Το έγγραφο αυτό συνιστά βοήθημα τεκμηρίωσης και δεν δεσμεύει τα κοινοτικά όργανα

►**B**

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

της 23ης Ιουλίου 1990

σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς για τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρείες διαφορετικών κρατών μελών

(90/434/ΕΟΚ)

(ΕΕ L 225 της 20.8.1990, σ. 1)

Τροποποιείται από:

		Επίσημη αριθ.	Εφημερίδα σελίδα	ημερομηνία
►**A1**	Πράξη προσχώρησης της Αυστρίας, της Φινλανδίας και της Σουηδίας	C 241	21	29.8.1994
	(όπως προσαρμόστηκε από την απόφαση 95/1/ΕΚ, Ευρατόμ, ΕΚΑΧ του Συμβουλίου)	L 1	1	1.1.1995

▼B

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

της 23ης Ιουλίου 1990

σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς για τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρείες διαφορετικών κρατών μελών

(90/434/ΕΟΚ)

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ,

Έχοντας υπόψη:

τις διατάξεις της συνθήκης για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, και ιδίως το άρθρο 100,

την πρόταση της Επιτροπής ([1]),

τη γνώμη της Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής ([2]),

τη γνώμη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου ([3]),

Εκτιμώντας:

ότι οι συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρείες ευρισκόμενες σε διαφορετικά κράτη μέλη μπορεί να είναι αναγκαίες για να δημιουργηθούν στην Κοινότητα συνθήκες ανάλογες με τις επικρατούσες σε μια εσωτερική αγορά και να εξασφαλισθεί έτσι η δημιουργία και ομαλή λειτουργία της κοινής αγοράς· ότι οι πράξεις αυτές δεν πρέπει να εμποδίζονται από ειδικούς περιορισμούς, μειονεκτήματα ή στρεβλώσεις που απορρέουν από τις φορολογικές διατάξεις των κρατών μελών· ότι, κατά συνέπεια, για τις πράξεις αυτές επιβάλλεται να θεσπισθούν φορολογικοί κανόνες ουδέτεροι ως προς τον ανταγωνισμό, ώστε να μπορέσουν οι επιχειρήσεις να προσαρμοσθούν στις απαιτήσεις της κοινής αγοράς, να αυξήσουν την παραγωγικότητά τους και να ενισχύσουν την ανταγωνιστική τους θέση διεθνώς·

ότι ορισμένες φορολογικές διατάξεις θέτουν σήμερα σε μειονεκτική θέση τις πράξεις αυτές σε σύγκριση με πράξεις που αφορούν εταιρείες του ιδίου κράτους μέλους· ότι επιβάλλεται να εξαλειφθεί αυτή η δυσμενής μεταχείριση·

ότι δεν είναι δυνατόν να επιτευχθεί ο στόχος αυτός με την επέκταση σε κοινοτικό επίπεδο των εσωτερικών καθεστώτων που ισχύουν στα κράτη μέλη, διότι οι διαφορές μεταξύ καθεστώτων είναι ενδεχόμενο να προκαλέσουν στρεβλώσεις· ότι μόνον ένα κοινό φορολογικό καθεστώς μπορεί να αποτελέσει ικανοποιητική λύση ως προς τα ζητήματα αυτά·

ότι στο κοινό φορολογικό καθεστώς πρέπει να αποφεύγεται η φορολογία σε περίπτωση συγχώνευσης, διάσπασης, εισφοράς ενεργητικού ή ανταλλαγής μετοχών, ενώ παράλληλα θα διασφαλίζονται τα δημοσιονομικά συμφέροντα του κράτους της εισφέρουσας ή εξαγορασθείσας εταιρείας·

ότι, όσον αφορά τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις και εισφορές ενεργητικού, οι πράξεις αυτές θα έχουν κανονικά ως αποτέλεσμα είτε τη μετατροπή της εισφέρουσας εταιρείας σε μόνιμη εγκατάσταση της λήπτριας εταιρείας είτε την προσάρτηση του ενεργητικού σε μόνιμη εγκατάσταση της τελευταίας·

ότι το καθεστώς αναβολής, μέχρι την ουσιαστική της πραγματοποίηση, της φορολογίας της υπεραξίας των εισφερόμενων περιουσιακών στοιχείων, εφαρμοζόμενο επί των περιουσιακών στοιχείων που προσαρτώνται στη μόνιμη εγκατάσταση, επιτρέπει την αποφυγή φορολογίας της αντίστοιχης υπεραξίας ενώ

([1]) ΕΕ αριθ. C 39 της 22. 3. 1969, σ. 1.
([2]) ΕΕ αριθ. C 51 της 29. 4. 1970, σ. 12.
([3]) ΕΕ αριθ. C 100 της 1. 8. 1969, σ. 4.

▼B

παράλληλα εξασφαλίζει και τη μεταγενέστερη φορολογία της από το κράτος της εισφέρουσας εταιρείας, όταν πλέον η υπεραξία θα έχει πραγματοποιηθεί·

ότι πρέπει επίσης να οριστεί το εφαρμοστέο φορολογικό καθεστώς σε ορισμένες προβλέψεις, αποθεματικά ή ζημίες της εισφέρουσας εταιρείας και να διευθετηθούν τα φορολογικά προβλήματα που τίθενται όταν μία από τις δύο εταιρίες συμμετέχει στο κεφάλαιο της άλλης·

ότι η χορήγηση στους εταίρους της εισφέρουσας εταιρείας τίτλων της λήπτριας ή εξαγοράζουσας εταιρείας δεν πρέπει καθ' εαυτή να οδηγεί στην επιβολή οποιασδήποτε φορολογίας των εταίρων αυτών·

ότι πρέπει να προβλεφθεί η δυνατότητα για τα κράτη μέλη να αρνηθούν την εφαρμογή των διατάξεων της οδηγίας όταν η πράξη συγχώνευσης-διάσπασης-εισφοράς ενεργητικού ή ανταλλαγής μετοχών έχει ως σκοπό τη φοροαπάτη ή τη φοροδιαφυγή ή έχει ως αποτέλεσμα για μια εταιρεία, είτε αυτή συμμετέχει στην πράξη είτε όχι, να μην πληροί πλέον τις προϋποθέσεις που απαιτούνται για την εκπροσώπηση των εργαζομένων στα όργανα της εταιρείας,

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΔΗΓΙΑ:

ΤΙΤΛΟΣ Ι

Γενικές διατάξεις

Άρθρο 1

Κάθε κράτος μέλος εφαρμόζει την παρούσα οδηγία στις περιπτώσεις συγχώνευσης, διάσπασης, εισφορών ενεργητικού και ανταλλαγής μετοχών μεταξύ εταιρειών δύο ή περισσότερων κρατών.

Άρθρο 2

Για την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας, νοούνται ως:

α) συγχώνευση, η πράξη με την οποία:

— μία ή περισσότερες εταιρείες μεταβιβάζουν, συνεπεία διαλύσεως και κατά τη στιγμή κατά την οποία λύονται χωρίς εκκαθάριση, το σύνολο των περιουσιακών τους στοιχείων, τόσο του ενεργητικού όσο και του παθητικού, σε άλλη προϋπάρχουσα εταιρεία έναντι παροχής στους εταίρους τους παραστατικών τίτλων του εταιρικού κεφαλαίου της άλλης εταιρείας και, ενδεχομένως, έναντι καταβολής συμψηφιστικού ποσού σε μετρητά το οποίο δεν υπερβαίνει το 10 % της ονομαστικής αξίας των τίτλων ή, ελλείψει ονομαστικής αξίας, της λογιστικής αξίας των τίτλων αυτών,

— δύο ή περισσότερες εταιρείες μεταβιβάζουν, συνεπεία διαλύσεως και κατά τη στιγμή κατά την οποία λύονται χωρίς εκκαθάριση, το σύνολο των περιουσιακών τους στοιχείων, τόσο του ενεργητικού όσο και του παθητικού, σε μια νέα εταιρεία που ιδρύουν, έναντι διανομής στους εταίρους τους παραστατικών τίτλων του εταιρικού κεφαλαίου της νέας εταιρείας και, ενδεχομένως, έναντι καταβολής συμψηφιστικού ποσού σε μετρητά το οποίο δεν υπερβαίνει το 10 % της ονομαστικής αξίας των τίτλων ή, ελλείψει ονομαστικής αξίας, της λογιστικής αξίας των τίτλων αυτών,

— μια εταιρεία συνεπεία διαλύσεως και κατά τη στιγμή κατά την οποία λύεται, χωρίς εκκαθάριση, μεταβιβάζει το σύνολο των περιουσιακών της στοιχείων, τόσο του ενεργητικού όσο και του παθητικού, στην εταιρεία η οποία κατέχει το σύνολο των τίτλων των παραστατικών του εταιρικού της κεφαλαίου·

▼B

β) διάσπαση: η πράξη με την οποία μια εταιρεία, συνεπεία διαλύσεως και κατά τη στιγμή την οποία λύεται χωρίς εκκαθάριση, μεταβιβάζει το σύνολο των περιουσιακών της στοιχείων, τόσο του ενεργητικού όσο και του παθητικού, σε δύο ή περισσότερες προϋπάρχουσες ή νέες εταιρείες, έναντι αναλογικής διανομής στους εταίρους της τίτλων παραστατικών του εταιρικού κεφαλαίου των ληπτριών εταιρειών και, ενδεχομένως, έναντι καταβολής συμψηφιστικού ποσού σε μετρητά το οποίο δεν υπερβαίνει το 10 % της ονομαστικής αξίας των τίτλων αυτών ή, ελλείψει ονομαστικής αξίας, της λογιστικής αξίας των τίτλων αυτών·

γ) εισφορά ενεργητικού: η πράξη με την οποία μια εταιρεία, χωρίς να λυθεί, εισφέρει το σύνολο ή έναν ή περισσότερους κλάδους της δραστηριότητάς της σε μια άλλη εταιρεία έναντι παραδόσεως τίτλων παραστατικών του εταιρικού κεφαλαίου της λήπτριας εταιρείας·

δ) ανταλλαγή μετοχών: η πράξη με την οποία μια εταιρεία αποκτά συμμετοχή στο κεφάλαιο άλλης εταιρείας σε ποσοστό το οποίο της παρέχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου της εταιρείας αυτής, έναντι παροχής στους εταίρους της δεύτερης αυτής εταιρείας, σε αντάλλαγμα των τίτλων τους, τίτλων παραστατικών του εταιρικού κεφαλαίου της πρώτης και, ενδεχομένως, έναντι καταβολής συμψηφιστικού ποσού σε μετρητά το οποίο δεν υπερβαίνει το 10 % της ονομαστικής αξίας των τίτλων αυτών ή, ελλείψει ονομαστικής αξίας, της λογιστικής αξίας των τίτλων αυτών·

ε) εισφέρουσα εταιρεία: η εταιρεία που μεταβιβάζει τα περιουσιακά της στοιχεία, τόσο του ενεργητικού όσο και του παθητικού, ή που εισφέρει το σύνολο ή έναν ή περισσότερους κλάδους της δραστηριότητάς της·

στ) λήπτρια εταιρεία: η εταιρεία που δέχεται τα περιουσιακά στοιχεία, τόσο του ενεργητικού όσο και του παθητικού, ή το σύνολο ή έναν ή περισσότερους κλάδους δραστηριότητας της εισφέρουσας εταιρείας·

ζ) αποκτώμενη εταιρεία: η εταιρεία στην οποία μια άλλη αποκτά συμμετοχή με ανταλλαγή τίτλων·

η) αποκτώσα εταιρεία: η εταιρεία που αποκτά συμμετοχή με ανταλλαγή τίτλων·

θ) κλάδος δραστηριότητας: το σύνολο των στοιχείων τόσο του ενεργητικού όσο και του παθητικού ενός τμήματος μιας εταιρείας και τα οποία συνιστούν, από οργανωτική άποψη, αυτόνομη εκμετάλλευση, ένα σύνολο δηλαδή ικανό να λειτουργήσει αυτοδύναμα.

Άρθρο 3

Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, με τον όρο «εταιρεία κράτους μέλους» νοείται κάθε εταιρεία:

α) που περιβάλλεται μία από τις μορφές που απαριθμούνται στο παράρτημα·

β) που, βάσει της φορολογικής νομοθεσίας κράτους μέλους, θεωρείται ότι έχει τη φορολογική της κατοικία στο κράτος αυτό και, σύμφωνα με σύμβαση περί αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συναφθεί με τρίτο κράτος, δεν θεωρείται ότι η φορολογική της κατοικία είναι εκτός της Κοινότητας·

γ) που, επιπλέον, υπόκειται, χωρίς δυνατότητα επιλογής και χωρίς να απαλλάσσεται η ίδια, σε έναν από τους παρακάτω φόρους:

— impôt des sociétés/vennootschapsbelasting στο Βέλγιο,

— selskabsskat στη Δανία,

— Körperschaftsteuer στη Γερμανία,

— φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα στην Ελλάδα,

▼B

— impuesto sobre sociedades στη Ισπανία,

— impôt des sociétés στη Γαλλία,

— corporation tax στην Ιρλανδία,

— imposta sul reddito delle persone giuridiche στην Ιταλία,

— impôt sur le revenu des collectivités στο Λουξεμβούργο,

— vennootschapsbelasting στις Κάτω Χώρες,

— imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas στην Πορτογαλία,

— corporation tax στο Ηνωμένο Βασίλειο,

▼A1

— Korperschaftsteuer στην Αυστρία,

— Yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund στη Φινλανδία,

— Statlig inkomstskatt στη Σουηδία,

▼B

ή σε οποιοδήποτε άλλο φόρο που ενδεχομένως αντικαταστήσει στο μέλλον έναν από τους παραπάνω φόρους.

ΤΙΤΛΟΣ ΙΙ

Κανόνες που ισχύουν στις συγχωνεύσεις, διασπάσεις και ανταλλαγές μετοχών

Αρθρο 4

1. Η συγχώνευση ή διάσπαση δεν συνεπάγεται καμία φορολογία των υπεραξιών οι οποίες ορίζονται ως η διαφορά μεταξύ της πραγματικής αξίας των μεταβιβαζομένων στοιχείων ενεργητικού και παθητικού και της φορολογητέας τους αξίας.

Νοούνται ως:

— φορολογητέα αξία: η αξία που θα είχε χρησιμοποιηθεί για τον υπολογισμό κέρδους ή ζημίας προκειμένου να καθοριστεί η φορολογική βάση για την επιβολή φόρου εισοδήματος, κερδών ή υπεραξίας της εισφέρουσας εταιρείας, αν αυτά τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού επωλούντο κατά τη συγχώνευση ή διάσπαση αλλά ανεξάρτητα από μια τέτοια πράξη,

— μεταβιβαζόμενα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού: τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού της εισφέρουσας εταιρείας τα οποία, λόγω συγχώνευσης ή διάσπασης, προσαρτώνται πράγματι στη μόνιμη εγκατάσταση της λήπτριας εταιρείας, η οποία μόνιμη εγκατάσταση βρίσκεται στο κράτος μέλος της εισφέρουσας εταιρείας και τα οποία συμβάλλουν στη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό της φορολογικής βάσης.

2. Τα κράτη μέλη εφαρμόζουν τις διατάξεις της παραγράφου 1 με την προϋπόθεση ότι η λήπτρια εταιρεία θα υπολογίζει τις νέες αποσβέσεις και τις υπεραξίες ή μειώσεις αξιών τις σχετικές με τα μεταβιβαζόμενα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού με τους ίδιους όρους που θα μπορούσε να το κάνει η εισφέρουσα εταιρεία ή οι εισφέρουσες εταιρείες αν δεν είχε γίνει η συγχώνευση ή η διάσπαση.

3. Σε περίπτωση που, βάσει της νομοθεσίας του κράτους μέλους της εισφέρουσας εταιρείας, επιτρέπεται στη λήπτρια εταιρεία να υπολογίζει τις νέες αποσβέσεις και τις υπεραξίες ή μειώσεις αξιών τις σχετικές με τα μεταβιβαζόμενα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού με όρους διαφορετικούς από εκείνους που προβλέπονται στην παράγραφο 2, η παράγραφος 1 δεν ισχύει για τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού για τα οποία η λήπτρια έκανε χρήση της ευχέρειας αυτής.

▼B

Άρθρο 5

Τα κράτη μέλη λαμβάνουν τα αναγκαία μέτρα ώστε οι κανονικά συσταθείσες από την εισφέρουσα εταιρεία αφορολόγητες προβλέψεις ή αποθεματικά και εκτός από εκείνες ή εκείνα που προέρχονται από μόνιμες εγκαταστάσεις του εξωτερικού, να αναλαμβάνονται, με τους ίδιους όρους απαλλαγής φόρου, από τις μόνιμες εγκαταστάσεις της λήπτριας εταιρείας οι οποίες βρίσκονται στο κράτος στο δίκαιο του οποίου υπάγεται η εισφέρουσα εταιρεία, οπότε και υποκαθίσταται η λήπτρια εταιρεία στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις της εισφέρουσας εταιρείας.

Άρθρο 6

Εφόσον τα κράτη μέλη εφαρμόζουν, σε περίπτωση που οι πράξεις που αναφέρονται στο άρθρο 1 γίνονται μεταξύ εταιρειών του κράτους της εισφέρουσας εταιρείας, διατάξεις που επιτρέπουν να αναλαμβάνει η λήπτρια εταιρεία ζημίες της εισφέρουσας εταιρείας που δεν έχουν ακόμα αποσβεσθεί από φορολογική άποψη, επεκτείνουν το ευεργέτημα των διατάξεων αυτών ώστε να επιτρέπεται η ανάληψη, από τις μόνιμες εγκαταστάσεις της λήπτριας εταιρείας οι οποίες βρίσκονται στο έδαφός τους, των ζημιών της εισφέρουσας εταιρείας που δεν έχουν ακόμα αποσβεσθεί από φορολογική άποψη.

Άρθρο 7

1. 'Οταν η λήπτρια εταιρεία συμμετέχει στο κεφάλαιο της εισφέρουσας εταιρείας, η υπεραξία που δημιουργείται για τη λήπτρια εταιρεία λόγω της ακύρωσης της συμμετοχής της δεν φορολογείται.

2. Τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να παρεκκλίνουν από την παράγραφο 1, όταν η συμμετοχή της λήπτριας εταιρείας στο κεφάλαιο της εισφέρουσας εταιρείας δεν υπερβαίνει το 25 %.

Άρθρο 8

1. Η παροχή, επ' ευκαιρία συγχώνευσης, διάσπασης ή ανταλλαγής μετοχών, τίτλων παραστατικών του εταιρικού κεφαλαίου της λήπτριας ή αποκτώσας εταιρείας σε εταίρο της εισφέρουσας ή αποκτώμενης εταιρείας, σε αντάλλαγμα τίτλων παραστατικών του εταιρικού κεφαλαίου της δεύτερης αυτής εταιρείας, δεν πρέπει να συνεπάγεται, αυτή καθ' αυτή, καμία φορολόγηση του εισοδήματος, των κερδών ή των υπεραξιών αυτού του εταίρου.

2. Τα κράτη μέλη εφαρμόζουν την παράγραφο 1 με την προϋπόθεση ότι ο εταίρος δεν θα αποδώσει, στους τίτλους που λαμβάνει ως αντάλλαγμα, μεγαλύτερη φορολογική αξία από όση είχαν οι ανταλλασσόμενοι τίτλοι αμέσως πριν από τη συγχώνευση, τη διάσπαση ή την ανταλλαγή μετοχών.

Η εφαρμογή της παραγράφου 1 δεν εμποδίζει τα κράτη μέλη να φορολογούν το κέρδος που προκύπτει από τη μεταγενέστερη εκχώρηση των τίτλων που ελήφθησαν με τον ίδιο τρόπο, όπως και το κέρδος που προκύπτει από την εκχώρηση των τίτλων που υπήρχαν πριν από την απόκτηση.

Ως «φορολογική αξία» νοείται η αξία που θα εχρησιμοποιείτο ως βάση για τον ενδεχόμενο υπολογισμό κέρδους ή ζημίας, προκειμένου να καθοριστεί η φορολογική βάση για την επιβολή φόρου εισοδήματος, κερδών ή υπεραξίας στον εταίρο της εταιρείας.

3. Σε περίπτωση που ένας εταίρος έχει τη δυνατότητα, βάσει της νομοθεσίας του κράτους μέλους στο οποίο έχει την κατοικία του, να επιλέγει φορολογική μεταχείριση διαφορετική από εκείνη που προβλέπεται στην παράγραφο 2, η παράγραφος 1 δεν ισχύει για τους παραστατικούς τίτλους για τους οποίους ο εν λόγω εταίρος έχει κάνει χρήση αυτού του δικαιώματος επιλογής.

4. Οι παράγραφοι 1 έως 3 δεν εμποδίζουν ένα κράτος μέλος να λάβει υπόψη, για τη φορολόγηση του εταίρου, το συμψηφιστικό

▼B

ποσό σε μετρητά που του έχει ενδεχομένως καταβληθεί κατά τη συγχώνευση, τη διάσπαση ή την ανταλλαγή μετοχών.

ΤΙΤΛΟΣ III

Κανόνες που ισχύουν στις εισφορές ενεργητικού

Άρθρο 9

Τα άρθρα 4, 5 και 6 ισχύουν για τις εισφορές ενεργητικού.

ΤΙΤΛΟΣ IV

Ειδική περίπτωση εισφοράς μιας μόνιμης εγκατάστασης

Άρθρο 10

1. 'Οταν, μεταξύ των εισφερομένων στοιχείων επ' ευκαιρία συγχώνευσης διάσπασης ή εισφοράς ενεργητικού, περιλαμβάνεται μία μόνιμη εγκατάσταση της εισφέρουσας εταιρείας η οποία βρίσκεται σε κράτος μέλος άλλο από το κράτος της εταιρείας, το κράτος μέλος αυτό παραιτείται από κάθε δικαίωμα φορολόγησης της εν λόγω μόνιμης εγκατάστασης. Πάντως, το κράτος στο δίκαιο του οποίου υπάγεται η εισφέρουσα εταιρεία μπορεί να επανενσωματώσει στα φορολογητέα κέρδη της εταιρείας αυτής τις προηγούμενες ζημίες της μόνιμης εγκατάστασης που είχαν ενδεχομένως εκπέσει από το φορολογητέο κέρδος της εταιρείας στο κράτος αυτό και δεν είχαν συμψηφιστεί. Το κράτος στο οποίο βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση και το κράτος της λήπτριας εταιρείας εφαρμόζουν για την εισφορά αυτή τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας ως εάν η εισφέρουσα εταιρεία υπάγετο στο δίκαιο του πρώτου κράτους.

2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, όταν το κράτος μέλος στο δίκαιο του οποίου υπάγεται η εισφέρουσα εταιρεία εφαρμόζει καθεστώς φορολόγησης των κερδών σε διεθνή κλίμακα, το εν λόγω κράτος μέλος έχει το δικαίωμα να φορολογεί τα κέρδη ή τις υπεραξίες της μόνιμης εγκατάστασης που προκύπτουν κατά τη συγχώνευση, τη διάσπαση ή την εισφορά ενεργητικού με την προϋπόθεση ότι δέχεται την έκπτωση του φόρου ο οποίος σε περίπτωση που δεν υπήρχαν οι διατάξεις της παρούσας οδηγίας θα είχε επιβληθεί στα εν λόγω κέρδη ή υπεραξίες στο κράτος μέλος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση και, επίσης, ότι δέχεται αυτήν την έκπτωση φόρου με τον ίδιο τρόπο και για το ίδιο ποσό που θα εδέχετο αν ο φόρος είχε βεβαιωθεί και καταβληθεί στην πραγματικότητα.

ΤΙΤΛΟΣ V

Τελικές διατάξεις

Άρθρο 11

1. 'Ενα κράτος μέλος μπορεί να αρνηθεί να εφαρμόσει το σύνολο ή μέρος των διατάξεων των τίτλων II, III, και IV ή να άρει τα προκύπτοντα από τις διατάξεις αυτές ευεργετήματα όταν η πράξη της συγχώνευσης, της διάσπασης, της εισφοράς ενεργητικού ή της ανταλλαγής μετοχών:

α) έχει ως κύριο στόχο ή ως έναν από τους κυρίους στόχους τη φοροαπάτη ή τη φοροδιαφυγή. Το γεγονός ότι μία από τις πράξεις που αναφέρονται στο άρθρο 1 δεν πραγματοποιείται για οικονομικά βιώσιμους λόγους, όπως είναι η αναδιάρθρωση ή ορθολογικότερη οργάνωση των δραστηριοτήτων των εταιρειών που ενέχονται στη σχετική πράξη μπορεί να αποτελέσει τεκμήριο ότι κύριος ή ένας από τους κύριους στόχους της πράξης αυτής είναι η φοροαπάτη ή η φοροδιαφυγή·

β) έχει ως αποτέλεσμα για μια εταιρεία, είτε αυτή συμμετέχει στην εν λόγω πράξη είτε όχι, να μην πληροί πλέον τις απαραίτητες προϋποθέσεις για την εκπροσώπηση των εργαζο-

▼B

μένων στα όργανα της εταιρείας, σύμφωνα με τον τρόπο εκπροσώπησης που ίσχυε πριν από την εν λόγω πράξη.

2. Η παράγραφος 1 στοιχείο β) εφαρμόζεται εφόσον και στο μέτρο που δεν υπάρχει κοινοτική ρύθμιση με ισοδύναμες διατάξεις περί εκπροσώπησης των εργαζομένων στα όργανα της εταιρείας, εφαρμοστέα στις εταιρείες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.

Άρθρο 12

1. Τα κράτη μέλη θέτουν σε ισχύ τις αναγκαίες νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις για να συμμορφωθούν προς την παρούσα οδηγία πριν από την 1η Ιανουαρίου 1992. Πληροφορούν αμέσως την Επιτροπή σχετικά.

2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, η Πορτογαλική Δημοκρατία μπορεί να αναβάλει μέχρι την 1η Ιανουαρίου 1993 τη θέση σε εφαρμογή των διατάξεων σχετικά με τις εισφορές ενεργητικού και τις ανταλλαγές μετοχών.

3. Τα κράτη μέλη ανακοινώνουν στην Επιτροπή το κείμενο των ουσιωδών διατάξεων εσωτερικού δικαίου που θεσπίζουν στον τομέα που διέπεται από την παρούσα οδηγία.

Άρθρο 13

Η παρούσα οδηγία απευθύνεται στα κράτη μέλη.

▼B

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Πίνακας των εταιρειών που αναφέρονται στο άρθρο 3 στοιχείο α)

α) Οι εταιρείες του βελγικού δικαίου που αποκαλούνται «société anonyme/naamloze vennootschap», «société en commandite par actions/commanditaire vennootschap op aandelen», «société privée à responsabilité limitée/besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», καθώς και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου τα οποία λειτουργούν υπό καθεστώς ιδιωτικού δικαίου·

β) οι εταιρείες του δανικού δικαίου που αποκαλούνται «aktieselskab» και «anpartsselskab»·

γ) οι εταιρείες του γερμανικού δικαίου που αποκαλούνται «Aktiengesellschaft», «Kommanditgesellschaft auf Aktien», «Gesellschaft mit beschrankter Haftung» και «bergrechtliche Gewerkschaft»·

δ) η «ανώνυμη εταιρεία» του ελληνικού δικαίου·

ε) οι εταιρείες του ισπανικού δικαίου που αποκαλούνται «sociedad anónima», «sociedad comanditaria por acciones», «sociedad de responsabilidad limitada», καθώς και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου που λειτουργούν υπό καθεστώς ιδιωτικού δικαίου·

στ) οι εταιρείες του γαλλικού δικαίου που αποκαλούνται «société anonyme», «société en commandite par actions», «société à responsabilité limitée», καθώς και δημόσιοι οργανισμοί και επιχειρήσεις βιομηχανικού και εμπορικού χαρακτήρα·

ζ) οι εταιρείες του ιρλανδικού δικαίου που αποκαλούνται «public companies limited by shares or by guarantee», «private companies limited by shares or by guarantee», τα νομικά πρόσωπα που είναι εγγεγραμμένα υπό το καθεστώς των «Industrial and Provident Societies Acts» ή οι «building societies» που είναι εγγεγραμμένες υπό το καθεστώς των «Building Societies Acts»·

η) οι εταιρείες του ιταλικού δικαίου που αποκαλούνται «società per azioni», «società in accomandita per azioni», «società a responsabilità limitata», καθώς και οι δημόσιοι και ιδιωτικοί φορείς που ασκούν εμπορικές και βιομηχανικές δραστηριότητες·

θ) οι εταιρείες του δικαίου του Λουξεμβούργου που αποκαλούνται «société anonyme», «société en commandite par actions» και «société à responsabilité limitée»·

ι) οι εταιρείες του ολλανδικού δικαίου που αποκαλούνται «naamloze vennootschap» και «besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid»·

ια) οι εμπορικές ή οι αστικές υπό εμπορική μορφή εταιρείες, καθώς και άλλα νομικά πρόσωπα ασκούντα εμπορικές και βιομηχανικές δραστηριότητες, που έχουν συσταθεί βάσει του πορτογαλικού δικαίου·

ιβ) οι εταιρείες που έχουν συσταθεί βάσει του δικαίου του Ηνωμένου Βασιλείου·

▼A1

ιγ) Εταιρίες του αυστριακού δικαίου που αποκαλούνται «Aktiengesellschaft», «Gesellschaft mit beschrankter Haftung»·

ιδ) Εταιρίες του φινλανδικού δικαίου που αποκαλούνται «osakeyhtio/aktiebolag», «osuuskunta/andelslag», «saastopankki/sparbank» και «vakuutusyhtio/forsakringsbolag»·

ιε) Εταιρίες του σουηδικού δικαίου που αποκαλούνται «aktiebolag», «bankaktiebolag», «forsakringsaktiebolag».