

## Věc C-318/22

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1  
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

12. května 2022

**Předkládající soud:**

Fővárosi Törvényszék (Maďarsko)

**Datum předkládacího rozhodnutí:**

27. dubna 2022

**Žalobkyně:**

GE Infrastructure Hungary Holding Kft.

**Žalovaný:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

**Předmět původního řízení**

Správní žaloba podaná proti rozhodnutí Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (odvolací ředitelství státní daňové a celní správy, Maďarsko; dále jen „žalovaný“), kterým bylo potvrzeno rozhodnutí daňového orgánu prvního stupně o zamítnutí snížení základu daně z příjmů právnických osob, o které požádala společnost s ručením omezeným GE Infrastructure Hungary Holding Kft. (dále jen „žalobkyně“), a to pokud jde o příjmy vykázané v důsledku přeměny společnosti.

**Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

Předmět: Výklad vnitrostátní právní úpravy, která pro čistě vnitrostátní situace stanoví ustanovení shodná s ustanoveními směrnice Unie, která upravuje přeshraniční situace. Uplatnění čl. 8 odst. 2 směrnice 2009/133 v případě přeměny jednočlenné společnosti a případné vázání použití tohoto ustanovení na určité podmínky.

Právní základ: článek 267 SFEU

### Předběžné otázky

- a) Musí být směrnice Rady 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy (dále jen „směrnice“) vykládána v tom smyslu, že taková vnitrostátní právní úprava (nebo ustanovení) nebo výklad a uplatňování takové právní úpravy (nebo ustanovení) v praxi, podle nichž se směrnice netýká vnitrostátních přeměn, ale pouze mezinárodních a přeshraničních přeměn, přičemž ustanovení směrnice byla provedena zákonem a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (zákon č. LXXXI z roku 1996 o dani z příjmů právnických osob a dani z dividend, dále jen „zákon o dani z příjmů právnických osob“), takže ačkoli unijní právo tuto otázku přímo neupravuje, vnitrostátní zákonodárce v § 31 odst. 1 písm. a) tohoto zákona stanovil, že účelem tohoto zákona je přizpůsobit se aktům unijního práva, včetně této směrnice, je v souladu s bodem 2 odůvodnění a čl. 1 písm. a) této směrnice?
- b) Musí být čl. 8 odst. 2 směrnice vykládán v tom smyslu, že je s tímto ustanovením slučitelná vnitrostátní právní úprava (nebo ustanovení) nebo výklad a uplatňování takové právní úpravy (nebo ustanovení) v praxi, podle nichž je v rámci částečného rozdělení podniků se sídlem v témže členském státě společník převádějící společnosti povinen snížit jmenovitou hodnotu svého podílu v převádějící společnosti (základního upsaného kapitálu převádějící společnosti), aby ve svém účetnictví snížil hodnotu svého podílu (svého obchodního podílu) v převádějící společnosti, když daňové orgány vyžadují takové snížení účetní hodnoty jako podmínku pro získání daňového zacházení podle čl. 8 odst. 2 směrnice, a to i v situaci, kdy částečné rozdělení způsobuje společníkovi převádějící společnosti ztráty?
- c) Musí být čl. 8 odst. 2 směrnice vykládán v tom smyslu, že je s tímto ustanovením slučitelná vnitrostátní právní úprava (nebo ustanovení) nebo výklad a uplatňování takové právní úpravy (nebo ustanovení) v praxi, podle nichž se daňový režim pro účely daně z příjmů právnických osob stanovený v tomto ustanovení nepoužije na částečné rozdělení, pokud je dotčená převádějící společnost jednočlennou obchodní společností, tedy pokud v důsledku částečného rozdělení zůstane zakladateli převádějící společnosti zachován jeho 100 % podíl v této společnosti nezměněný nebo pokud zůstane upsaný základní kapitál převádějící společnosti nezměněn?

### Uplatňovaná ustanovení unijního práva

Směrnice Rady 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské

společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy: bod 2 odůvodnění; čl. 1 písm. a); čl. 2 písm. c); čl. 8 odst. 2 a 5.

### **Uplatňovaná ustanovení vnitrostátního práva**

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (zákon č. LXXXI z roku 1996 o dani z příjmů právnických osob a dani z dividend; dále jen „zákon o dani z příjmů právnických osob“): § 1 odst. 5; § 4 bod 23/a; § 7 odst. 1 písm. gy) bod 1; § 8 odst. 1 písm. m) bod mb); § 31 odst. 1 písm. a).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (zákon C z roku 2000 o účetnictví, dále jen „zákon o účetnictví“): § 85 odst. 1 písm. d).

### **Stručný popis skutkového stavu a původního řízení**

- 1 Žalobkyně měla 100% podíl ve společnosti s ručením omezeným GE Hungary Kft. (dále jen „GE Hungary“), která zase měla 100% podíl ve společnosti s ručením omezeným GE Aviation Hungary Kft. (dále jen „GE Aviation“). Tyto tři společnosti podepsaly v roce 2017 dohodu o tzv. „částečném rozdělení s fúzí sloučením“.
- 2 V rámci této přeměny byly odděleny dvě oblasti činnosti společnosti GE Hungary, které byly fúzí sloučeny do GE Aviation. Oddělení těchto oblastí činnosti bylo ve společnosti GE Hungary zaúčtováno snížením rezerv, aniž by se změnil upsaný základní kapitál této společnosti.
- 3 Současně žalobkyně získala přímý 99,6% podíl ve společnosti GE Aviation. Za tímto účelem byl upsaný základní kapitál posledně jmenované společnosti navýšen k tíži rezerv. Kromě toho byla snížena hodnota podílu společnosti GE Hungary ve společnosti GE Aviation, což bylo rovněž zaúčtováno snížením rezerv.
- 4 Žalobkyně si ponechala svůj 100% podíl ve společnosti GE Hungary.
- 5 Na základě daňové kontroly provedené v roce 2019 požádala žalobkyně o snížení základu daně z příjmů právnických osob o 83 331 000 000 HUF v důsledku výše uvedeného částečného rozdělení oblastí činnosti společnosti GE Hungary. Daňový orgán prvního stupně žádost zamítl s tím, že částka požadovaného snížení základu daně neodpovídá snížení podílu, tedy že přeměna nevedla ke změně podílu žalobkyně ve společnosti GE Hungary ani ke změně upsaného základního kapitálu této společnosti.
- 6 Toto rozhodnutí potvrdil žalovaný jakožto orgán druhého stupně, který měl za to, že s ohledem na výše uvedené důvody se § 7 odst. 1 písm. gy) bod 1 zákona o dani z příjmů právnických osob nepoužije. Dále poukázal na to, že žalobkyně se nemůže dovolávat směrnic, neboť ta se podle čl. 1 odst. 1 vztahuje pouze na

rozdělení, jichž se účastní společnosti ze dvou nebo více členských států. Žalovaný dospěl k závěru, že z výše uvedených důvodů není snížení základu daně z příjmů právnických osob žalobkyně za rok 2017 na základě předloženého právního základu přípustné.

- 7 Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného správní žalobu k předkládajícímu soudu.

### **Základní argumenty účastníků původního řízení**

- 8 *Žalobkyně* tvrdí, že sporná transakce představuje částečné rozdělení ve smyslu čl. 2 písm. c) směrnice. Podle ustálené judikatury Soudního dvora se směrnice musí použít a použije se ve všech případech, kdy vnitrostátní právo upravuje řešení čistě vnitrostátních situací v souladu s řešením upraveným unijním právem. Ve vztahu ke sporné transakci měl žalovaný přihlídnout ke společnému výkladu zákona o účetnictví a zákona o dani z příjmů právnických osob, který vychází ze směrnice a podle něhož taková přeměna nezakládá pro společnost povinnost platit daň z příjmů právnických osob.
- 9 Podle žalobkyně byla ustanovení směrnice týkající se nezdanění v případě snížení podílu provedena prostřednictvím § 7 odst. 1 písm. gy) zákona o dani z příjmů právnických osob, a to na základě pojmu obsaženého v § 85 odst. 1 písm. d) zákona o účetnictví. Z pojmu částečného rozdělení definovaného v čl. 2 písm. [c)] směrnice však nevyplývá, že převádějící společnost musí snížit svůj upsaný základní kapitál. Ani v praxi tomu tak nutně není a je rovněž možné přiznat vnitrostátním ustanovením výklad, který je v souladu s unijním právem.
- 10 Žalobkyně tvrdí, že směrnice neposkytuje členským státům žádný prostor pro uvážení při jejím provádění, takže nemohou podmínit daňovou neutralitu stanovenou ve prospěch společníků nabyté společnosti žádnému jinému požadavku. Výhody přiznané směrnicí lze odmítnout pouze tehdy, pokud je hlavním účelem dotčené transakce daňový únik nebo vyhýbání se daňovým povinnostem, což žalovaný netvrdil a v projednávané věci to není sporné.
- 11 Žalobkyně se rovněž dovolává základní zásady přednosti hospodářské reality: skutečnost, že žalovaný požaduje snížení upsaného základního kapitálu za účelem získání výhod stanovených směrnicí, představuje formální požadavek, který ze směrnice nijak nevyplývá a který nelze dovodit ani ze zákona o účetnictví nebo zákona o dani z příjmů právnických osob. Hodnota podílů totiž nezávisí výhradně na upsaném základním kapitálu, ale je ovlivněna dalšími prvky kapitálu.
- 12 *Žalovaný* tvrdí, že směrnice musí být použita pouze tehdy, pokud se transakce uskuteční mezi společnostmi usazenými ve dvou nebo více členských státech, zatímco v projednávané věci se transakce uskutečnila mezi obchodními společnostmi působícími v jediném členském státě.

- 13 Žalovaný se dále domnívá, že snížení základu daně by bylo možné pouze tehdy, pokud by došlo ke snížení upsaného základního kapitálu společnosti GE Hungary, tedy pokud by transakce nebyla zaúčtována jen k tíži rezerv. Žalobkyní citovaná judikatura Soudního dvora není použitelná, neboť skutkové okolnosti dané věci se liší od skutkových okolností projednávané věci. Z této judikatury navíc nevyplývá, že by § 7 odst. 1 písm. gy) bod 1 zákona o dani z příjmů právnických osob byl v rozporu se směrnicí.

#### **Stručné odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

- 14 Předkládající soud musí rozhodnout, zda, v případě přeměny (částečného rozdělení) ve smyslu čl. 2 písm. c) směrnice, je s čl. 8 odst. 2 a 5 směrnice slučitelný takový výklad § 7 odst. 1 písm. gy) bodu 1 zákona o dani z příjmů právnických osob, podle něhož je podmínka snížení základu daně z příjmů právnických osob spočívající ve „snížení podílu“ splněna pouze tehdy, pokud dojde ke změně upsaného základního kapitálu, přičemž nepostačuje změna rezerv.
- 15 Směrnice byla provedena do zákona o dani z příjmů právnických osob prostřednictvím § 31 odst. 1 písm. a) tohoto zákona. Podle názoru předkládajícího soudu obsahuje vnitrostátní právní úprava ustanovení shodná s ustanoveními směrnice jak pro přeshraniční přeměny, tak pro čistě vnitrostátní přeměny. Zásady rovného zacházení a daňové neutrality vyžadují, aby tato vnitrostátní právní úprava byla vykládána v souladu se směrnicí. V tomto ohledu předkládající soud odkazuje na rozsudky Leur-Bloem (C-28/95, EU:C:1997:369), Andersen og Jensen (C-43/00, EU:C:2002:15) a Dzodzi (C-297/88, EU:C:1990:360).
- 16 Předkládající soud se domnívá, že čl. 2 písm. c) směrnice nepředstavuje v tomto ohledu ani „*acte clair*“, ani „*acte éclairé*“.