

Asunto C-318/22**Resumen de la petición de decisión prejudicial con arreglo al artículo 98, apartado 1, del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia****Fecha de presentación:**

12 de mayo de 2022

Órgano jurisdiccional remitente:

Fővárosi Törvényszék (Tribunal General de la Capital, Hungría)

Fecha de la resolución de remisión:

27 de abril de 2022

Parte demandante:

GE Infrastructure Hungary Holding Kft.

Parte demandada:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Dirección de Recursos de la Administración nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría)

Objeto del procedimiento principal

Recurso contencioso-administrativo interpuesto contra una resolución de la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Dirección de Recursos de la Administración nacional de Hacienda y Aduanas, Hungría; en lo sucesivo, «demandada») mediante la que se confirma una resolución de la autoridad tributaria de primer grado por la que se denegó la reducción de la base imponible del impuesto sobre sociedades solicitada por la sociedad de responsabilidad limitada GE Infrastructure Hungary Holding Kft. (en lo sucesivo, «demandante») en relación con los ingresos contabilizados a raíz de una transformación societaria.

Objeto y fundamento jurídico de la petición de decisión prejudicial

Objeto: Interpretación de una normativa nacional que establece para situaciones puramente internas disposiciones idénticas a las de una directiva de la Unión que regula supuestos de hecho transfronterizos. Aplicación del artículo 8, apartado 2,

de la Directiva 2009/133 en caso de transformación de una sociedad unipersonal y, en su caso, vinculación de la aplicación de dicha disposición a ciertos requisitos.

Fundamento jurídico: Artículo 267 TFUE

Cuestiones prejudiciales

- a) ¿Debe interpretarse la Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro (en lo sucesivo, «Directiva»), en el sentido de que es conforme con su considerando 2 y con su artículo 1, letra a), una normativa (o disposición) nacional, o la interpretación y aplicación en la práctica de dicha normativa (o disposición), en cuya virtud la Directiva no se refiere a las transformaciones intraestatales, sino únicamente a las transformaciones internacionales y transfronterizas, dándose la circunstancia de que las disposiciones de la Directiva se transpusieron mediante la a társasági adórol és osztalékadórol szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Ley LXXXI de 1996, relativa al impuesto sobre sociedades y al impuesto sobre los dividendos; en lo sucesivo, «Ley del impuesto sobre sociedades») de tal modo que, si bien el Derecho comunitario no regula directamente dicha cuestión, el legislador nacional estableció en el artículo 31, apartado 1, letra a), de la citada Ley que esta tiene por finalidad adecuarse a los actos del Derecho de la Unión, entre ellos a la Directiva?
- b) ¿Debe interpretarse el artículo 8, apartado 2, de la Directiva en el sentido de que es conforme con ese precepto una normativa (o disposición) nacional, o la interpretación y aplicación en la práctica de dicha normativa (o disposición), en cuya virtud, en el marco de una escisión parcial de empresas residentes en un mismo Estado miembro, el socio de la sociedad transmitente está obligado a disminuir el valor nominal de su participación en la sociedad transmitente (capital suscrito de la sociedad transmitente) con el fin de disminuir en sus libros contables el valor de su participación (de sus participaciones sociales) en la sociedad transmitente, siendo así que la administración tributaria exige esta disminución del valor contable como requisito previo para obtener el tratamiento fiscal previsto en el artículo 8, apartado 2, de la Directiva, incluso en una situación en que la escisión parcial conlleve pérdidas para el socio de la sociedad transmitente?
- c) ¿Debe interpretarse el artículo 8, apartado 2, de la Directiva en el sentido de que es conforme con ese precepto una normativa (o disposición) nacional, o la interpretación y aplicación en la práctica de dicha normativa (o disposición), en cuya virtud el tratamiento fiscal a efectos del impuesto

sobre sociedades previsto en dicho precepto no resulta aplicable a una escisión parcial en el supuesto de que la sociedad transmitente afectada sea una sociedad mercantil unipersonal, es decir, en caso de que, a resultas de la escisión parcial, el fundador de la sociedad transmitente mantenga invariadamente en propiedad su participación del 100 % en dicha sociedad o de que el capital suscrito de la sociedad mercantil transmitente no sufra ninguna variación?

Disposiciones del Derecho de la Unión invocadas

Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro: considerando 2; artículo 1, letra a); artículo 2, letra c); artículo 8, apartados 2 y 5.

Disposiciones del Derecho nacional invocadas

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Ley LXXXI de 1996, relativa al impuesto sobre sociedades y al impuesto sobre los dividendos; en lo sucesivo, «Ley del impuesto sobre sociedades»): artículo 1, apartado 5; artículo 4, punto 23/a; artículo 7, apartado 1, letra gy), punto 1; artículo 8, apartado 1, letra m), punto mb); artículo 31, apartado 1, letra a).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Ley C de 2000, de contabilidad; en lo sucesivo, «Ley de contabilidad»): artículo 85, apartado 1, letra d).

Breve exposición de los hechos y del procedimiento principal

- 1 La demandante era titular de una participación del 100 % en la sociedad de responsabilidad limitada GE Hungary Kft. (en lo sucesivo, «GE Hungary»), la cual era, a su vez, titular de una participación del 100 % en la sociedad de responsabilidad limitada GE Aviation Hungary Kft. (en lo sucesivo, «GE Aviation»). Estas tres sociedades firmaron en 2017 un acuerdo para una denominada «escisión parcial con fusión por absorción».
- 2 En el ámbito de esta transformación, se procedió a la escisión de dos ramas de actividad de GE Hungría, que fueron fusionadas por absorción en GE Aviation. La escisión de dichas ramas de actividad se contabilizó en GE Hungary mediante una reducción de las reservas, sin modificar el capital suscrito de esta sociedad.
- 3 Simultáneamente, la demandante adquirió una participación directa del 99,6 % en GE Aviation. A estos efectos, el capital suscrito de esta última sociedad fue ampliado con cargo a reservas. Además, se disminuyó el valor de la participación

de GE Hungría en GE Aviation, lo cual también fue contabilizado mediante una reducción de las reservas.

- 4 La demandante mantuvo su participación del 100 % en GE Hungary.
- 5 A raíz de una inspección tributaria llevada a cabo en 2019, la demandante solicitó una reducción de 83 331 000 000 HUF en su base imponible del impuesto sobre sociedades como consecuencia de la mencionada escisión parcial de ramas de actividad de GE Hungary. La autoridad tributaria de primer grado denegó la solicitud, señalando que el importe de la reducción solicitada de la base imponible no se correspondía con una disminución de la participación, es decir, que la transformación no había supuesto ninguna modificación ni en la participación de la demandante en GE Hungary ni en el capital suscrito de esta última sociedad.
- 6 Esta resolución fue confirmada por la demandada en calidad de autoridad de segundo grado, la cual consideró que, a la vista de los motivos expuestos, no resulta de aplicación el artículo 7, apartado 1, letra g), punto 1, de la Ley del impuesto sobre sociedades. Por otro lado, señaló que la demandante no puede ampararse en la Directiva, dado que esta solo debe aplicarse, según su artículo 1, apartado 1, a las operaciones de escisión en las que intervengan sociedades de dos o más Estados miembros. La demandada concluyó que, atendiendo a los motivos expuestos, no ha lugar a la reducción de la base imponible del impuesto sobre sociedades de la demandante correspondiente al ejercicio 2017 en virtud del fundamento jurídico alegado.
- 7 La demandante ha interpuesto ante el órgano jurisdiccional remitente un recurso contencioso-administrativo contra la resolución de la demandada.

Alegaciones esenciales de las partes en el procedimiento principal

- 8 La *demandante* alega que la operación controvertida constituye una escisión parcial en el sentido del artículo 2, letra c), de la Directiva. Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, la Directiva debe aplicarse y rige en todos los casos en que, para resolver una situación puramente interna, el Derecho interno se atiene a las soluciones adoptadas por el Derecho de la Unión. En relación con la operación controvertida, la demandada debería haber tomado en consideración la interpretación conjunta, basada en la Directiva, de la Ley de contabilidad y de la Ley del impuesto sobre sociedades, según la cual una transformación de este tipo no generará para la sociedad ninguna obligación de pago del impuesto sobre sociedades.
- 9 En efecto, según la demandante, las disposiciones de la Directiva relativas a la no sujeción se transpusieron mediante el artículo 7, apartado 1, letra g), de la Ley del impuesto sobre sociedades para el supuesto de la disminución de la participación, basándose en el concepto recogido en el artículo 85, apartado 1, letra d), de la Ley de contabilidad. Sin embargo, del concepto de escisión parcial definido en el artículo 2, letra d), de la Directiva no se deduce que la sociedad

transmitente deba disminuir su capital suscrito. Esto tampoco sucede necesariamente en la práctica, y también es posible dar a las disposiciones nacionales una lectura que sea conforme con la normativa de la Unión.

- 10 La demandante aduce que la Directiva no concede a los Estados miembros ningún margen de apreciación para la transposición de la Directiva, por lo que estos no pueden supeditar a ningún otro requisito la neutralidad fiscal establecida en favor de los socios de la sociedad dominada. Solo cabe denegar las ventajas concedidas por la Directiva en el supuesto de que la operación de que se trate tenga como principal objetivo el fraude o la evasión fiscal, extremo que no ha sido alegado por la demandada ni es objeto de controversia en el presente asunto.
- 11 La demandante se ampara igualmente en el principio fundamental de primacía de la realidad económica: el hecho de que la demandada exija una disminución del capital suscrito para obtener las ventajas previstas en la Directiva constituye un requisito formal que no se deduce en modo alguno de la Directiva y que tampoco cabe desprender de la Ley de contabilidad ni de la Ley del impuesto sobre sociedades. En efecto, el valor de las participaciones sociales no depende exclusivamente del capital suscrito, sino que influyen otros elementos del capital.
- 12 La *demandada* alega que solo es obligatorio aplicar la Directiva en caso de que una operación se realice entre sociedades establecidas en dos o más Estados miembros, mientras que, en el presente asunto, la operación se ha realizado entre sociedades mercantiles que operan en un único Estado miembro.
- 13 Por otro lado, la demandada considera que solo habría sido posible reducir la base imponible si se hubiese disminuido el capital suscrito de GE Hungary, es decir, si la operación no se hubiera contabilizado únicamente con cargo a reservas. Considera que la jurisprudencia del Tribunal de Justicia citada por la demandante no resulta aplicable, ya que los antecedentes de hecho de aquel asunto difieren de los del caso de autos. Además, de dicha jurisprudencia no se deduce que el artículo 7, apartado 1, letra g), punto 1, de la Ley del impuesto sobre sociedades sea contrario a la Directiva.

Breve exposición de la fundamentación de la petición de decisión prejudicial

- 14 El órgano jurisdiccional remitente tiene que pronunciarse acerca de si, en el caso de una transformación (escisión parcial) comprendida en el artículo 2, letra c), de la Directiva, es compatible con el artículo 8, apartados 2 y 5, de la Directiva una interpretación del artículo 7, apartado 1, letra g), punto 1, de la Ley del impuesto sobre sociedades según la cual el requisito para la reducción de la base imponible del impuesto sobre sociedades consistente en la «disminución de la participación» solo se cumple si se modifica el capital suscrito, sin que baste con modificar las reservas.
- 15 La Directiva fue incorporada a la Ley del impuesto sobre sociedades mediante el artículo 31, apartado 1, letra a), de dicha Ley. A juicio del órgano jurisdiccional

remitente, la norma nacional establece disposiciones idénticas a las de la Directiva tanto para las transformaciones transfronterizas como para las transformaciones puramente internas. Los principios de igualdad de trato y de neutralidad fiscal exigen que esa normativa nacional se interprete de conformidad con la Directiva. A este respecto, el órgano jurisdiccional remitente hace referencia a las sentencias Leur-Bloem (C-28/95, EU:C:1997:369), Andersen og Jensen (C-43/00, EU:C:2002:15) y Dzodzi (C-297/88, EU:C:1990:360).

- 16 El órgano jurisdiccional remitente considera que el artículo 2, letra c), de la Directiva no constituye a este respecto un acto claro ni aclarado.

DOCUMENTO DE TRABAJO