

Rechtssache C-318/22

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 98 Abs. 1
der Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

Eingangsdatum:

12. Mai 2022

Vorlegendes Gericht:

Fővárosi Törvényszék (Hauptstädtischer Gerichtshof, Ungarn)

Datum der Vorlageentscheidung:

27. April 2022

Klägerin:

GE Infrastructure Hungary Holding Kft.

Beklagte:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
(Rechtsbehelfsdirektion der nationalen Steuer- und Zollverwaltung,
Ungarn)

Gegenstand des Ausgangsverfahrens

Überprüfung des Bescheids der Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Rechtsbehelfsdirektion der nationalen Steuer- und Zollverwaltung, Ungarn, im Folgenden: Beklagte), mit dem sie den Bescheid der Steuerbehörde erster Instanz bestätigte, mit dem diese die von der GE Infrastructure Hungary Holding Kft. (im Folgenden: Klägerin) beantragte Minderung der Bemessungsgrundlage der Körperschaftssteuer im Hinblick auf die bei der Umwandlung von Gesellschaften verrechneten Beträge ablehnte

Gegenstand und Rechtsgrundlage des Vorabentscheidungsersuchens

Gegenstand: Auslegung nationaler Rechtsvorschriften, die für rein innerstaatliche Sachverhalte Regeln festlegen, die denen einer grenzüberschreitende Sachverhalte regelnden Richtlinie der Europäischen Union entsprechen. Anwendung von Art. 8 Abs. 2 der Richtlinie 2009/133 bei der Umwandlung von

Einpersonengesellschaften bzw. Bindung an die Voraussetzung der Anwendung dieser Bestimmung.

Rechtsgrundlage: Art. 267 AEUV

Die Vorlagefragen

- a) Ist die Richtlinie 2009/133/EG des Rates vom 19. Oktober 2009 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat (im Folgenden: Richtlinie) dahin auszulegen, dass die nationale(n) Rechtsvorschrift(en) oder die Auslegungs- und Anwendungspraxis dieser Rechtsvorschrift(en), wonach die Richtlinie nicht für inländische, sondern nur für internationale, grenzüberschreitende Umwandlungen gilt, mit dem zweiten Erwägungsgrund und Art. 1 Buchst. a der Richtlinie vereinbar ist (sind), und zwar unter solchen Umständen, dass die Bestimmungen der Richtlinie in der Weise in das mitgliedstaatliche A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Gesetz LXXXI von 1996 über die Körperschaftsteuer und die Dividendensteuer, im Folgenden: Körperschaftsteuergesetz) aufgenommen wurden, dass das Gemeinschaftsrecht die Frage nicht unmittelbar regelt, sondern der mitgliedstaatliche Gesetzgeber in § 31 Abs. 1 Buchst. a des Körperschaftsteuergesetzes bestimmt, dass das Körperschaftsteuergesetz dazu dient, Rechtsakten der Europäischen Union – u. a. der Richtlinie – nachzukommen?
- b) Ist Art. 8 Abs. 2 der Richtlinie dahin auszulegen, dass die nationale(n) Rechtsvorschrift(en) oder die Auslegungs- und Anwendungspraxis dieser Rechtsvorschrift(en) mit diesem vereinbar ist (sind), wonach ein Gesellschafter der einbringenden Gesellschaft bei einer Abspaltung von in demselben Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaften verpflichtet ist, auch den Nennwert seines Anteils an der einbringenden Gesellschaft (des gezeichneten Kapitals an der einbringenden Gesellschaft) herabzusetzen, um den Wert seines Anteils (seines Geschäftsanteils) an der einbringenden Gesellschaft in seiner Buchführung herabzusetzen, da die Steuerbehörde als Voraussetzung für den Erhalt der steuerlichen Behandlung gemäß Art. 8 Abs. 2 der Richtlinie die Ausbuchung bestimmt, sogar in einem Fall, in dem die Abspaltung für den Gesellschafter der einbringenden Gesellschaft verlustbehaftet ist?
- c) Ist Art. 8 Abs. 2 der Richtlinie dahin auszulegen, dass die nationale(n) Rechtsvorschrift(en) oder die Auslegungs- und Anwendungspraxis dieser Rechtsvorschrift(en) mit diesem vereinbar ist (sind), wonach die

Behandlung der Körperschaftsteuer nach dieser Bestimmung nicht auf Abspaltungen angewendet werden kann, bei denen die von der Abspaltung betroffene einbringende Gesellschaft eine Einpersonen-Handelsgesellschaft ist, so dass im Ergebnis der Abspaltung der Eigentumsanteil des Gründers der einbringenden Gesellschaft an der einbringenden Gesellschaft unverändert 100 % bleibt bzw. das gezeichnete Kapital der einbringenden Handelsgesellschaft unverändert bleibt?

Angeführte unionsrechtliche Vorschriften

Richtlinie 2009/133/EG des Rates vom 19. Oktober 2009 über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat, Zweiter Erwägungsgrund, Art. 1 Buchst. a, Art. 2 Buchst. c, Art. 8 Abs. 2 und 5

Angeführte nationale Vorschriften

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Gesetz LXXXI von 1996 über die Körperschaftsteuer und die Dividendensteuer), § 1 Abs. 5; § 4 Nr. 23/a; § 7 Abs. 1 Buchst. gy Unterpunkt 1; § 8 Abs. 1 Buchst. m, Unterbuchst. mb; § 31 Abs. 1 Buchst. a

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Gesetz Nr. C von 2000 über die Rechnungslegung; im Folgenden: Rechnungslegungsgesetz), § 85 Abs. 1 Buchst. d

Kurze Darstellung des Sachverhalts und des Ausgangsverfahrens

- 1 Die Klägerin hielt 100 % der Anteile an der GE Hungary Kft. (im Folgenden: GE Hungary), die wiederum auch 100 % der Anteile an der GE Aviation Hungary Kft. (im Folgenden: GE Aviation) hielt. 2017 schlossen diese drei Gesellschaften eine Vereinbarung über eine sogenannte Verschmelzung durch Aufnahme.
- 2 Im Rahmen dieser Umwandlung wurden zwei Geschäftsbereiche von GE Hungary aus dieser Gesellschaft abgespalten und auf die GE Aviation verschmolzen. Die Abspaltung dieser Geschäftsbereiche wurde mit der Gewinnrücklage von GE Hungary verrechnet, so dass sich das gezeichnete Kapital der Gesellschaft dabei nicht veränderte.
- 3 Gleichzeitig erwarb die Klägerin eine direkte Beteiligung von 99,6 % an GE Aviation. Dabei wurde deren gezeichnetes Kapital zulasten der Gewinnrücklage

erhöht. Darüber hinaus wurde auch der Anteil von GE Hungary an GE Aviation reduziert, was ebenfalls mit der Gewinnrücklage verrechnet wurde.

- 4 Die Beteiligung der Klägerin von 100 % an GE Hungary blieb weiterhin bestehen.
- 5 Nach der oben erwähnten Abspaltung der Geschäftsbereiche von GE Hungary beantragte die Klägerin im Rahmen einer 2019 durchgeführten Steuerprüfung eine Minderung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer von 83 331 000 000 Forint (HUF). Die Steuerbehörde erster Instanz lehnte dies mit der Begründung ab, dass der Betrag der beantragten Minderung der Steuerbemessungsgrundlage nicht an die Ausbuchung eines Anteils geknüpft sein könne, d. h., dass sich bei der Umwandlung weder die Beteiligung der Klägerin an GE Hungary noch das gezeichnete Kapital dieser Gesellschaft geändert hätten.
- 6 Dieser Bescheid wurde von der beklagten Steuerbehörde zweiter Instanz bestätigt. Sie bekräftigte, dass § 7 Abs. 1 Buchst. gy Unterpunkt 1 des Körperschaftsteuergesetzes in Anbetracht der oben genannten Gründe nicht anwendbar sei. Darüber hinaus stellte sie fest, dass die Klägerin sich nicht mit Erfolg auf die Richtlinie berufen könne, da diese nach ihrem Art. 1 Abs. 1 nur für Spaltungen gelte, an denen Gesellschaften aus zwei oder mehr Mitgliedstaaten beteiligt sind. Aus den oben genannten Gründen könne die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer der Klägerin für das Jahr 2017 nicht wie von ihr beantragt gemindert werden.
- 7 Die Klägerin hat beim vorlegenden Gericht eine Überprüfung des Bescheids der Beklagten beantragt.

Wesentliche Argumente der Parteien des Ausgangsverfahrens

- 8 Nach Ansicht der *Klägerin* stellt der streitige Vorgang eine Abspaltung im Sinne von Art. 2 Buchst. c der Richtlinie dar. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofs sei die Richtlinie in allen Fällen anwendbar und maßgebend, in denen sich das innerstaatliche Recht zur Regelung rein innerstaatlicher Sachverhalte nach den im Unionsrecht getroffenen Regelungen richtet. In Bezug auf den Vorgang hätte die Beklagte die auf die Richtlinie gestützte gemeinsame Auslegung des Rechnungslegungsgesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes berücksichtigen müssen, nach der bei einer solchen Umwandlung keine Körperschaftssteuerpflicht für die Gesellschaft entstehen kann.
- 9 Die Umsetzung der Bestimmungen der Richtlinie über die Steuerstundung werde nämlich durch § 7 Abs. 1 Buchst. gy des Körperschaftsteuergesetzes sichergestellt, der auf dem Begriff der Ausbuchung eines Anteils im Sinne von § 85 Abs. 1 Buchst. d des Rechnungslegungsgesetzes aufbaue. Aus dem Begriff der Abspaltung im Sinne von Art. 2 Buchst. c der Richtlinie folge aber nicht die Auslegung, dass das gezeichnete Kapital der einbringenden Gesellschaft herabgesetzt werden müsse. Dies sei auch in der Praxis nicht erforderlich, und es

gebe auch eine unionsrechtskonforme Auslegung der nationalen Rechtsvorschriften.

- 10 Die Richtlinie räume den Mitgliedstaaten keinen Ermessensspielraum bei der Umsetzung der Richtlinie ein, so dass sie die zugunsten der Gesellschafter der erworbenen Gesellschaft vorgeschriebene Steuerneutralität nicht von einer weiteren Bedingung abhängig machen könnten. Die Verweigerung der durch die Richtlinie gewährten Vorteile sei nur dann möglich, wenn der Hauptzweck des betreffenden Vorgangs die Steuerhinterziehung oder -umgehung sei, worum es – von der Beklagten auch nicht bestritten – im vorliegenden Fall nicht gehe.
- 11 Die Klägerin beruft sich auch auf den Grundsatz des Vorrangs des wirtschaftlichen Gehalts: Der Umstand, dass die Beklagte eine Herabsetzung des gezeichneten Kapitals verlangt, um die in der Richtlinie vorgesehenen Vorteile zu erhalten, sei eine formale Voraussetzung, die sich in keiner Weise aus der Richtlinie und auch nicht aus dem Rechnungslegungsgesetz oder aus dem Körperschaftsteuergesetz ergebe. Der Wert des Geschäftsanteils werde nämlich nicht nur durch das gezeichnete Kapital, sondern auch durch andere Kapitalbestandteile beeinflusst.
- 12 Nach Auffassung der *Beklagten* ist die Richtlinie nur auf den Fall eines Vorgangs zwischen in zwei oder mehr Mitgliedstaaten tätigen Gesellschaften anwendbar, während im vorliegenden Fall der Vorgang zwischen Handelsgesellschaften stattgefunden habe, die in einem einzigen Mitgliedstaat tätig seien.
- 13 Außerdem hätte die Minderung der Steuerbemessungsgrundlage nur dann erfolgen können, wenn das gezeichnete Kapital von GE Hungary herabgesetzt worden wäre, d. h. der Vorgang nicht nur zulasten der Gewinnrücklage verrechnet worden wäre. Die von der Klägerin angeführte Rechtsprechung des Gerichtshofs sei nicht anwendbar, da sich die dortigen Sachverhalte von dem der vorliegenden Rechtssache unterschieden. Ferner ergebe sich aus dieser Rechtsprechung nicht, dass § 7 Abs. 1 Buchst. g) Unterpunkt 1 des Körperschaftsteuergesetzes gegen die Richtlinie verstoße.

Kurze Darstellung der Begründung des Vorabentscheidungsersuchens

- 14 Das vorliegende Gericht muss darüber entscheiden, ob im Fall der Umwandlung (Abspaltung) im Sinne von Art. 2 Buchst. c der Richtlinie eine Auslegung von § 7 Abs. 1 Buchst. g) Unterpunkt 1 des Körperschaftsteuergesetzes mit Art. 8 Abs. 2 und 5 der Richtlinie vereinbar ist, nach der die für die Minderung der Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage vorausgesetzte „Ausbuchung eines Anteils“ nur durch eine Änderung des gezeichneten Kapitals erfolgen kann und dies nicht zu einer Änderung der Gewinnrücklage führen darf.
- 15 Die Richtlinie wurde durch § 31 Abs. 1 Buchst. a des Körperschaftsteuergesetzes in dieses Gesetz aufgenommen. Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts enthält die nationale Rechtsvorschrift sowohl im Hinblick auf grenzüberschreitende als

auch auf rein inländische Umwandlungen mit der Richtlinie identische Bestimmungen. Die Grundsätze der Gleichbehandlung und der Steuerneutralität erfordern eine richtlinienkonforme Auslegung dieser nationalen Rechtsvorschriften. Insoweit wird auf die Urteile Leur-Bloem (C-28/95, ECLI:EU:C:1997:369), Andersen og Jensen ApS (C-43/00, ECLI:EU:C:2002:15) und Dzodzi (C-297/88, ECLI:EU:C:1990:360) verwiesen.

- 16 Nach Ansicht des vorlegenden Gerichts stellt Art. 2 Buchst. c der Richtlinie insoweit weder einen „*acte clair*“ noch einen „*acte éclairé*“ dar.

ARBEITSDOKUMENT