Dette dokument er et dokumentationsredskab, og institutionerne påtager sig intet ansvar herfor

►**B**

RÅDETS DIREKTIV

af 23. juli 1990

om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater

(90/434/EØF)

(EFT L 225 af 20.8.1990, s. 1)

Ændret ved:

			Tidende	
		nr.	side	dato
►**A1**	Tiltrædelsesakt for Østrig, Finland og Sverige	C 241	21	29.8.1994
	(tilpasset ved Rådets beslutning 95/1/EF, Euratom, EKSF)	L 1	1	1.1.1995

▼B

RÅDETS DIREKTIV

af 23. juli 1990

om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater

(90/434/EØF)

RÅDET FOR DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABER HAR —

under henvisning til Traktaten om Oprettelse af Det Europæiske Økonomiske Fællesskab, særlig artikel 100,

under henvisning til forslag fra Kommissionen ([1]),

under henvisning til udtalelse fra Europa-Parlamentet ([2]),

under henvisning til udtalelse fra Det Økonomiske og Sociale Udvalg ([3]), og

ud fra følgende betragtninger:

Transaktioner som fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater kan være nødvendige for, at der i Fællesskabet kan skabes vilkår, der svarer til vilkårene i et indre marked, og for dermed at sikre, at det fælles marked etableres og fungerer tilfredsstillende; disse transaktioner må ikke hindres af særlige begrænsninger, ulemper eller fordrejninger som følge af medlemsstaternes skatteregler; der bør derfor for disse transaktioner indføres konkurrencemæssigt neutrale skatteregler, således at virksomhederne kan tilpasse sig vilkårene i det fælles marked, øge deres produktivitet og styrke deres konkurrencemæssige stilling internationalt;

de skatteregler, der gælder for disse transaktioner, er i øjeblikket mindre fordelagtige end dem, der gælder for selskaber, der er hjemmehørende i samme medlemsstat; denne forskelsbehandling må bringes til ophør;

det er ikke muligt at nå dette mål ved ad udvide de i medlemsstaterne gældende ordninger til at omfatte hele Fællesskabet, idet forskellene mellem disse ordninger vil kunne føre til fordrejninger; den eneste tilfredsstillende løsning på dette er en fælles beskatningsordning;

den fælles beskatningsordning bør sikre, at en fusion, en spaltning, en tilførsel af aktiver eller en ombytning af aktier ikke beskattes, men skal samtidig tilgodese de finansielle interesser i den stat, hvor det indskydende eller det erhvervede selskab er hjemmehørende;

en fusion, en spaltning og en tilførsel af aktiver vil normalt enten omforme det indskydende selskab til et fast driftssted for det selskab, der modtager tilførslen, eller knytte aktiverne til et af sidstnævnte selskabs faste driftssteder;

den ordning med udskydelse af beskatningen af kapitalvinding ved de tilførte værdier, indtil de rent faktisk realiseres, som gælder for de af disse værdier, der knyttes til dette faste driftssted, gør det muligt at undgå at beskatte den derved fremkomne kapitalvinding, samtidig med at det sikres, at den sidenhen, når den realiseres, bliver beskattet i den stat, hvor det indskydende selskab er hjemmehørende;

der skal også fastlægges en skattemæssig ordning for visse af det indskydende selskabs henlæggelser, reserver eller tab, og der skal fastsættes regler for de skattemæssige problemer, der opstår, når det ene af de to selskaber har en kapitalandel i det andet selskab;

([1]) EFT nr. C 39 af 22. 3. 1969, s. 1.
([2]) EFT nr. C 51 af 29. 4. 1970, s. 12.
([3]) EFT nr. C 100 af 1. 8. 1969, s. 4.

▼B

at selskabsdeltagere i det indskydende selskab tildeles kapitalandele i det modtagende eller erhvervende selskab, må ikke i sig selv føre til nogen form for beskatning af disse selskabsdeltagere;

medlemsstaterne bør have mulighed for at kunne afslå at anvende direktivet, når en fusion, en spaltning, en tilførsel af aktiver eller en ombytning af aktier har til formål at begå skattesvig eller skatteunddragelse eller bevirker, at et selskab, hvad enten det er impliceret i transaktionen eller ej, ikke længere opfylder betingelserne for, at medarbejderne kan lade sig repræsentere i selskabets organer —

UDSTEDT FØLGENDE DIREKTIV:

AFSNIT I

Almindelige Bestemmelser

Artikel 1

Den enkelte medlemsstat anvender dette direktiv på fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier, som vedrører selskaber i to eller flere medlemsstater.

Artikel 2

I dette direktiv forstås ved:

a) fusion, den transaktion, hvorved:
   — et eller flere selskaber som følge af og samtidig med deres opløsning uden likvidation overfører deres samlede aktiver og passiver til et andet, eksisterende selskab ved, at de tildeler deres selskabsdeltagere aktier eller anparter i det andet selskab og eventuelt en kontant udligningssum på højst 10 % af disse værdipapirers pålydende værdi, eller, når der ikke eksisterer en pålydende værdi, deres bogførte værdi
   — to eller flere selskaber som følge af og samtidig med deres opløsning uden likvidation overfører deres samlede aktiver og passiver til et selskab, som de opretter ved at tildele deres selskabsdeltagere aktier eller anparter i det nye selskab og eventuelt en kontant udligningssum på højst 10 % af disse værdipapirers pålydende værdi, eller, når der ikke eksisterer en pålydende værdi, deres bogførte værdi
   — et selskab som følge af og samtidig med sin opløsning uden likvidation overfører sine samlede aktiver og passiver til det selskab, som sidder inde med samtlige aktier eller anparter i dets kapital

b) spaltning, den transaktion, hvorved et selskab som følge af og samtidig med sin opløsning uden likvidation overfører sine samlede aktiver og passiver til to eller flere eksisterende eller nye selskaber ved i henhold til en pro rata regel at tildele sine selskabsdeltagere aktier eller anparter i de modtagende selskaber og eventuelt en kontant udligningssum på højst 10 % af disse værdipapirers pålydende værdi, eller, når der ikke eksisterer en pålydende værdi, deres bogførte værdi,

c) tilførsel af aktiver, den transaktion, hvorved et selskab uden at være opløst tilfører den samlede eller en eller flere grene af sin virksomhed til et andet selskab mod at få tildelt aktier eller anparter i det modtagende selskabs kapital

d) ombytning af aktier, den transaktion, hvorved et selskab erhverver en andel i et andet selskabs aktiekapital med den virkning, at det opnår flertallet af stemmerne i dette selskab, ved til gengæld for værdipapirer tilhørende selskabsdeltagerne i det andet selskab at tildele dem aktier eller anparter i det første selskab og eventuelt en kontant udligningssum på højst 10 % af den pålydende værdi, eller, når der ikke eksisterer en pålydende værdi, af den bogførte værdi af de værdipapirer, som udleveres til gengæld herfor

▼B

e) et indskydende selskab, det selskab, som overfører sine aktiver og passiver eller tilfører alle eller en eller flere grene af sin virksomhed til et andet selskab

f) et modtagende selskab, det selskab, som modtager aktiverne og passiverne eller alle eller en eller flere grene af det indskydende selskabs virksomhed

g) et erhvervet selskab, det selskab, i hvilket et andet selskab erhverver en andel ved ombytning af aktier eller anparter

h) et erhvervende selskab, det selskab, som erhverver en andel ved ombytning af aktier eller anparter

i) en gren af en virksomhed, alle aktiver og passiver i en afdeling af et selskab, som ud fra et organisationsmæssigt synspunkt udgør en selvstændig bedrift, dvs. en samlet enhed, der kan fungere ved hjælp af egne midler.

Artikel 3

Ved udtrykket »selskab i en medlemsstat« forstås i dette direktiv ethvert selskab:

a) der antager en af de former, der er anført i bilaget

b) som ifølge skattelovgivningen i en medlemsstat anses for at være hjemmehørende i denne stat i skatteretlig forstand, og som i henhold til en overenskomst om dobbeltbeskatning med et tredjeland ikke anses for at være hjemmehørende uden for Fællesskabet

c) som desuden uden valgmulighed og uden fritagelse er omfattet af en af følgende former for skat:
   — impôt des sociétés / vennootschapsbelasting i Belgien
   — selskabsskat i Danmark
   — Körperschaftsteuer i Tyskland
   — φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα i Grækenland
   — impuesto sobre sociedades i Spanien
   — impôt sur les sociétés i Frankrig
   — corporation tax i Irland
   — imposta sul reddito delle persone giuridiche i Italien
   — impôt sur le revenu des collectivités i Luxembourg
   — vennootschapsbelasting i Nederlandene
   — imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas i Portugal
   — corporation tax i Det Forenede Kongerige,

▼A1

   — Körperschaftsteuer i Østrig,
   — yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund i Finland,
   — statlig inkomstskatt i Sverige,

▼B

eller enhver anden form for skat, der træder i stedet for en af de her nævnte former.

AFSNIT II

Bestemmelser vedrørende fusioner, spaltninger samt ombytninger af aktier

Artikel 4

1. Fusion eller spaltning medfører ingen form for skat på kapitalvinding beregnet som forskellen mellem den indre værdi af de overførte aktiver op passiver og disses skattemæssige værdi.

I foregående punktum:

— betyder »skattemæssig værdi« det beløb, som udgør grundlaget, på hvilket en fortjeneste eller et tab ville være blevet beregnet med henblik på beskatning af det indskydende selskabs indkomst, overskud eller kapitalvinding, såfremt sådanne aktiver og passiver var

▼B

blevet solgt samtidig med fusionen eller spaltningen, men uafhængigt af transaktionen

— betyder »overførte aktiver og passiver« de af det indskydende selskabs aktiver og passiver, der som følge af fusionen eller spaltningen er virkeligt knyttet til et af det modtagende selskabs faste driftssteder i det indskydende selskabs medlemsstat, og som spiller en rolle i forbindelse med de opnåede resultater, således som de beregnes med henblik på beskatningen.

2. Medlemsstaterne anvender bestemmelserne i stk. 1 under forudsætning af, at det modtagende selskab beregner nye nedskrivninger og kapitalvinding eller -tab på overførte aktiver og passiver i henhold til de regler, der ville have været gældende for det indskydende selskab eller selskaber, såfremt fusionen eller spaltningen ikke havde fundet sted.

3. Såfremt det modtagende selskab i henhold til bestemmelserne i det indskydende selskabs medlemsstat kan vælge at beregne nye nedskrivninger og kapitalvinding eller -tab på de overførte aktiver og passiver på anden måde end den i stk. 2 omhandlede, finder stk. 1 ikke anvendelse på aktiver og passiver, hvor der er gjort brug af denne valgmulighed.

Artikel 5

Når det indskydende selskabs hensættelser eller reserver efter lovgivningen er helt eller delvis fritaget for beskatning og ikke hidrører fra faste driftssteder i udlandet, træffer medlemsstaterne de nødvendige foranstaltninger til at sikre, at sådanne hensættelser eller reserver kan overføres med samme fritagelse til det modtagende selskabs faste driftssteder, som er beliggende i den medlemsstat, hvor det indskydende selskab er hjemmehørende, idet det modtagende selskab i så fald indtræder i det indskydende selskabs rettigheder og forpligtelser.

Artikel 6

Hvis medlemsstaterne, når de i artikel 1 omhandlede transaktioner finder sted mellem selskaber i det indskydende selskabs medlemsstat, anvender bestemmelser, der giver mulighed for, at det modtagende selskab overtager det indskydende selskabs i skattemæssig henseende endnu ikke afskrevne tab, udvider de disse bestemmelser til også at gælde for det modtagende selskabs faste driftssteder, som er beliggende på deres område, når de overtager det indskydende selskabs i skattemæssig henseende endnu ikke afskrevne tab.

Artikel 7

1. Når det modtagende selskab besidder en del af kapitalen i det indskydende selskab, giver det modtagende selskabs kapitalvinding i forbindelse med annulleringen af dets kapitalandel i det indskydende selskab ikke anledning til nogen beskatning.

2. Medlemsstaterne kan gøre undtagelser fra stk. 1, når det modtagende selskabs kapitalandel i det indskydende selskab ikke overstiger 25 %.

Artikel 8

1. Ved fusion, spaltning eller ombytning af aktier må selve tildelingen af aktier eller anparter i det modtagende eller erhvervende selskab til en selskabsdeltager i den indskydende eller erhvervede selskab til gengæld for aktier eller anparter i sidstnævnte ikke medføre nogen beskatning af denne selskabsdeltagers indtægt, fortjeneste eller kapitalvinding.

2. Medlemsstaterne gør anvendelsen af stk. 1 betinget af, at selskabsdeltageren ikke tillægger de modtagne aktier eller anparter en højere skattemæssig værdi end den, de ombyttede aktier eller anparter havde umiddelbart inden fusionen, spaltningen eller ombygningen af aktier.

Anvendelsen af stk. 1 er ikke til hinder for, at medlemsstaterne kan beskatte en fortjeneste som følge af senere afhændelse af de modtagne

▼B

værdipapirer på samme måde som en fortjeneste ved afhændelse af de aktier og anparter, der fandtes inden erhvervelsen.

Ved »skattemæssig værdi« forstås det beløb, som skal tjene som grundlag for den eventuelle beregning af et overskud eller et tab, som giver anledning til beskatning af selskabsdeltagerens indkomst, overskud eller kapitalvinding.

3. Såfremt en selskabsdeltager i medfør af lovgivningen i den medlemsstat, hvor han er hjemmehørende, har ret til at vælge en anden beskatningsform end den, der er defineret i stk. 2, finder stk. 1 ikke anvendelse på de aktier eller anparter, hvor der er gjort brug af denne valgmulighed.

4. Stk. 1 til 3 hindrer ikke en medlemsstat i ved beskatningen af selskabsdeltageren at tage hensyn til den kontante udligningssum, som eventuelt vil blive tildelt ham ved fusionen, spaltningen eller ombytningen af aktier.

AFSNIT III

Regler for tilførsel af aktiver

Artikel 9

Artikel 4 til 6 finder anvendelse på tilførsel af aktiver.

AFSNIT IV

Særtilfældet: tilførsel af et fast driftssted

Artikel 10

1. Når der i forbindelse med fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver blandt de tilførte aktiver er et fast driftssted, der tilhører det indskydende selskab, og som er beliggende i en anden medlemsstat end dette, fraskriver denne medlemsstat sig enhver ret til at beskatte dette faste driftssted. Den stat, hvori det indskydende selskab er hjemmehørende, kan dog i dette selskabs skattepligtige overskud medregne det faste driftssteds tidligere underskud, som eventuelt er blevet fratrukket selskabets skattepligtige overskud i denne stat, og som ikke er udlignet. Den stat, hvori det faste driftssted er beliggende, og den stat, hvori det modtagende selskab er hjemmehørende, anvender dette direktivs bestemmelser på denne tilførsel, som om det indskydende selskab var hjemmehørende i førstnævnte stat.

2. Uanset stk. 1 har den medlemsstat, hvori det indskydende selskab er hjemmehørende, når den anvender globalindkomstprincippet, ret til at beskatte overskud eller kapitalvinding, der opstår for det faste driftssted ved fusion, spaltning eller tilførsel af aktiver, hvis den tillader fradrag af den skat, som i mangel af bestemmelserne i dette direktiv ville være pålagt dette overskud eller denne kapitalvinding i den medlemsstat, hvor dette faste driftssted er beliggende, og hvis den tillader dette fradrag på samme måde og for samme beløb, som den ville have gjort, hvis denne skat faktisk var opgjort og indbetalt.

AFSNIT V

Afsluttende bestemmelser

Artikel 11

1. En medlemsstat kan afslå helt eller delvis at anvende bestemmelserne i afsnit II, III og IV eller inddrage adgangen til at anvende dem, såfremt en fusion, en spaltning, en tilførsel af aktiver eller en ombytning af aktier:

a) som hovedformål eller som et af hovedformålene har skattesvig eller skatteunddragelse; såfremt en af de i artikel 1 omhandlede transaktioner ikke foretages ud fra forsvarlige økonomiske betragtninger, såsom omstrukturering eller rationalisering af aktiviteterne i de selskaber, der deltager i transaktionen, kan dette skabe formodning

▼B

om, at hovedformålet eller et af hovedformålene med transaktionen er skattesvig eller skatteunddragelse

b) bevirker, at et selskab, hvad enten det er impliceret i transaktionen eller ej, ikke længere opfylder betingelserne for, at medarbejderne kan lade sig repræsentere i selskabets organer på samme måde som før transaktionen.

2. Stk. 1, litra b), finder anvendelse, så længe og i det omfang der for de selskaber, der er omfattet af direktivet, ikke gælder fællesskabsforskrifter med tilsvarende bestemmelser om medarbejdernes repræsentation i selskabernes organer.

Artikel 12

1. Medlemsstaterne sætter de nødvendige love og administrative bestemmelser i kraft for at efterkomme dette direktiv senest den 1. januar 1992. De underretter straks Kommissionen herom.

2. Uanset stk. 1 kan Den Portugisiske Republik udsætte anvendelsen af bestemmelserne om tilførsel af aktiver og ombytning af aktier indtil den 1. januar 1993.

3. Medlemsstaterne sørger for at meddele Kommissionen teksten til de vigtigste nationale bestemmelser, som de udsteder på det område, der er omfattet af dette direktiv.

Artikel 13

Dette direktiv er rettet til medlemsstaterne.

▼B

BILAG

Liste over de selskaber, der er omhandlet i artikel 3, litra a)

a) De selskaber, der i belgisk ret benævnes »société anonyme« / »naamloze vennootschap«, »société en commandite par actions« / »commanditaire vennootschap op aandelen«, »société privée à responsabilité limitée« / »besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid« samt offentligretlige enheder, der driver virksomhed under de privatretlige bestemmelser

b) de selskaber, der i dansk ret benævnes »aktieselskab«, »anpartsselskab«

c) de selskaber, der i tysk ret benævnes »Aktiengesellschaft«, »Kommanditgesellschaft auf Aktien«, »Gesellschaft mit beschränkter Haftung«, »bergrechtliche Gewerkschaft«

d) de selskaber, der i græsk ret benævnes »ανώνυμη εταιρία«

e) de selskaber, der i spansk ret benævnes »sociedad anónima«, »sociedad comanditaria por acciones«, »sociedad de responsabilidad limitada« samt offentligretlige enheder, der driver virksomhed under de privatretlige bestemmelser

f) de selskaber, der i fransk ret benævnes »société anonyme«, »société en commandite par actions«, »société à responsabilité limitée« samt offentlige industri- og handelsvirksomheder og -foretagender

g) de selskaber, der i irsk ret benævnes »public companies limited by shares or by guarantee«, »private companies limited by shares or by guarantee«, virksomheder, der er registreret i henhold til »the Industrial and Provident Societies Acts« eller »building societies«, der er registreret i henhold til »the Building Societies Acts«

h) de selskaber, der i italiensk ret benævnes »società per azioni«, »società in accomandita per azioni«, »società a responsabilità limitata« samt offentlige og private industri- og handelsvirksomheder

i) de selskaber, der i luxembourgsk ret benævnes »société anonyme«, »société en commandite par actions«, »société à responsabilité limitée«

j) de selskaber, der i nederlandsk ret benævnes »naamloze vennootschap«, »besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid«

k) de handelsselskaber eller almindelige, borgerlige selskaber i form af handelsselskaber samt andre juridiske personer, der driver handels- eller industrivirksomhed, og som er registreret i henhold til Portugals lovgivning

l) de selskaber, der er registreret i henhold til Det Forenede Kongeriges lovgivning

▼A1

m) de selskaber, der i østrigsk ret benævnes »Aktiengesellschaft«, »Gesellschaft mit beschränkter Haftung«

n) de selskaber, der i finsk ret benævnes »osakeyhtiö / aktiebolag«, »osuuskunta / andelslag«, »säästöpankki / sparbank« og »vakuutusyhtiö / försäkringsbolag«

o) de selskaber, der i svensk ret benævnes »aktiebolag«, »bankaktiebolag«, »försäkringsaktiebolag«.