

31990L0434

1990.8.20.

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK HIVATALOS LAPJA

L 225/1

**A TANÁCS 90/434/EGK IRÁNYELVE
(1990. július 23.)**

a különböző tagállamok társaságainak egyesülésére, szétválására, eszközátruházására és részesedéscseréjére alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről

AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK TANÁCSA,

tekintettel az Európai Gazdasági Közösséget létrehozó szerződésre és különösen annak 100. cikkére,

tekintettel a Bizottság javaslatára ⁽¹⁾,

tekintettel az Európai Parlament véleményére ⁽²⁾,

tekintettel a Gazdasági és Szociális Bizottság véleményére ⁽³⁾,

mivel a különböző tagállamok társaságait érintő egyesületekre, szétválásokra, eszközátruházásokra és részesedéscserékre szükség lehet a Közösségen belül azon célból, hogy biztosítsák a belső piacnak megfelelő feltételek megteremtését és ennek megvalósítása érdekében a közös piac létrehozását és hatékony működését; mivel nem kellene, hogy az ilyen műveleteket főként a tagállamok adóügyi rendelkezéseiből származó korlátozások, hátrányok vagy torzulások akadályozzák; mivel e célból szükséges az ilyen műveleteket érintő, a verseny szempontjából semleges adószabályok bevezetése, annak érdekében, hogy lehetővé váljék a vállalkozások számára a közös piac követelményeire való alkalmazkodás, termelékenységük növelése és nemzetközi szintű versenyképességük javítása;

mivel az adóügyi rendelkezések hátrányosan érintik az ilyen műveleteket az ugyanazon tagállamok társaságainak műveleteihez képest; mivel szükség van az ilyen hátrányok megszüntetésére;

mivel nem lehet ezt a célkitűzést a tagállamokban jelenleg érvényben lévő rendszerek közösségi szintű kiterjesztésével

megvalósítani, ugyanis az ilyen rendszerek közötti különbségek a torzítások irányában hatnak; mivel csak egy közös adórendszer képes kielégítő megoldást biztosítani e vonatkozásban;

mivel a közös adórendszernek kerülnie kell az egyesületekkel, szétválásokkal, eszközátruházásokkal vagy részesedéscserékkel kapcsolatos adókitétést, miközben gondoskodnia kell ugyanakkor az átadó vagy a megszerzett gazdasági társaság szerint illetékes állam pénzügyi érdekeinek védelméről;

mivel az egyesületek, szétválások és eszközátruházások vonatkozásában az ilyen műveletek rendszerint vagy az átadó társaságnak az eszközt átvevő társaság állandó telephelyévé történő alakulását eredményezik, vagy pedig az eszköz válik az utóbbi társaság állandó telephelyéhez kapcsolódóvá;

mivel az átadott eszközre vonatkozó tőkenyeresség halasztott adózásának rendszere, amit az ilyen eszközre a tényleges realizálásig alkalmaznak, mentességet enged a megfelelő tőkenyeresség adóztatása alól, amint az ilyen eszközt átadják az állandótelephely részére, miközben ugyanakkor biztosítja a nyereségnek az átadó társaság szerint illetékes állam általi végső adóztatását a megvalósulás időpontjában;

mivel szükség van az adórendszer meghatározására, amelyet az átadó társaság bizonyos céltartalékára, tartalékára vagy veszteségére lehet alkalmazni, valamint szükség van azon adózási problémák megoldására is, amelyek akkor állnak elő, amikor a két társaság egyike részesedéssel rendelkezik a másik tőkéjében;

mivel az átvevő vagy a megszerző társaság értékpapírjainak átadása az átadó társaság tagjai (részvényesei) számára önmagában nem adna okot semmilyen adózáásra az ilyen tagok (részvényesek) részéről;

⁽¹⁾ HL C 39., 1969.3.22., 1. o.

⁽²⁾ HL C 51., 1970.4.29., 12. o.

⁽³⁾ HL C 100., 1969.8.1., 4. o.

mivel a tagállamoknak lehetőséget kell biztosítaniuk arra, hogy megtagadják ezen irányelv alkalmazását, ha a társaságban az egyesülés, a szétválás, az eszközátruházás vagy a részesedéscseré műveletének célja az adó kijátszása vagy elkerülése, vagy azt eredményezi, hogy a társaság, akár részt vesz a műveletben, akár nem, nem teljesíti tovább a munkavállalóknak a társaság szerveiben való képviseléséhez szükséges feltételeket,

ELFOGADTA EZT AZ IRÁNYELVET:

I. CÍM

Általános rendelkezések

1. cikk

Minden egyes tagállamban alkalmazni kell ezen irányelvet az olyan egyesülésekre, szétválásokra, eszközátruházásokra és részesedéscserékre, amelyekben egy vagy több tagállam társaságai érintettek.

2. cikk

Ezen irányelv alkalmazásában:

- a) „egyesülés”: olyan művelet, amivel:
- egy vagy több, végelszámolással megszűnt társaság átadja az összes eszközét és forrását egy másik, meglévő társaság részére, a másik társaság tőkéjét megtestesítő értékpapíroknak a saját tagjai (részvényesei) részére történő kibocsátásáért cserében, és adott esetben a névérték vagy – névérték hiánya esetén – a könyv szerinti érték 10 %-át meg nem haladó készpénz kifizetéséért,
 - két vagy több, végelszámolással megszűnt társaság az összes eszközeit és forrásait egy másik, általuk létrehozott társaság részére, az új társaság tőkéjét megtestesítő értékpapíroknak a tagjai (részvényesei) részére történő kibocsátásáért cserében, és adott esetben, a névérték vagy – névérték hiánya esetén – a könyv szerinti érték 10 %-át meg nem haladó készpénz kifizetéséért,
 - egy végelszámolással megszűnt társaság átadja az összes eszközeit és forrását a tőkéjét megtestesítő összes értékpapírt birtokló társaság részére;
- b) „szétválás”: azon művelet, amellyel egy végelszámolással megszűnt társaság átadja az összes eszközét és forrását két vagy több meglévő vagy új társaság részére az eszközöket és a forrásokat átvevő társaságok tőkéjét megtestesítő értékpapíroknak a saját tagjai (részvényesei) részére arányosan történő kibocsátásáért cserében, és adott esetben a névérték vagy – névérték hiánya esetén – a könyv szerinti érték 10 %-át meg nem haladó készpénz kifizetéséért;
- c) „eszközátruházás”: azon művelet, amellyel egy társaság megszűnés nélkül az összes, illetve egy vagy több tevékenységi ágát átadja egy másik társaságnak, az átvevő társaság tőkéjét megtestesítő értékpapírok átadásáért cserében;

- d) „részesedéscsere”: azon művelet, amellyel egy társaság egy másik társaságban megszerzi a szavazati jogok többségét, az utóbbi társaság tagjainak (részvényeseinek) értékpapíriaiért cserében kibocsátja a saját jegyzett tőkéjét megtestesítő értékpapírokat, és adott esetben cserében a névérték vagy – névérték hiánya esetén – a könyv szerinti érték 10 %-át meg nem haladó készpénz kifizetéséért;
- e) „átadó társaság”: azon társaság, amely eszközeit és forrásait, vagy az összes, illetve egy vagy több tevékenységi ágát át ruházza;
- f) „átvevő társaság”: azon társaság, amely átveszi az átadó társaság eszközeit és forrásait, vagy az összes, illetve egy vagy több tevékenységi ágát;
- g) „megszerzett gazdasági társaság”: azon társaság, amelyben értékpapírok cseréjének segítségével egy másik társaság részesedést szerez;
- h) „megszerző gazdasági társaság”: azon társaság, amely értékpapírok cseréjének segítségével részesedést szerez;
- i) „tevékenységi ág”: a társaság egy olyan részlegének összes eszköze és forrása, amely szervezeti szempontból önálló egységet alkot, vagyis olyan szervezeti egységnek nevezhető, amely képes a saját eszközeivel működni.

3. cikk

Ezen irányelv alkalmazásában „egy tagállam társasága”: bármely olyan társaság, amely:

- a) a mellékletben felsorolt formák egyikét veszi fel;
- b) valamely tagállam adójoga szerint adózási szempontból illetőséggel rendelkezik az adott államban, és a harmadik állammal kötött kettős adózást elkerülő egyezmény feltételei alapján adózási szempontból nem kell Közösségen kívüli illetőséggének tekinteni;
- c) továbbá, a következő adók valamelyikének alanya, választási lehetőség vagy mentesség nélkül:
- Belgiumban: impôt des sociétés vennootschapsbelasting,
 - Dániában: selskabsskat,
 - Németországi Szövetségi Köztársaságban: Körperschaftsteuer,
 - Görögországban: φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα
 - Spanyolországban: impuesto sobre sociedades,
 - Franciaországban: impôt sur les sociétés,
 - Írországon: corporation tax,
 - Olaszországban: imposta sul reddito delle persone giuridiche

- Luxemburgban: impôt sur le revenu des collectivités,
- Hollandiában: vennootschapsbelasting,
- Portugáliában: imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas,
- Egyesült Királyságban: corporation tax,

vagy bármely olyan adónak alanya, amely a fenti adók valamelyikét helyettesítheti.

II. CÍM

Az egyesületekre, a szétválásokra és a részesedéscserékre alkalmazható szabályok

4. cikk

(1) Az egyesülés vagy szétválás nem adhat okot a tőkenyeresség olyan címen történő megadóztatására, amelynek mértékét az átadott eszköz és forrás valódi értéke és azok adózási célra szolgáló értékei között különbségre való hivatkozással számították ki. A következő kifejezések az alábbi jelentéssel bírnak:

- „adózási célra szolgáló érték”: azon érték, amelyen az adózás céljaira bármilyen nyereséget vagy veszteséget az átadó társaság jövedelmére, nyereségeire vagy tőkenyerességeire vetítve számítani kellett volna, ha ezen eszközöket és forrásokat az egyesülés vagy a szétválás időpontjában, de függetlenül az egyesüléstől vagy a szétválástól értékesítették volna,
- „átadott eszközök és források”: az átadó társaság olyan eszközei és forrásai, amelyeket az egyesülés vagy a szétválás következtében az átvevő társaság állandó telephelyéhez ténylegesen kapcsolódnak az átadó társaság szerint illetékes tagállamban, és amelyek részben szerepet játszanak az adózás céljaira számításba vett nyereség és veszteség létrehozásában.

(2) A tagállamok az (1) bekezdés alkalmazását attól teszik függővé, hogy az átvevő társaság az átadott eszközök és források vonatkozásában új értékcsökkenési leírást és bármely nyereséget és veszteséget azon szabályokkal összhangban számoljon el, amelyek az átadó társaságra vagy társaságokra vonatkoztak volna, ha az egyesülés vagy a szétválás nem történt volna meg.

(3) Azon esetben, ha az átadó társaság szerint illetékes tagállam joga alapján az átvevő társaság jogosult arra, hogy bármilyen új értékcsökkenést és bármely nyereséget és veszteséget kiszámítson a (2) bekezdésben megállapítottaktól eltérő alapon, akkor az (1) bekezdést nem lehet azon eszközre és a forrásra azon vonatkozásban alkalmazni, amelynél ilyen választási lehetőséggel élt a társaság.

5. cikk

A tagállamok megteszik a szükséges intézkedéseket annak biztosítására, hogy amennyiben az átadó társaság által képzett céltartalék és tartalék részben vagy teljes mértékben mentes az adó

alól és nem külföldi állandó telephelytől származik, az ilyen céltartalékot és tartalékot az átadó társaság szerint illetékes tagállamban lévő átvevő társaság állandó telephelye ugyanazzal az adómentességgel vihesse át, ezáltal az átvevő társaság magára vállalja az átadó társaság jogait és kötelezettségeit.

6. cikk

Ha az 1. cikkben említett művelet az átadó társaság szerint illetékes tagállamban lévő társaságok között jött létre, bizonyos mértékig a tagállam olyan céltartalékot alkalmazhat, amely lehetővé teszi az átvevő társaság részére, hogy átvegye az átadó társaság olyan veszteségeit, amelyeket adó céljából még nem merítettek ki, és e céltartalékot kiterjesztheti a területén lévő átvevő társaság állandó telephelye által átvett ilyen veszteségek fedezésére.

7. cikk

(1) Amennyiben az átvevő társaságnak részesedése van az átadó társaság tőkéjében, az átvevő társaság számára a részesedésének megszűnéséből eredő bármely nyereséget mentesíteni kell bármely adó alól.

(2) A tagállam eltérhet az (1) bekezdésben foglaltaktól, amennyiben az átvevő társaság részesedése az átadó társaság tőkéjében nem haladja meg a 25 %-ot.

8. cikk

(1) Egyesülés, szétválás vagy részesedéscsere esetén az átvevő vagy a megszerző gazdasági társaság tőkéjét megtestesítő értékpapírok elosztása az átadó vagy a megszerzett gazdasági társaság tagjai (részvényesei) számára ez utóbbi társaság tőkéjét megtestesítő értékpapírokért cserében, önmagában nem adhat okot a tagok (részvényesek) jövedelmének, nyereségének vagy tőkenyerességének bármely címen történő megadóztatására.

(2) A tagállamok az (1) bekezdés alkalmazását attól teszik függővé, hogy a tagok (részvényesek) az átvett értékpapírokhoz ne rendeljenek magasabb adózás céljára szolgáló értéket, mint amekkor a kicserélt értékpapíroké volt közvetlenül az egyesülés, szétválás vagy csere előtt.

Az (1) bekezdés alkalmazása nem akadályozhatja a tagállamokat abban, hogy az átvett értékpapírok későbbi átadásából keletkező hasznot ugyanúgy megadóztassák, mint a megszerzés előtt meglévő értékpapírok átruházásából származó hasznot.

E bekezdés alkalmazásában „adózási céljára szolgáló érték”: azon összeg, amelynek alapján bármely hasznot vagy veszteséget az adó céljára számíthatnak ki a társaság tagjainak (részvényeseinek) jövedelmeire, nyereségeire vagy tőkenyerességeire vonatkozóan.

(3) Ha a tag (részvényes) az illetősége szerinti tagállam joga alapján választhat olyan adóeljárást, amely különbözik a (2) bekezdésben megállapítottaktól, akkor az (1) bekezdést nem lehet alkalmazni azon értékpapír vonatkozásában, amelyre az ilyen választása esett.

(4) Az (1), (2) és (3) bekezdés nem gátolja meg a tagállamot, hogy a tagok (részvényesek) megadóztatásakor számításba vegye az egyesüléssel, szétválással vagy részesedéscserével kapcsolatos bármilyen készpénzfizetést.

III. CÍM

Az eszközátruházásra alkalmazható szabályok

9. cikk

A 4., 5. és 6. cikk rendelkezéseit kell alkalmazni az eszközátruházásokra.

IV. CÍM

Az állandó telephely átadásának különleges esete

10. cikk

(1) Ha az egyesülésben, szétválásban vagy eszközátruházásban az átadott eszköz magában foglalja az átadó társaság azon állandó telephelyét, amely nem azon tagállamban helyezkedik el, mint ahol az átadó társaság, akkor ez utóbbi tagállam lemond arról a jogáról, hogy megadóztassa ezt az állandó telephelyet. Mindazonáltal, az átadó társaság szerint illetékes tagállam visszaillesztheti e társaság adóztatható nyereségébe az állandó telephely ilyen veszteségeit, amit korábban érvényesíteni lehetett az azon államban lévő társaság adóztatható nyereségével szemben, és amit még nem érvényesítettek. Azon államban, amelyben az állandó telephely elhelyezkedik, valamint az átvevő társaság szerint illetékes tagállamban ezen irányelv rendelkezéseit úgy alkalmazza az ilyen átadásokra, mintha az előbbi tagállam lenne az átadó társaság szerint illetékes tagállam.

(2) Eltérve az (1) bekezdéstől, amennyiben az átadó társaság szerint illetékes tagállam a teljes körű adókötelezettség adóztatási rendszerét alkalmazza, akkor e tagállamnak joga van megadóztatni az állandó telephely egyesülésből, szétválásból vagy eszközátruházásból származó nyereségét vagy tőkenyereségét, feltéve hogy mentességet ad azon adóra, amelyet ezen irányelv rendelkezéseinek alkalmazása nélkül ezen nyereségekre vagy tőkenyereségekre az állandó telephely elhelyezkedése szerinti tagállamban felszámítottak volna.

V. CÍM

Záró rendelkezések

11. cikk

(1) Egy tagállam a II., III. és IV. cím rendelkezéseinek, vagy ezek bármely részének az alkalmazását visszautasíthatja, vagy

megvonhatja a kedvezményt, ha úgy tűnik, hogy az egyesülés, a szétválás, az eszközátruházás vagy a részesedéscsere:

- a) alapvető célkitűzése vagy alapvető célkitűzéseinek egy része az adó kijátszására vagy az adó elkerülésére irányul; azon tény, hogy az 1. cikkben említett műveletek egyikét nem olyan valós üzleti okból hajtják végre, mint amilyen a műveletben részt vevő társaságok tevékenységeinek az átszervezése vagy ésszerűsítése, arra a feltételezésre adhat okot, hogy a művelet alapvető célkitűzése vagy alapvető célkitűzéseinek egyike az adó kijátszása vagy az adó elkerülése;
- b) eredménye, hogy a társaság, akár részt vesz a műveletben, akár nem, tovább nem teljesíti azon feltételeket, amelyek a munkavállalóknak a társaság szerveiben való képviseletéhez szükségesek azon megállapodásokkal összhangban, amelyek a műveletet megelőzően hatályban voltak.

(2) Az (1) bekezdés b) pontját addig és olyan mértékben kell alkalmazni, amíg és amilyen mértékben ezen irányelv hatálya alá tartozó társaságokra nincs semmilyen alkalmazható közösségi jogi előírás, amely egyenértékű szabályokat tartalmazna a munkavállalóknak a társaság szerveiben való képviseletére.

12. cikk

(1) A tagállamok hatályba léptetik azokat a törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseket, amelyek szükségesek ahhoz, hogy ennek az irányelvnek legkésőbb 1992. január 1-jéig megfeleljenek, és erről haladéktalanul tájékoztatják a Bizottságot.

(2) Eltérve az (1) bekezdéstől, Portugália 1993. január 1-jéig mentességet kaphat az eszközátruházás és a részesedéscsere illető rendelkezések alkalmazása alól.

(3) A tagállamok közlik a Bizottsággal nemzeti joguknak azokat főbb rendelkezéseit, amelyeket az ezen irányelv által szabályozott területen fogadnak el.

13. cikk

Ennek az irányelvnek a tagállamok a címzettjei.

Kelt Brüsszelben, 1990. július 23-án.

a Tanács részéről

az elnök

G. CARLI

MELLÉKLET

A 3. cikk a) pontjában említett társaságok listája

- a) a belga jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „société anonyme”, „naamloze vennootschap”, „société en commandite par actions”, „commanditaire vennootschap op aandelen”, „société privée à responsabilité limitée”, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid” és azok a közjogi szervezetek, amelyek a magánjog alapján működnek;
 - b) a dán jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „aktieselskab”, „anpartsselskab”;
 - c) a német jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „Aktiengesellschaft”, „Kommanditgesellschaft auf Aktien”, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung”, „bergrechtliche Gewerkschaft”;
 - d) a görög jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „ανώνυμη εταιρεία”;
 - e) a spanyol jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „sociedad anónima”, „sociedad comanditaria por acciones”, „sociedad de responsabilidad limitada”, és azok a közjogi szervezetek, melyek a magánjog alapján működnek;
 - f) a francia jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „société anonyme”, „société en commandite par actions”, „société à responsabilité limitée”, valamint az ipari és kereskedelmi közintézmények és közvállalkozások;
 - g) az ír jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „public companies limited by shares or by guarantee”, „private companies limited by shares or by guarantee”, az Industrial and Provident Societies Acts alapján bejegyzett intézmények, vagy a Building Societies Acts alapján bejegyzett építő társaságok;
 - h) az olasz jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „società per azioni”, „società in accomandita per azioni”, „società a responsabilità limitata”, valamint a köz- és magánjogi személyek, amelyek ipari és kereskedelmi tevékenységeket folytatnak;
 - i) a luxemburgi jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „société anonyme”, „société en commandite par actions”, „société à responsabilité limitée”;
 - j) a holland jog szerint a következőképpen ismert társaságok: „naamloze vennootschap”, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”;
 - k) a portugál joggal összhangban alapított kereskedelmi társaságok vagy kereskedelmi formával rendelkező polgárjogi társaságok, valamint kereskedelmi vagy ipari tevékenységet folytató egyéb jogi személyek;
 - l) az Egyesült Királyság joga alapján alapított társaságok.
-