

Lieta C-318/22**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu****Saņemšanas datums:**

2022. gada 12. maijs

Iesniedzējtiesa:*Fővárosi Törvényszék* (Galvaspilsētas Budapeštas tiesa, Ungārija)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2022. gada 27. aprīlis

Pieteicēja:*GE Infrastructure Hungary Holding Kft.***Atbildētāja:***Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sūdzību nodaļa, Ungārija)**Pamatlietas priekšmets**

Administratīvā sūdzība par *Nemzeti Adó-és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága* (Valsts nodokļu un muitas administrācijas Sūdzību nodaļa, Ungārija; turpmāk tekstā – “atbildētāja”) lēmumu, ar kuru tika apstiprināts pirmās instances nodokļu iestādes lēmums, ar kuru tika noraidīts sabiedrības ar ierobežotu atbildību *GE Infrastructure Hungary Holding Kft.* (turpmāk tekstā – “pieteicēja”) lūgums samazināt uzņēmumu ienākumu nodokļa bāzi saistībā ar ieņēmumiem, kas iegūti pēc sabiedrības reorganizācijas.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Priekšmets: tāda valsts tiesiskā regulējuma interpretācija, saskaņā ar kuru situācijās, kurās nav pārrobežu elementa, ir piemērojams regulējums, kas ir identisks Savienības Direktīvai, kurā ir paredzēti noteikumi pārrobežu situācijās; Direktīvas 2009/133 8. panta 2. punkta piemērojamība vienas personas

sabiedrības reorganizācijas gadījumā, un, šādā gadījumā, minētās tiesību normas piemērošanas pakārtošana konkrētiem nosacījumiem.

Juridiskais pamats: LESD 267. pants

Prejudiciālie jautājumi

- a) Vai Padomes Direktīva 2009/133/EK (2019. gada 19. oktobris) par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro dažādu dalībvalstu uzņēmējsabiedrību apvienošanai, sadalīšanai, daļējai sadalīšanai, to aktīvu pārvešanai un akciju maiņai, kā arī SE vai SCE juridiskās adreses pārcelšanai no vienas dalībvalsts uz citu (turpmāk tekstā – “Direktīva”), ir jāinterpretē tādējādi, ka tās 2. apsvērumam un 1. panta a) punktam atbilst tāds valsts tiesiskais regulējums (vai tiesību norma), vai minētā regulējuma (vai tiesību normas) interpretācija un piemērošana, atbilstoši kurai Direktīva neattiecas uz reorganizācijām vienas valsts iekšienē, bet tikai uz starptautiskām un pārrobežu reorganizācijām, ņemot vērā, ka Direktīvas normas tika pārņemtas ar *A társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény* (1996. gada Likums LXXXI par uzņēmumu ienākuma nodokli un nodokli par dividendēm; turpmāk tekstā – “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums”) tādējādi, ka, lai gan minētais jautājums tiešā veidā nav regulēts ar Savienības tiesībām, valsts likumdevējs minētā likuma 31. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteicis, ka likuma mērķis ir veikt pielāgošanu Savienības tiesību aktiem tostarp Direktīvai?
- b) Vai Direktīvas 8. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir atbilstošs tāds valsts tiesiskais regulējums (vai tiesību norma), vai minētā regulējuma (vai tiesību normas) interpretācija un piemērošana, atbilstoši kurai uzņēmējsabiedrību, kas ir rezidentes vienā un tajā pašā dalībvalstī, daļējas sadalīšanas gadījumā pārvedamās uzņēmējsabiedrības akcionāram ir pienākums samazināt savu kapitāla daļu nominālvērtību pārvedamajā uzņēmējsabiedrībā (parakstīto kapitālu pārvedamajā uzņēmējsabiedrībā), lai savā grāmatvedībā samazinātu viņam piederošā uzņēmējsabiedrības kapitāla (kapitāla daļu) vērtību pārvedamajā uzņēmējsabiedrībā, nodokļu iestāde izvirza šādu prasību par grāmatvedības vērtības samazinājumu kā nosacījumu, lai saņemtu Direktīvas 8. panta 2. punktā paredzēto nodokļu režīmu arī tādā gadījumā, ja daļējas sadalīšanas rezultātā rodas zaudējumi pārvedamās uzņēmējsabiedrības akcionāram?
- c) Vai Direktīvas 8. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam ir atbilstošs tāds valsts tiesiskais regulējums (vai tiesību norma), vai minētā regulējuma (vai tiesību normas) interpretācija un piemērošana, atbilstoši kurai minētajā normā paredzētais uzņēmumu ienākuma nodokļa režīms nav piemērojams daļējai sadalīšanai gadījumā, ja skartā pārvedamā uzņēmējsabiedrība ir vienas personas sabiedrība, proti, gadījumā, ja daļējas sadalīšanas gadījumā pārvedamās uzņēmējsabiedrības dibinātājs nemainīgi saglabā tam piederošo

kapitāla daļu skaitu 100 % apmērā minētajā sabiedrībā, vai arī gadījumā, ja netiek veiktas izmaiņas pārvedamās uzņēmējsabiedrības parakstītajā kapitālā?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīva 2009/133/EK (2019. gada 19. oktobris) par kopēju nodokļu sistēmu, ko piemēro dažādu dalībvalstu uzņēmējsabiedrību apvienošanai, sadalīšanai, daļējai sadalīšanai, to aktīvu pārvešanai un akciju maiņai, kā arī SE vai SCE juridiskās adreses pārceļšanai no vienas dalībvalsts uz citu: 2. apsvērums; 1. panta a) punkts; 2. panta c) punkts; 8. panta 2. un 5. punkts.

Atbilstošās valsts tiesību normas

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (1996. gada Likums LXXXI par uzņēmumu ienākuma nodokli un nodokli par dividendēm; turpmāk tekstā – “Uzņēmumu ienākuma nodokļa likums”): 1. panta 5. punkts; 4. panta 23/a punkts; 7. panta 1. punkta gy) apakšpunkta 1. punkts, 8. panta 1. punkta m) apakšpunkta mb) punkts; 31. panta 1. punkta a) apakšpunkts.

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (2000. gada likums C par grāmatvedību; turpmāk tekstā – “Grāmatvedības likums”): 85. panta 1. punkta d) apakšpunkts.

Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Pieteicējai piederēja 100 % kapitāldaļu sabiedrībā ar ierobežotu atbildību *GE Hungary Kft.* (turpmāk tekstā – “*GE Hungary*”), šai sabiedrībai savukārt piederēja 100 % kapitāldaļu sabiedrībā ar ierobežotu atbildību *GE Aviation Hungary Kft.* (turpmāk tekstā – “*GE Aviation*”). Šīs trīs sabiedrības 2017. gadā noslēdza līgumu par “daļēju sadalīšanu ar apvienošanas pievienojot”
- 2 Saistībā ar šo reorganizāciju tika veikta divu *GE Hungary* darbības nozaru sadalīšana ar to apvienošanu, pievienojot sabiedrībai *GE Aviation*. Minēto darbības nozaru sadalīšana tika iegrāmatota *GE Hungary*, veicot rezervju samazinājumu, negrozot minētās sabiedrības parakstīto kapitālu.
- 3 Tajā pašā laikā pieteicēja nepastarpināti ieguva 99,6 % no *GE Aviation* kapitāldaļām. Šādā nolūkā pēdējās minētās sabiedrības parakstītais kapitāls tika palielināts uz rezervju rēķina. Turklāt samazinājās *GE Hungary* daļība *GE Aviation* kapitālā, arī tas tika iegrāmatots, samazinot rezerves.
- 4 Pieteicēja saglabāja 100 % kapitāldaļu sabiedrībā *GE Hungary*.
- 5 Pēc 2019. gadā veiktas nodokļu pārbaudes, pieteicēja lūdza veikt maksājamā uzņēmumu ienākuma nodokļa bāzes samazinājumu par 83 331 000 000 HUF

saistībā ar iepriekš minēto *GE Hungary* darbības nozaru daļējo sadalīšanu. Pirmās instances nodokļu iestāde noraidīja šo lūgumu, norādot, ka prasītais maksājamā nodokļa bāzes samazinājums neatbilst kapitāldaļu samazinājumam, proti, ka ar reorganizāciju netika veiktas nekāda veida izmaiņas pieteicējai piederošajās *GE Hungary* kapitāldaļās, nedz arī šīs pēdējās sabiedrības parakstītajā kapitālā.

- 6 Šo lēmumu apstiprināja atbildētāja kā otrās instances iestāde, kura uzskatīja, ka, ievērojot norādīto pamatojumu, šāds samazinājums neizriet no Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 7. panta 1. punkta gy) apakšpunkta. Turklāt šī iestāde norādīja, ka pieteicēja nevar atsaukties uz Direktīvu, ņemot vērā, ka tā atbilstoši 1. panta pirmajai daļai ir piemērojama vienīgi sadalīšanai, kurā iesaistītas divu vai vairāku dalībvalstu uzņēmējiesabiedrības. Atbildētāja secināja, ka, ņemot vērā norādīto pamatojumu, pieteicējai nav jāsamazina maksājamā uzņēmumu ienākuma nodokļa bāze par 2017. nodokļu gadu atbilstoši tās norādītajam juridiskajam pamatam.
- 7 Pieteicēja cēla iesniedzējtiesā prasību administratīvajā lietā par atbildētājas pieņemto lēmumu.

Pamatlietas pušu galvenie argumenti

- 8 *Pieteicēja* apgalvo, ka strīdīgais darījums ir daļēja sadalīšana Direktīvas 2. panta c) punkta izpratnē. Atbilstoši pastāvīgajai Tiesas judikatūrai Direktīva ir jāpiemēro visos tajos gadījumos, kad pilnīgi iekšējas situācijas atrisinājumam valsts tiesībās ir paredzēts ievērot risinājumus, kas ir izvēlēti Savienības tiesībās. Saistībā ar strīdīgo darījumu atbildētājai, balstoties uz Direktīvu, būtu bijusi vienlaikus jāveic tāda Grāmatvedības likuma un Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma interpretācija, atbilstoši kurai šāda veida reorganizācija, sabiedrībai nerada nekāda veida pienākumu maksāt uzņēmumu ienākuma nodokli.
- 9 Tik tiešām, pieteicējas ieskatā, Direktīvas tiesību normas par neaplikšanu ar nodokļiem ir tikušas pārņemtas ar Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 7. panta 1. punkta gy) apakšpunktu kapitāldaļu samazinājuma gadījumā, atbilstoši jēdzienam, kas ir ietverts Grāmatvedības likuma 85. panta 1. punkta d) apakšpunktā. Tomēr no daļējas sadalīšanas jēdziena, kas ir minēts Direktīvas 2. panta d) punktā, nevar secināt, ka ir jāsamazina pārvedamās uzņēmējiesabiedrības parakstītais kapitāls. Tas turklāt nav vajadzīgs praksē, kā arī ir iespējams veikt tādu valsts tiesību normu interpretāciju, kas būtu atbilstoša Savienības tiesiskajam regulējumam.
- 10 Pieteicēja piebilst, ka Direktīvā dalībvalstīm nav atstāta nekāda novērtējuma brīvība Direktīvas pārņemšanai, līdz ar to dalībvalstis nevar pakļaut nekādiem citiem nosacījumiem par nodokļu neitralitāti, kas ir noteikta par labu iegādātās uzņēmējiesabiedrības kapitāldaļu turētājiem. Direktīvā paredzētās priekšrocības var liegt vienīgi tad, ja attiecīgā darījuma galvenais mērķis būtu nodokļu krāpšana vai izvairīšanās no nodokļiem, un tā ir galējā situācija, uz kuru atbildētāja nav atsaukusies un kas arī nav šī lietas priekšmets.

- 11 Pieteicēja turklāt atsaucas uz fundamentālo ekonomiskās realitātes principu: fakts, ka atbildētāja lūdz samazināt parakstīto kapitālu, lai saņemtu Direktīvā paredzētās priekšrocības, ir formāla prasība, kas nekādi nav secināma no pašas Direktīvas un kuru nevar arī secināt no Grāmatvedības likuma un Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma. Tik tiešām kapitāldaļu vērtība nav atkarīga vienīgi no parakstītā kapitāla, to ietekmē arī citi apstākļi.
- 12 *Atbildētāja* apgalvo, ka Direktīva ir obligāti piemērojama tikai gadījumā, ja darījumā ir iesaistītas divu vai vairāku dalībvalstu uzņēmēj sabiedrības, savukārt šajā lietā darījumā ir iesaistītas uzņēmēj sabiedrības, kas savas darbības veic vienā un tajā pašā dalībvalstī.
- 13 Turklāt, atbildētājas ieskatā, maksājamā nodokļa bāzi varētu samazināt vienīgi tad, ja būtu samazināts *GE Hungary* parakstītais kapitāls, proti, ja darījums nebūtu iegrāmatots kā rezervju samazinājums. Atbildētāja uzskata, ka Tiesas judikatūra, uz ko atsaucas pieteicēja, nav piemērojama, jo minētajā lietā bija atšķirīgi faktiskie apstākļi nekā šajā lietā. Turklāt no minētās judikatūras nevar secināt, ka Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 7. panta 1. punkta (gy) apakšpunkta 1. punkts būtu pretrunā Direktīvai.

Īss lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu motīvu izklāsts

- 14 Iesniedzējtiesai ir jālemj, vai reorganizācijas gadījumā (daļēja sadalīšana), kas ir paredzēta Direktīvas 2. panta c) punktā, ar Direktīvas 8. panta 2. un 5. punktu ir saderīga Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 7. panta 1. punkta (gy) apakšpunkta 1. punkta interpretācija, atbilstoši kurai nosacījums, lai samazinātu maksājamā uzņēmumu ienākuma nodokļa bāzi, kas izpaužas kā “piederušo kapitāldaļu samazinājums”, ir izpildīts tikai tad, ja tiek veiktas izmaiņas parakstītajā kapitālā, un nav pietiekami izdarīt vienīgi rezervju izmaiņas.
- 15 Direktīva tika ieviesta ar Uzņēmumu ienākuma nodokļa likuma 31. panta 1. punkta a) apakšpunktu. Iesniedzējtiesas ieskatā, valsts tiesiskajā regulējumā ir paredzētas Direktīvai identiskas tiesību normas gan attiecībā uz pārrobežu reorganizāciju, gan attiecībā uz reorganizāciju tikai vienas valsts iekšienē. Vienlīdzīgas attieksmes un nodokļu neitralitātes principi prasa, lai šis valsts tiesiskais regulējums tiktu interpretēts saskaņā ar Direktīvu. Šajā nozīmē iesniedzējtiesa atsaucas uz spriedumiem *Leur-Bloem* (C-28/95, EU:C:1997:369), *Andersen og Jensen* (C-43/00, EU:C:2002:15) un *Dzodzi* (C-297/88, EU:C:1990:360).
- 16 Iesniedzējtiesas ieskatā, Direktīvas 2. panta c) punkts nav *acte clair* vai *acte éclairé*.