

31990L0434

20.8.1990

ОФИЦИАЛЕН ВЕСТНИК НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ

L 225/1

ДИРЕКТИВА НА СЪВЕТА
от 23 юли 1990 година

относно общата система за данъчно облагане, приложима спрямо сливанията, разделянията, прехвърлянията на активи и замените на акции по отношение на дружества от различни държави-членки

(90/434/ЕИО)

СЪВЕТАТ НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ,

като взе предвид Договора за създаване на Европейската икономическа общност, и по-специално член 100 от него,

като взе предвид предложението на Комисията ⁽¹⁾,

като взе предвид становището на Европейския парламент ⁽²⁾,

като взе предвид становището на Икономическия и социален комитет ⁽³⁾,

като има предвид, че сливанията, разделянията, прехвърлянията на активи и замените на акции по отношение на дружества от различни държави-членки могат да бъдат необходими с цел създаване на условия в Общността, които да са аналогични на тези на вътрешен пазар, за да може по този начин да се гарантират създаването и ефикасното функциониране на общия пазар; като има предвид, че подобни действия не трябва да бъдат възпрепятствани от ограничения, неблагоприятно третиране или несъответствия, които произтичат в частност от данъчните разпоредби в държавите членки; като има предвид, че за тази цел по отношение на такива действия е необходимо въвеждане на данъчни правила, които да бъдат неутрални от гледна точка на конкуренцията с цел да се позволи на предприятията да се приспособят към изискванията на общия пазар, да увеличат своята производителност и да подобрят конкурентоспособността си на международно равнище;

като има предвид, че данъчните разпоредби поставят в неблагоприятно положение такива сделки в сравнение с тези, отнасящи се до дружествата на същата държава-членка; като има предвид, че е необходимо такива неблагоприятни положения да бъдат прекратени;

като има предвид, че е невъзможно тази цел да бъде постигната чрез разширяване до равнище Общност на обхвата на системите за

данъчно облагане, действащи понастоящем в държавите-членки, тъй като разликите между тези системи водят до несъответствия; като има предвид, че само една единна система за данъчно облагане е в състояние да даде задоволително решение в този аспект;

като има предвид, че единната система за данъчно облагане следва да избегне облагането с данъци във връзка със сливания, разделяния, прехвърляния на активи и замени на акции, като в същото време защитава финансовите интереси на държавата на прехвърлящото или на придобитото дружество;

като има предвид, че по отношение на сливанията, разделянията и прехвърлянията на активи подобни действия обикновено водят или до преобразуване на прехвърлящото дружество в постоянна стопанска единица на дружеството, което получава активите, или до свързване на активите с постоянната стопанска единица на последното дружество;

като има предвид, че системата за отлагане на данъчното облагане на капиталовите печалби, свързани с прехвърлените акции преди реалното разпореждане с тях, прилагана към онези активи, които са прехвърлени на постоянната стопанска единица, позволява освобождаване от данъчно облагане на съответстващите капиталови печалби, като в същото време гарантира окончателното им облагане от държавата на прехвърлящото дружество в деня на разпореждането с тях;

като има предвид, че е необходимо също така да се определи данъчният режим, който ще се прилага към определени провизии, резерви или загуби на прехвърлящото дружество, както и да се разрешат данъчните проблеми, възникващи в случаите, когато едно от двете дружества притежава дял от капитала на другото;

като има предвид, че разпределянето на ценните книжа на получаващото или придобиващото дружество между акционерите на прехвърлящото дружество само по себе си няма да доведе до данъчно облагане на тези акционери;

⁽¹⁾ ОВ С 39, 22.3.1969 г., стр. 1.

⁽²⁾ ОВ С 51, 29.4.1970 г., стр. 12.

⁽³⁾ ОВ С 100, 1.8.1969 г., стр. 4.

като има предвид, че е необходимо държавите-членки да имат възможност да откажат да прилагат настоящата директива в случаите, когато сливането, разделянето, прехвърлянето на активи или обменът на акции има за цел избягване на данъци или отклонение от данъчно облагане или доведе до това, че дружество, което участва или не в съответната сделка, вече не изпълнява условията, изискуеми по отношение на представителството на работниците и служителите в органите на дружеството,

ПРИЕ НАСТОЯЩАТА ДИРЕКТИВА:

ДЯЛ I

Общи разпоредби

Член 1

Всяка държава-членка прилага настоящата директива по отношение на сливанията, разделянията, прехвърлянията на активи и замените на акции, в които участват дружества от две или повече държави-членки.

Член 2

За целите на настоящата директива:

а) „сливане“ означава сделка, при която:

- при прекратяване без ликвидация едно или повече дружества прехвърля(т) всички свои активи и пасиви на друго съществуващо дружество срещу издаване на акционерите им на ценни книжа, представляващи капитала на това друго дружество, и ако е приложимо, срещу заплащане на не повече от 10 % от номиналната стойност или при липса на такава — на счетоводната стойност на тези ценни книжа,
- при прекратяване без ликвидация две или повече дружества прехвърлят всички свои активи и пасиви на дружество, което учредяват, срещу издаване на акционерите им на ценни книжа, представляващи капитала на новото дружество, и ако е приложимо, срещу заплащане на не повече от 10 % от номиналната стойност или при липса на такава — на счетоводната стойност на ценните книжа,
- при прекратяване без ликвидация едно дружество прехвърля всички свои активи и пасиви на дружеството, притежавашо всички ценни книжа, които представляват капитала му;

б) „разделяне“ означава сделка, при която едно дружество при прекратяване без ликвидация прехвърля всички свои активи и пасиви на две или повече съществуващи или новоучредени дружества срещу пропорционално издаване на неговите акционери на ценни книжа, представляващи капитала на дружествата, които получават активите и пасивите, и ако е приложимо, срещу заплащане на не повече от 10 % от номиналната стойност или при липса на такава — на счетоводната стойност на ценните книжа,

в) „прехвърляне на активи“ означава сделка, при която едно дружество при прекратяване без ликвидация прехвърля всичките или един или повече клонове от своята дейност на друго

дружество в замяна на прехвърляне на ценни книжа, представляващи капитала на дружеството, което получава прехвърлените активи;

- г) „замяна на акции“ означава сделка, при която едно дружество придобива дял от капитала на друго дружество, който му предоставя мнозинство от правото на глас в това дружество срещу издаване на акционерите на второто дружество в замяна на техните ценни книжа на ценни книжа, които представляват капитала на първото дружество, и ако е приложимо, срещу заплащане на не повече от 10 % от номиналната стойност или при липса на такава — на счетоводната стойност на ценните книжа, издадени с цел замяна;
- д) „прехвърлящо дружество“ означава дружество, което прехвърля своите активи и пасиви или всичките, или един, или повече клонове от своята дейност;
- е) „приемашо дружество“ означава дружество, което получава активите и пасивите или всичките, или един, или повече клонове от дейността на прехвърлящото дружество;
- ж) „придобито дружество“ означава дружество, дял от чийто капитал е придобит от друго дружество чрез замяна на ценни книжа;
- з) „придобивашо дружество“ означава дружество, което придобива дял чрез замяна на ценни книжа;
- и) „клон от дейността“ означава всички активи и пасиви на едно подразделение на дружество, което от организационна гледна точка представлява независима стопанска единица, тоест субект, който е в състояние да функционира със свои собствени ресурси.

Член 3

За целите на настоящата директива „дружество от една държава-членка“ означава всякакво дружество, което:

- а) има една от формите, изброени в приложението по-долу;
- б) съгласно данъчното законодателство на една държава-членка се счита за регистрирано в нея за данъчни цели и в съответствие с условията на споразумението за избягване на двойното данъчно облагане, сключено с трета държава, не се счита за регистрирано за данъчни цели извън Общността;
- в) освен това се облага с един от следните данъци без възможност за избор или за освобождаване от данъчно задължение:
- vennootschapsbelasting/impôt des sociétés в Белгия,
 - selskabsskat в Дания,
 - Körperschaftsteuer във Федерална република Германия,
 - φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα в Гърция,
 - impuesto sobre sociedades в Испания,
 - impôt sur les sociétés във Франция,
 - corporation tax в Ирландия,
 - imposta sul reddito delle persone giuridiche в Италия,

- impôt sur le revenu des collectivités в Люксембург,
 - vennootschapsbelasting в Нидерландия,
 - imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas в Португалия,
 - corporation tax във Великобритания,
- или с друг данък, които може да замести някой от горесброените.

ДЯЛ II

Правила, приложими по отношение на сливанията, разделянията и замените на акции

Член 4

1. Сливането или разделянето не води до облагане на капиталовите печалби, изчислени според разликата между реалната стойност на прехвърлените активи и пасиви и тяхната данъчна стойност. Изразите, изброени по-долу, се използват със следното значение:

- данъчна стойност: стойността, въз основа на която би се изчислила печалбата или загубата за целите на данъчното облагане на доходите, печалбата или капиталовите печалби на прехвърлящото дружество, в случай че такива активи или пасиви са били продадени към момента на извършване на сливането или разделянето, но независимо от него,
- прехвърлени активи и пасиви: онези активи и пасиви на прехвърлящото дружество, които вследствие на сливането или разделянето са ефективно свързани с постоянна стопанска единица на получаващото дружество в държавата членка на прехвърлящото дружество и играят роля при генерирането на печалбата или загубата, отчитани за данъчни цели.

2. Държавите членки поставят като условие за прилагането на параграф 1 изчисляването от страна на приемащото дружество на нови амортизационни отчисления и печалба или загуба по отношение на прехвърлените активи и пасиви съобразно правилата, които биха били приложени спрямо прехвърлящото дружество или дружества, в случай че сливането или разделянето не е било извършено.

3. В случаите, когато съгласно законите в държавата членка на прехвърлящото дружество приемащото дружество има право на нови амортизационни отчисления и печалба или загуба по отношение на прехвърлените активи и пасиви, които да бъдат изчислени на база, която се различава от тази, предвидена в параграф 2, параграф 1 няма да се прилага спрямо активите и пасивите, по отношение на които е упражнена тази възможност.

Член 5

Държавите-членки предприемат необходимите мерки, с които гарантират, че в случаите, когато провизиите или резервите, надлежно заделени от прехвърлящото дружество, са частично или изцяло освободени от данъци и не са получени от постоянните стопански единици в чужбина, тези провизии или резерви могат да

бъдат прехвърлени при същото освобождаване от данъци от постоянните стопански единици на приемащото дружество, разположени в държавата членка на прехвърлящото дружество, като по този начин получаващото дружество придобива правата и задълженията на прехвърлящото дружество.

Член 6

Дотолкова, доколкото сделките, упоменати в член 1, са били извършени между дружества от държавата-членка на прехвърлящото дружество, тя би приложила разпоредбите, позволяващи на приемащото дружество да поеме загубите на прехвърлящото дружество, които не са били покрити за данъчни цели, държавата членка разширява обхвата на тези разпоредби, така че да включат поемането на такива загуби от постоянните стопански единици на приемащото дружество, намиращи се на нейна територия.

Член 7

1. Когато приемащото дружество притежава дял от капитала на прехвърлящото дружество, печалбите, натрупани в полза на приемащото дружество при прекратяването на този дял, няма да се считат за облагаеми.

2. Държавите-членки могат да дерогират от разпоредбата на параграф 1 в случаите, когато делът на приемащото дружество от капитала на прехвърлящото дружество не надхвърля 25 %.

Член 8

1. При сливане, разделяне или замяна на акции разпределянето на ценни книжа, представляващи капитала на приемащото или придобиващото дружество към акционер на прехвърлящото или придобитото дружество в замяна на ценните книжа, представляващи капитала на второто дружество, само по себе си няма да води до облагане на доходите, печалбата или капиталовите печалби на съответния акционер.

2. Държавите-членки поставят като условие за прилагането на параграф 1 обявяването от страна на акционера на по-ниска данъчна стойност за обменените ценни книжа от тази, която те са имали непосредствено преди сливането, разделянето или замяната.

Прилагането на параграф 1 не възпрепятства държавите-членки да обложат печалбите от последващото прехвърляне на получените ценни книжа по същия начин, по който са били обложени печалбите от прехвърлянето на ценните книжа, съществуващи преди придобиването.

В настоящия параграф изразът „данъчна стойност“ означава сумата, която служи за изчисляване на печалбите или загубата с цел облагане на доходите, печалбите или капиталовите печалби на акционер на едно дружество.

3. В случаите, когато съгласно законодателство в държавата-членка по адресна регистрация един акционер може да избира данъчно облагане, различно от упоменатото в параграф 2, параграф 1 не се прилага спрямо ценните книжа, по отношение на които е направен такъв избор.

4. Параграфи 1, 2 и 3 не възпрепятстват една държава-членка да вземе предвид кога да бъдат обложени с данък сумите, получени от акционерите в резултат от сливане, разделяне или замяна.

ДЯЛ III

Правила, приложими по отношение на прехвърлянето на активи

Член 9

При прехвърлянето на активи се прилагат разпоредбите на членове 4, 5 и 6.

ДЯЛ IV

Специален случай на прехвърляне на постоянна стопанска единица

Член 10

1. В случаите, когато активите, прехвърлени при сливане, разделяне или прехвърляне на активи, включват постоянна стопанска единица на прехвърлящото дружество, която се намира в държава-членка, различна от тази на прехвърлящото дружество, втората държава-членка се отказва окончателно от право на облагане с данък на тази постоянна стопанска единица. Държавата по регистрация на прехвърлящото дружество обаче може да включи в облагаемата печалба на това дружество онези загуби на постоянната стопанска единица, които преди това са били приспаднати от облагаемата печалба на дружество в тази държава и които не са били възстановени. Държавата по местонахождение на постоянната стопанска единица и държавата на приемашото дружество прилагат разпоредбите на настоящата директива по отношение на такова прехвърляне, все едно че първата държава е държавата на прехвърлящото дружество.

2. Чрез дерогация от параграф 1, в случаите когато държавата членка на прехвърлящото дружество прилага система за данъчно облагане на печалби, получени в целия свят, тази държава-членка има правото да облага печалбите или капиталовите печалби на постоянната стопанска единица, възникнали в резултат от сливането, разделянето или прехвърлянето на активи, при условие че дава облекчение във връзка данъка, който, ако не съществуваше настоящата директива, би бил начислен върху тази печалба или капиталови печалби в държавата-членка по местонахождение на постоянната стопанска единица по същия начин и в същия размер, ако данъкът е бил начислен и изплатен.

ДЯЛ V

Заключителни разпоредби

Член 11

1. Държава-членка има право да откаже да прилага или да премахне последиците от прилагането на всички или на част от

разпоредбите на дялове II, III и IV в случаите, когато стане ясно, че сливането, разделянето, прехвърлянето на активи или замяната на акции:

- а) има за своя основна цел или една от основните му цели е избягването на данъци или отклонението от данъчно облагане; фактът, че едно от действията, упоменати в член 1, не е извършено от валидни търговски съображения, като реструктуриране или рационализация на дейностите на дружествата, участващи в сделката, може да представлява презумпция, че сделката има за основна цел или една от основните му цели е избягването на данъци или отклонението от данъчно облагане;
- б) води до това, че дружество, независимо дали участвало в сделката или не, вече не отговаря на необходимите условия за представителство на служителите в органите на дружеството съгласно мерките, които са били в сила преди сделката.

2. Параграф 1, буква б) се прилага, докато и доколкото не съществуват законови разпоредби на Общността, съдържащи еквивалентни правила относно представителството на работниците и служителите в органите на дружество, които да са приложими спрямо дружествата, обхванати от настоящата директива.

Член 12

1. Държавите-членки въвеждат в сила законите, подзаконовите и административните разпоредби, необходими, за да се съобразят с настоящата директива, не по-късно от 1 януари 1992 г. Те незабавно информират Комисията за това.

2. Чрез дерогация от параграф 1 Португалската република има право да отложи въвеждането на разпоредбите, отнасящи се до прехвърлянето на активи и замяната на акции, до 1 януари 1993 г.

3. Държавите-членки съобщават на Комисията текстовете на основните разпоредби от националното си законодателство, които те приемат в областта, уредена с настоящата директива.

Член 13

Адресати на настоящата директива са държавите членки.

Съставено в Брюксел на 23 юли 1990 година.

За Съвета

Председател

G. CARLI

ПРИЛОЖЕНИЕ

Списък на дружествата, упоменати в член 3, буква а)

- а) дружества, които според белгийското право са известни като: „société anonyme“/„naamloze vennootschap“, „société en commandite par actions“/„commanditaire vennootschap op aandelen“, „société privée à responsabilité limitée“/„besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“ и онези публичноправни субекти, които извършват дейност съгласно частното право;
 - б) дружества, които според датското право са известни като: „aktieselskab“, „anpartsselskab“;
 - в) дружества, които според немското право са известни като: „Aktiengesellschaft“, „Kommanditgesellschaft auf Aktien“, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“, „bergrechtliche Gewerkschaft“;
 - г) дружества, които според гръцкото право са известни като: „ανώνυμη εταιρία“;
 - д) дружества, които според испанското право са известни като: „sociedad anónima“, „sociedad comanditaria per acciones“, „sociedad de responsabilidad limitada“ и онези публичноправни субекти, които извършват дейност съгласно частното право;
 - е) дружества, които според френското право са известни като: „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“ и промишлени и търговски публични стопански единици и предприятия;
 - ж) дружества, които според ирландското право са известни като „public companies limited by shares or by guarantee“, „private companies limited by shares or by guarantee“, субекти, регистрирани съгласно „Industrial and Provident Societies Act“ или „building societies“, регистрирани съгласно „Building Societies Act“;
 - з) дружества, които според италианското право са известни като: „società per azioni“, „società in accomandita per azioni“, „società a responsabilità limitata“, и публични и частни субекти, които извършват промишлена и търговска дейност;
 - и) дружества, които според люксембургското право са известни като: „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“;
 - й) дружества, които според холандското право са известни като: „naamloze vennootschap“, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“;
 - л) търговски дружества или гражданскоправни дружества, които имат търговска форма, както и други юридически лица, извършващи търговска или промишлена дейност, които са регистрирани в съответствие с португалското право;
 - м) дружества, регистрирани съгласно правото на Великобритания.
-