

31990L0434

20.8.1990

DZIENNIK URZĘDOWY WSPÓLNOT EUROPEJSKICH

L 225/1

DYREKTYWA RADY**z dnia 23 lipca 1990 r.****w sprawie wspólnego systemu opodatkowania mającego zastosowanie w przypadku łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów i wymiany udziałów, dotyczących spółek różnych Państw Członkowskich**

(90/434/EWG)

RADA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Europejską Wspólnotę Gospodarczą, w szczególności jego art. 100,

uwzględniając wniosek Komisji ⁽¹⁾,uwzględniając opinię Parlamentu Europejskiego ⁽²⁾,uwzględniając opinię Komitetu Ekonomiczno-Społecznego ⁽³⁾,

a także mając na uwadze, co następuje:

łączenie, podziały, wnoszenie aktywów, wymiana udziałów dotyczące spółek różnych Państw Członkowskich może być niezbędne w celu stworzenia we Wspólnocie warunków analogicznych do warunków rynku wewnętrznego i w celu zapewnienia w ten sposób ustanowienia i skutecznego funkcjonowania wspólnego rynku; takie operacje nie powinny być hamowane przez ograniczenia, niekorzystne warunki lub zniekształcenia wynikające w szczególności z przepisów podatkowych Państw Członkowskich; w tym celu niezbędne jest wprowadzenie w odniesieniu do takich operacji reguł podatkowych, które są neutralne z punktu widzenia konkurencji, aby umożliwić przedsiębiorstwom dostosowanie się do wymagań wspólnego rynku, zwiększyć ich produktywność i poprawić ich siłę konkurencyjną na poziomie międzynarodowym;

przepisy podatkowe są niekorzystne w odniesieniu do takich operacji, w porównaniu do operacji, które dotyczą spółek tego samego Państwa Członkowskiego; istotne jest usunięcie takich niekorzystnych warunków;

nie jest możliwe osiągnięcie tego celu poprzez rozszerzenie na poziom wspólnotowy systemów obecnie obowiązujących w Państwach Członkowskich, ponieważ różnice między tymi systemami powodowałyby zniekształcenia; jedynie wspólny system podatkowy jest w stanie zapewnić zadowalające rozwiązanie w tym zakresie;

wspólny system podatkowy powinien zapobiegać nakładaniu podatku w związku z łączeniem, podziałami, wnoszeniem aktywów lub wymianą udziałów, chroniąc jednocześnie interesy finansowe państwa spółki przekazującej lub nabywanej;

w przypadku łączenia, podziałów lub wnoszenia aktywów wynikiem takich operacji jest zwykle przekształcenie spółki przekazującej w zakład stały spółki przejmującej aktywa albo przypisanie tych aktywów do zakładu stałego spółki przejmującej;

system odroczenia opodatkowania zysków kapitałowych odnoszący się do przekazywanych aktywów, do chwili ich rzeczywistej sprzedaży, stosowany do takich aktywów, które są przekazywane do zakładu stałego, umożliwi zwolnienie z opodatkowania odpowiednich zysków kapitałowych i równocześnie zapewni ich ostateczne opodatkowanie przez państwo spółki przekazującej w dniu ich sprzedaży;

niezbędne jest także określenie systemu podatkowego mającego zastosowanie do niektórych zapasów, rezerw lub strat spółki przekazującej oraz do rozwiązywania problemów podatkowych, powstających, w przypadku gdy jedna spółka posiada udziały w kapitale drugiej spółki;

prydział papierów wartościowych spółki przejmującej lub nabywającej akcjonariuszom spółki przekazującej sam w sobie nie stanowiłby przyczyny opodatkowania tych akcjonariuszy;

⁽¹⁾ Dz.U. C 39 z 22.3.1969, str. 1.

⁽²⁾ Dz.U. C 51 z 29.4.1970, str. 12.

⁽³⁾ Dz.U. C 100 z 1.8.1969, str. 4.

niezbędne jest przyznanie Państwom Członkowskim możliwości odmowy stosowania niniejszej dyrektywy, jeśli operacja łączenia, podziału, wnoszenia aktywów lub wymiany udziałów ma na celu uchylanie się od podatków lub unikanie płacenia podatków albo prowadzi do tego, że spółka, bez względu na to, czy uczestniczy w danej operacji, czy też nie przestaje spełniać warunki wymagane w odniesieniu do reprezentacji pracowników w organach spółki,

PRZYJMUJE NINIEJSZĄ DYREKTYWĘ:

TYTUŁ I

Przepisy ogólne

Artykuł 1

Każde Państwo Członkowskie stosuje niniejszą dyrektywę do łączenia, podziałów, wnoszenia aktywów lub wymiany udziałów, w które zaangażowane są spółki z dwóch lub więcej Państw Członkowskich.

Artykuł 2

Do celów niniejszej dyrektywy:

- a) „łączenie” oznacza operację, przez którą:
- jedna – lub więcej – spółka, w czasie jej rozwiązywania, ale bez przechodzenia w stan likwidacji, przekazuje wszystkie swoje aktywa i pasywa innej istniejącej spółce, w zamian za wyemitowanie na rzecz jej akcjonariuszy papierów wartościowych reprezentujących kapitał tej innej spółki oraz, jeżeli ma to zastosowanie, wypłatę gotówkową nieprzekraczającą 10 % wartości nominalnej lub, w braku wartości nominalnej, księgowej wartości nominalnej tych papierów wartościowych,
 - dwie – lub więcej – spółki, w czasie ich rozwiązywania, ale bez przechodzenia w stan likwidacji, przekazują wszystkie swoje aktywa i pasywa tworzonej przez siebie spółce, w zamian za wyemitowanie na rzecz ich akcjonariuszy papierów wartościowych reprezentujących kapitał tej nowej spółki oraz, jeżeli ma to zastosowanie, wypłatę gotówkową nieprzekraczającą 10 % wartości nominalnej lub – w braku wartości nominalnej – księgowej wartości nominalnej tych papierów wartościowych,
 - spółka, w czasie jej rozwiązywania, ale bez przechodzenia w stan likwidacji, przekazuje wszystkie swoje aktywa i pasywa spółce posiadającej wszystkie papiery wartościowe reprezentujące jej kapitał;
- b) „podział” oznacza operację, przez którą spółka, w czasie jej rozwiązywania, ale bez przechodzenia w stan likwidacji, przekazuje wszystkie swoje aktywa i pasywa dwu lub więcej istniejącym lub nowo utworzonym spółkom, w zamian za wyemitowanie na rzecz jej akcjonariuszy na zasadzie proporcjonalności papierów wartościowych reprezentujących kapitał spółki przejmującej aktywa i pasywa oraz, jeżeli ma to zastosowanie, wypłatę gotówkową nieprzekraczającą 10 % wartości nominalnej lub, w braku wartości nominalnej, księgowej wartości nominalnej tych papierów wartościowych;
- c) „przekazanie aktywów” oznacza operację, przez którą spółka przekazuje, bez przechodzenia w stan likwidacji, jeden lub

więcej swoich oddziałów innej spółce, w zamian za przekazanie papierów wartościowych reprezentujących kapitał spółki przejmującej przekaz;

- d) „wymiana udziałów” oznacza operację, przez którą spółka nabywa udziały w kapitale innej spółki, uzyskując w ten sposób większość praw głosu w tej spółce w zamian za wyemitowanie na rzecz akcjonariuszy tej ostatniej spółki w zamian za ich papiery wartościowe, papierów wartościowych swojej spółki, jak również, jeżeli ma to zastosowanie, wypłatę gotówkową nieprzekraczającą 10 % wartości nominalnej lub, w braku wartości nominalnej, księgowej wartości nominalnej tych papierów wartościowych;
- e) „spółka przekazująca” oznacza spółkę przekazującą swoje aktywa i pasywa lub przekazującą wszystkie, jeden lub więcej, swoje oddziały;
- f) „spółka przejmująca” oznacza spółkę przejmującą aktywa i pasywa, wszystkie, jeden lub więcej, swoje oddziały;
- g) „spółka nabywana” oznacza spółkę, której udziały są nabywane przez inną spółkę poprzez wymianę papierów wartościowych;
- h) „spółka nabywająca” oznacza spółkę, która nabywa udziały poprzez wymianę papierów wartościowych;
- i) „oddział” oznacza wszystkie aktywa i pasywa części spółki, która z organizacyjnego punktu widzenia stanowi niezależną jednostkę gospodarczą, to znaczy podmiot, który jest w stanie funkcjonować za pomocą własnych środków.

Artykuł 3

Do celów niniejszej dyrektywy „spółka z Państwa Członkowskiego” oznacza każdą spółkę, która:

- a) przyjmuje jedną z form wymienionych w Załączniku do niniejszej dyrektywy;
- b) zgodnie z przepisami podatkowymi Państwa Członkowskiego jest uznawana za rezydenta w tym państwie do celów podatkowych oraz, zgodnie z warunkami umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania zawartej z państwem trzecim, nie jest uznawana za rezydenta do celów podatkowych poza Wspólnotą;
- c) ponadto podlega jednemu z następujących podatków, bez możliwości wyboru lub wyłączenia:
- impôt des sociétés vennootschapsbelasting w Belgii,
 - selskabsskat w Danii,
 - Körperschaftsteuer w Republice Federalnej Niemiec,
 - φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα w Grecji,
 - impuesto sobre sociedades w Hiszpanii,
 - impôt sur les sociétés we Francji,
 - corporation tax w Irlandii,
 - imposta sul reddito delle persone giuridiche we Włoszech,

- impôt sur le revenu des collectivités w Luksemburgu,
- vennootschapsbelasting w Niderlandach,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas w Portugalii,
- corporation tax w Zjednoczonym Królestwie

lub jakimkolwiek innemu podatкови, który może być zastąpiony przez któryś z powyższych podatków.

TYTUŁ II

Reguły mające zastosowanie do łączenia, podziałów i wymiany udziałów

Artykuł 4

1. Łączenie lub podział nie stanowi podstawy opodatkowania zysków kapitałowych obliczonych poprzez odniesienie do różnicy między wartością rzeczywistą przekazanych aktywów i pasywów a ich wartością do celów podatkowych. Następujące wyrażenia mają przypisane im znaczenia:

- wartość do celów podatkowych: wartość, na której podstawie wszelkie zyski lub straty zostałyby obliczone do celów podatku od dochodów, zysków lub zysków kapitałowych spółki przekazującej, jeżeli takie aktywa lub pasywa zostały sprzedane w chwili łączenia lub podziału, ale niezależnie od niego,
- przekazane aktywa i pasywa: te aktywa i pasywa spółki przekazującej, które w wyniku łączenia lub podziału są faktycznie połączone ze stałym zakładem spółki przejmującej w Państwie Członkowskim spółki przekazującej i odgrywają rolę w osiągnięciu zysków lub strat uwzględnianych do celów podatkowych.

2. Państwa Członkowskie uzależniają stosowanie ust. 1 od dokonania przez spółkę przejmującą obliczeń dotyczących nowych odpisów amortyzacyjnych lub zysków i strat w odniesieniu do aktywów i pasywów przekazanych zgodnie z regułami, które stosowane byłyby do spółki lub spółek przekazujących, jeżeli ani łączenie ani podział nie zostałyby dokonane.

3. W przypadku gdy zgodnie z ustawodawstwem Państwa Członkowskiego spółki przekazującej spółka przejmująca ma prawo do uwzględnienia nowych odpisów amortyzacyjnych lub zysków lub strat w odniesieniu do przekazanych aktywów i pasywów obliczonych na podstawie odmiennej niż określona w ust. 2, ust. 1 nie ma zastosowania do aktywów i pasywów, w odniesieniu do których korzysta się z tej możliwości.

Artykuł 5

Państwa Członkowskie podejmują środki niezbędne do zapewnienia, aby w przypadku gdy prawidłowo utworzone przez spółkę przekazującą zapasy i rezerwy są częściowo lub w całości

zwolnione z podatku oraz nie pochodzą ze stałych zakładów za granicą, takie zapasy lub rezerwy mogły być przeniesione, z takim samym zwolnieniem podatkowym, przez stałe zakłady spółki przejmującej, która znajduje się w Państwie Członkowskim spółki przekazującej, przy czym spółka przejmująca przyjmuje prawa i obowiązki spółki przekazującej.

Artykuł 6

W zakresie, w jakim, jeżeli operacje określone w art. 1 zostały dokonane między spółkami z Państwa Członkowskiego spółki przekazującej, Państwo Członkowskie stosowałoby przepisy umożliwiające spółce przejmującej przejęcie strat spółki przekazującej, które nie zostały jeszcze zamortyzowane z punktu widzenia podatkowego, Państwo Członkowskie rozszerza te przepisy, aby objąć przejęcie takich strat przez stałe zakłady spółki przejmującej, znajdujące się na jego terytorium.

Artykuł 7

1. W przypadku gdy spółka przejmująca posiada udział w kapitale spółki przekazującej, wszelkie zyski przysługujące spółce przejmującej przy wycofaniu jej udziałów nie podlegają opodatkowaniu.

2. Państwa Członkowskie mogą odstępować od ust. 1, w przypadku gdy udziały spółki przejmującej w kapitale spółki przekazującej nie przekraczają 25 %.

Artykuł 8

1. W czasie łączenia, podziału lub wymiany udziałów przydział papierów wartościowych reprezentujących kapitał spółki przejmującej akcjonariuszowi spółki przekazującej lub nabywanej w zamian za papiery wartościowe reprezentujące kapitał tej ostatniej spółki, nie stanowi podstawy, jako takiej, opodatkowania dochodu, zysków lub zysków kapitałowych tego akcjonariusza.

2. Państwa Członkowskie uzależniają stosowanie ust. 1 od tego, czy akcjonariusze nie przypisują przejętym papierom wartościowym wartości do celów podatkowych wyższej niż ta, którą wymienione papiery wartościowe miały bezpośrednio przed łączeniem, podziałem lub wymianą.

Zastosowanie ust. 1 nie stanowi przeszkody dla Państw Członkowskich w opodatkowaniu zysków powstających z kolejnego przekazania papierów wartościowych, przejętych w taki sam sposób, jak zyski powstające z przekazania papierów wartościowych istniejących przed nabyciem.

W niniejszym ustępie wyrażenie „wartość do celów podatkowych” oznacza kwotę, na której podstawie byłyby obliczane zyski lub straty do celów podatku od dochodu, zysków lub zysków kapitałowych akcjonariusza spółki.

3. W przypadku gdy akcjonariusz, zgodnie z ustawodawstwem Państwa Członkowskiego, którego jest rezydentem, może wybrać inny sposób opodatkowania od sposobu określonego w ust. 2, ust. 1 nie ma zastosowania do papierów wartościowych, w odniesieniu do których korzysta się z tej możliwości.

4. Ustępy 1, 2 i 3 nie stanowią przeszkody dla Państw Członkowskich w uwzględnianiu przy opodatkowaniu akcjonariuszy wszelkich wypłat gotówkowych, które mogą być dokonane w ramach łączenia, podziału lub wymiany udziałów.

TYTUŁ III

Reguły mające zastosowanie do przekazywania aktywów

Artykuł 9

Przepisy art. 4, 5 i 6 stosuje się do przekazywania aktywów.

TYTUŁ IV

Szczególny przypadek przekazania stałego zakładu

Artykuł 10

1. W przypadku gdy aktywa przekazane w ramach łączenia, podziału lub przekazania aktywów obejmują stały zakład spółki przekazującej, który znajduje się w Państwie Członkowskim innym niż Państwo Członkowskie spółki przekazującej, to ostatnie Państwo zrzeka się wszelkich praw do opodatkowania tego stałego zakładu. Jednakże państwo spółki przekazującej może ponownie doliczyć do zysków tej spółki podlegających opodatkowaniu takie straty stałego zakładu, które w tym państwie mogły być odpisane od zysków podlegających opodatkowaniu i nie zostały odzyskane. Państwo, w którym znajduje się stały zakład, oraz państwo spółki przejmującej stosują przepisy niniejszej dyrektywy do takiego przekazania, jakby to pierwsze państwo było państwem spółki przekazującej.

2. Na zasadzie odstępstwa od ust. 1 w przypadku gdy Państwo Członkowskie spółki przekazującej stosuje system opodatkowania zysków osiągniętych przez spółkę na całym świecie, państwo to ma prawo do opodatkowania wszelkich zysków lub zysków kapitałowych stałego zakładu, wynikających z łączenia, podziału lub przekazania aktywów, pod warunkiem że Państwo przyznaje zwolnienie w odniesieniu do tego podatku, który, z zastrzeżeniem przepisów niniejszej dyrektywy, byłby naliczony od tych zysków lub zysków kapitałowych w Państwie Członkowskim, w którym znajduje się stały zakład, w ten sam sposób i w takiej samej wysokości, w jakiej zostałyby to dokonane, gdyby ten podatek rzeczywiście był naliczony i zapłacony.

TYTUŁ V

Przepisy końcowe

Artykuł 11

1. Państwo Członkowskie może odmówić stosowania lub cofnąć przywileje wynikające ze wszystkich lub z części przepisów tytułów II, III i IV, w przypadku gdy łączenie, podział, przekazanie aktywów lub wymiana udziałów:

- a) ma za zasadniczy cel lub za jeden z zasadniczych celów uchylanie się od podatków lub unikanie płacenia podatków; fakt, iż jedna z operacji określonych w art. 1 nie jest dokonywana w uzasadnionych celach gospodarczych takich jak restrukturyzacja lub racjonalizacja działalności spółek uczestniczących w operacji, może stanowić domniemanie, że zasadniczym celem lub jednym z zasadniczych celów tej operacji jest uchylanie się od podatków lub unikanie płacenia podatków;
- b) prowadzi do tego, że spółka uczestnicząca lub nieuczestnicząca w operacji przestaje spełniać konieczne warunki w zakresie reprezentowania pracowników w organach spółki, zgodnie z uzgodnieniami obowiązującymi przed tą operacją.

2. Ustęp 1 lit. b) stosuje się w zakresie, w jakim żadne inne przepisy prawa wspólnotowego zawierające równoważne reguły dotyczące reprezentacji pracowników w organach spółki nie są stosowane do spółek objętych niniejszą dyrektywą.

Artykuł 12

1. Państwa Członkowskie wprowadzają w życie przepisy ustawowe, wykonawcze i administracyjne, niezbędne do wykonania niniejszej dyrektywy nie później niż do dnia 1 stycznia 1992 r. Niezwłocznie powiadamiają o tym Komisję.

2. Na zasadzie odstępstwa od ust. 1 Republika Portugalska może opóźnić stosowanie przepisów dotyczących przekazania aktywów i wymiany udziałów do dnia 1 stycznia 1993 r.

3. Państwa Członkowskie przekazują Komisji teksty podstawowych przepisów prawa krajowego, przyjętych w dziedzinach objętych niniejszą dyrektywą.

Artykuł 13

Niniejsza dyrektywa skierowana jest do Państw Członkowskich.

Sporządzono w Brukseli, dnia 23 lipca 1990 r.

W imieniu Rady

G. CARLI

Przewodniczący

ZAŁĄCZNIK

Wykaz spółek określonych w art. 3 lit. a)

- a) spółki prawa belgijskiego, znane jako: „société anonyme”, „naamloze vennootschap”, „société en commandite par actions”, „commanditaire vennootschap op aandelen”, „société privée à responsabilité limitée” „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”, jak również podmioty prawa publicznego, które działają na podstawie prawa prywatnego;
 - b) spółki prawa duńskiego, znane jako: „aktieselskab”, „anpartsselskab”;
 - c) spółki prawa niemieckiego, znane jako: „Aktiengesellschaft”, „Kommanditgesellschaft auf Aktien”, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung”, „bergrechtliche Gewerkschaft”;
 - d) spółki prawa greckiego, znane jako: „ανώνυμη εταιρεία”;
 - e) spółki prawa hiszpańskiego, znane jako: „sociedad anónima”, „sociedad comaditaria por acciones”, „sociedad de responsabilidad limitada”, jak również podmioty prawa publicznego, które działają na podstawie prawa prywatnego;
 - f) spółki prawa francuskiego, znane jako: „société anonyme”, „société en commandite par actions”, „société à responsabilité limitée”, jak również publiczne zakłady i przedsiębiorstwa przemysłowe i handlowe;
 - g) spółki prawa irlandzkiego, znane jako: „public companies limited by shares or by guarantee”, „private companies limited by shares or by guarantee”, podmioty zarejestrowane zgodnie z Industrial and Provident Societies Acts lub podmioty typu „building societies” zarejestrowane zgodnie z Building Societies Acts;
 - h) spółki prawa włoskiego, znane jako „società per azioni”, „società in accomandita per azioni”, „società a responsabilità limitata”, jak również publiczne i prywatne podmioty prowadzące działalność przemysłową i handlową;
 - i) spółki prawa luksemburskiego, znane jako: „société anonyme”, „société en commandite par actions”, „société à responsabilité limitée”;
 - j) spółki prawa niderlandzkiego, znane jako: „naamloze vennootschap”, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”;
 - k) spółki handlowe lub spółki prawa cywilnego mające formę handlową, jak również inne osoby prawne prowadzące działalność przemysłową lub handlową, które są związane zgodnie z prawem portugalskim;
 - l) spółki związane zgodnie z prawem Zjednoczonego Królestwa.
-