

31990L0434

20.8.1990

ÚRADNÝ VESTNÍK EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTIEV

L 225/1

SMERNICA RADY

z 23. júla 1990

o spoločnom systéme zdaňovania pri zlúčeníach, rozdeleniach, prevodoch majetku a výmene akcií týkajúcich sa spoločností rôznych členských štátov

(90/434/EHS)

RADA EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTIEV,

so zreteľom na Zmluvu o založení Európskeho hospodárskeho spoločenstva, a najmä na jej článok 100,

so zreteľom na návrh Komisie ⁽¹⁾,so zreteľom na stanovisko Európskeho parlamentu ⁽²⁾,so zreteľom na stanovisko Hospodárskeho a sociálneho výboru ⁽³⁾,

keďže zlúčenia, prevody majetku a výmeny akcií vo vzťahu k spoločnostiam rôznych členských krajín môžu byť nevyhnutné v spoločenstve, aby sa vytvorili podmienky podobné podmienkam medzinárodného trhu a aby sa takto zabezpečilo vytvorenie a účinné fungovanie spoločného trhu; keďže takýmto operáciám by nemali brániť obmedzenia, nevýhody alebo skreslenia, vyplývajúce najmä z daňových ustanovení členských krajín; keďže je preto nevyhnutné zaviesť vo vzťahu k takýmto operáciám daňové pravidlá, ktoré budú neutrálne z hľadiska konkurencie, aby sa podniky mohli prispôbiť požiadavkám spoločného trhu, aby sa zvýšila ich produktivita a zlepšila sa konkurencieschopnosť na medzinárodnej úrovni;

keďže daňové ustanovenia takéto operácie znevýhodňujú v porovnaní s pravidlami vzťahujúcimi sa na podniky v tej istej členskej krajine; keďže je nevyhnutné tieto znevýhodnenia odstrániť;

keďže tento cieľ sa nedá dosiahnuť rozšírením systémov platných v súčasnosti v členských krajinách na úroveň spoločenstiev, pretože rozdiely medzi týmito systémami vyvolávajú skreslenie; keďže uspokojivé riešenie môže v tomto ohľade priniesť iba spoločný daňový systém;

keďže spoločný daňový systém by sa mal vyhnúť ukladaniu daní v súvislosti so zlučovaním, rozdeľovaním, prevodom majetku alebo výmenou akcií pri súčasnej ochrane finančných záujmov štátu prevádzanej alebo nadobudnutej spoločnosti;

keďže vo vzťahu k zlúčeniam, rozdeľovaniu alebo prevodu majetku takéto operácie väčšinou vedú buď k transformácii prevádzajúcej spoločnosti na materský podnik preberajúci majetok, alebo k pripojeniu majetku k materskej organizácii preberajúcej spoločnosti;

keďže systém odkladania zdaňovania kapitálových ziskov v súvislosti s prevedeným majetkom až do ich skutočného predaja, uplatňovaný voči majetku, ktorý sa prevádza na takú materskú organizáciu, umožňuje výnimky zo zdanenia príslušných kapitálových ziskov, pričom súčasne zaručuje ich konečné zdanenie štátom prevádzajúcej spoločnosti k dátumu ich predaja;

keďže je rovnako nevyhnutné definovať daňový režim pre určité finančné zabezpečenie, rezervy alebo straty prevádzajúcej spoločnosti a vyriešiť daňové problémy vznikajúce v prípade, keď jedna z dvoch spoločností má podiel na kapitáli spoločnosti druhej;

keďže pridelenie cenných papierov preberajúcej alebo nadobúdajúcej spoločnosti akcionárom prevádzajúcej spoločnosti by nemalo samo o sebe viesť k žiadnemu zdaneniu vo vzťahu k týmto akcionárom;

⁽¹⁾ Ú. v. ES C 39, 22.3.1969, s. 1.

⁽²⁾ Ú. v. ES C 51, 29.4.1970, s. 12.

⁽³⁾ Ú. v. ES C 100, 1.8.1969, s. 4.

keďže je nevyhnutné dať členským štátom možnosť odmietnuť uplatňovať túto smernicu v prípadoch, keď cieľom zlúčenia, rozdelenia, prevodu majetku alebo výmeny akcií je daňový únik alebo vyhýbanie sa plateniu daní, alebo ak prestane v dôsledku takej operácie niektorá spoločnosť, či už sa takej operácie zúčastní alebo nie, spĺňať podmienky požadované pre zastúpenie zamestnancov v orgánoch spoločnosti,

PRIJALA TÚTO SMERNICU:

HLAVA I

Všeobecné ustanovenia

Článok 1

Každý členský štát uplatní túto smernicu na zlúčenie, rozdelenie, prevod majetku a výmeny akcií, na ktorých sa zúčastní spoločnosti z dvoch alebo viacerých členských krajín.

Článok 2

Na účely tejto smernice:

- a) „zlúčenie“ znamená operáciu, pomocou ktorej:
- jedna alebo viac spoločností pri zrušení bez likvidácie prevedie všetky svoje aktíva a pasíva na inú existujúcu spoločnosť výmenou za vydanie cenných papierov svojim akcionárom, ktoré reprezentujú kapitál tejto druhej spoločnosti a, prípadne, za platbu v hotovosti nepresahujúcu 10 % nominálnej hodnoty, alebo, pri absencii nominálnej hodnoty za účtovnú nominálnu hodnotu týchto cenných papierov;
 - dve alebo viac spoločností pri zrušení bez likvidácie prevedú všetky svoje aktíva a pasíva na spoločnosť, ktorú vytvorí, výmenou za vydanie cenných papierov reprezentujúcich kapitál tejto novej spoločnosti svojim akcionárom a prípadne za platbu v hotovosti nepresahujúcu 10 % nominálnej hodnoty, alebo pri absencii nominálnej hodnoty za účtovnú nominálnu hodnotu týchto cenných papierov;
 - spoločnosť pri zrušení bez likvidácie prevedie všetky aktíva a pasíva na spoločnosť, ktorá má v držbe všetky cenné papiere reprezentujúce jej kapitál;
- b) „rozdelenie“ znamená operáciu, pomocou ktorej spoločnosť pri zrušení bez likvidácie prevedie všetky svoje aktíva a pasíva na dve alebo viac existujúcich alebo nových spoločností výmenou za vydanie pomerneho dielu cenných papierov reprezentujúceho kapitál spoločnosti svojim akcionárom, ktorí získavajú aktíva a pasíva, prípadne za platbu v hotovosti nepresahujúcu 10 % nominálnej hodnoty, alebo pri absencii nominálnej hodnoty za účtovnú nominálnu hodnotu týchto cenných papierov;
- c) „prevod aktív“ znamená operáciu, pomocou ktorej spoločnosť bez toho, aby bola zrušená, prevedie jedno alebo viacej odvetví svojej činnosti na inú spoločnosť výmenou za prevod cenných papierov, reprezentujúcich kapitál spoločnosti uznávajúcej prevod;

- d) „výmena akcií“ znamená operáciu, pomocou ktorej daná spoločnosť nadobúda držbu v kapitále inej spoločnosti takým spôsobom, že získa väčšinu hlasovacích práv v tejto spoločnosti výmenou za vydanie akcionárom tejto spoločnosti, výmenou za ich cenné papiere, cenných papierov reprezentujúcich kapitál danej spoločnosti, prípadne za platbu v hotovosti nepresahujúcu 10 % nominálnej hodnoty, alebo pri absencii nominálnej hodnoty za účtovnú nominálnu hodnotu cenných papierov vydaných za výmenu;
- e) „prevádzajúca spoločnosť“ znamená spoločnosť prevádzajúcu svoje aktíva a pasíva alebo ktorá prevádza všetky, alebo jedno, či viac odvetví svojej činnosti;
- f) „preberajúca spoločnosť“ znamená spoločnosť preberajúcu aktíva a pasíva alebo všetky, alebo jedno, či viac odvetví prevádzajúcej spoločnosti;
- g) „nadobudnutá spoločnosť“ znamená spoločnosť, v ktorej držba je nadobudnutá inou spoločnosťou prostredníctvom výmeny cenných papierov;
- h) „nadobúdajúca spoločnosť“ znamená spoločnosť, ktorá nadobúda držbu prostredníctvom výmeny cenných papierov;
- i) „odvetvie činnosti“ znamená všetky aktíva a pasíva divízie spoločnosti, ktorá z organizačného hľadiska predstavuje nezávislé podnikanie, to znamená, jednotku schopnú prevádzky vlastnými prostriedkami;

Článok 3

Na účely tejto smernice „spoločnosť z členského štátu“ znamená každú spoločnosť, ktorá:

- a) má jednu z foriem uvedených v prílohe k tejto smernici;
- b) podľa daňových zákonov členského štátu sa pre daňové účely považuje za sídliacu v tomto štáte a na základe podmienok dohody o dvojtom zdanení uzavretej s tretím štátom, sa pre daňové účely nepovažuje za sídliacu mimo spoločenstva;
- c) navyše podlieha jednej z nasledujúcich daní, bez možnosti voľby alebo oslobodenia;
- impôt des sociétés vennootschapsbelasting v Belgicku,
 - selskabsskat v Dánsku,
 - Körperschaftsteuer v Spolkovej republike Nemecko,
 - φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα v Grécku,
 - impuesto sobre sociedades v Španielsku,
 - impôt sur les sociétés vo Francúzsku,
 - corporation tax (daň zo zisku právnických osôb) (daň zo zisku právnických osôb) v Írsku,
 - imposta sul reddito delle persone giuridiche v Taliansku,

- impôt sur le revenu des collectivités v Luxemburgu,
- vennootschapsbelasting v Holandsku,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas v Portugalsku,
- corporation tax (daň zo zisku právnických osôb) (daň zo zisku právnických osôb) v Spojenom kráľovstve

alebo akejkoľvek inej dane, ktorá môže nahradiť uvedené dane.

HLAVA II

Pravidlá uplatniteľné na zlúčenie, rozdelenie a výmeny akcií

Článok 4

1. Zlúčenie alebo rozdelenie nemá mať za následok zdanenie kapitálových ziskov počítaných ako rozdiel medzi reálnou hodnotou prevedených aktív a pasív a ich hodnotou pre daňové účely. Nasledujúcim výrazom sa priraduje význam:

- hodnota pre daňové účely: hodnota, na základe ktorej sa vypočíta prírastok alebo úbytok zisku alebo kapitálových ziskov prevádzajúcej spoločnosti s cieľom dane z príjmu, ak by takéto aktíva alebo pasíva boli predané v dobe zlúčenia alebo rozdelenia, avšak nezávisle od toho,
- prevedené aktíva alebo pasíva: tie aktíva a pasíva prevádzajúcej spoločnosti, ktoré v dôsledku zlúčenia alebo rozdelenia sú efektívne spojené s trvalým sídlom preberajúcej spoločnosti v členskom štáte prevádzajúcej spoločnosti a majú účasť na tvorbe zisku alebo strát, ktoré sa berú do úvahy na daňové účely.

2. Členské štáty uplatnia odsek 1 s podmienkou, že preberajúca spoločnosť vypočíta všetky nové odpisy hodnoty akcií, všetky prírastky alebo straty vzhľadom na aktíva a pasíva prevedené podľa pravidiel, ktoré by platili pre prevádzajúcu spoločnosť alebo spoločnosť, ak by nedošlo k zlúčeniu alebo rozdeleniu.

3. Ak podľa zákonov členského štátu prevádzajúcej spoločnosti, je preberajúca spoločnosť oprávnená mať nové odpisy alebo zisky a straty vzhľadom na prevedené aktíva a pasíva počítané na odlišnom základe ako je stanové v odseku 2, odsek 1 sa neuplatní na aktíva a pasíva, na ktoré sa uplatňuje táto možnosť.

Článok 5

Členské štáty prijímú nevyhnutné opatrenia, aby v prípadoch, keď sú finančné zaistenia alebo rezervy riadne vytvorené prevádzajúcou spoločnosťou čiastočne alebo úplne oslobodené od zdanenia a nepochádzajú z materských podnikov v zahraničí, mohli byť tieto finančné zaistenia a rezervy prevedené s rovnakým oslobodením od zdanenia materským podnikom preberajúcej

spoločnosti, ktorá sa nachádza v členskom štáte prevádzajúcej spoločnosti s tým, že preberajúca spoločnosť tak prevezme práva a povinnosti prevádzajúcej spoločnosti.

Článok 6

Ak operácie uvedené v článku 1 medzi spoločnosťami z členského štátu prevádzajúcej spoločnosti sa uskutočnili v takom rozsahu, že tento členský štát by uplatňoval ustanovenia umožňujúce preberajúcej spoločnosti prevziať straty prevádzajúcej spoločnosti, ktoré doposiaľ neboli odvedené na daňové účely, rozšíri tieto ustanovenia tak, aby pokrývali prevzatie takých strát materskými podnikmi preberajúcej spoločnosti sídlacimi na území tohto štátu.

Článok 7

1. Ak prijímajúca spoločnosť má v držbe kapitál prevádzajúcej spoločnosti, všetky zisky vznikajúce preberajúcej spoločnosti zrušením jeho držby, nebudú podliehať zdaňovaniu.

2. Členské štáty môžu urobiť výnimku z odseku 1, ak držba kapitálu preberajúcej spoločnosti v prevádzajúcej spoločnosti nepresahuje 25 %.

Článok 8

1. Pri zlúčení, rozdeľovaní alebo výmene akcií, pridelenie cenných papierov, ktoré predstavujú kapitál preberajúcej alebo nadobúdajúcej spoločnosti, akcionárovi prevádzajúcej alebo nadobudnutej spoločnosti výmenou za cenné papiere predstavujúce kapitál nadobudnutej spoločnosti, samo osebe nemá viesť k zdaneniu príjmu, zisku alebo kapitálového zisku tohto akcionára.

2. Členské štáty uplatnia odsek 1 pod podmienkou, že akcionári nebudú pripisovať získaným cenným papierom väčšiu hodnotu pre daňové účely, než mali vymenené cenné papiere bezprostredne pred zlúčením, rozdelením alebo výmenou.

Uplatnenie odseku 1 nebráni členským štátom zdaneniu ziskov pochádzajúcich z nasledujúcich prevodov prebratých cenných papierov rovnakým spôsobom, ako zisk vznikajúci z prevodu cenných papierov existujúcich pred nadobudnutím.

V tomto odseku pojem „hodnota pre daňové účely“ znamená hodnotu, na základe ktorej sa vypočítava každý zisk alebo strata s cieľom dane z príjmu, zisku alebo kapitálových ziskov akcionára spoločnosti.

3. Ak na základe zákona členského štátu, v ktorom má akcionár sídlo, sa akcionár môže rozhodovať medzi zdanením odlišným od toho, ktoré je ustanovené v odseku 2, odsek 1 sa nebude uplatňovať na tie cenné papiere, na ktoré sa takáto voľba uplatňuje.

4. Odseky 1, 2 a 3 nebránia členskému štátu pri zdaňovaní akcionárov zohľadniť platbu v hotovosti, ktorá sa môže uskutočniť v súvislosti so zlúčením, rozdelením alebo výmenou akcií.

HLAVA III

Pravidlá uplatniteľné na prevody aktív

Článok 9

Ustanovenia článkov 4, 5 a 6 sa uplatnia na prevod aktív.

HLAVA IV

Špeciálny prípad prevodu materského podniku

Článok 10

1. Ak aktíva prevedené pri zlúčení, rozdelení alebo prevode aktív zahŕňajú materský podnik prevádzajúcej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte, než je štát prevádzajúcej spoločnosti, tento druhý štát sa vzdá akéhokoľvek práva zdaňovania materského podniku. Štát prevádzajúcej spoločnosti však môže do zdaniteľného príjmu tejto spoločnosti dosadiť tie straty materského podniku, ktoré boli skôr započítané oproti zdaniteľným príjmom spoločnosti v tomto štáte a neboli zatiaľ získané späť. Štát sídla materského podniku a štát preberajúcej spoločnosti uplatnia ustanovenia tejto smernice na takýto prevod tak, akoby prvý z týchto štátov bol štátom prevádzajúcej spoločnosti.

2. Odchýlkou od odseku 1, ak členský štát prevádzajúcej spoločnosti uplatňuje systém zdaňovania celosvetových ziskov, tento členský štát má právo zdaňovať každý zisk alebo kapitálové zisky materskej spoločnosti pochádzajúce zo zlúčenia, rozdelenia alebo prevodu aktív pod podmienkou, že poskytne úľavu na dani, ktorá by bola požadovaná z týchto ziskov alebo kapitálových ziskov v štáte sídla tohto materského podniku s výnimkou ustanovení tejto smernice, rovnakým spôsobom a v rovnakom objeme, ako by to urobil, ak by táto daň bola skutočne uložená a zaplatená.

HLAVA V

Záverečné ustanovenia

Článok 11

1. Členský štát môže odmietnuť uplatňovať ustanovenia hlavy II, III a IV alebo ich časť alebo môže zrušiť všetky výhody, ktoré

z nich vyplývajú, ak sa preukáže, že zlúčenie, rozdelenie, prevod aktív alebo výmena akcií:

- a) má za svoj hlavný cieľ alebo jeden z hlavných cieľov daňový únik alebo vyhýbanie sa plateniu daní; alebo skutočnosť, že jedna z operácií uvedených v článku 1 nie je vykonaná z riadnych obchodných dôvodov, napr. reštrukturalizácia alebo racionalizácia činností spoločnosti zúčastňujúcej sa na operácii, ktorá môže viesť k predpokladu, že hlavným alebo jedným z hlavných účelov operácie je vyhýbanie sa plateniu daní alebo daňový únik;
- b) skončí v spoločnosti, či už zúčastnenej na operácii alebo nie, ktorá už nespĺňa podmienky požadované pre zastupovanie zamestnancov v orgánoch spoločnosti podľa úpravy platnej pred touto operáciou.

2. Odsek 1 písm. b) bude platiť v takom rozsahu a dovedty, pokiaľ sa na spoločnosti, na ktoré sa vzťahuje táto smernica, nevzťahujú žiadne zákonné ustanovenia spoločenstva obsahujúce ekvivalentné pravidlá o zastúpení zamestnancov v orgánoch spoločnosti.

Článok 12

1. Členské štáty uvedú do účinnosti zákony, iné predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou do 1. januára 1992 a bezodkladne o tom informujú Komisiu.

2. Odchýlkou od odseku 1 môže Portugalská republika odložiť uplatňovanie ustanovení týkajúcich sa presunu aktív a výmeny akcií do 1. januára 1993.

3. Členské štáty oznámia Komisii text hlavných ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijímú v oblasti pôsobnosti tejto smernice.

Článok 13

Táto smernica je adresovaná členským štátom.

V Bruseli 23. júla 1990

Za Radu

predseda

G. CARLI

PRÍLOHA

Zoznam spoločností uvedený v článku 3 a)

- a) spoločnosti podľa belgického práva známe ako „société anonyme“ „naamloze vennootschap“, „société en commandite par actions“ „commanditaire vennootschap op aandelen“, „société privée à responsabilité limitée“ „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“ a verejné súdne orgány riadiace sa súkromným právom;
 - b) spoločnosti podľa dánskeho práva známe ako „aktieselskab“, „anpartsselskab“;
 - c) spoločnosti podľa nemeckého práva známe ako „Aktiengesellschaft“, „Kommanditgesellschaft auf Aktien“, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“, „bergrechtliche Gewerkschaft“;
 - d) spoločnosti podľa gréckeho práva známe ako „anonymi etaireia“;
 - e) spoločnosti podľa španielskeho práva známe ako „sociedad anónima“, „sociedad comanditaria por acciones“, „sociedad de responsabilidad limitada“ a verejné súdne orgány riadiace sa súkromným právom;
 - f) spoločnosti podľa francúzskeho práva znám ako „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“ a priemyslové a obchodné verejné organizácie a podniky;
 - g) spoločnosti podľa írskeho práva známe ako public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee, orgány registrované podľa zákona o priemyslových a prezieravých spoločnostiach alebo stavebné sporiteľne registrované podľa zákona o stavebných sporiteľniach;
 - h) spoločnosti podľa talianskeho práva známe ako „società per azioni“, „società in accomandita per azioni“, „società a responsabilità limitata“ a verejné a súkromné osoby vykonávajúce priemyslovú a obchodnú činnosť;
 - i) spoločnosti podľa luxemburského práva známe ako „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“;
 - j) spoločnosti podľa holandského práva známe ako „naamloze vennootschap“, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“;
 - k) obchodné spoločnosti alebo spoločnosti občianskeho práva s obchodnou formou a ostatné právne osoby vykonávajúce obchodnú alebo priemyslovú činnosť, ktoré sú registrované v súlade s portugalským právom;
 - l) spoločnosti registrované podľa práva Spojeného kráľovstva.
-