

31990L0434

20.8.1990

JURNALUL OFICIAL AL COMUNITĂȚILOR EUROPENE

L 225/1

DIRECTIVA CONSILIULUI
din 23 iulie 1990
privind regimul fiscal comun care se aplică fuziunilor, scindărilor, cesionării de active și schimburilor de
acțiuni între societățile din diferite state membre

(90/434/CEE)

CONSILIUL COMUNITĂȚILOR EUROPENE,

având în vedere Tratatul de instituire a Comunității Economice Europene, în special articolul 100,

având în vedere propunerea Comisiei ⁽¹⁾,

având în vedere avizul Parlamentului European ⁽²⁾,

având în vedere avizul Comitetului Economic și Social ⁽³⁾,

întrucât fuziunile, scindările, cesionarea de active și schimburile de acțiuni între societățile din diferite state membre pot fi necesare pentru a crea în Comunitate condiții similare celor de pe piața internă și, în acest fel, pentru a asigura realizarea și funcționarea efectivă a pieței comune; întrucât astfel de operațiuni nu ar trebui să fie prejudiciate prin restricții, dezavantaje sau denaturări determinate în special de dispozițiile fiscale ale statelor membre; întrucât este necesar să se introducă, referitor la aceste operații, norme de impozitare neutre din punct de vedere concurențial, astfel încât societățile să se poată adapta cerințelor pieței comune, să-și mărească productivitatea și să-și consolideze poziția concurențială la nivel internațional;

întrucât dispozițiile fiscale dezavantajează aceste operațiuni, în comparație cu dispozițiile care se aplică societăților din același stat membru; întrucât aceste dezavantaje trebuie eliminate;

întrucât nu este posibilă atingerea acestui obiectiv prin extinderea la nivel comunitar a sistemelor în vigoare în statele membre, deoarece diferențele dintre aceste sisteme pot da naștere la distorsiuni; întrucât numai un sistem fiscal comun poate să ofere o soluție satisfăcătoare în această privință;

întrucât sistemul fiscal comun trebuie să evite impozitarea fuziunilor, scindărilor, cesionării de active și schimburilor de acțiuni, protejând în același timp interesele statului în care se află societatea cedentă sau societatea achiziționată;

întrucât, în ceea ce privește fuziunile, scindările sau cesionarea de active, aceste operațiuni determină în mod normal transformarea societății care efectuează cesionarea într-o unitate stabilă a societății care primește activele sau integrarea activelor într-o unitate stabilă a societății beneficiare;

întrucât sistemul prin care se amână, până la înstrăinarea lor efectivă, impozitarea aportului de capital aferent activelor cesionate, aplicat activelor integrate unităților permanente, permite scutirea de impozit a aportului de capital realizat, asigurând în același timp impozitarea finală de către statul membru al societății cedente, la data înstrăinării efective a activelor;

întrucât este necesară definirea regimului fiscal aplicabil anuntor provizioane, rezerve sau pierderi ale societății cedente, precum și rezolvarea problemelor fiscale care apar atunci când una din cele două societăți deține o participație în capitalul celeilalte;

întrucât atribuirea către acționarii societăților care cesionează titlurile societății beneficiare sau receptoare nu ar trebui să determine, prin ea însăși, impozitarea acestor acționari;

⁽¹⁾ JO C 39, 22.3.1969, p. 1.

⁽²⁾ JO C 51, 29.4.1970, p. 12.

⁽³⁾ JO C 100, 1.8.1969, p. 4.

întrucât statele membre ar trebui să aibă opțiunea de a refuza aplicarea prezentei directive în cazul în care fuziunea, scindarea, cesionarea de active sau schimbul de acțiuni au ca obiectiv fraudă sau evaziunea fiscală sau dacă din această cauză o societate comercială, implicată sau nu în operațiunea respectivă, nu mai îndeplinește condițiile necesare pentru reprezentarea angajaților în organele sale de conducere,

ADOPTĂ PREZENTA DIRECTIVĂ:

TITLUL I

Dispoziții generale

Articolul 1

Fiecare stat membru aplică prezenta directivă în cazul fuziunilor, scindărilor, cesionărilor de active și schimburilor de acțiuni în care sunt implicate societăți din unul sau mai multe state membre.

Articolul 2

În sensul prezentei directive:

(a) „fuziune” înseamnă o operațiune prin care:

- una sau mai multe societăți, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor către o altă societate existentă în schimbul emiterii către acționarii lor a unor acțiuni reprezentând capitalul celeilalte societăți și, dacă este cazul, al plății în numerar a maximum 10 % din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor respective;
- două sau mai multe societăți, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor unei alte societăți pe care o înființează, în schimbul emiterii către acționarii lor a unor titluri reprezentând capitalul noii societăți și, dacă este cazul, al plății în numerar a maximum 10 % din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor respective;
- o societate, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor către societatea care deține toate titlurile ce reprezintă capitalul său;

(b) „scindare” înseamnă o operațiune prin care o societate, în momentul și ca efect al dizolvării fără lichidare, își transferă totalitatea activelor și pasivelor către două sau mai multe societăți existente sau nou-înființate, în schimbul emiterii către acționarii săi, pe bază de proporționalitate, a titlurilor reprezentând capitalul societăților beneficiare și, dacă este cazul, a sumei în numerar de maximum 10 % din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor;

(c) „transfer de active” înseamnă o operațiune prin care o societate transferă, fără a fi dizolvată, totalitatea sau una ori mai multe ramuri ale activității sale către altă societate în schimbul

transferării titlurilor reprezentând capitalul societății beneficiare;

- (d) „schimb de acțiuni” înseamnă o operațiune prin care o societate dobândește o participație în capitalul altei societăți în așa fel încât dobândește majoritatea drepturilor de vot în societatea respectivă în schimbul emiterii către acționarii acesteia din urmă, în schimbul titlurilor lor, a titlurilor reprezentând capitalul societății inițiale și, dacă este cazul, a sumei în numerar de maximum 10 % din valoarea nominală sau, în absența valorii nominale, a valorii nominale contabile echivalente a titlurilor emise ca valoare de schimb;
- (e) „societate cedentă” înseamnă societatea care își cesionează activele și pasivele sau care cesionează totalitatea sau una ori mai multe din ramurile activității sale;
- (f) „societate beneficiară” înseamnă societatea care primește activele și pasivele sau totalitatea ori una sau mai multe din ramurile de activitate ale societății cedente;
- (g) „societate achiziționată” înseamnă societatea în care altă societate deține o participație în urma unui schimb de titluri;
- (h) „societate achizitoare” înseamnă societatea care achiziționează o participație din acțiunile unei societăți în urma unui schimb de titluri;
- (i) „ramură de activitate” înseamnă totalitatea activului și pasivului unei diviziuni dintr-o societate care, din punct de vedere organizatoric, constituie o activitate independentă, adică o entitate capabilă să funcționeze prin propriile mijloace.

Articolul 3

În sensul prezentei directive, termenul „societate dintr-un stat membru” reprezintă orice societate care:

- (a) are una din formele de organizare prezentate în anexă;
- (b) în conformitate cu legislația fiscală a statului membru este considerată ca avându-și sediul fiscal în statul membru și, în temeiul acordului încheiat cu un stat terț privind dubla impozitare, nu se consideră că are sediul fiscal în afara Comunității;
- (c) în plus, plătește unul din următoarele impozite, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări:
- impôt des sociétés/vennootschapsbelasting în Belgia;
 - selskabsskat în Danemarca;
 - Körperschaftsteuer în Republica Federală a Germaniei;
 - φοροζ κοοδηματοζ νομικων κροσωκων κβρδοοκοχικοου χαρακτηρα în Grecia;
 - impuesto sobre sociedades în Spania;
 - impôt sur les sociétés în Franța;
 - corporation tax în Irlanda;
 - imposta sul reddito delle persone giuridiche în Italia;

- impôt sur le revenu des collectivités în Luxemburg;
 - vennootschapsbelasting în Olanda;
 - imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas în Portugalia;
 - corporation tax în Regatul Unit
- sau un alt impozit care substituie unul din impozitele menționate.

TITLUL II

Norme care se aplică fuziunilor, scindărilor și schimburilor de acțiuni

Articolul 4

(1) O fuziune sau o scindare nu determină impozitarea aportului de capital calculat ca diferență între valoarea reală a elementelor din activ și pasiv transferate și valoarea lor fiscală. Expresiile de mai jos au următoarele sensuri:

- valoare fiscală: valoare pe baza căreia ar fi fost calculat profitul sau pierderea pentru stabilirea impozitului pe venit, a profiturilor sau aporturilor de capital ale societății cedente, dacă aceste active sau pasive ar fi fost vândute în momentul fuziunii sau scindării, dar independent de aceasta;
- active și pasive cesionate: activele și pasivele societății cedente care, în urma fuziunii sau scindării, sunt integrate unei unități permanente a societății beneficiare situate în statul membru al societății cedente și care contribuie la generarea profiturilor sau pierderilor luate în calcul la stabilirea bazei de impozitare.

(2) Statele membre condiționează aplicarea alineatului (1) de calcularea, de către societatea beneficiară, a noilor amortizări, venituri sau pierderi aferente elementelor de activ sau pasiv cesionate, în conformitate cu normele care s-ar fi aplicat societății sau societăților cedente, dacă fuziunea sau scindarea nu ar fi avut loc.

(3) În cazul în care, în temeiul legislației statului membru al societății cedente, societatea beneficiară este îndreptățită ca orice nouă amortizare, venituri sau pierderi rezultate din activele și pasivele cesionate să fie calculate pe o bază diferită de aceea prevăzută în alineatul (2), alineatul (1) nu se aplică activelor și pasivelor în raport cu care se exercită opțiunea respectivă.

Articolul 5

Statele membre adoptă măsurile necesare pentru a garanta că, în cazul în care provizioanele sau rezervele constituite regulamentar de către societatea cedentă sunt parțial sau total scutite de impozit

și nu provin de la unități permanente din străinătate, aceste provizioane sau rezerve pot fi preluate, în aceleași condiții de scutire de impozit, de către unitățile permanente ale societății beneficiare situate în statul membru al societății cedente, societatea beneficiară asumându-și astfel drepturile și obligațiile societății cedente.

Articolul 6

În măsura în care statele membre aplică, referitor la operațiunile menționate la articolul 1 efectuate între societăți din statul membru al societății cedente, dispozițiile prin care societatea beneficiară poate prelua pierderile societății cedente neamortizate din punct de vedere fiscal, statul membru extinde dispozițiile respective pentru a include preluarea acestor pierderi de către unitățile permanente ale societății beneficiare situate pe teritoriul său.

Articolul 7

(1) Atunci când o societate beneficiară deține o participație în capitalul societății cedente, veniturile societății beneficiare provenite din anularea participației sale nu se impozitează.

(2) Statele membre pot deroga de la alineatul (1) în cazul în care participația societății beneficiare în capitalul societății cedente nu depășește 25 %.

Articolul 8

(1) Atribuirea, în cazul unei fuziuni, scindări, sau a unui schimb de acțiuni, a titlurilor reprezentând capitalul societății beneficiare sau achizițoare, unui acționar al societății cedente sau achiziționate, în schimbul unor titluri reprezentând capitalul acestei societăți nu au drept rezultat în sine impozitarea veniturilor, profiturilor sau aportului de capital ale acționarului.

(2) Statele membre supun aplicarea alineatului (1) condiției ca acționarul să nu atribuie titlurilor primite o valoare fiscală mai mare decât cea pe care titlurile schimbate o aveau exact înaintea fuziunii, scindării sau schimbului.

Aplicarea alineatului (1) nu împiedică statele membre să impoziteze venitul provenit din cesionarea ulterioară a titlurilor dobândite similar profitului obținut din cesionarea titlurilor existente înainte de achiziție.

În prezentul alineat, expresia „valoare fiscală” reprezintă valoarea ce servește drept bază pentru calcularea veniturilor sau pierderilor în scopul impozitării veniturilor, profiturilor sau aporturilor de capital ale unui acționar al societății.

(3) În cazul în care, în temeiul legislației statului membru în care e rezident, un acționar poate opta pentru un tratament fiscal diferit de acela menționat în alineatul (2), alineatul (1) nu se aplică titlurilor față de care acționarul și-a exercitat opțiunea respectivă.

(4) Alineatele (1), (2) și (3) nu împiedică un stat membru să ia în considerare, pentru impozitarea acționarilor, orice plată în nume care poate fi efectuată cu ocazia fuziunii, scindării sau schimbului de acțiuni.

TITLUL III

Norme care se aplică cesionării de active

Articolul 9

Dispozițiile din articolele 4, 5 și 6 se aplică cesionării de active.

TITLUL IV

Cazul special al transferului unei unități permanente

Articolul 10

(1) Atunci când activele transferate printr-o fuziune, scindare sau cesionare de active includ o unitate permanentă a societății cedente situată în alt stat membru decât cel al societății cedente, acest stat renunță la orice drept de impozitare a unității permanente. Cu toate acestea, statul societății cedente poate reintroduce în profiturile impozabile ale acelei societăți orice pierderi ale unității permanente, deduse din beneficiul impozabil al societății din acel stat și care nu au fost recuperate. Statul în care este situată unitatea permanentă și statul societății beneficiare aplică dispozițiile prezentei directive unui astfel de transfer ca și când primul stat ar fi statul societății cedente.

(2) Prin derogare de la alineatul (1), atunci când statul membru al societății cedente aplică un regim de impunere a profiturilor internaționale, statul membru are dreptul de a impozita orice profituri sau aporturi de capital ale unității permanente rezultate din fuziunea, scindarea sau cesionarea activelor, cu condiția să admită deducerea impozitului care, în absența dispozițiilor prezentei directive, ar fi fost aplicat profiturilor sau aportului de capital în statul membru în care este situată unitatea permanentă, în același mod și la aceeași valoare ca și cum impozitul ar fi fost calculat și plătit.

TITLUL V

Dispoziții finale

Articolul 11

(1) Un stat membru poate refuza să aplice sau poate să retragă beneficiile oferite de oricare parte a dispozițiilor din titlurile II, III

și IV sau de ansamblul acestora, atunci când consideră că fuziunea, scindarea, cesionarea de active sau schimbul de acțiuni:

- (a) au ca obiectiv principal sau ca unul din principalele obiective fraudă și evaziunea fiscală; faptul că una din operațiunile menționate în articolul 1 nu este îndeplinită din motive economice valabile, cum ar fi restructurarea sau raționalizarea activităților societăților participante la operațiune poate constitui o prezumție că operațiunea are ca obiectiv principal sau ca unul din obiectivele principale fraudă și evaziunea fiscală;
- (b) are drept efect faptul că o societate, implicată sau nu în operațiune, nu mai îndeplinește condițiile necesare reprezentării angajaților în organele de conducere ale societății în conformitate cu acordurile în vigoare înainte de operațiunea respectivă.

(2) Alineatul (1) litera (b) se aplică în măsura în care societăților la care face referire prezenta directivă nu se aplică dispozițiile comunitare care conțin norme echivalente privind reprezentarea angajaților în organele de conducere ale societății.

Articolul 12

- (1) Statele membre asigură intrarea în vigoare a actelor cu putere de lege, și a actelor administrative i necesare aducerii la îndeplinire a prezentei directive până la 1 ianuarie 1992 cel târziu și informează Comisia cu privire la aceasta.
- (2) Prin derogare de la alineatul (1), Republica Portugalia poate amâna aplicarea dispozițiilor privind cesionarea de active și schimburile de acțiuni până la 1 ianuarie 1993.
- (3) Statele membre comunică Comisiei textele principalelor dispoziții din dreptul intern pe care le adoptă în domeniul reglementat de prezenta directivă.

Articolul 13

Prezenta directivă se adresează statelor membre.

Adoptată la Bruxelles, 23 iulie 1990.

Pentru Consiliu

Președintele

G. CARLI

ANEXĂ

Lista societăților la care se face referire în articolul 3 litera (a)

- (a) societăți aflate sub incidența legislației belgiene cunoscute drept: „société anonyme”/„naamloze vennootschap”, „société en comandite par actions”/„commanditaire vennootschap op aandelen”, „société privée à responsabilité limitée”/„besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”, precum și entitățile de drept public care funcționează în regim de drept privat;
 - (b) societăți aflate sub incidența legislației daneze cunoscute drept: „aktieselskab”, „anpartsselskab”;
 - (c) societăți aflate sub incidența legislației germane cunoscute drept: „Aktiengesellschaft”, „Kommanditgesellschaft auf Aktien”, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung”, „bergrechtliche Gewerkschaft”;
 - (d) societăți aflate sub incidența legislației elene cunoscute drept: „ανώνυμη εταιρεία”;
 - (e) societăți aflate sub incidența legislației spaniole cunoscute drept: „sociedad anónima”, „sociedad comanditaria por acciones”, „sociedad de responsabilidad limitada” și alte organisme de drept public care funcționează în temeiul dreptului privat;
 - (f) societăți aflate sub incidența legislației franceze cunoscute drept: „société anonyme”, „société en commandite par actions”, „société à responsabilité limitée” și alte instituții și întreprinderi publice, industriale și comerciale;
 - (g) societăți aflate sub incidența legislației irlandeze cunoscute drept „public companies limited by shares or by guarantee”, „private companies limited by shares or by guarantee”, unități înregistrate în temeiul „The Industrial and Provident Societies Acts” sau „building companies” înregistrate în temeiul „Building Societies Acts”;
 - (h) societăți aflate sub incidența legislației italiene cunoscute drept: „società per azioni”, „società in accomandita per azioni”, „società a responsabilità limitata”, precum și entități publice și private care desfășoară activități industriale și comerciale;
 - (i) societăți aflate sub incidența legislației din Luxemburg cunoscute drept: „société anonyme”, „société en commandite par action”, „société à responsabilité limitée”;
 - (j) societăți aflate sub incidența legislației olandeze cunoscute drept: „naamloze vennootschap”, „besloten vennootschap met beperkte aansprekelijkheid”;
 - (k) societăți comerciale sau de drept civil cu statut comercial, precum și alte persoane juridice care desfășoară activități comerciale sau industriale, înființate în conformitate cu legislația portugheză;
 - (l) societăți înființate în conformitate cu legislația Regatului Unit.
-