65 Di conseguenza, l'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435 deve essere interpretato nel senso che osta a una normativa nazionale che prevede che una società madre è tenuta a versare un anticipo d'imposta in caso di ridistribuzione ai propri azionisti di utili versati dalle sue società figlie, che dà luogo al riconoscimento di un credito d'imposta, allorché tali utili non sono stati assoggettati all'imposta sulle società secondo l'aliquota normale, quando le somme dovute a titolo di detto anticipo d'imposta superano la soglia del 5% prevista all'articolo 4, paragrafo 2, di tale direttiva.

Sull'interpretazione dell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435

66 Il giudice del rinvio si chiede, tuttavia, se una normativa nazionale che prevede che una società madre è tenuta a versare un anticipo d'imposta in caso di ridistribuzione ai propri azionisti di utili versati dalle sue società figlie, che dà luogo al riconoscimento di un credito d'imposta, allorché tali utili non sono stati assoggettati all'imposta sulle società secondo l'aliquota normale, rientri nell'ambito di applicazione dell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435.

67 Al fine di rispondere a tale questione, occorre anzitutto rilevare che dalla formulazione dell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435 risulta che l'ambito di applicazione di tale disposizione non è limitato alle ritenute alla fonte, come quelle di cui all'articolo 5, paragrafo 1, e all'articolo 6, di tale direttiva. Infatti, a differenza dell'articolo 7, paragrafo 1, di detta direttiva, che riguarda espressamente le ritenute alla fonte, l'articolo 7, paragrafo 2, di quest'ultima stabilisce

unicamente che tale direttiva lascia impregiudicata l'applicazione di disposizioni nazionali o convenzionali intese a sopprimere o ad attenuare la doppia imposizione economica dei dividendi, in particolare le disposizioni relative al pagamento di crediti d'imposta ai beneficiari di dividendi.

68 A tale riguardo, il governo francese afferma che dai lavori preparatori della direttiva 90/435 risulta che le disposizioni dell'articolo 7 di tale direttiva, che non figuravano nella proposta iniziale di direttiva presentata dalla Commissione, sono state aggiunte in tale progetto di testo, in occasione della sua negoziazione tra gli Stati membri, su iniziativa del Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord, al fine di coprire l'imposta anticipata sulle società (*advance corporation tax*) e talune disposizioni convenzionali connesse. Detta proposta relativa all'articolo 7 sarebbe stata sostenuta dalla delegazione francese e la redazione di tale articolo sarebbe stata precisata affinché esso riguardasse espressamente l'anticipo d'imposta. Dal prosieguo dei lavori preparatori emergerebbe che, adottando l'articolo 7 della direttiva 90/435, il legislatore dell'Unione aveva chiaramente l'intenzione di escludere dall'ambito di applicazione di quest'ultima, segnatamente i meccanismi francesi dell'anticipo d'imposta e del credito d'imposta.

69 Orbene, è opportuno ricordare che, da un lato, le intenzioni espresse dagli Stati membri in seno al Consiglio dell'Unione europea sono prive di valore giuridico quando non hanno trovato espressione nelle norme positive. Queste ultime sono infatti destinate ai soggetti dell'ordinamento, che devono poter fare affidamento sul loro contenuto, conformemente alle prescrizioni del principio della certezza del diritto (sentenza del 1º ottobre 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, punto 39).

70 Dall'altro lato, è pacifico che il termine «anticipo d'imposta» non è utilizzato nell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435, mentre l'articolo 7, paragrafo 1, di tale direttiva indica che l'espressione «ritenuta alla fonte» utilizzata nella presente direttiva non comprende il pagamento anticipato o preliminare (ritenuta) dell'imposta sulle società allo Stato membro in cui ha sede la società figlia, effettuato in concomitanza con la distribuzione degli utili alla società madre. Orbene, l'anticipo d'imposta, come quello di cui trattasi nel procedimento principale, non comporta un'imposizione a favore dello Stato membro in cui ha sede la società figlia, ma consiste in un pagamento a favore dello Stato membro in cui ha sede la società madre, a carico di quest'ultima società. Pertanto, dalla formulazione dell'articolo 7 della direttiva 90/435 non risulta che un anticipo d'imposta, come quello di cui trattasi nel procedimento principale, sia escluso dall'ambito di applicazione di tale direttiva.

71 Per quanto riguarda, poi, il contesto in cui si inserisce l'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435, non si può escludere che le fattispecie di cui all'articolo 7, paragrafo 1, di quest'ultima debbano essere prese in considerazione al fine di determinare la portata della prima disposizione. Ciononostante, una limitazione dell'ambito di applicazione dell'articolo 7, paragrafo 2, di tale direttiva alle sole imposte riscosse nello Stato in cui ha sede la società figlia distributrice non deriva neppure esplicitamente dalla collocazione di tale paragrafo 2 all'interno del citato articolo 7, rispetto al paragrafo 1 di detto articolo.

72 A tale riguardo, è vero che la Corte ha dichiarato che, costituendo una deroga al principio generale di divieto di ritenute alla fonte sugli utili distribuiti dettato dall'articolo 5, paragrafo 1, della direttiva 90/435, l'articolo 7, paragrafo 2, della medesima direttiva va interpretato restrittivamente (sentenza del 24 giugno 2010, P. Ferrero e C. e General Beverage Europe, C-338/08 e C-339/08, EU:C:2010:364, punto 45).

73 Tuttavia, poiché le controversie che hanno dato luogo alla sentenza del 24 giugno 2010, P. Ferrero e C. e General Beverage Europe (C-338/08 e C-339/08, EU:C:2010:364), al pari di quella che ha dato luogo alla sentenza del 25 settembre 2003, Océ van der Grinten (C-58/01, EU:C:2003:495), alla quale la prima sentenza fa riferimento, vertevano sull'applicazione dell'articolo 5, paragrafo 1, della direttiva 90/435, non si può dedurre da tali sentenze che la Corte abbia preso posizione, in tali sentenze, sull'assenza della possibilità di invocare l'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva in parola, riguardo ad altre imposte che non hanno le caratteristiche della ritenuta alla fonte, e segnatamente in quanto deroga alle disposizioni previste dall'articolo 4 della medesima direttiva.

74 Di conseguenza, per determinare se una normativa nazionale che prevede che una società madre è tenuta a versare un anticipo d'imposta in caso di ridistribuzione ai propri azionisti di utili versati dalle sue società figlie, che dà luogo al riconoscimento di un credito d'imposta, allorché tali utili non sono stati assoggettati all'imposta sulle società secondo l'aliquota normale, rientri nell'ambito di applicazione delle «disposizioni relative al pagamento di crediti di imposta ai beneficiari dei dividendi, in particolare delle disposizioni relative al pagamento di crediti di imposta ai beneficiari dei dividendi», è opportuno, infine, fare riferimento all'obiettivo dell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435, nonché a quello di tale direttiva nel suo complesso.

75 A questo proposito, dalla giurisprudenza della Corte si evince che l'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435 consente unicamente di preservare l'applicazione di regimi nazionali o convenzionali specifici, qualora siano conformi alla finalità perseguita dalla direttiva (v., in tal senso, sentenza del 25 settembre 2003, Océ van der Grinten, C-58/01, EU:C:2003:495, punto 102) e siano diretti ad eliminare o ad attenuare la sola doppia imposizione economica dei dividendi (v., in tal senso, sentenza del 3 aprile 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, punto 49).

76 Tenuto conto di tale obiettivo, un prelievo fiscale potrebbe essere considerato rientrante nell'ambito di applicazione dell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435 solo se l'applicazione di tale prelievo non eliminasse gli effetti delle disposizioni nazionali o convenzionali intese a sopprimere o ad attenuare la doppia imposizione economica dei dividendi (v., in tal senso, sentenza del 24 giugno 2010, P. Ferrero e C. e General Beverage Europe, C-338/08 e C-339/08, EU:C:2010:364, punto 46).

77 In particolare, il prelievo fiscale in questione non deve essere valutato isolatamente, bensì assieme ad altri elementi del meccanismo oggetto delle disposizioni nazionali o convenzionali intese a sopprimere o ad attenuare la doppia imposizione economica dei dividendi, con le quali tale prelievo è instaurato in diretta connessione (v., in tal senso, sentenza del 25 settembre 2003, Océ van der Grinten, C-58/01, EU:C:2003:495, punti 87 e 88).

78 Nel caso di specie, il giudice del rinvio rileva che l'anticipo d'imposta, come risultava dall'articolo 223 sexies del CGI, era uno degli elementi costitutivi di un meccanismo di eliminazione della doppia imposizione economica dei redditi distribuiti, il quale mirava a impedire che, in caso di distribuzione di utili che dava luogo al riconoscimento di un credito d'imposta, allorché tali utili non erano stati assoggettati all'imposta sulle società secondo l'aliquota normale, il credito d'imposta associato a tali redditi fosse privo di giustificazione rispetto all'onere fiscale sopportato dalla società distributrice in ragione degli utili sui quali essi erano riscossi e, in tal modo, a evitare che il riconoscimento di tale credito d'imposta avesse l'effetto di un «guadagno insperato»

79 Infatti, come risultava dall'articolo 158 bis del CGI, una società madre che percepisse dividendi da una società figlia residente beneficiava, in ragione di tali dividendi, di un credito d'imposta pari alla metà degli importi distribuiti a titolo dei dividendi da tale società figlia residente. Per contro, un siffatto credito d'imposta non era concesso a titolo dei dividendi distribuiti da una società figlia non residente (sentenza del 15 settembre 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punto 42).

80 La Corte ha quindi constatato che, per quanto riguarda i dividendi che una società madre percepiva dalle società figlie residenti, quando essi venivano distribuiti, il credito d'imposta s'imputava all'anticipo dovuto, senza che detto anticipo diminuisse la massa distribuibile dei dividendi. Invece, per quanto riguarda i dividendi percepiti dalle società figlie non residenti, se la società madre non beneficiava del credito d'imposta su tali dividendi, l'applicazione dell'anticipo d'imposta aveva l'effetto di diminuire la massa dei dividendi distribuibili (sentenza del 15 settembre 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, punto 49).

81 Pertanto, è incontestabile che l'anticipo d'imposta previsto all'articolo 223 sexies del CGI era istituito in collegamento diretto con il credito d'imposta versato ai beneficiari dei dividendi distribuiti dalle società residenti, e che esso si inseriva quindi nell'ambito delle disposizioni nazionali intese a sopprimere o ad attenuare la doppia imposizione economica dei dividendi, quando questi ultimi erano versati da società residenti ai beneficiari residenti.

82 Tuttavia, sebbene tali disposizioni avessero lo scopo di evitare la doppia imposizione economica dei dividendi a livello nazionale, l'applicazione di detto anticipo d'imposta poteva avere l'effetto, come ricordato al punto 53 della presente sentenza, di assoggettare gli utili che una società madre percepiva dalle sue società figlie stabilite in uno Stato membro diverso da quello interessato a una doppia imposizione economica in occasione della loro ridistribuzione.

83 Orbene, in primo luogo, se, come ricordato al punto 76 della presente sentenza, non può rientrare nell'ambito di applicazione dell'articolo 7, paragrafo 2, della direttiva 90/435 un prelievo che elimini gli effetti delle disposizioni nazionali intese a sopprimere o ad attenuare la doppia imposizione economica dei dividendi, a fortiori non può rientrare in tale disposizione un prelievo la cui applicazione dia attuazione a tale doppia imposizione.

84 In secondo luogo, come ricordato ai punti 44 e 45 della presente sentenza, la direttiva 90/435 mira ad eliminare qualsiasi penalizzazione della cooperazione tra società di Stati membri diversi rispetto alla cooperazione tra società di uno stesso Stato membro e ad evitare una doppia imposizione degli utili distribuiti da una società figlia alla sua società madre a livello della società madre, in termini economici, vale a dire evitare che gli utili distribuiti siano colpiti, una prima volta, a carico della società figlia e, una seconda volta, a carico della società madre.

85 Di conseguenza, neppure un meccanismo che abbia l'effetto di assoggettare gli utili che una società madre percepiva dalle sue società figlie stabilite in uno Stato membro diverso da quello interessato a una doppia imposizione economica in occasione della loro ridistribuzione è conforme alla finalità della direttiva 90/435. Orbene, come ricordato al punto 75 della presente sentenza, l'articolo 7, paragrafo 2, di tale direttiva mira a preservare l'applicazione di regimi nazionali o convenzionali purché siano conformi alla finalità di detta direttiva.

86 Infine, in terzo luogo, come rilevato ai punti 54 e 57 della presente sentenza, le società madri hanno certamente il diritto di ottenere il rimborso delle somme idonee a garantire l'applicazione di uno stesso regime fiscale ai dividendi distribuiti dalle loro società figlie stabilite in Francia e a quelli distribuiti dalle loro società figlie stabilite in altri Stati membri, che danno luogo a

ridistribuzione da parte di dette società madri, come richiesto dagli articoli 49 e 63 TFUE. Conformemente alle indicazioni del giudice del rinvio, ricordate al punto 57 della presente sentenza, tale rimborso assume la forma di un credito d'imposta concesso per via giurisprudenziale.

87 Tuttavia, l'applicazione di una normativa che ha l'effetto di assoggettare gli utili che una società madre percepiva dalle sue società figlie stabilite in un altro Stato membro a una doppia imposizione economica in occasione della loro ridistribuzione non può essere considerata compatibile con l'obiettivo della direttiva 90/435 anche qualora gli effetti di tale doppia imposizione possano eventualmente essere attenuati da una successiva domanda di restituzione degli importi indebitamente versati, fondata sull'incompatibilità del versamento di tali importi con gli articoli 49 e 63 TFUE.

88 Alla luce di tutte le considerazioni che precedono, occorre rispondere alla questione sollevata dichiarando che l'articolo 4, paragrafo 1, primo trattino, della direttiva 90/435 deve essere interpretato nel senso che esso osta a una normativa nazionale che prevede che una società madre è tenuta a versare un anticipo d'imposta in caso di ridistribuzione ai propri azionisti di utili versati dalle sue società figlie, che dà luogo al riconoscimento di un credito d'imposta, allorché tali utili non sono stati assoggettati all'imposta sulle società secondo l'aliquota normale, quando le somme dovute a titolo di detto anticipo d'imposta superano la soglia del 5% prevista all'articolo 4, paragrafo 2, di tale direttiva. Una normativa siffatta non rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 7, paragrafo 2, di detta direttiva.

Sulle spese

89 Nei confronti delle parti nel procedimento principale 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 (Seconda Sezione) dichiara:

L'articolo 4, paragrafo 1, della direttiva 90/435/CEE del Consiglio, del 23 luglio 1990, concernente il regime fiscale comune applicabile alle società madri e figlie di Stati membri diversi, deve essere interpretato nel senso che esso osta a una normativa nazionale che prevede che una società madre è tenuta a versare un anticipo d'imposta in caso di ridistribuzione ai propri azionisti di utili versati dalle sue società figlie, che dà luogo al riconoscimento di un credito d'imposta, allorché tali utili non sono stati assoggettati all'imposta sulle società secondo l'aliquota normale, quando le somme dovute a titolo di detto anticipo d'imposta superano la soglia del 5% prevista all'articolo 4, paragrafo 2, di tale direttiva. Una normativa siffatta non rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 7, paragrafo 2, di detta direttiva.

Firme