

Дело C-318/22**Резюме на преюдициалното запитване съгласно член 98, параграф 1 от
Процедурния правилник на Съда****Дата на постъпване в Съда:**

12 май 2022 г.

Запитваща юрисдикция:

Fővárosi Törvényszék (Градски съд Будапеща, Унгария)

Дата на акта за преюдициално запитване:

27 април 2022 г.

Жалбоподател:

GE Infrastructure Hungary Holding Kft.

Ответник:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Дирекция „Жалби“ на Националната данъчна и митническа администрация, Унгария)

Предмет на главното производство

Жалба срещу решение на Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Дирекция „Жалби“ на Националната данъчна и митническа администрация, Унгария; наричана по-нататък „ответникът“), с което се потвърждава решение на долустоящия данъчен орган за отказ за намаляване на данъчната основа на корпоративния данък, поискано от дружеството с ограничена отговорност GE Infrastructure Hungary Holding Kft. (наричано по-нататък „жалбоподателят“) във връзка с приходи, осчетоводени в резултат на преобразуване на дружеството.

Предмет и правно основание на преюдициалния въпрос

Предмет: тълкуване на национална правна уредба, която за чисто вътрешни положения предвижда идентични разпоредби с тези на директива на ЕС, уреждаща трансгранични ситуации. Прилагане на член 8, параграф 2 от

Директива 2009/133 в случай на преобразуване на еднолично дружество и, евентуално, обвързване на прилагането на посочената разпоредба с определени изисквания.

Правно основание: член 267 ДФЕС

Преюдициални въпроси

- а) Трябва ли Директива 2009/133/ЕО на Съвета от 19 октомври 2009 година относно общата система за данъчно облагане, приложима спрямо сливанията, разделянията, отделянията, прехвърлянията на активи и замените на акции по отношение на дружества от различни държави членки, както и при прехвърлянето на седалище на SE или SCE в друга държава членка (наричана по-нататък „Директивата“) да се тълкува в смисъл, тълкуването и прилагането на практика на посочената правна уредба (или разпоредба) не се отнася до междудържавни преобразувания, а само до международни и трансгранични преобразувания, като се има предвид обстоятелството, че разпоредбите на директивата са транспонирани с a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (Закон LXXXI от 1996 г. относно корпоративния данък и данъка върху дивидентите, наричан по-нататък „Закон за корпоративния данък“), поради което макар общностното право да не урежда пряко този въпрос, националният законодател е предвидил в член 31, параграф 1, буква а) от посочения закон, че целта му е привеждане в съответствие с актове на правото на Съюза, включително Директивата?
- б) Трябва ли член 8, параграф 2 от Директивата да се тълкува в смисъл, че национална правна уредба (или разпоредба) или тълкуването и прилагането на практика на посочената правна уредба (или разпоредба), съгласно която в рамките на частично разделяне на предприятия, установени в една и съща държава членка съдружникът или акционерът в прехвърлящото дружество е длъжен да намали номиналната стойност на своето дялово участие в прехвърлящото дружество (записан капитал на прехвърлящото дружество), за да намали в счетоводните си книги стойността на своето дялово участие (на своите акции) в прехвърлящото дружество, когато данъчните органи изискват такова намаляване на счетоводната стойност като предпоставка за прилагане на данъчното третиране, предвидено в член 8, параграф 2 от Директивата, дори в случай, че частичното разделяне води до загуби за съдружника или акционера в прехвърлящото дружество?
- в) Трябва ли член 8, параграф 2 от Директивата да се тълкува в смисъл, че съответства на посочената разпоредба национална правна уредба (или разпоредба) или тълкуването и прилагането на практика на посочената

правна уредба (или разпоредба), съгласно която данъчно облагане за целите на корпоративния данък, предвидено в посочената разпоредба, не е приложимо към частично разделяне, когато съответното прехвърлящо дружество е еднолично търговско дружество, т.е., когато в резултат на частичното разделяне учредителят на прехвърлящото дружество запази без промяна в собствеността си 100 % от дяловото си участие в това дружество без промяна или ако записаният капитал на прехвърлящото дружество остане непроменен?

Релевантни разпоредби на правото на Съюза

Директива 2009/133/ЕО на Съвета от 19 октомври 2009 година относно общата система за данъчно облагане, приложима спрямо сливанията, разделянията, отделянията, прехвърлянията на активи и замените на акции по отношение на дружества от различни държави членки, както и при прехвърлянето на седалище на SE или SCE в друга държава членка: съображение 2; член 1, буква а); член 2, буква в); член 8, параграфи 2 и 5.

Релевантни национални разпоредби

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. Törvény (Закон LXXXI от 1996 г. относно корпоративния данък и данъка върху дивидентите, наричан по-нататък „Закон за корпоративния данък“): член 1, параграф 5; член 4, точка 23/а; член 7, параграф 1, буква gy), точка 1; член 8, параграф 1, буква m), точка mb); член 31, параграф 1, буква а).

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Закон С от 2000 г. за счетоводството, наричан по-долу „Законът за счетоводството“): член 85, параграф 1, буква d)

Кратко представяне на фактическата обстановка и главното производство

- 1 Жалбоподателят е притежавал 100 % от капитала на дружеството с ограничена отговорност GE Hungary Kft. (наричано по-нататък „GE Hungary“), което от своя страна е притежавало 100 % от капитала на дружеството с ограничена отговорност GE Aviation Hungary Kft. (наричано по-нататък „GE Aviation“). През 2017 г. тези три дружества сключват споразумение за така нареченото „частично разделяне с вливане“.
- 2 В контекста на това преобразуване два клона от дейността на GE Hungary се разделят и се вливат в GE Aviation. Разделянето на въпросните клонове на дейност е отчетено в GE Hungary чрез намаляване на запасите, без да се променя записаният капитал на това дружество.

- 3 Едновременно с това жалбоподателят придобива пряко дялово участие от 99,6 % в GE Aviation. За тази цел записаният капитал на последното дружество е увеличен за сметка на запасите. Освен това стойността на дяловото участие на GE Hungary в GE Aviation е намалена, което също е осчетоводено чрез намаляване на запасите.
- 4 Жалбоподателят запазва участието си от 100 % от капитала на GE Hungary.
- 5 След данъчна проверка, извършена през 2019 г., жалбоподателят иска намаление на данъчната основа на корпоративния данък в размер на 83 331 000 000 HUF в резултат на гореспоменатото частично разделяне на клоновете от дейността на GE Hungary. Долустоящият данъчен орган отхвърля искането, като посочва, че размерът на исканото намаление на данъчната основа не съответства на намаление на дяловото участие, т.е. че преобразуването не е довело до промяна нито в дяловото участие на жалбоподателя в GE Hungary, нито в записания капитал на последното дружество.
- 6 Това решение е потвърдено от ответника в качеството му на горестоящ административен орган, като счита, че с оглед на изложените съображения член 7, параграф 1, буква г), точка 1 от Закона за корпоративния данък не се прилага. От друга страна, жалбоподателят не може да се позовава на Директивата, тъй като съгласно член 1, параграф 1 от нея тя се прилага само за разделяния, в които участват дружества от две или повече държави членки. Ответникът заключава, че поради изложените по-горе съображения намаляването на данъчната основа за дружествата на жалбоподателя за финансовата 2017 г. не е допустимо съгласно изтъкнатото правно основание.
- 7 Жалбоподателят подава жалба по съдебен ред пред запитващата юрисдикция срещу решението на ответника.

Основни доводи на страните в главното производство

- 8 *Жалбоподателят* твърди, че спорната операция представлява частично разделяне по смисъла на член 2, буква с) от Директивата. Съгласно постоянната практика на Съда на ЕС Директивата трябва да се прилага и е задължителна във всички случаи, когато за разрешаването на чисто вътрешно положение националното право се придържа към решенията, възприети от правото на Съюза. Във връзка с разглежданата операция ответникът е следвало да вземе предвид общото тълкуване, основано на Директивата, на Закона за счетоводството и Закона за корпоративния данък, според което подобно преобразуване не поражда задължения за корпоративен данък за дружеството.
- 9 Според жалбоподателя разпоредбите на Директивата, свързани с необлагането, са транспонирани с член 7, параграф 1, буква г) от Закона за корпоративния данък в случай на намаляване на дяловото участие въз

основа на понятието, съдържащо се в член 85, алинея 1, буква d) от Закона за счетоводството. От понятието за частично разделяне, определено в член 2, буква г) от Директивата, обаче не следва, че прехвърлящото дружество трябва да намали записания си капитал. Това не се случва непременно и на практика, като е възможно националните разпоредби да бъдат тълкувани в съответствие с правото на Съюза.

- 10 Жалбоподателят твърди, че Директивата не предоставя на държавите членки каквато и да било свобода на преценка при транспонирането ѝ, поради което те не могат да обвързват с никакви други изисквания данъчния неутралитет, установен в полза на съдружниците или акционерите на контролираното дружество. Предимствата, предоставени от Директивата, могат да бъдат отказани само ако основната цел на въпросната сделка е данъчна измама или избягване на данъчно облагане, предпоставка, която не се твърди от ответника и не е предмет на спор по настоящото дело.
- 11 Жалбоподателят се позовава и на основния принцип за предимство на икономическата действителност: обстоятелството, че ответникът изисква намаляване на записания капитал, за да получи предвидените в Директивата предимства, е формално изискване, което по никакъв начин не произтича от Директивата и не може да бъде изведено от Закона за счетоводството или Закона за корпоративния данък. Стойността на дяловото участие не зависи единствено от записания капитал, а се влияе и от други елементи на капитала.
- 12 Ответникът твърди, че Директивата трябва да се прилага само когато операцията е извършена между дружества, установени в две или повече държави членки, докато в настоящия случай операцията е извършена между търговски дружества, осъществяващи дейност в една-единствена държава членка.
- 13 От друга страна, ответникът счита, че намаляването на данъчната основа би било възможно само ако се намали записаният капитал на GE Hungary, т.е., ако операцията не е била осчетоводена за сметка на запасите. Според ответника цитираната от жалбоподателя практика на Съда на ЕС е неприложима, тъй като фактическата обстановка по въпросното дело се различава от тази по настоящото дело. Освен това от тази съдебна практика не следва, че член 7, параграф 1, буква г), точка 1 от Закона за корпоративния данък противоречи на Директивата.

Кратко изложение на мотивите за преюдициалното запитване

- 14 Запитващата юрисдикция трябва да се произнесе по въпроса дали в случай на преобразуване (частично разделяне), попадащо в приложното поле на член 2, буква в) от Директивата, тълкуването на член 7, параграф 1, буква г), точка 1 от Закона за корпоративния данък, според което условието за намаляване на данъчната основа на корпоративния данък, изразяващо се в

„намаляване на дяловото участие“, е изпълнено само ако се промени записаният капитал, без да е достатъчно да се променят резервите, е съвместимо с член 8, параграфи 2 и 5 от Директивата.

- 15 Директивата е инкорпорирана в Закона за корпоративния данък с член 31, параграф 1, буква а) от него. Според запитващата юрисдикция националната правна уредба предвижда идентични разпоредби с тези на Директивата, както за трансграничните, така и за чисто вътрешните преобразувания. Принципите на равно третиране и данъчен неутралитет изискват такава национална уредба да се тълкува в съответствие с Директивата. В това отношение запитващата юрисдикция се позовава на решения *Leur-Bloem* (C-28/95, EU:C:1997:369), *Andersen og Jensen* (C-43/00, EU:C:2002:15) и *Dzodzi* (C-297/88, EU:C:1990:360).
- 16 Запитващата юрисдикция счита, че в това отношение член 2, буква в) от Директивата не представлява ясен или изяснен акт.