

**Affaire C-318/22**

**Demande de décision préjudicielle**

**Date de dépôt :**

12 mai 2022

**Juridiction de renvoi :**

Fővárosi Törvényszék (Hongrie)

**Date de la décision de renvoi :**

27 avril 2022

**Partie requérante :**

GE Infrastructure Hungary Holding Kft.

**Partie défenderesse :**

Nemzeti Adó – et Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

---

Fővárosi Törvényszék (Cour de Budapest-Capitale, Hongrie)

[OMISSIS]

ordonnance

[OMISSIS]

**Partie requérante :**

GE Infrastructure Hungary Holding Kft.  
(siège : [OMISSIS] Budapest [OMISSIS])

[OMISSIS]

**Partie défenderesse :**

Nemzeti Adó – et Vámhivatal Fellebbviteli  
Igazgatósága

[OMISSIS]

**Objet du contentieux :**

Contentieux administratif en matière fiscale

[OMISSIS]

## Dispositif

La juridiction de céans suspend la procédure contentieuse administrative pendante devant elle et défère à la Cour, conformément à l'article 267 TFUE, les questions préjudicielles suivantes :

a) **La directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE entre États membres (ci-après la « directive 2009/133 ») doit-elle être interprétée en ce sens qu'est ou sont conformes au considérant 2 et à l'article 1<sup>er</sup>, sous a), de cette même directive une réglementation ou disposition nationale, ou une pratique portant sur l'interprétation ou l'application d'une réglementation ou disposition nationale, en vertu de laquelle, ou desquelles, ladite directive ne s'applique pas aux transformations de sociétés à dimension nationale, mais uniquement aux transformations de sociétés à dimension transfrontalière, internationale, dans des circonstances où les dispositions de la directive ont été incorporées dans l'az adórol és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (loi LXXXI de 1996 relative à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur les dividendes, ci-après la « loi sur l'Isoc ») d'une manière telle que le droit communautaire ne régit pas directement la question, mais que le législateur de l'État membre énonce, à l'article 31, paragraphe 1, sous a), de la loi sur l'Isoc que cette dernière sert à assurer la conformité de la législation nationale aux actes de droit de l'Union – et notamment à la directive ?**

b) **L'article 8, paragraphe 2, de la directive doit-il être interprété en ce sens qu'est ou sont conforme(s) à cette disposition de la directive une réglementation ou disposition nationale ou une pratique portant sur l'interprétation ou l'application d'une réglementation ou disposition nationale en vertu de laquelle ou desquelles, dans le cadre d'une scission partielle entre sociétés résidentes d'un même État membre, un associé de la société apporteuse est tenu de réduire également la valeur nominale de la participation dans la société apporteuse [capital social de la société apporteuse], pour réduire dans ses livres comptables la valeur de sa participation [ses parts sociales] dans la société apporteuse, cette décomptabilisation étant imposée par l'administration fiscale comme une condition préalable à l'accès au traitement fiscal prévu à l'article 8, paragraphe 2, de la directive, et ce, en outre, dans un cas où la scission partielle entraîne une perte pour l'associé de la société apporteuse ?**

c) **L'article 8, paragraphe 2, de la directive doit-il être interprété en ce sens qu'est ou sont conforme(s) à cette disposition de la directive une réglementation ou disposition nationale, ou une pratique portant sur l'interprétation ou l'application d'une réglementation ou disposition nationale, en vertu de laquelle, ou desquelles, [le traitement fiscal au titre de**

**l'impôt sur les sociétés] prévu par cette disposition ne trouve pas à s'appliquer à une scission partielle dans le cadre de laquelle la société apporteuse impliquée dans la scission partielle est une société unipersonnelle, c'est-à-dire lorsque, à la suite de la scission partielle, la participation du fondateur de la société apporteuse dans la société apporteuse reste inchangée, de 100 % ou que le capital social de la société apporteuse reste inchangé ?**

[OMISSIS] [élément de droit procédural national]

## **Motivation**

### **I. Bref résumé des faits de l'affaire**

- 1 La requérante détenait une participation de 100 % (parts sociales d'une valeur nominale de 100 000 000 HUF) dans GE Hungary Kft. Le 7 juillet 2016, GE Hungary Kft. a créé GE Aviation Hungary Kft., avec une participation de 100 %, en tant que propriétaire des parts sociales d'une valeur nominale de 3 500 000 HUF. Le 31 mai 2017, la requérante, GE Hungary Kft., et GE Aviation Kft. ont conclu un accord sur une scission dite avec fusion par absorption \*.
- 2 Dans le cadre de la scission avec fusion par absorption, conformément à la réorganisation mondiale du groupe GE, les branches d'activités Aviation et Renewables (ci-après conjointement les « branches d'activité ») ont été détachées de GE Hungary Kft pour être absorbées dans GE Aviation Kft. Conjointement à cela, la requérante a acquis une participation directe dans GE Aviation Kft. À la suite de la scission avec fusion par absorption, la participation de GE Hungary Kft dans le capital de GE Aviation Kft., qui s'élevait à 25 000 000 HUF, a été réduite (à 100 000 HUF), alors que la requérante a acquis dans cette dernière une participation de 99,6 % (24 900 000 HUF). GE Hungary Kft. a imputé la valeur des branches d'activité scindées, s'élevant à 83 474 000 000 HUF, sur les bénéfices reportés. Le montant du capital social et des primes d'émission de GE Hungary Kft. n'a pas été modifié. GE Aviation Kft. a également comptabilisé la valeur des branches d'activité acquises dans les bénéfices reportés. Le capital social de GE Aviation Kft. est passé de 3 500 000 HUF à 25 000 000 HUF. Sur la base du calcul des ratios de capital, la part du capital social de GE Hungary Kft. a été réduite de 3 500 000 HUF à 100 000 HUF au moyen d'un transfert vers les bénéfices reportés. La part du capital social de la requérante a été fixée à 24 900 000 HUF, à charge des bénéfices reportés de GE Aviation Kft. La requérante a comptabilisé la branche d'activité de GE Aviation Kft acquise le 30 septembre 2017 pour un montant de 83 331 000 000 HUF, en proportion de sa participation de 99,6 %, en tant que produit d'exploitation financière. Dans sa

\* Ndt : La description des différentes opérations comptables étant incomplète et les différentes notions n'étant pas toujours superposables dans les deux langues, la traduction de ces opérations doit être prise avec prudence.

déclaration d'impôt sur les sociétés pour 2017, la requérante a réduit son résultat avant imposition de 83 331 000 000 HUF, puis a retiré le même montant sous forme d'éléments déductibles dans le cadre d'une déclaration rectificative.

- 3 Le Nemzeti Adó – és Vámhivatal Kiemelt Adó – és Vámigazgatósága (Direction des Impôts et Douanes pour les Grands contribuables de l'Administration nationale des Impôts et Douanes ; ci-après, l'« administration fiscale de premier degré ») a procédé à un contrôle fiscal de tous les éléments imposables pour la période du 1<sup>er</sup> janvier 2016 au 31 décembre 2017, conformément à l'article 89, paragraphe 1, point a), de l'az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (loi CLI de 2017 portant organisation de l'administration fiscale, ci-après la « loi sur l'administration fiscale »). À l'issue du contrôle, l'administration fiscale de premier degré, par sa décision [OMISSIS] du 22 juillet 2019, a constaté une différence d'imposition à la TVA de 15.525.000 HUF en faveur de la requérante. En ce qui concerne l'impôt sur les sociétés, l'autorité fiscale de première instance a constaté que l'assiette de l'impôt des sociétés pour l'exercice 2017 ne pouvait être réduite du montant du produit comptabilisé de 83.331.000.000 HUF dont la requérante avait demandé qu'il soit considéré comme un élément venant en réduction de l'assiette de l'impôt des sociétés dans sa demande [OMISSIS] (ci-après la « Demande ») présentée dans le cadre du contrôle fiscal. Dans sa Demande, la requérante avait indiqué que ce qui servait de base à la réduction de l'assiette d'imposition à l'impôt sur les sociétés était une transformation impliquant trois sociétés, qui correspondait à une transformation éligible, et que, pour cette raison, le produit de 83 331°000 000 EUR comptabilisé par elle du fait de la participation acquise dans GE Aviation Kft venait en réduction de l'assiette d'imposition à l'impôt des sociétés en vertu de l'article 7, paragraphe 1, sous gy), de la loi sur l'Isoc ainsi que de l'article 8, paragraphe 2, sous c), et l'article 3 de la Directive.
- 4 L'administration fiscale de premier degré a invoqué le point 1 de l'article 7, paragraphe 1, sous gy), point 1, en vertu duquel l'élément déductible dont la requérante souhaitait voir l'application ne pouvait trouver à s'appliquer parce que le produit comptabilisé de 83 331°000 000 EUR ne pouvait être rattaché à la décomptabilisation d'une participation. La requérante détient une participation de 100 % de GE Hungary Kft depuis 2009, elle possède 100 % de ses parts sociales et sa participation dans GE Hungary Kft n'a pas diminué, puisqu'elle possédait 100 % des actions avant comme après la fusion ; son capital social n'a pas changé, la transformation a été imputée aux bénéfices réservés. Compte tenu de cela, l'article 7, paragraphe 1, sous gy), point 1), ne peut trouver à s'appliquer, dans le cas de la requérante, et le produit comptabilisé de 83 331°000 000 EUR ne peut venir en réduction de l'assiette d'imposition à l'impôt sur les sociétés pour l'exercice 2017. L'administration fiscale a en outre constaté que c'est à bon droit que la requérante a appliqué un accroissement de son assiette d'imposition de 397 025 000 000 HUF sur la base de l'article 8, paragraphe 1, sous m), point mb), de la loi sur l'Isoc. L'administration fiscale a constaté en conclusion que, compte tenu de ce qui précède, l'assiette de l'impôt sur les sociétés n'avait pas changé pour l'exercice 2017 par rapport à la déclaration de la requérante.

- 5 La requérante a introduit une réclamation contre la décision de premier degré. Dans le cadre de la procédure de réclamation, la défenderesse a confirmé la décision de l'administration fiscale de premier degré par une décision du 13 décembre 2019. Elle a constaté que le capital social de la requérante n'avait pas été modifié par la scission, qu'il n'y avait pas eu d'augmentation de capital et que la transformation avait été imputée aux bénéfices réservés. Compte tenu de cela, l'article 7, paragraphe 1, sous gy), point 1), ne peut trouver à s'appliquer dans le cas de la requérante, le produit comptabilisé ne peut venir en réduction de l'assiette d'imposition à l'impôt sur les sociétés pour l'exercice 2017, mais il ne peut, par contre, être fait abstraction de l'article 8, paragraphe 1, sous m), point mb), de la loi sur l'Isoc. Par rapport à la déclaration de la requérante, l'assiette de l'impôt sur les sociétés n'a pas changé pour l'exercice 2017. En ce qui concerne la Directive, l'administration fiscale constate que son article 1<sup>er</sup> définit son champ d'application : selon cet article, les États membres doivent appliquer ladite directive aux opérations de fusion, de scission, de scission partielle, d'apport d'actifs et d'échange d'actions qui concernent des sociétés de deux ou plusieurs États membres. Or, la scission avec fusion par absorption en cause ne concerne pas des sociétés de deux ou plusieurs États membres, mais des sociétés d'un seul et même État membre. En ce qui concerne les arrêts de la Cour invoqués par la requérante, l'administration fiscale a fait valoir qu'il ne découle pas de ces arrêts que l'article 7, paragraphe 1, sous gy), de la loi sur l'Isoc serait contraire à la Directive en relation avec les sociétés contribuables exerçant une activité économique en Hongrie. L'assiette de l'impôt sur les sociétés des entreprises exerçant leur activité économique en Hongrie ne peut être réduite que dans les cas définis dans la loi sur l'Isoc. L'a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (loi C de 2000 sur la comptabilité ci-après la « loi sur la comptabilité ») lie la décomptabilisation de la participation à la condition que la participation du détenteur dans la société prédécesseur en droit soit réduite. En l'espèce, la fixation du capital social de la société résultant de la scission s'est faite à charge des bénéfices reportés de la société prédécesseur en droit, et ainsi la participation de la requérante, en tant que détenteur, dans la société prédécesseur en droit n'a pas été réduite et, par conséquent, la requérante n'a en rien dû décomptabiliser sa participation dans la société prédécesseur en droit. La déduction prévue à l'article 7, paragraphe 1, sous gy), de la loi sur l'Isoc ne s'applique pas car la requérante ne détient aucune participation [qui aurait été décomptabilisée], de sorte qu'il est par définition impossible [pour la requérante] d'appliquer une déduction au titre de la participation décomptabilisée. La défenderesse fait valoir que, conformément à l'article 1<sup>er</sup>, paragraphe 5, de la loi sur l'Isoc, cette dernière doit être interprétée en tenant compte des dispositions de la loi sur la comptabilité et conformément à celle-ci. En ce qui concerne l'article 84, paragraphe 2, sous d), et l'article 85, paragraphe 1, sous d), de la loi sur la comptabilité, il a été établi que le demandeur est propriétaire à 100 % de GE Hungary Kft. depuis 2009 ; il détient 100 % des actions ; sa participation n'a pas cessé d'exister car il détenait 100 % des actions tant avant qu'après la scission. L'article 7, paragraphe 1, sous gy), ne peut trouver à s'appliquer, mais il ne peut, par contre, être fait abstraction de l'article 8, paragraphe 1, sous m), point mb), de la loi sur l'Isoc.

## II. Dispositions applicables du droit de l'Union

### 6 La Directive

#### Considéranants

2) Les fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents peuvent être nécessaires pour créer dans la Communauté des conditions analogues à celles d'un marché intérieur et pour assurer ainsi le bon fonctionnement d'un tel marché intérieur. Ces opérations ne devraient pas être entravées par des restrictions, des désavantages ou des distorsions particuliers découlant en particulier des dispositions fiscales des États membres. Il importe, par conséquent, de prévoir pour ces opérations des règles fiscales neutres au regard de la concurrence afin de permettre aux entreprises de s'adapter aux exigences du marché intérieur, d'accroître leur productivité et de renforcer leur position concurrentielle sur le plan international.

Article 1<sup>er</sup>, point a)

Chaque État membre applique la présente directive aux opérations suivantes :

a) opérations de fusion, de scission, de scission partielle, d'apport d'actifs et d'échange d'actions qui concernent des sociétés de deux ou plusieurs États membres ;

Article 2, point c)

Aux fins de l'application de la présente directive, on entend par :

« scission partielle », l'opération par laquelle une société transfère, sans être dissoute, une ou plusieurs branches d'activité à une ou plusieurs sociétés préexistantes ou nouvelles, en laissant au moins une branche d'activité dans la société apporteuse, en échange de l'attribution à ses associés, au prorata, de titres représentatifs du capital social des sociétés qui bénéficient des éléments d'actif et de passif et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable de ces titres ;

Article 8, paragraphe 2

L'attribution, à l'occasion d'une scission partielle, de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire à un associé de la société apporteuse ne doit, par elle-même, entraîner aucune imposition sur le revenu, les bénéfices ou les plus-values de cet associé.

Article 8, paragraphe 5

Les paragraphes 2 et 3 ne s'appliquent que si l'associé n'attribue pas à la somme des titres reçus et des titres détenus dans le capital de la société apporteuse une

valeur fiscale supérieure à la valeur que les titres détenus dans le capital de la société apporteuse avaient immédiatement avant la scission partielle.

### **III. Dispositions applicables du droit national**

#### **7 Article 31, paragraphe 1, sous a), de la loi sur l'Isoc**

La présente loi est destinée à assurer la conformité aux actes suivants de droit de l'Union : la directive 2009/133/CE du Conseil concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE entre États membres (19 octobre 2009) ;

#### **Article 1<sup>er</sup>, paragraphe 5, de la loi sur l'Isoc**

La présente loi doit être interprétée en tenant compte des dispositions de la loi sur la comptabilité et conformément à celles-ci. Les dérogations aux prescriptions de la loi sur la comptabilité destinées à assurer le respect du principe de l'image fidèle ne peuvent avoir pour résultat de modifier le montant de l'impôt dû.

#### **Article 4, point 23/a, de la loi sur l'Isoc**

transformation éligible : une transformation (y compris, dans ce qui suit, une fusion ou une scission) à laquelle ne participe, en tant que prédécesseur en droit comme en tant que successeur en droit, que des sociétés visées au point 32/a, si

a) au moyen de l'opération juridique, l'associé ou l'actionnaire du prédécesseur en droit acquiert, dans le cadre de la transformation, de la fusion ou de la scission, une participation dans le successeur en droit et une soulte en espèce ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale de l'ensemble de la participation acquise (ou en l'absence de valeur nominale, de la valeur déterminée en proportion du capital social),

b) en cas de scission, les associés ou actionnaires du prédécesseur en droit acquièrent une participation proportionnelle – les uns par rapport aux autres – dans le successeur en droit,

c) la société unipersonnelle est absorbée par son associé ou actionnaire unique,

à condition que la transformation soit fondée sur de réels motifs économiques et commerciaux, le contribuable étant tenu de prouver l'existence de ces réels motifs économiques et commerciaux.

#### **Article 7, paragraphe 1, sous gy), de la loi sur l'Isoc**

Le résultat avant imposition est réduit des éléments suivants : auprès de l'associé (actionnaire, détenteur d'une participation)

1. la partie dépassant la valeur comptable de la valeur d'investissement, au sens du paragraphe 10, de la participation diminuée du produit comptabilisé au cours de l'exercice fiscal en conséquence d'une participation décomptabilisée (partiellement décomptabilisée) – y compris une créance sur la société précédente fondée sur un apport en nature, mais non compris la réduction d'une participation dans une société étrangère contrôlée –, si l'investissement indicatif de fonds propres \* a disparu ou s'est réduit à la suite d'une dissolution sans succession en droit, d'une réduction du capital social par voie de désinvestissement ou d'une transformation éligible, sous réserve des dispositions du point 2.

Article 8, paragraphe 1, sous m), point mb), de la loi sur l'Isoc

Le résultat avant imposition est majoré de la perte ou de la perte de change (en prenant également en compte la charge comptabilisée à la suite de la réduction du goodwill) comptabilisée à la suite d'une perte de valeur, d'une perte de change ou de la réduction d'une participation à quelque titre que ce soit (à l'exclusion de la comptabilisation d'une transformation, une fusion ou une scission) comptabilisée auprès du contribuable, en relation avec la participation déclarée, en tant que dépense de l'exercice d'imposition.

Article 85, paragraphe 1, sous d), de la loi sur la comptabilité

Doivent apparaître comme charges ou pertes de change découlant de participations : dans le chef du détenteur de la participation (associé) dans la société transformée, fusionnée ou scindée, la différence entre la valeur enregistrée (valeur comptable) de la participation à long terme supprimée (actions, parts sociales ou autres participations) dans la société prédécesseur en droit et la valeur d'investissement – d'un montant égal au montant des capitaux propres dans le dernier bilan de la société correspondant à la participation disparue, prédécesseur en droit – de la participation dans la société créée par transformation, fusion ou scission, au jour suivant la date de la transformation, si la valeur de la participation acquise est inférieure (en cas de scission, le montant des capitaux propres de la société scindée selon le dernier bilan sera pris en compte pour le calcul de la différence).

#### **IV. Litige entre les parties**

- 8 Selon la défenderesse, la Directive ne s'applique que dans les cas où la transaction intervient entre des sociétés de deux ou plusieurs États membres, alors qu'en l'espèce, la transaction est intervenue entre des sociétés d'un seul État membre. La directive ne contient aucune disposition qui jouirait d'une priorité sur les dispositions pertinentes de la loi sur l'Isoc en l'espèce [, et que la défenderesse n'aurait pas appliquée]. En outre, selon la défenderesse, une transformation éligible n'aurait trouvé à s'appliquer que si le capital social de la requérante avait

\* Ndt : Il s'agit de la catégorie du plan comptable couvrant les participations.

également été réduit, c'est-à-dire si la requérante n'avait pas uniquement imputé la transaction sur les bénéfices réservés. Au contraire, la participation dans la société prédécesseur en droit de la requérante en tant que propriétaire n'a pas été réduite ; la valeur nominale de la participation n'a pas changé puisque le capital social est resté inchangé, de sorte qu'il n'est pas question d'une participation décomptabilisée dans le cas de la requérante. Le capital social n'a pas du tout été affecté par l'opération, puisqu'elle a été imputée sur les bénéfices réservés. Les faits des décisions de la Cour invoquées par la requérante diffèrent de ceux de la présente affaire et, en outre, il ne découle pas de ces décisions que l'article 7, paragraphe 1, sous gy), de la loi sur l'Isoc serait contraire à la directive. La réduction de l'assiette de l'impôt sur les sociétés des entreprises exerçant leur activité économique en Hongrie n'est possible que dans les cas prévus par la loi sur l'Isoc.

- 9 Selon la requérante, l'opération constitue une scission partielle au sens de l'article 2, sous c), de la directive et remplit toutes les conditions d'une scission partielle. Dans le cadre de la décomptabilisation partielle de la participation détenue dans le prédécesseur légal, une différence ayant la nature d'une perte est apparue, au sens de l'article 85, paragraphe 1, sous d), de la loi sur la comptabilité, qu'il n'est pas nécessaire de faire intervenir pour modifier l'assiette de l'impôt sur les sociétés. Une transformation éligible ne peut, en soi, justifier l'apparition d'une obligation fiscale dans le chef du détenteur de la participation si la participation acquise et conservée dans la société cessionnaire n'est pas évaluée, aux fins de l'impôt sur les sociétés à une valeur plus élevée que la valeur fiscale qu'avait la participation dans la société cédante immédiatement avant la transformation. Ces conditions ont été remplies dans le cadre de la transaction. La défenderesse, dans sa décision, a considéré à tort que la Directive n'a vocation à s'appliquer que lorsque la transaction intervient entre des sociétés de deux ou plusieurs États membres. En l'espèce, la transaction a eu lieu entre des sociétés opérant dans un seul État membre et, selon une jurisprudence constante de la Cour, la Directive s'applique et est applicable dans tous les cas où la législation nationale se conforme, pour les solutions apportées à des situations purement internes, à celles retenues par le droit de l'Union. En ce qui concerne l'opération, la défenderesse aurait dû tenir compte d'une interprétation combinée de la loi sur la comptabilité et de la loi sur l'Isoc, fondée sur la Directive, selon laquelle lors de la mise en œuvre d'une transformation éligible, aucune obligation de payer l'impôt sur les sociétés ne peut naître pour la requérante. La requérante fait valoir le principe de la primauté de la substance économique, qui exige de la défenderesse qu'elle juge une opération sur la base de son contenu. Le fait que la défenderesse s'attende à une réduction du capital social pour qu'il puisse être bénéficié des avantages de la Directive est une condition formelle qui ne découle aucunement ni de la Directive ni de la loi sur la comptabilité, ni de la loi sur l'Isoc. Le capital social ne peut en soi être interprété comme un facteur déterminant la valeur de la participation, la valeur de la participation ne peut être extrapolée à partir du seul capital et [doit être examinée] par rapport à l'ensemble des fonds propres. La partie défenderesse, en ne permettant l'application de l'article 85, paragraphe 1, sous d), de la loi sur la comptabilité qu'en cas de

réduction du capital social de la société cédante, impose une condition qui ne découle ni de l'article 2, sous c), ni de l'article 8, paragraphes 2 et 5, de la directive et qui est en outre contraire au principe de la substance de l'opération et entraîne un assujettissement à l'impôt sur une opération qui s'est conclue par une perte. La Directive a été transposée en Hongrie conjointement par la loi sur l'Isoc et la loi sur la comptabilité. En vertu de l'article 1<sup>er</sup>, paragraphe 5, de la loi sur la comptabilité, la législation de base de la loi prévoit la transposition des règles de report de l'imposition de la loi comptable et de la Directive en se fondant sur la notion de [décomptabilisation de la participation] conformément à l'article 85, paragraphe 1, sous d), de la loi sur la comptabilité. Par conséquent, il est nécessaire de faire intervenir l'interprétation de la Directive dès le traitement comptable de la transaction. La notion de scission partielle, au sens de l'article 2, point c), de la Directive ne contient pas de condition reflétant l'interprétation de l'administration fiscale et il n'en découle pas non plus une interprétation selon laquelle le capital social du cédant devrait être réduit. Une scission avec fusion par absorption n'exige naturellement pas une réduction du capital social de la société cédante, prédécesseur en droit. Contrairement à ce que fait valoir la défenderesse, la législation hongroise n'impose pas une interprétation restrictive par la défenderesse, de sorte que la législation hongroise peut être lue conformément au droit communautaire. Dans le cas contraire, la loi hongroise enfreindrait le droit communautaire. L'opération en cause satisfait aux dispositions de l'article 85 de la loi sur la comptabilité : en ce qui concerne l'opération, la disparition de la participation ne peut être interprétée autrement qu'en [OMISSIS] ce sens que la participation de l'associé de la société cédante dans cette société, GE Hungary Kft., a été réduite au pro rata à travers la valeur de la participation. Le libellé impératif et clair de la Directive ne fait aucunement apparaître la volonté du législateur communautaire de laisser aux États membres une marge de transposition permettant à ceux-ci de subordonner la neutralité fiscale prévue en faveur des associés de la société acquise à des conditions supplémentaires. La directive ne permet de refuser ses avantages que si le but principal ou l'un des buts principaux de la transaction relevant de son champ d'application est la fraude ou l'évasion fiscale, dont il n'est pas contesté par la défenderesse qu'il n'est nullement question en l'espèce.

#### **V. Motifs qui rendent nécessaire la procédure préjudicielle et base juridique de cette procédure**

- 10 Sur la base de la requête, la juridiction nationale doit déterminer si, dans le cas d'une transformation correspondant à l'article 2, sous c), de la directive (scission partielle), une définition et une interprétation d'une « décomptabilisation de la participation », qui est une condition préalable à une réduction du résultat avant imposition à l'impôt sur les sociétés au titre de l'article 7, paragraphe 1, sous gy), de la loi sur l'Isoc, – interprétation selon laquelle, en l'absence de modification du capital social, une modification des bénéfices réservés n'a pas pour résultat la décomptabilisation de la participation –, peut être considérée comme légale du point de vue du droit communautaire, c'est-à-dire comme conforme à l'article 2,

point c), et à l'article 8, paragraphes 2 et 5, de la Directive, prévoyant un traitement avantageux.

- 11 La Directive a été intégrée dans la loi sur l'Isoc par l'article 31, paragraphe 1, sous a), de cette loi. Cette intégration n'implique pas une transposition mot pour mot, mais une transposition mutatis mutandis. Par conséquent, si la loi hongroise sur l'Isoc ne prévoit pas ce que la directive entend prévoir, cela peut être directement invoqué devant la Cour.
- 12 Selon la juridiction nationale, la Cour est compétente pour statuer à titre préjudiciel. Elle considère que la directive s'applique tant aux transformations nationales qu'aux transformations internationales transfrontalières. Même si, en théorie, il est possible de distinguer les transformations nationales et les transformations transfrontalières, la législation hongroise a adopté la formulation et les dispositions de la directive pour les deux transformations. Selon la juridiction de renvoi, le principe d'égalité de traitement et le principe de neutralité fiscale exigent que les règles de la directive s'appliquent également aux cas dans lesquels un État membre a transposé la directive dans sa législation nationale de telle manière que les transformations internes soient également couvertes ; ce n'est qu'ainsi que l'on peut éviter une distorsion de la concurrence et une double interprétation de la directive.
- 13 La juridiction nationale note que la Cour a jugé dans plusieurs arrêts (par exemple arrêt du 17 juillet 1997, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369 ; arrêt du 15 janvier 2002, *Andersen og Jensen*, C-43/00, EU:C:2002:15 ; arrêt du 18 octobre 1990, *Dzodzi*, C-297/88 et C-197/89, EU:C:1990:360) que la législation nationale d'un État membre qui renvoie au droit de l'Union ou dans laquelle le législateur de l'État membre incorpore le droit de l'Union peut faire l'objet d'une interprétation. En l'espèce, l'article 31, paragraphe 1, sous a), renvoie à la Directive, et il en découle qu'il existe un intérêt certain de l'Union européenne à ce que, pour éviter des divergences d'interprétation futures, les dispositions ou les notions reprises du droit de l'Union reçoivent une interprétation uniforme, quelles que soient les conditions dans lesquelles elles sont appelées à s'appliquer (voir en particulier, en ce sens, arrêt du 18 octobre 1990, *Dzodzi*, C-297/88 et C-197/89, EU:C:1990:360, point 37 ; arrêt du 17 juillet 1997, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, points 27 et 32 ; arrêt du 11 janvier 2001, *Kofisa Italia*, C-1/99, EU:C:2001:10, point 32 ; arrêt du 14 décembre 2006, *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*, C-217/05, EU:C:2006:784, point 19 ; arrêt du 11 décembre 2007, *ETI e.a.*, C-280/06, EU:C:2007:775, point 21 ; arrêt du 20 mai 2010, *Modehuis A. Zwijnenburg*, C-352/08, EU:C:2010:282, point 33 ; et arrêt du 18 octobre 2012, *Pelati*, C-603/10, EU:C:2012:639, point 18) [OMISSIS].
- 14 La transposition de la Directive en droit national est assurée en Hongrie par la loi sur l'Isoc et la loi sur la comptabilité et, conformément à l'article 1<sup>er</sup>, paragraphe 5, de la loi sur l'Isoc, la législation de base de la loi sur l'Isoc est la loi sur la comptabilité ; et la transposition des règles de report d'imposition de la

directive est assurée par l'article 7, paragraphe 1, sous gy), de la loi sur l'Isoc, fondé sur la notion de « décomptabilisation de la participation » au sens de l'article 85, paragraphe 1, sous d), de la loi sur la comptabilité.

- 15 L'opération doit être qualifiée de scission partielle au sens de l'article 2, sous c), de la Directive, dont elle remplit toutes les conditions, et sa qualification en tant que telle n'est pas contestée par la défenderesse.
- 16 La juridiction nationale se fonde également sur le point 26 de l'arrêt du 10 avril 1984, von Colson et Kamann (14/83, EU:C:1984:153), selon lequel la juridiction nationale doit interpréter son propre droit national à la lumière du texte et de la finalité de la directive.

## **VI. Explication des questions préjudicielles**

- 17 Selon la juridiction nationale, il ne peut être statué sur le litige entre les parties sans une interprétation du droit communautaire et de l'article 2, sous c), et l'article 8, paragraphes 2 et 5, de la Directive. Dès lors que, selon la jurisprudence de la Cour dans son arrêt du 6 octobre 1982, Cilfit e.a. (283/81, EU:C:1982:335), une disposition de droit de l'Union doit faire l'objet d'une interprétation par la Cour si la règle en cause ne satisfait pas aux exigences de l'acte clair ou de l'acte éclairé, c'est-à-dire si la question posée est pertinente, que la disposition de droit communautaire en cause n'a pas encore fait l'objet d'une interprétation par la Cour ou que l'application correcte du droit communautaire n'est pas évidente au point d'exclure tout doute raisonnable, la juridiction de céans examinera d'abord si les conditions dans lesquelles il convient de se tourner vers la Cour sont réunies.
- 18 L'objet de la procédure devant la juridiction nationale, selon ce qui est exposé au point 6, est de savoir si une définition et une interprétation d'une « décomptabilisation de la participation », qui est une condition préalable à une réduction du résultat avant imposition à l'impôt sur les sociétés au titre de l'article 7, paragraphe 1, sous gy), point 1), de la loi sur l'Isoc, – interprétation selon laquelle, en l'absence de modification du capital social, une modification des bénéfices réservés n'a pas pour résultat la décomptabilisation de la participation –, peut être considérée comme légale du point de vue du droit communautaire, c'est-à-dire comme conforme à l'article 2, point c), et à l'article 8, paragraphes 2 et 5, de la Directive, prévoyant un traitement avantageux.
- 19 Selon la requérante, en l'espèce, le report de l'assujettissement à l'impôt garanti par la Directive doit être assuré dans le cas de la scission de la branche d'activité Aviation et la décomptabilisation de la participation y afférente, ainsi que de la fusion par absorption réalisée conjointement à la scission, qui concernent des sociétés relevant du champ d'application ratione personae de la Directive.
- 20 La juridiction nationale attend une réponse à la question de savoir si, sur la base de l'aspect formel figurant à l'article 7, paragraphe 1, sous gy), point 1) de la loi

sur l'Isoc, c'est-à-dire en invoquant le fait que le capital social de la société apporteuse n'a pas fait l'objet d'une modification, un traitement conforme à l'article 8 de la Directive peut être refusé pour l'opération et, en ce cas, si le refus des avantages de ladite Directive va à l'encontre de l'objectif du législateur.

- 21 La juridiction de renvoi attend également une réponse à la question de savoir si, dans le cas d'une transaction entre sociétés détenues par une seule personne, l'interprétation de la défenderesse, selon laquelle un pourcentage de réduction de la participation doit également être atteint pour bénéficier du traitement préférentiel prévu par la Directive, est compatible avec les dispositions de celle-ci, étant donné que, dans le cas des sociétés détenues par une seule personne, un pourcentage de réduction de la participation est inapplicable tant sur le plan pratique que sur le plan juridique, puisqu'il est nécessairement de 100 %.

[OMISSIS] [éléments de droit procédural national]

Budapest, le 27 avril 2022.

[OMISSIS] [signatures]

DOCUMENT DE TRAVAIL