Detta dokument är endast avsett som dokumentationshjälpmedel och institutionerna ansvarar inte för innehållet

►**B**

RÅDETS DIREKTIV

av den 23 juli 1990

om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater

(90/434/EEG)

(EGT L 225, 20.8.1990, s. 1)

Ändrat genom:

		Officiella tidningen		
		nr	sida	datum
►**A1**	Anslutningsakten för Österrike, Finland och Sverige	C 241	21	29.8.1994
	(anpassad genom rådets beslut 95/1/EG, Euratom, EKSG)	L 1	1	1.1.1995

▼B

RÅDETS DIREKTIV

av den 23 juli 1990

om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater

(90/434/EEG)

EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av Fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen, särskilt artikel 100 i detta,

med beaktande av kommissionens förslag ([1]),

med beaktande av Europaparlamentets yttrande ([2]),

med beaktande av Ekonomiska och sociala kommitténs yttrande ([3]), och

med beaktande av följande:

Fusioner, fissioner, överföring av tillgångar och utbyte av aktier och andelar som berör bolag i olika medlemsstater kan vara nödvändiga för att inom gemenskapen skapa betingelser liknande dem som råder på en inre marknad och sålunda säkerställa att den gemensamma marknaden upprättas och fungerar väl. Sådan verksamhet bör inte hindras av restriktioner, olägenheter eller snedvridning, t.ex. sådan som härrör från skattebestämmelserna i medlemsstaterna. För detta ändamål är det nödvändigt att för sådana förfaranden införa skatteregler som är neutrala från konkurrenssynpunkt, för att tillåta företagen att anpassa sig till den gemensamma marknadens behov, öka sin produktivitet och förbättra sin internationella konkurrensförmåga.

Skattebestämmelserna missgynnar sådana förfaranden i jämförelse med dem som avser bolag i samma medlemsstat. Det är nödvändigt att undanröja dessa nackdelar.

Det är inte möjligt att uppnå detta syfte genom att på gemenskapsnivå utvidga de system som för närvarande är i kraft i medlemsstaterna, eftersom skillnader mellan systemen tenderar att skapa snedvridning. Bara ett gemensamt skattesystem kan ge en tillfredsställande lösning i detta hänseende.

Det gemensamma skattesystemet bör undvika beskattning av fusioner, fissioner, överföring av tillgångar eller utbyte av aktier eller andelar samtidigt som det bör värna om den stats ekonomiska intressen där överlåtande eller övertaget bolag är hemmahörande.

Fusioner, fissioner och överföring av tillgångar leder normalt till att det överlåtande bolaget antingen bildar ett fast driftställe i det bolag som övertar tillgångarna eller att tillgångarna knyts till ett fast driftställe i det bolaget.

Systemet med att skjuta upp beskattningen av kapitalvinster på överförda tillgångar till dess att de faktiskt har avyttrats medger, tillämpat på den del av dessa tillgångar som överförs till ett sådant fast driftställe, befrielse från beskattning av däremot svarande kapitalvinst samtidigt som det säkerställer att tillgångarna till slut blir beskattade i den stat där det överlåtande bolaget är hemmahörande vid den tidpunkt då de avyttras.

Det är också nödvändigt att definiera det regelverk som skall tillämpas på vissa avsättningar, reserver eller förluster i det överlåtande bolaget och att lösa de skatteproblem som uppstår då ett av de båda bolagen har en ägarandel i det andra.

([1]) EGT nr C 39, 22.3.1969, s. 1.
([2]) EGT nr C 51, 29.4.1970, s. 12.
([3]) EGT nr C 100, 1.8.1969, s. 4.

▼B

Tilldelning till delägarna i det överlåtande bolaget av andelar i det övertagande eller förvärvande bolaget bör inte i sig leda till någon beskattning hos dessa delägare.

Det är nödvändigt att ge medlemsstaterna möjlighet att underlåta att tillämpa detta direktiv då fusion, fission, överföring av tillgångar eller utbyte av aktier och andelar syftar till skatteflykt eller skatteundandragande eller leder till att något bolag, vare sig detta självt deltar i transaktionen eller ej, inte längre uppfyller de villkor som krävs för att de anställda skall vara företrädda i bolagsorganen.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

AVDELNING I

Allmänna bestämmelser

Artikel 1

Varje medlemsstat skall tillämpa detta direktiv på fusioner, fissioner, överföring av tillgångar och utbyte av aktier och andelar som berör bolag från två eller flera medlemsstater.

Artikel 2

I detta direktiv används följande beteckningar med de betydelser som här anges:

a) *fusion:* ett förfarande varigenom
   — ett eller flera bolag upplöses utan likvidation och överför alla sina tillgångar och skulder till ett annat befintligt bolag i utbyte mot att det till deras delägare utfärdas värdepapper som representerar kapitalet i det andra bolaget samt i vissa fall att det till ägarna görs en kontant betalning som inte överstiger 10 % av det nominella värdet eller, om det inte finns något nominellt värde, av det bokföringsmässiga parivärdet av dessa värdepapper,
   — två eller flera bolag upplöses utan likvidation och överför alla sina tillgångar och skulder till ett bolag som de bildar i utbyte mot att det till deras delägare utfärdas värdepapper som representerar kapitalet i detta nya bolag samt i vissa fall att det görs en kontant betalning som inte överstiger 10 % av det nominella värdet eller, om det inte finns något nominellt värde, av det bokföringsmässiga parivärdet av dessa värdepapper, eller
   — ett bolag upplöses utan likvidation och överför alla sina tillgångar och skulder till det bolag som innehar samtliga värdepapper som representerar dess kapital,

b) *uppdelning:* ett förfarande varigenom ett bolag upplöses utan likvidation och överför alla sina tillgångar och skulder till två eller flera befintliga eller nya bolag i utbyte mot att det till dess delägare i proportion till deras innehav utfärdas värdepapper som representerar kapitalet i de bolag som övertar tillgångar och skulder samt i vissa fall att det görs en kontant betalning som inte överstiger 10 % av det nominella värdet eller, om det inte finns något nominellt värde, av det bokföringsmässiga parivärdet av dessa värdepapper,

c) *överföring av tillgångar:* en transaktion varigenom ett bolag utan att upplösas överför alla eller en eller flera av sina verksamhetsgrenar till ett annat bolag i utbyte mot värdepapper som representerar kapitalet i det bolag som tar emot de överförda tillgångarna,

d) *utbyte av aktier eller andelar:* ett förfarande varigenom ett bolag förvärvar en sådan andel i ett annat bolags kapital att det erhåller röstmajoritet i det bolaget och att det i gengäld till delägarna i det senare bolaget i utbyte mot deras värdepapper utfärdas värdepapper som motsvarar kapitalet i det förra bolaget, och i vissa fall att det görs en kontant betalning som inte överstiger 10 % av det nominella värdet eller, i avsaknad av nominellt värde, av det bokföringsmässiga parivärdet av de värdepapper som utfärdats i utbyte,

▼B

e) *överlåtande bolag:* ett bolag som överför sina tillgångar och skulder eller överför alla eller en eller flera verksamhetsgrenar,

f) *övertagande bolag:* ett bolag som tar emot tillgångar och skulder eller alla eller en eller flera verksamhetsgrenar från ett överlåtande bolag,

g) *förvärvat bolag:* ett bolag i vilket ett annat bolag förvärvar en andel genom utbyte av värdepapper,

h) *förvärvande bolag:* ett bolag som förvärvar en andel i ett annat bolag genom utbyte av värdepapper,

i) *verksamhetsgren:* alla tillgångar och skulder i en del av ett bolag som från organisatorisk synpunkt utgör en oberoende verksamhet, dvs. en enhet som kan fungera på egen hand.

Artikel 3

I detta direktiv avses med ”bolag från en medlemsstat”ett bolag som

a) drivs i någon av de associationsformer som är förtecknade i bilagan,

b) enligt skattelagstiftningen i en medlemsstat för skatteändamål anses hemmahörande i den staten och inte enligt dubbelbeskattningsavtal som ingåtts med tredje land för skatteändamål anses ha hemvist utanför gemenskapen, och

c) är skyldigt att erlägga någon av följande skatter, utan valfrihet eller rätt till undantag, eller någon skatt som ersätter någon av dem

— impôt des sociétés / vennootschapsbelasting i Belgien,
— selskabsskat i Danmark,
— Körperschaftsteuer i Tyskland,
— φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα, i Grekland,
— impuesto sobre sociedades i Spanien,
— impôt sur les sociétés i Frankrike,
— corporation tax i Irland,
— imposta sul reddito delle persone giuridiche i Italien,
— impôt sur le revenu des collectivités i Luxemburg,
— vennootschapsbelasting i Nederländerna,
— imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas i Portugal,
— corporation tax i Förenade kungariket,

▼A1

— körperschaftsteuer i Österrike,
— yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund i Finland,
— statlig inkomstskatt i Sverige.

▼B

AVDELNING II

Regler tillämpliga på fusioner, fissioner eller utbyte av aktier eller andelar

Artikel 4

1. En fusion eller fission skall inte leda till beskattning av kapitalvinst beräknad som skillnaden mellan det verkliga värdet av de tillgångar och skulder som har överförts och deras skattemässiga värde.

Följande uttryck används i de betydelser som anges nedan:

— *skattemässigt värde:* det värde som skulle ha legat till grund för beräkning av vinst eller förlust vid beskattning av inkomst, vinst eller kapitalvinst i det överlåtande bolaget om dess tillgångar eller skulder hade sålts vid tidpunkten för fusionen eller fissionen men oberoende av denna,

— *överförda tillgångar och skulder:* tillgångar och skulder i ett överlåtande bolag som till följd av fusionen eller fissionen knyts till ett permanent driftställe i det övertagande bolaget i det överlåtande

▼B

bolagets medlemsstat och som bidrar till uppkomsten av de vinster eller förluster som beaktas vid taxering.

2. Medlemsstaterna skall göra tillämpningen av punkt 1 avhängig av att det övertagande bolaget beräknar nya värdeminskningsavdrag och vinst eller förlust avseende de tillgångar och skulder som överförts enligt de regler som skulle ha tillämpats för det eller de överlåtande bolagen om fusionen eller fissionen inte hade ägt rum.

3. Om det övertagande bolaget enligt lagstiftningen i det överlåtande bolagets medlemsstat har rätt att beräkna nya värdeminskningsavdrag och vinst eller förlust avseende de överförda tillgångarna och skulderna på en grund som skiljer sig från den som är angiven i punkt 2, skall punkt 1 inte tillämpas på de tillgångar och skulder beträffande vilka denna möjlighet utnyttjas.

Artikel 5

Medlemsstaterna skall vidta de åtgärder som är nödvändiga för att avsättningar eller reserver som är helt eller delvis befriade från skatt och inte härrör från ett fast driftställe utomlands får tas över, med samma skattebefrielse, av de fasta driftställena hos det övertagande bolaget som är belägna i den medlemsstat där det överlåtande bolaget är hemmahörande, varvid det övertagande bolaget övertar rättigheter och skyldigheter av det överlåtande bolaget.

Artikel 6

I den mån den medlemsstat där det överlåtande bolaget är hemmahörande skulle tillåta det övertagande bolaget att vid förfaranden enligt artikel 1 mellan inhemska bolag ta över outnyttjade förlustavdrag i det överlåtande bolaget, skall detta utvidgas till att gälla sådana avdrag som tas över av det övertagande bolagets fasta driftställen inom dess territorium.

Artikel 7

1. En vinst hos det övertagande bolaget, som beror på att en andel som bolaget har i det överlåtande bolaget utslocknar, skall inte beskattas.

2. Medlemsstaterna får göra undantag från punkt 1 om det övertagande bolagets andel i det överlåtande bolaget inte överstiger 25 %.

Artikel 8

1. Vid fusion, fission eller utbyte av aktier eller andelar får tilldelningen av aktier eller andelar i det övertagande eller förvärvande bolaget till en delägare i det överlåtande eller förvärvade bolaget i utbyte mot aktier eller andelar i det senare bolaget inte i sig leda till beskattning av inkomst, vinst eller kapitalvinst hos denne delägare.

2. Medlemsstaterna skall göra tillämpningen av punkt 1 beroende av att delägaren inte åsätter de mottagna aktierna eller andelarna ett skattemässigt värde som är högre än det som de utbytta värdepapperen hade omedelbart före fusionen, fissionen eller utbytet.

Tillämpningen av punkt 1 skall inte hindra medlemsstaterna från att beskatta den vinst som uppstår vid senare överlåtelse av de sålunda mottagna värdepapperen på samma sätt som de beskattar vinster vid överlåtelse av de värdepapper som innehades före det i punkt 1 avsedda förvärvet.

I denna punkt avses med uttrycket ”skattemässigt värde” det belopp med utgångspunkt från vilket en eventuell vinst eller förlust beräknas vid beskattning av inkomst, vinst eller kapitalvinst för en delägare i bolaget.

3. Då en delägare enligt lagstiftningen i den medlemsstat där han är bosatt får begära skattemässig behandling som skiljer sig från den som anges i punkt 2, skall punkt 1 inte tillämpas på de värdepapper för vilka denna möjlighet utnyttjas.

▼B

4. Punkt 1—3 skall inte hindra en medlemsstat från att vid taxeringen av delägare beakta eventuell kontant utbetalning som sker vid en fusion, fission eller aktieutbyte.

AVDELNING III

Regler tillämpliga på överföring av tillgångar

Artikel 9

Bestämmelserna i artikel 4—6 gäller för överföring av tillgångar.

AVDELNING IV

Specialfallet överföring av en stadigvarande verksamhetsgren

Artikel 10

1. Då de överförda tillgångarna vid en fusion, fission eller överföring av tillgångar omfattar ett fast driftställe tillhörande det överlåtande bolaget, beläget i en annan medlemsstat än den där det överlåtande bolaget är hemmahörande, skall denna senare stat avstå från varje rätt att beskatta det fasta driftstället. Det överlåtande bolagets stat får dock återföra till beskattning i det bolaget sådana förluster hos det fasta driftstället för vilka avdrag kan ha gjorts vid beräkningen av beskattningsbar vinst i bolaget i den staten och som inte har återförts. Den stat i vilken det överlåtna driftstället är beläget och det övertagande bolagets stat skall tillämpa bestämmelserna i detta direktiv på en sådan överföring som om den förstnämnda staten vore det överlåtande bolagets stat.

2. Utan hinder av punkt 1 skall det överlåtande bolagets medlemsstat, om den tillämpar ett system för beskattning av vinster oavsett varifrån de härrör, ha rätt att beskatta alla rörelsevinster eller kapitalvinster i den överlåtna verksamhetsgrenen, på villkor att den gottskriver det skattskyldiga bolaget den skatt som, om det inte vore för bestämmelserna i detta direktiv, skulle ha utgått på grund av dessa rörelsevinster eller kapitalvinster i den medlemsstat där verksamhetsgrenen är belägen, på samma sätt och med samma belopp som om denna skatt faktiskt hade utgått och betalats.

AVDELNING V

Slutbestämmelser

Artikel 11

1. En medlemsstat får vägra att tillämpa eller återkalla förmånen av alla eller någon del av bestämmelserna i avdelningarna II, III och IV om det framgår att fusionen, fissionen, överföringen av tillgångar respektive andelsutbytet

a) har skatteflykt eller skatteundandragande som huvudsyfte eller ett av sina huvudsakliga syften, varvid det förhållandet att någon av de transaktioner som avses i artikel 1 inte genomförs av godtagbara kommersiella skäl såsom omstrukturering eller rationalisering av verksamheterna i de bolag som berörs av transaktionerna kan skapa en presumption för att operationen har skatteflykt eller undandragande av skatt som sitt huvudsakliga syfte eller ett av sina huvudsakliga syften, eller

b) leder till att ett bolag, vare sig det självt deltar i transaktionen eller ej, inte längre uppfyller de nödvändiga villkoren för att de anställda skall vara företrädda i bolagets organ enligt de regler som gällde före transaktionen.

2. Punkt 1 b skall tillämpas så länge och i den mån som inga gemenskapsbestämmelser med likvärdiga regler om anställdas representation i bolagsorgan är tillämpliga på de bolag som omfattas av detta direktiv.

▼B

Artikel 12

1. Medlemsstaterna skall sätta i kraft de lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv senast den 1 januari 1992 och skall genast underrätta kommissionen om detta.

2. Utan hinder av punkt 1 får Portugal uppskjuta tillämpningen av de bestämmelser som rör överföring av tillgångar och utbyte av aktier intill den 1 januari 1993.

3. Medlemsstaterna skall till kommissionen överlämna texterna till centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv.

Artikel 13

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

▼B

BILAGA

Förteckning över bolag som avses i artikel 3 a

a) Bolag som enligt belgisk rättsordning kallas ”société anonyme”/”naamloze vennootschap”, ”société en commandite par actions”/”commanditaire vennootschap op aandelen”eller ”société privée à responsabilité limitée”/”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid” och sådana offentligrättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler.

b) Bolag som enligt dansk rättsordning kallas ”aktieselskab” eller ”anpartsselskab”.

c) Bolag som enligt tysk rättsordning kallas ”Aktiengesellschaft”, ”Kommanditgesellschaft auf Aktien”, ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung” eller ”bergrechtliche Gewerkschaft”.

d) Bolag som enligt grekisk rättsordning kallas ”ανώνυμη εταιρία”.

e) Bolag som enligt spansk rättsordning kallas ”sociedad anónima”, ”sociedad comanditaria por acciones” eller ”sociedad de responsabilidad limitada” och de offentligrättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler.

f) Bolag som enligt fransk rättsordning kallas ”société anonyme”, ”société en commandite par actions” eller ”société à responsabilité limitée” och industriella och affärsdrivande offentliga organ och företag.

g) Bolag som enligt irländsk rättsordning kallas ”public companies limited by shares or by guarantee”, ”private companies limited by shares or by guarantee”, organ registerade enligt the Industrial and Provident Societies Acts eller byggnadsföretag registerade enligt the Building Societies Acts.

h) Bolag som enligt italiensk rättsordning kallas ”società per azioni”, ”società in accomandita per azioni” eller ”società a responsabilità limitata”, och offentliga och privata organ som driver industriell och kommersiell verksamhet.

i) Bolag som enligt luxemburgsk rättsordning kallas ”société anonyme”, ”société en commandite par actions” eller ”société à responsabilité limitée”.

j) Bolag som enligt nederländsk rättsordning kallas ”naamloze vennootschap” eller ”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”.

k) Handelsföretag eller bolag som är bildade enligt civillagstiftning och som har handelsföretagsform liksom också andra juridiska personer som driver handel eller industriell verksamhet, bildade i enlighet med portugisisk rätt.

l) Bolag som bildats enligt lagstiftningen i Förenade kungariket.

▼A1

m) Bolag i österrikisk rätt som kallas ”Aktiengesellschaft”, ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung”.

n) Bolag i finsk rätt som kallas ”osakeyhtiö/aktiebolag”, ”osuuskunta/andelslag”, ”säästöpankki/sparbank”, ”vakuutusyhtiö/försäkringsbolag”.

o) Bolag i svensk rätt som kallas ”aktiebolag”, ”bankaktiebolag”, ”försäkringsaktiebolag”.