

Sag C-318/22**Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for indlevering:**

12. maj 2022

Forelæggende ret:

Fővárosi Törvényszék (Ungarn)

Afgørelse af:

27. april 2022

Sagsøger:

GE Infrastructure Hungary Holding Kft.

Sagsøgt:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Ungarn)

Hovedsagens genstand

Søgsmål anlagt til prøvelse af en afgørelse truffet af Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direktoratet for klager ved den nationale told-, skatte- og afgiftsmyndighed, Ungarn, herefter »sagsøgte«) om bekræftelse af en afgørelse fra skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans, hvorved der blev givet afslag på at nedsætte skattegrundlaget for selskabsskatten, som selskabet med begrænset ansvar GE Infrastructure Hungary Holding Kft. (herefter »sagsøgeren«) havde anmodet om med hensyn til regnskabsførte indtægter som følge af en selskabsomdannelse.

Genstand og retsgrundlag for anmodningen om præjudiciel afgørelse

Genstand: Fortolkning af en national lovgivning, der med hensyn til rent interne situationer fastsætter bestemmelser, der er identiske med bestemmelserne i et EU-direktiv, som vedrører grænseoverskridende faktiske omstændigheder. Anvendelse af artikel 8, stk. 2, i direktiv 2009/133 i forbindelse med omdannelsen

af et enkeltmandsselskab og i bekræftende fald, om anvendelsen af denne bestemmelse er underlagt visse betingelser.

Retsgrundlag: Artikel 267 TEUF

Præjudicielle spørgsmål

- a) Skal Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater (herefter »direktivet«) fortolkes således, at en national lovgivning (eller bestemmelse) eller fortolkningen og anvendelsen i praksis af den pågældende lovgivning (eller bestemmelse) er forenelig med anden betragtning til og artikel 1, litra a), i direktivet, hvoraf det fremgår, at direktivet ikke vedrører nationale omdannelser, men derimod udelukkende internationale og grænseoverskridende omdannelser, i det tilfælde, at direktivets bestemmelser blev gennemført ved a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (lov nr. LXXXI af 1996 om selskabsskat og udbytteskat, herefter »selskabsskatteloven«), således at selv om Fællesskabsretten ikke direkte omfatter dette spørgsmål, bestemte den nationale lovgiver i den nævnte lovs § 31, stk. 1, litra a), at denne lov har til formål at være i overensstemmelse med EU-rettens retsakter, herunder direktivet?
- b) Skal direktivets artikel 8, stk. 2, fortolkes således, at denne bestemmelse er forenelig med en national lovgivning (eller bestemmelse) eller fortolkningen og anvendelsen i praksis af den pågældende lovgivning (eller bestemmelse), hvorefter en selskabsdeltager i det indskydende selskab i forbindelse med en partiel spaltning af virksomheder, der er hjemmehørende i den samme medlemsstat, er forpligtet til at nedsætte den nominelle værdi af sin andel i det indskydende selskab (den tegnede kapital i det indskydende selskab) med henblik på at nedsætte værdien af sin andel (af sine kapitalandele) i det indskydende selskab i sit regnskab, når skatte- og afgiftsmyndigheden kræver denne nedsættelse af den regnskabsmæssige værdi som en forudgående betingelse for at opnå den skattemæssige behandling, der er fastsat i direktivets artikel 8, stk. 2, selv i en situation, hvor den partielle spaltning medfører tab for selskabsdeltageren i det indskydende selskab?
- c) Skal direktivets artikel 8, stk. 2, fortolkes således, at denne bestemmelse er forenelig med en national lovgivning (eller bestemmelse) eller fortolkningen og anvendelsen i praksis af den pågældende lovgivning (eller bestemmelse), hvorefter den skattemæssige behandling med hensyn til selskabsskatten, der er fastlagt i den nævnte bestemmelse, ikke finder anvendelse på en partiel spaltning, såfremt det berørte indskydende selskab er et enkeltmandshandelsselskab, dvs. såfremt stifteren af det indskydende

selskab bevarer ejerskabet af sin andel på 100% af det pågældende selskab uden ændringer, eller såfremt den tegnede kapital i det indskydende handelsselskab ikke ændres?

Anførte EU-retlige forskrifter

Rådets direktiv 2009/133/EF af 19. oktober 2009 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, partiel spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater og ved flytning af et SE's eller SCE's vedtægtsmæssige hjemsted mellem medlemsstater: anden betragtning, artikel 1, litra a), artikel 2, litra c), artikel 8, stk. 2 og 5.

Anførte nationale forskrifter

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (lov nr. LXXXI af 1996 om selskabsskat og udbytteskat, herefter »selskabsskatteloven«): § 1, stk. 5, § 4, nr. 23/a, § 7, stk. 1, litra gy), nr. 1, § 8, stk. 1, litra m), nr. mb), § 31, stk. 1, litra a).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (lov C af 2000 om regnskaber, herefter »regnskabsloven«): § 85, stk. 1, litra d).

Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne i hovedsagen

- 1 Sagsøgeren ejede en andel på 100% i selskabet med begrænset ansvar GE Hungary Kft. (herefter »GE«), som ejede en andel på 100% i selskabet med begrænset ansvar GE Aviation Hungary Kft. (herefter »GE Aviation«). Disse tre selskaber indgik i 2017 en aftale med henblik på en såkaldt »partiel spaltning ved fusion ved overtagelse«.
- 2 I forbindelse med denne omdannelse blev der foretaget en spaltning af to af GE Hungarys virksomhedsgrene, som blev fusioneret ved overtagelse med GE Aviation. Spaltningen af de pågældende virksomhedsgrene blev regnskabsført i GE Hungary ved hjælp af en reduktion af reserverne, mens den tegnede kapital i dette selskab ikke blev ændret.
- 3 Samtidig erhvervede sagsøgeren en direkte andel på 99,6% i GE Aviation. I denne henseende blev den tegnede kapital i sidstnævnte selskab øget gennem en overførsel fra reserverne. Desuden blev værdien af GE Hungarys andel i GE Aviation nedsat, hvilket også blev regnskabsført gennem en reduktion af reserverne.
- 4 Sagsøgeren bevarede sin andel på 100% af GE Hungary.

- 5 På grundlag af en skattekontrol, der blev gennemført i 2019, anmodede sagsøgeren om en nedsættelse af sit skattegrundlag for selskabsskatten på 83 331 000 000 HUF som følge af den omhandlede partielle spaltning af GE Hungarys virksomhedsgrene. Skatte- og afgiftsmyndigheden i første instans gav afslag på anmodningen og anførte, at størrelsen af den ønskede nedsættelse af skattegrundlaget ikke svarede til en nedsættelse af andelen, dvs. at omdannelsen ikke havde medført ændringer i sagsøgerens andel i GE Hungary eller i den tegnede kapital i sidstnævnte selskab.
- 6 Denne afgørelse blev opretholdt af sagsøgte i sidstnævntes egenskab af myndighed i anden instans, som i betragtning af de anførte grunde fastslog, at selskabsskattelovens § 7, stk. 1, litra gy), nr. 1, ikke finder anvendelse. Sagsøgte anførte i øvrigt, at sagsøgeren ikke kan støtte sig på direktivet, eftersom dette i henhold til artikel 1, stk. 1, heri kun finder anvendelse på spaltning, som vedrører selskaber i to eller flere medlemsstater. På baggrund af det anførte konkluderede sagsøgte, at der ikke er grundlag for en nedsættelse af skattegrundlaget for sagsøgerens selskabsskat for 2017 i henhold til det påberåbte retsgrundlag.
- 7 Sagsøgeren har anlagt sag til prøvelse af sagsøgtes afgørelse ved den forelæggende ret.

De væsentligste argumenter, der anføres af hovedsagens parter

- 8 *Sagsøgeren* har anført, at den omtvistede transaktion udgør en partiel spaltning som omhandlet i direktivets artikel 2, litra c). Ifølge Domstolens praksis bør direktivet finde anvendelse og gælde i alle de tilfælde, hvor den nationale lovgivning med henblik på at løse en rent intern situation er tilpasset de løsninger, der er vedtaget i EU-retten. For så vidt angår den omtvistede transaktion burde sagsøgte have taget den samlede fortolkning på grundlag af direktivet, regnskabsloven og selskabsskatteloven i betragtning, hvorefter en omdannelse af denne art ikke medfører en forpligtelse for selskabet til at betale selskabsskat.
- 9 Ifølge sagsøgeren blev direktivets bestemmelser om skattefritagelse gennemført ved selskabsskattelovens § 7, stk. 1, litra gy), i tilfælde af en nedsættelse af andelen på grundlag af det begreb, der er fastlagt i regnskabslovens § 85, stk. 1, litra d). Det fremgår imidlertid ikke af begrebet partiel spaltning, som er defineret i direktivets artikel 2, litra c), at det indskydende selskab skal nedsætte sin tegnede kapital. Dette sker heller ikke nødvendigvis i praksis, og det er også muligt at læse de nationale bestemmelser på en måde, der er forenelig med EU-retten.
- 10 Sagsøgeren har anført, at direktivet ikke giver medlemsstaterne nogen skønsmargen med hensyn til gennemførelsen af direktivet, og dermed kan disse ikke underlægge den skattemæssige neutralitet, der er indført til fordel for selskabsdeltagerne i det erhvervede selskab, andre betingelser. Det er kun muligt at afslå de fordele, som direktivet giver, såfremt den omhandlede transaktion har skatteunddragelse eller skatteundgåelse som hovedformål, hvilken omstændighed ikke er blevet påberåbt af sagsøgte og ikke er omhandlet i den foreliggende ag.

- 11 Sagsøgeren har ligeledes støttet sig på det grundlæggende princip om den økonomiske virkeligheds forrang: den omstændighed, at sagsøgte kræver en nedsættelse af den tegnede kapital for, at de fordele, der er fastlagt i direktivet, kan opnås, udgør en formforskrift, der på ingen måde fremgår af direktivet og heller ikke kan udledes af hverken regnskabsloven eller selskabsskatteloven. Værdien af selskabskapitalen afhænger ikke udelukkende af den tegnede kapital, idet også andre kapitalposter har indvirkning herpå.
- 12 *Sagsøgte* har anført, at det kun er obligatorisk at anvende direktivet, såfremt der gennemføres en transaktion mellem selskaber, der er etableret i to eller flere medlemsstater, mens transaktionen i den foreliggende sag er blevet gennemført mellem handelsselskaber, der driver virksomhed i den samme medlemsstat.
- 13 Sagsøgte er desuden af den opfattelse, at det kun ville være muligt at nedsætte skattegrundlaget, hvis den tegnede kapital i GE Hungary var blevet nedsat, dvs. hvis transaktionerne ikke var blevet regnskabsført udelukkende gennem en overførsel fra reserveerne. Sagsøgte er af den opfattelse, at den af sagsøgeren påberåbte praksis fra Domstolen ikke finder anvendelse, eftersom der er tale om andre faktiske omstændigheder end de i hovedsagen omhandlede. I øvrigt fremgår det ikke af den nævnte retspraksis, at selskabsskattelovens § 7, stk. 1, litra gy), nr. 1, er i strid med direktivet.

Kort fremstilling af begrundelsen for forelæggelsen

- 14 Den forelæggende ret skal afgøre, om det i forbindelse med en omdannelse (partiell spaltning), der er omhandlet i direktivets artikel 2, litra c), er foreneligt med direktivets artikel 8, stk. 2 og 5, at fortolke selskabsskattelovens § 7, stk. 1, litra gy), nr. 1, således, at betingelsen for at nedsætte skattegrundlaget for selskabsskatten i form af en »nedsættelse af andelen« kun er opfyldt, hvis den tegnede kapital ændres, idet det ikke er tilstrækkeligt at ændre reserveerne.
- 15 Direktivet blev gennemført i selskabsskatteloven ved sidstnævnte lovs § 31, stk. 1, litra a). Efter den forelæggende rets opfattelse fastlægger den nationale bestemmelse bestemmelser, der er identiske med bestemmelserne i direktivet med hensyn til såvel grænseoverskridende omdannelser som rent interne omdannelser. Princippet om ligebehandling og princippet om skattemæssig neutralitet kræver, at denne nationale lovgivning fortolkes i overensstemmelse med direktivet. I denne henseende har den forelæggende ret henvist til Leur-Bloem-dommen (C-28/95, EU:C:1997:369), dommen i sagen Andersen og Jensen (C-43/00, EU:C:2002:15) og Dzodzi-dommen (C-297/88, EU:C:1990:360).
- 16 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at der med hensyn til direktivets artikel 2, litra c), i denne henseende ikke kan være tale om *acte clair*.