

II

(Voorbereidende besluiten)

COMMISSIE

Voorstel voor een richtlijn betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor fusies, splitsingen en inbreng van activa met betrekking tot vennootschappen uit verschillende Lid-Staten

(door de Commissie bij de Raad ingediend op 16 januari 1969)

DE RAAD VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN,

Gelet op de bepalingen van het Verdrag tot oprichting van de Europese Economische Gemeenschap, inzonderheid op artikel 100,

Gelet op het voorstel van de Commissie,

Gezien het advies van het Economisch en Sociaal Comité,

Gezien het advies van het Europese Parlement,

Overwegende dat fusies, splitsingen en inbreng van activa betrekking hebbende op vennootschappen uit verschillende Lid-Staten mogelijk moeten worden gemaakt ten einde in de Gemeenschap soortgelijke voorwaarden te scheppen als bij een binnenmarkt en daardoor de instelling en de goede werking van de gemeenschappelijke markt te verzekeren en dat deze operaties daarom niet moeten worden belemmerd door uit de fiscale voorschriften der Lid-Staten voortvloeiende bijzondere beperkingen, nadelen of distorsies; dat dergelijke hergroeperingen in zoverre geen bezwaren meebrengen als een doeltreffende concurrentie en daarmee de vrijheid van handelen en een keuze te doen voor leveranciers, afnemers en verbruikers gewaarborgd blijven; dat dit terrein beheerst wordt door de mededingingsregels van de Verdragen van Rome en Parijs; dat in dit kader voor deze hergroeperingen van vennootschappen uit verschillende Lid-Staten concurrentie-neutrale belastingvoorschriften tot stand moeten komen om de ondernemingen in staat te stellen zich aan te passen aan de eisen van de gemeenschappelijke markt, hun productiviteit te vergroten en hun concurrentiepositie op de internationale markt te versterken;

Overwegende dat belangrijke hinderpalen van fiscale aard thans dergelijke operaties belemmeren en deze dus moeten worden weggenomen;

Overwegende dat, met name om redenen in verband met het mededingingsbeleid, dit doel niet kan worden bereikt door de in de Lid-Staten geldende regelingen voor fusies, splitsingen en inbreng van activa tussen vennootschappen uit één en dezelfde Lid-Staat uit te breiden tot de gehele Gemeenschap, omdat de verschillen tussen deze regelingen distorsies kunnen veroorzaken; dat daarom uitsluitend een gemeenschappelijke fiscale regeling een bevredigende oplossing kan bieden;

Overwegende dat de in te voeren gemeenschappelijke fiscale regeling ter opheffing van de huidige belemmeringen zoveel mogelijk moet voorkomen dat wegens fusies, splitsingen of inbreng van activa belasting wordt geheven, met dien verstande dat de financiële belangen van de Staat van de inbrengende vennootschap veilig gesteld moeten worden;

Overwegende dat deze operaties normaliter tot resultaat hebben dat de inbrengende vennootschap wordt omgezet in een vaste inrichting van de ontvangende vennootschap;

Overwegende dat toepassing van het systeem van uitstel van belastingheffing over de meerwaarde der ingebrachte goederen welke tot die vaste inrichting blijven behoren tot op het tijdstip dat deze metterdaad wordt gerealiseerd, de mogelijkheid biedt belastingheffing ter zake van de betreffende boekwinsten ter gelegenheid van de fusie, splitsing of inbreng van activa te voorkomen en dat daardoor tevens de latere heffing door het land van de inbrengende vennootschap op het moment van realisatie van deze winsten gewaarborgd blijft;

Overwegende dat, om de overige fiscale belemmeringen weg te nemen, een regeling moet worden getroffen voor de fiscale behandelingen van bepaalde reserves of verliezen van de inbrengende vennootschap; een oplossing moet worden gevonden voor de fiscale problemen die aan de orde komen wanneer één van de vennootschappen een deelneming bezit in het kapitaal van de andere of wanneer de vennoten van de inbrengende vennootschap hun aandelen in deze vennootschap omwisselen tegen aandelen in de ontvangende vennootschap en voorts elke heffing van overdrachtsrechten moet vervallen;

Overwegende dat de problemen in verband met het kapitaalsrecht en de omzetbelasting reeds zijn opgelost in door de Raad vastgestelde richtlijnen;

Overwegende dat de regeling inzake de belastingheffing van vennootschappen met vaste inrichtingen in het buitenland ernstige bezwaren meebrengt; dat deze met name kan leiden tot dubbele belastingheffing en tot discriminaties ten nadele van deze vaste inrichtingen; dat deze regeling dus moet worden verbeterd om de opheffing van de fiscale belemmeringen voor fusies, splitsingen en inbreng van activa haar volledig effect te laten behouden;

Overwegende dat het in deze te bereiken einddoel moet zijn, dat de winst die een vennootschap van een Lid-Staat in de Gemeenschap maakt uitsluitend wordt belast door de Lid-Staat waaronder deze vennootschap ressorteert, doch dat thans nog niet kan worden voorzien onder welke voorwaarden en binnen welke termijn een dergelijke oplossing kan worden verwezenlijkt, zodat de maatregelen ter bereiking van dit doel beter op een later tijdstip, op basis van door de Commissie bij de Raad in te dienen voorstellen, kunnen worden vastgesteld;

Overwegende dat, in afwachting van de verwezenlijking van dit uiteindelijke doel, het nodig is de thans bestaande bezwaren op te heffen door te voorkomen dat een vaste inrichting van een vennootschap uit een Lid-Staat, die gevestigd is op het grondgebied van een andere Lid-Staat, zwaarder wordt belast dan een vennootschap van de laatstbedoelde Staat die dezelfde werkzaamheid uitoefent;

Overwegende dat om dezelfde redenen de winst van een zodanige vaste inrichting slechts moet worden belast door de Lid-Staat op welks grondgebied deze inrichting is gelegen; dat de vennootschappen van de Lid-Staten evenwel de mogelijkheid moeten hebben om voor hun in de Gemeenschap verrichte werkzaamheden te opteren voor het stelsel van de wereldwinst, hetgeen een eerste stap betekent naar het uiteindelijke doel en de vennootschappen met name de mogelijkheid biedt bij de berekening van hun belastbare winst de door hun vaste inrichtingen geleden verliezen in aanmerking te nemen;

Overwegende dat ter aanmoediging van investeringen buiten de Gemeenschap het stelsel van de wereldwinst op verzoek van de vennootschappen ook van toepassing moet kunnen zijn ten aanzien van vaste inrichtingen die in derde landen of in sommige daarvan gelegen zijn;

Overwegende dat het niet mogelijk is thans reeds de gemeenschappelijke toepassingsregels voor het stelsel van de wereldwinst en de wijze waarop de belastbare winst van een vaste inrichting moet worden bepaald vast te stellen, zodat dit beter op een later tijdstip, op basis van voorstellen van de Commissie aan de Raad, kan geschieden,

HEEFT DE VOLGENDE RICHTLIJN VASTGESTELD:

TITEL I

Algemene bepalingen

Artikel 1

Elke Lid-Staat past op fusies, splitsingen en inbreng van activa met betrekking tot vennootschappen, die onder zijn nationale wetgeving vallen enerzijds en vennootschappen die onder de wetgeving van andere Lid-Staten vallen anderzijds, de in de navolgende artikelen opgenomen bepalingen toe.

Artikel 2

1. In de zin van deze richtlijn moet worden verstaan onder:

— fusie: de handeling waarbij:

- a) een vennootschap bij ontbinding zonder liquidatie haar gehele vermogen overdraagt aan een andere reeds bestaande vennootschap en wel door aan haar deelgerechtigden bewijzen van deelgerechtigdheid in het maatschappelijk kapitaal van de andere vennootschap uit te reiken, eventueel met bijbetaling in contanten van ten hoogste 10 % van de nominale waarde of, bij gebreke van een nominale waarde, van de boekwaarde van deze bewijzen;
- b) twee of meer vennootschappen bij ontbinding zonder liquidatie hun gehele vermogen overdragen aan een door hen op te richten vennootschap en wel door aan hun deelgerechtigden bewijzen van deelgerechtigdheid in het maatschappelijk kapitaal van de nieuwe vennootschap uit te reiken, eventueel met bijbetaling in contanten van ten hoogste 10 % van de nominale waarde of, bij gebreke van een nominale waarde, van de boekwaarde van deze bewijzen;

- splitsing: de handeling waarbij een vennootschap bij ontbinding zonder liquidatie haar gehele vermogen overdraagt aan twee of meer reeds bestaande of nieuwe vennootschappen en wel door aan haar deelgerechtigden bewijzen van deelgerechtigdheid in het maatschappelijk kapitaal van de overnemende vennootschappen uit te reiken, eventueel met bijbetaling in contanten van ten hoogste 10 % van de nominale waarde of, bij gebreke van een nominale waarde, van de boekwaarde van de bewijzen;
- inbreng van activa: de handeling waarbij een vennootschap zonder ontbonden te worden het totaal van haar activa dan wel één of meer takken van werkzaamheid inbrengt in één of meer reeds bestaande of nieuwe vennootschappen tegen verkrijging van bewijzen van deelgerechtigdheid in het maatschappelijk kapitaal van de vennootschap of vennootschappen welke de inbreng ontvangen;
- inbrengende vennootschap: de vennootschap die haar vermogen overdraagt of het totaal van haar activa, dan wel één of meer takken van werkzaamheid inbrengt;
- ontvangende vennootschap: de vennootschap die het vermogen, het totaal van de activa, dan wel één of meer takken van werkzaamheid van de inbrengende vennootschap ontvangt;
- tak van werkzaamheid: het totaal van de elementen die in een afdeling van een vennootschap zijn geïnvesteerd en die uit technisch oogpunt een onafhankelijke exploitatie vormen, dat wil zeggen een geheel dat op eigen kracht kan functioneren.

2. De definitie van vaste inrichting wordt gegeven in een bijlage die een integrerend bestanddeel vormt van deze richtlijn.

Artikel 3

De bepalingen van deze richtlijn zijn van toepassing op vennootschappen naar Belgisch, Duits, Frans, Italiaans, Luxemburgs en Nederlands recht, welke aan één van de volgende belastingen zijn onderworpen:

- vennootschapsbelasting in België,
- Körperschaftssteuer in Duitsland,
- impôt sur les sociétés in Frankrijk,
- imposta sulle società in Italië,
- impôt sur le revenu des collectivités in Luxemburg,
- vennootschapsbelasting in Nederland,

of aan enige andere belasting welke in de plaats zou treden van één der bovengenoemde belastingen.

TITEL II

Regels voor fusies en splitsingen

Artikel 4

In geval van fusie of splitsing onthouden de Lid-Staten zich van heffing van enigerlei belasting over de meerwaarden van de ingebrachte zaken, dat wil zeggen over de bedragen, overeenkomende met het verschil tussen de reële waarde van deze zaken en de waarde waarvoor deze zaken in de fiscale balans van de inbrengende vennootschap waren opgenomen, indien en voor zover:

- a) de krachtens hun aard onroerende goederen, de effecten en deelnemingen, de goodwill en de rechten op industriële en intellectuele eigendom, die deel uitmaken van de inbreng, in boekhoudkundig opzicht worden verbonden aan de vaste inrichtingen van de ontvangende vennootschap in de Staat onder welks wetgeving de inbrengende vennootschap valt;
- b) de overige goederen in boekhoudkundig opzicht worden verbonden aan deze vaste inrichtingen en niet worden overgebracht naar de Staat onder welks wetgeving de ontvangende vennootschap valt of worden verbonden aan een vaste inrichting van deze vennootschap, gelegen in een andere Staat dan die onder welks wetgeving de inbrengende vennootschap valt;
- c) de ontvangende vennootschap in het kader van deze vaste inrichtingen de nieuwe afschrijvingen en de latere meerwaarden of waardeverminderingen betreffende de als inbreng verkregen zaken berekent volgens de waarde waarvoor deze zaken voorkwamen op de fiscale balans van de inbrengende vennootschap.

Artikel 5

De reserves die door de inbrengende vennootschap met gehele of gedeeltelijke vrijstelling van belasting zijn gevormd kunnen belastingvrij worden overgenomen in de boekhouding van de vaste inrichtingen van de ontvangende vennootschap welke zijn gelegen in de Staat onder welks wetgeving de inbrengende vennootschap valt, waarbij de ontvangende vennootschap de rechten en verplichtingen van de inbrengende vennootschap overneemt.

Artikel 6

De verliezen van de inbrengende vennootschap die in fiscaal opzicht nog niet zijn verrekend, kunnen, behoudens die welke afkomstig zijn van vaste inrichtingen in het buitenland, worden overgenomen in de boekhouding van de vaste inrichtingen van de ontvangende vennootschap die zijn gelegen in de Staat

onder welks wetgeving de inbrengende vennootschap valt en worden verrekend overeenkomstig de bepalingen van het belastingrecht dat op deze vaste inrichtingen van toepassing is.

Artikel 7

1. De ingebrachte zaken geven aanleiding tot heffing van een kapitaalsrecht overeenkomstig de bepalingen van de richtlijn betreffende de indirecte belastingen op het bijeenbrengen van kapitaal, door de Raad op vastgesteld.

2. Over de ingebrachte zaken en de hierop drukende schulden mag generlei overdrachtsrecht of soortgelijke belasting worden geheven.

Artikel 8

1. Indien de ontvangende vennootschap een deelneming bezit in het kapitaal van de inbrengende vennootschap, dan wel in het tegenovergestelde geval, leiden de eventueel bij de ontvangende vennootschap te voorschijn komende meerwaarden tot geen enkele vorm van belastingheffing:

- a) bij intrekking, hetzij van haar deelneming in het maatschappelijk kapitaal van de inbrengende vennootschap, hetzij van de als inbreng ontvangen bewijzen van deelgerechtigheid in haar eigen maatschappelijk kapitaal;
- b) bij omwisseling van de bewijzen van deelgerechtigheid in het maatschappelijk kapitaal van de inbrengende vennootschap tegen bewijzen van deelgerechtigheid in haar eigen maatschappelijk kapitaal.

2. Indien, ingeval de ontvangende vennootschap een deelneming bezit in het kapitaal van de inbrengende vennootschap, bij de in lid 1 van dit artikel bedoelde handelingen een waardevermindering te voorschijn komt, is deze waardevermindering aftrekbaar van de belastbare winst van deze vennootschap op voorwaarde dat zij wordt berekend aan de hand van de reële waarde van de als inbreng ontvangen zaken.

Artikel 9

Toekenning van bewijzen van deelgerechtigheid in het maatschappelijk kapitaal van de ontvangende vennootschap aan vennoten van de inbrengende vennootschap leidt niet tot enigerlei belastingheffing.

Indien de bewijzen van deelgerechtigheid in het maatschappelijk kapitaal van de inbrengende vennootschap deel uitmaken van het vermogen van een onderneming mogen de Lid-Staten van deze bepaling afwijken, indien deze onderneming de bewijzen van deelgerechtigheid in het maatschappelijk kapitaal van

de ontvangende vennootschap niet in haar fiscale balans opneemt voor dezelfde waarde als waarvoor de bewijzen van deelgerechtigheid van de inbrengende vennootschap daarin waren opgevoerd.

TITEL III

Regels voor de inbreng van activa

Artikel 10

1. De bepalingen van de voorgaande artikelen inzake fusies en splitsingen, met uitzondering van de artikelen 8 en 9, zijn eveneens van toepassing op de inbreng van activa.

2. Ingeval van inbreng van een tak van werkzaamheid in de zin van artikel 2, mag de in de artikelen 5 en 6 bedoelde overneming van reserves of verliezen van de inbrengende vennootschap door de ontvangende vennootschap echter slechts plaatsvinden, indien wordt aangetoond dat deze reserves of verliezen betrekking hebben op de ingebrachte tak of takken van werkzaamheid.

3. De bewijzen van deelgerechtigheid in het maatschappelijk kapitaal van de ontvangende vennootschap welke als tegenprestatie voor de inbreng zijn ontvangen, mogen door de inbrengende vennootschap op haar fiscale balans worden opgevoerd voor de reële waarde van de ingebrachte zaken, zonder dat zulks leidt tot belastingheffing.

TITEL IV

Bijzonder geval van de inbreng van een vaste inrichting

Artikel 11

Indien tot de zaken, ingebracht ter gelegenheid van een fusie, een splitsing of een inbreng van activa, een vaste inrichting van de inbrengende vennootschap behoort die is gelegen in een andere Lid-Staat dan die waaronder de bedoelde vennootschap valt, ziet dit land met ingang van de datum van de fusie, splitsing of inbreng van activa af van ieder recht tot belastingheffing ten aanzien van deze vaste inrichting; de Staat waar de vaste inrichting is gelegen en de Staat onder welks wetgeving de ontvangende vennootschap valt, passen op deze inbreng de bepalingen van deze richtlijn toe alsof eerstgenoemde Staat de Staat was onder welks wetgeving de inbrengende vennootschap valt.

Indien de vaste inrichting is gelegen in een derde Staat, ziet de Staat onder welks wetgeving de inbrengende vennootschap valt met ingang van dezelfde datum af van ieder recht tot belastingheffing ten aanzien van deze vaste inrichting.

TITEL V

Regels voor de belastingheffing van vennootschappen met vaste inrichtingen*Artikel 12*

1. Iedere Lid-Staat heeft het recht belasting te heffen over de winst van de op zijn grondgebied gelegen vaste inrichting van een vennootschap die onder de wetgeving van een andere Lid-Staat valt.

2. Iedere Lid-Staat ziet af van belastingheffing over de winst van een vaste inrichting die een onder zijn wetgeving vallende vennootschap in een andere Lid-Staat bezit, behalve indien de betreffende vennootschap opteert voor het stelsel van de wereldwinst.

3. Het in lid 2 bedoelde stelsel van de wereldwinst houdt in, dat de Lid-Staat onder welks wetgeving de voor dit stelsel opterende vennootschap valt:

a) in de belastinggrondslag voor de winsten van deze vennootschap opneemt:

— de volgens de voorschriften van het nationale recht berekende resultaten van alle in de Lid-Staten gelegen vaste inrichtingen van deze vennootschap;

— op verzoek van de vennootschap en voor zover de bepalingen uit de verdragen ter voorkoming van dubbele belastingheffing zich hiertegen niet verzetten, de eveneens volgens de voorschriften van het nationale recht berekende resultaten van alle vaste inrichtingen van de vennootschap, gelegen in andere staten, landen of gebieden of in slechts enkele hiervan;

b) het bedrag van de nationale belasting op de winst van de vennootschap vermindert ten einde dubbele belastingheffing ter zake van de winst van de vaste inrichtingen die in de grondslag van deze belasting is opgenomen, te voorkomen.

4. Een vennootschap die heeft geopteerd voor het stelsel van de wereldwinst mag hiervan niet geheel of gedeeltelijk afzien gedurende een periode van vijf jaren te rekenen vanaf de eerste dag van het belastingjaar met ingang waarvan dit stelsel op deze vennootschap wordt toegepast.

5. De Raad stelt met algemene stemmen op voorstel van de Commissie binnen twee jaar na de in artikel 15 van deze richtlijn genoemde datum, de gemeenschappelijke wijze van toepassing van de bepalingen van dit artikel vast.

Artikel 13

De wijze van belastingheffing ten aanzien van een vaste inrichting, die een onder de wetgeving van een Lid-Staat vallende vennootschap in een andere Lid-Staat bezit, mag voor deze vaste inrichting geen zwaardere belastingdruk meebrengen dan zou zijn gedragen door een vennootschap die onder de wetgeving van die andere Lid-Staat valt en dezelfde werkzaamheid uitoefent.

Artikel 14

De Commissie dient te gelegener tijd bij de Raad voorstellen in over de wijze waarop en de termijn waarbinnen elke onder de wetgeving van een Lid-Staat vallende vennootschap uitsluitend door die Lid-Staat zal worden belast voor de totale door deze vennootschap in de Gemeenschap gemaakte winsten.

TITEL VI

Slotbepalingen*Artikel 15*

De Lid-Staten doen uiterlijk op 1 januari 1971 de wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen die voor het opvolgen van de bepalingen van deze richtlijn nodig zijn, in werking treden en zij stellen de Commissie hiervan onmiddellijk in kennis.

Artikel 16

Na kennisgeving van deze richtlijn stellen de Lid-Staten de Commissie in kennis van alle van wezenlijk belang zijnde ontwerpen van wettelijke en bestuursrechtelijke bepalingen, welke zij voornemens zijn op het door deze richtlijnen bestreken gebied in te voeren en zulks op een zodanig tijdstip dat de Commissie gelegenheid heeft haar opmerkingen te maken.

Artikel 17

Deze richtlijn is gericht tot de Lid-Staten.

BIJLAGE

Definitie van vaste inrichting

1. In de zin van deze richtlijn wordt onder „vaste inrichting” verstaan een duurzame inrichting waarin een vennootschap haar werkzaamheden geheel of gedeeltelijk uitoefent.
2. De uitdrukking „vaste inrichting” omvat met name:
 - a) een bestuurszetel,
 - b) een bijkantoor,
 - c) een bureau,
 - d) een fabriek,
 - e) een werkplaats,
 - f) een mijn, een groeve of iedere andere natuurlijke winningsplaats,
 - g) een bouwplaats of montageplaats die langer dan twaalf maanden in gebruik is.
3. Als vaste inrichtingen worden niet beschouwd de installaties en opslagplaatsen die beantwoorden aan de hieronder sub a) tot en met e) genoemde criteria, ongeacht of aan één dan wel aan alle criteria te zamen is voldaan:
 - a) installaties die uitsluitend worden gebruikt voor opslag, uitstalling of levering van aan de vennootschap behorende goederen;
 - b) opslagplaatsen voor goederen van een vennootschap die uitsluitend worden aangehouden met het oog op opslag, uitstalling of levering;
 - c) opslagplaatsen voor goederen van een vennootschap die uitsluitend worden aangehouden met het oog op verwerking door een andere onderneming;
 - d) duurzame inrichtingen, uitsluitend gebruikt voor de aankoop van goederen of het verzamelen van inlichtingen voor een vennootschap;
 - e) duurzame inrichtingen die ten behoeve van een vennootschap uitsluitend worden gebruikt voor reclame, het verstrekken van inlichtingen, het verrichten van wetenschappelijk onderzoek of soortgelijke werkzaamheden die een voorlopig karakter dragen dan wel hulpwerkzaamheden zijn.
4. Degene die in een Lid-Staat handelt voor rekening van een vennootschap uit een andere Lid-Staat — en die niet is agent met een onafhankelijke positie als bedoeld in punt 5 — wordt als „vaste inrichting” aangemerkt in eerstgenoemde Staat indien hij in die Staat bevoegdheden bezit — waarvan hij zich regelmatig bedient — om namens de vennootschap overeenkomsten af te sluiten, tenzij de werkzaamheid van deze persoon beperkt is tot aankoop van goederen voor de vennootschap.
5. Een vennootschap uit een Lid-Staat wordt niet geacht een vaste inrichting in een andere Lid-Staat te hebben alleen op grond van het feit dat zij aldaar haar werkzaamheid uitoefent door bemiddeling van een makelaar, een commissionair of enig ander tussenpersoon met een zelfstandige positie, op voorwaarde dat deze personen optreden in het gewone kader van hun werkzaamheden.
6. De omstandigheid dat een vennootschap uit een Lid-Staat controle uitoefent op of gecontroleerd wordt door een vennootschap die ressorteert onder de wetgeving van een andere Lid-Staat of die aldaar haar werkzaamheid uitoefent (al dan niet door middel van een vaste inrichting) is op zichzelf niet voldoende om één van deze vennootschappen te maken tot vaste inrichting van de andere.
7. De uitdrukking „vaste inrichting” duidt voorts aan iedere inrichting waar aan de goederen van de inbrengende vennootschap na een fusie, splitsing of inbreng van activa in boekhoudkundig opzicht worden verbonden.