

Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalgs udtalelse om »Forslag til Rådets direktiv om ændring af direktiv 90/434/EØF af 23. juli 1990 om en fælles beskatningsordning ved fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier vedrørende selskaber i forskellige medlemsstater«

(KOM(2003) 613 endelig — 2003/0239 COD)

(2004/C 110/09)

Rådet for Den Europæiske Union besluttede den 28. oktober 2003 under henvisning til EF-traktatens artikel 262 at anmode om Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalgs udtalelse om det ovennævnte emne.

Det forberedende arbejde henvistes til Den Faglige Sektion for Den Økonomiske og Monetære Union og Økonomisk og Social Samhørighed, som udpegede Guido Ravoet til ordfører. Sektionen vedtog sin udtalelse den 9. februar 2004.

Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg vedtog på sin 406. plenarforsamling den 25. og 26. februar 2004, mødet den 25. februar 2004, med 114 stemmer for, 1 imod og 2 hverken for eller imod, følgende udtalelse:

1. Kommissionens strategi vedrørende selskabsskatter

1.1 Forslaget er et led i Kommissionens strategi vedrørende selskabsskatter, som blev forelagt i 2001⁽¹⁾, og hvori Kommissionen kortlægger en række skattemæssige hindringer for grænseoverskridende erhvervsaktivitet i det indre marked og bebuder, hvad den agter at foretage sig på kort og længere sigt for at rydde hindringerne af vejen.

1.2 Strategien omfatter en række målrettede tiltag vedrørende spørgsmål som udbygning af direktiverne om udbytte, renter og royalties samt fusioner, såvel som grænseoverskridende udligning af underskud, afregningspriser og aftaler om dobbeltbeskatning.

1.3 Kommissionen er overbevist om, at virksomhederne på længere sigt bør have mulighed for at blive beskattet på et konsolideret selskabsskattegrundlag omfattende samtlige deres aktiviteter i EU, så de skånes for den bekostelige ineffektivitet, som er en følge af, at der i dag findes 15 (og snart 25) særskilte skatteregelsæt.

1.4 I den udtalelse om »Direkte erhvervsbeskatning«, som blev vedtaget i 2002⁽²⁾, støtter EØSU Kommissionens forslag om snarest at fjerne enhver form for dobbeltbeskatning og andre skattemæssige hindringer, som virksomheder med grænseoverskridende aktiviteter i det indre marked støder på.

1.5 Hvad det længere sigt angår godkender EØSU, at man ønsker at få frem til et indre marked uden skattemæssige hindringer. Det mener, at dette er et middel til at nå frem til fastlæggelse af fælles principper, som kan sætte skub i et

indre marked, hvor fair konkurrence er fremherskende. Disse fælles principper bør ligeledes give stødet til opfyldelse af målsætningerne om forenkling, konkurrenceevne og jobskabelse.

1.6 Den strategi, som Kommissionen vedtog i 2001, er behandlet i en første statusopførelse i november 2003⁽³⁾. Kommissionen konkluderer heri, at dens toleddede strategi for selskabsbeskatningen efter to års arbejde vedblivende er den bedste approach til behandling af de nuværende skattemæssige problemer i det indre marked, og at den har truffet de foranstaltninger og taget de initiativer, som den havde lovet. Denne konklusion blev bekræftet på EU-konferencen om selskabsbeskatning i Rom den 5. og 6. december 2003⁽⁴⁾.

2. Målrettede tiltag i Kommissionens strategi på kort sigt

2.1 Vedtagelse af forslag, som bl.a. har til formål at ajourføre og udvide anvendelsesområdet for moder-/datterselskabsdirektivet og fusionsdirektivet, figurerer blandt de forslag på kort sigt, som Kommissionen lagde frem i sin strategi for selskabsbeskatning i oktober 2001.

2.2 Det samme gælder vedtagelsen og den efterfølgende modernisering af direktivforslaget om »renter og royalties«, som indgik i skattepakken, der omfattede en adfærdskodeks, direktivet om opsparing og direktivet om renter og royalties.

2.3 Direktivforslaget om modernisering af moder-/datterselskabsdirektivet blev vedtaget på økofin-rådet den 22. december 2003. Direktivets endelige version er offentliggjort i EU-Tidende den 13. januar 2004⁽⁵⁾.

⁽¹⁾ Kommissionens meddelelse af 23. oktober 2001 »På vej mod et indre marked uden skattemæssige hindringer — en strategi for fastsættelse af et konsolideret selskabsskattegrundlag for virksomheders aktiviteter overalt i EU«, KOM(2001) 582 endelig.

⁽²⁾ EFT 241 af 7.10.2002.

⁽³⁾ Meddelelse af 24. november 2003 »Et indre marked uden selskabsskattemæssige hindringer — hidtidige resultater, igangværende initiativer og tilbageværende udfordringer«, KOM(726) endelig.

⁽⁴⁾ Se: www.europa.eu.int/comm/taxation-customs/taxation/company-tax/conference-rome.htm

⁽⁵⁾ Rådets direktiv 2003/123/EF af 22. december 2003 om ændring af direktiv 90/435/EØF om en fælles beskatningsordning for moder- og datterselskaber fra forskellige medlemsstater, EUT L 7 af 13.1.2004.

2.4 Direktivet om renter og royalties blev vedtaget den 3. juni 2003 ⁽⁶⁾ og skal omsættes i national lovgivning inden 1. januar 2004. Kommissionen offentliggjorde et forslag til direktiv om modernisering af dette direktiv den 30. december 2003 ⁽⁷⁾. Det skal bl.a. omfatte de betydelige forbedringer i moder-/datterselskabsdirektivets anvendelsesområde.

2.5 Forslaget til fusionsdirektiv er således det sidste af de tre forslag, som Rådet skal vedtage. Det bygger på et vigtigt og bemærkelsesværdigt stykke samrådsarbejde, som har gjort det muligt at kortlægge samtlige skattemæssige problemer i forbindelse med grænseoverskridende omstruktureringer.

3. Forslaget om modernisering af direktivet om en fælles ordning ved fusion, spaltning, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier

3.1 Det nugældende direktiv (90/434/EØF) gør det muligt at udskyde beskatningen af overskud som følge af grænseoverskridende omstruktureringer af virksomheder i form af fusioner, spaltninger, tilførsel af aktiver og ombytning af aktier.

3.2 Ordningen med udskydelse af beskatningen indebærer, at omstruktureringer ikke påvirker beskatningen, idet der bevilges en midlertidig fritagelse: Beskatningen af overskud udskydes nemlig indtil de tilførte aktiver senere afhændes. Derfor:

- overføres det indskydende selskabs aktiver og passiver til det modtagende selskab til deres skattemæssige værdi
- må tildelingen af aktier i det modtagende selskab til aktionærerne i det indskydende selskab ikke medføre beskatning af aktionærerne (i modsat fald vil der være tale om økonomisk dobbeltbeskatning).

3.3 Direktivet af 23. juli 1990 gør det således allerede nu muligt i visse tilfælde at råde bod på den grænseoverskridende hindring, som den øgede skattebyrde, der er en følge af selskabsomstruktureringer, udgør, ved at garantere, at en grænseoverskridende transaktion ikke medfører større skattebyrder end, hvis transaktionen var foretaget inden for en og samme medlemsstat.

3.4 Forslaget om modernisering af dette direktiv afløser et forslag fra 1993, som Kommissionen har trukket tilbage. Sigtet er at forbedre det nugældende direktivs rækkevidde og skatteudskydelsesmetoderne samtidig med, at man værner om medlemsstaternes finansielle interesser. Det supplerer ligeledes et forslag til 10. selskabsdirektiv med det sigte at gøre det lettere at fusionere selskaber fra forskellige medlemsstater.

3.5 Hovedelementerne i det nye forslag om modernisering af fusionsdirektivet er følgende:

3.5.1 Forslaget har til formål at bringe fusionsdirektivet på linje med de ændringer, som er foretaget i moder-/datterselskabsdirektivet, dvs.:

⁽⁶⁾ Rådets direktiv 2003/49/EF af 3. juni 2003 om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, EUT L 157 af 26.6.2003, s. 49.

⁽⁷⁾ KOM(2003) 841 endelig.

— at sænke den minimumskapitalandel, der kræves for at kunne opnå status som moderselskab eller datterselskab, fra 25 % til 10 %

— at ajourføre listen over selskaber, som direktivet gælder for; dette gør det muligt at medtage nye retlige typer virksomheder, herunder kooperativer, gensidige selskaber, visse ikke-kapitalbaserede virksomheder, sparekasser, fonde og sammenslutninger med handelsaktivitet. På den nye liste medtages også det europæiske selskab og det europæiske andelsselskab, som kan oprettes fra henholdsvis 2004 og 2006

denne udvidelse af fusionsdirektivets anvendelsesområde fremkommer ved, at der til den liste over selskaber, som er vedføjet direktivet, føjes nye retlige former, der nævnes ved navn. Der er stort set tale om samme liste, som den, der blev vedtaget i direktivet om modernisering af moder-/datterselskabsdirektivet, og som også skal vedtages i direktivet om modernisering af direktivet om renter og royalties.

3.5.2 Forslaget udvider ligeledes direktivet (skatteudskydelsesordningen) til de selskaber, som indgår i direktivets anvendelsesområde, og som er skattepligtige i hjemlandet, men som i skattemæssig henseende anses for transparente i en anden medlemsstat.

3.5.2.1 Uden at gribe ind i transparensordningen lægger direktivforslaget op til, at denne anden medlemsstat ikke længere må beskatte bosiddende skatteborgere med kapitalinteresser i selskabet i forbindelse med de transaktioner, som direktivet omfatter. Disse skatteborgere vil blive beskattet, når de senere afstår de tilførte aktiver.

3.5.3 Forslaget udvider anvendelsesområdet til transaktioner, som består i spaltninger med ombytning af aktier, nemlig begrænsede eller partielle spaltninger, hvor det indskydende selskab vedbliver med at bestå. Skatteudskydelsesordningen kommer herved til at gælde for disse transaktioner.

3.5.3.1 En partiel spaltning er en transaktion, hvorved et selskab uden at blive opløst overfører en del af sine aktiver og passiver, som udgør en eller flere grene af virksomheden, til et modtagende selskab. Som modydelse overfører det modtagende selskab værdipapirer, som repræsenterer dets selskabskapital, til det indskydende selskabs deltagere.

3.5.4 Forslaget sikrer skattemæssig neutralitet i tilfælde, hvor et europæisk selskabs eller et europæisk andelsselskabs hjemsted flyttes fra en medlemsstat til en anden. Der lægges op til en skatteudskydelsesordning, som forhindrer, at en sådan flytning medfører umiddelbar beskatning i forbindelse med aktiver, der knyttes til det faste driftssted, som det selskab, der flytter sit vedtægtsmæssige hjemsted, fremover vil have i den medlemsstat, hvor det var hjemmehørende. Denne beskatningsordning omfatter også henlæggelser eller reserver, som selskabet har opbygget inden flytningen af hjemstedet, eventuel overtagelse af tab og eksistensen af et fast driftssted i en tredje medlemsstat.

3.5.4.1 Denne mulighed for at flytte det vedtægtsmæssige hjemsted er udtrykkeligt nedfældet i vedtægten for disse selskaber, så den grundlæggende ret til fri etablering sikres. Det er således afgørende, at denne etableringsret ikke hæmmes af skattemæssige bestemmelser.

3.5.5 Forslaget tydeliggør, at direktivets skatteudskydelsesordning også kan finde anvendelse i tilfælde, hvor et selskab beslutter at omdanne et udenlandsk selskab til et datterselskab.

3.5.5.1 Den skatteudskydelse, som omhandles i direktivet, er knyttet til aktiver og passiver, som overføres til et fast driftssted i det indskydende selskab, hvilket ikke er tilfældet, når en gren af et udenlandsk selskab omdannes til et datterselskab af det samme selskab. I dette tilfælde er de overførte aktiver og passiver knyttet til det modtagende selskab (det nye datterselskab). Da sådanne datterselskabstransaktioner er i overensstemmelse med direktivets mål og ikke griber ind i den berørte medlemsstats beskatningsrettigheder (aktiverne og passiverne forbliver under samme skattemæssige jurisdiktion) er det hensigtsmæssigt at præcisere, at disse transaktioner omfattes af direktivets anvendelsesområde.

3.5.6 Ifølge forslaget skal direktivet også omfatte ombytning af aktier, når flertallet af stemmerettighederne i det erhvervede selskab anskaffes af selskabsdeltagere, som i skattemæssig henseende ikke er bosiddende i en af EU's medlemsstater.

3.5.7 Endelig indfører forslaget passende regler til forebyggelse af økonomisk dobbeltbeskatning, som skyldes, at der i de forskellige medlemsstater anvendes forskellige regler for værdiansættelse af aktier og aktiver. Dette vedrører tilførsel af aktiver og ombytning af aktier.

3.5.7.1 Da kapitalvinding af tilførte aktiver senere hen beskattes hos det modtagende selskab, bør man harmonisere de nationale skatteregler om værdiansættelse af aktier, der modtages ved tilførsel af aktiver eller udveksling af aktier. Efter forslaget tillægges aktierne den »indre værdi«, som aktiverne og passiverne havde umiddelbart inden overførslen af aktiver, eller den »indre værdi«, som de modtagne aktier havde på tidspunktet for ombytningen af aktier (dog med en undtagelse i tilfælde af besiddelse af egne aktier).

4. Generelle bemærkninger

4.1 Fusionsdirektivet af 23. juli 1990 skal sikre den nødvendige neutralitet ved grænseoverskridende omstrukturering af selskaber samtidig med, at man værner om medlemsstaternes finansielle interesser.

4.2 Udvalget udtrykker tilfredshed med Kommissionens forslag til modernisering af fusionsdirektivet. Forslagene indeholder de nødvendige og hensigtsmæssige ændringer af direktivet af 23. juli 1990, men skulle ikke indebære uheldige følger for virksomhederne i forhold til den nuværende situation. De medfører heller ingen nye skattemæssige forpligtelser eller formaliteter for virksomhederne.

4.3 Sigtet med forslaget om modernisering af direktivet er at forbedre og at udvide ordningen for udskydelse af beskatning af kapitalvinding som følge af omstruktureringer. Flere selskabsformer (herunder det europæiske selskab (SE) og det europæiske andelsselskab (SCE) og selskabsformer, som ofte benyttes af små og mellemstore virksomheder) og omstruktureringsformer (såsom partiel spaltning og omdannelse til et datterselskab) medtages således udtrykkeligt.

4.4 Ved at udvide den skattemæssige neutralitet til at omfatte det europæiske selskab og det europæiske andelsselskab, herunder også ved overførsel af det vedtægtsmæssige hjemsted, som er et særligt kendetegn ved disse to selskabsformer, medvirker direktivforslaget til at etablere og administrere selskaber af europæisk dimension, idet disse selskaber herved frigøres for de hindringer, som skyldes den begrænsede territoriale anvendelse af skattelovgivningen og selskabsretten i de forskellige medlemsstater.

4.5 Alle disse ændringer vil gøre det muligt for virksomhederne herunder også flere SMV'er fuldt ud at udnytte fordelene ved det indre marked (i kraft af en afbalanceret beskatning af nationale og grænseoverskridende aktiviteter. Dette vil sikre, at skatteforhold ikke indvirker på afgørelser om investeringer og omstruktureringer), hvilket skulle kunne forbedre virksomhedernes konkurrenceevne og således indvirke positivt på jobskabelsen og arbejdsløshedsbekæmpelsen.

5. Særlige bemærkninger

5.1 Udvalget mener, at der generelt bør gælde den regel, at enhver ny selskabsform, som indføres i en medlemsstat, automatisk føjes til den liste over selskabsformer i denne medlemsstat, som er vedføjet direktivet. Herved vil man kunne løse problemerne med manglende tilpasning af listen.

5.2 Udvalget finder det desuden væsentligt, at fusionsdirektivet, moder-/datterselskabsdirektivet og direktivet om renter og royalties moderniseres sideløbende både med hensyn til anvendelsesområdet (eksempelvis listen over selskabsformer i direktivernes bilag) og med hensyn til betingelserne for at nyde godt af skatteordningen (f.eks. er kapitalandelen i direktivet om modernisering af moder/datterselskabsdirektivet nu sænket til 10 %).

5.3 Udvalget mener ikke, at udvidelsen af anvendelsesområdet (til andre selskabsformer og andre tilfælde af omstrukturering) er fuldstændig og dermed tilfredsstillende idet:

- det ikke dækker samtlige former for skatter i forbindelse med omstruktureringer (bl.a. registreringsafgifter og tilførselsafgifter
- ordningen for skatteudskydelse ved flytning af det vedtægtsmæssige hjemsted kun gælder for det europæiske selskab og det europæiske andelsselskab, selv om EF-Domstolen i sin kendelse i Centros-sagen⁽⁸⁾ anerkender retten til etableringsfrihed og retten til frit at vælge placeringen af hjemstedet for samtlige selskabsformer.

⁽⁸⁾ Sag nr. C 212/97 af 9. marts 1999.

5.4 Endelig understreger udvalget, at den skattemæssige behandling af grænseoverskridende omstruktureringer på ingen måde må påvirkes, bl.a. i forbindelse med overførsel af under-skud samt henlæggelser og reserver.

6. Konklusioner

6.1 Udvalget støtter fuldt ud Kommissionens forslag om ændring af fusionsdirektivet. Forslagene indebærer de nødvendige og hensigtsmæssige forbedringer af direktivet og vil gøre det muligt for virksomhederne — herunder også det euro-

pæiske selskab, det europæiske andelsselskab og flere SMV'er — fuldt ud at udnytte fordelene ved det indre marked, hvilket skulle kunne forbedre virksomhedernes konkurrenceevne og derved indvirke positivt på jobskabelsen og arbejdsløsheds-bekæmpelsen.

6.2 Udvalget opfordrer dog Kommissionen til at tage visse væsentlige aspekter, som henstår uløste, op til ny vurdering; disse behandles i afsnittet med særlige bemærkninger.

Bruxelles, den 25. februar 2004

Roger BRIESCH

Formand for

Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg
