

31990L0434

20.8.1990

URADNI LIST EVROPSKIH SKUPNOSTI

L 225/1

DIREKTIVA SVETA
z dne 23. julija 1990
o skupnem sistemu obdavčitve za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev
družb iz različnih držav članic

(90/434/EGS)

SVET EVROPSKIH SKUPNOSTI JE

ob upoštevanju Pogodbe o ustanovitvi Evropske gospodarske skupnosti in zlasti člena 100 Pogodbe,

ob upoštevanju predloga Komisije ⁽¹⁾,

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta ⁽²⁾,

ob upoštevanju mnenja Ekonomsko-socialnega odbora ⁽³⁾,

ker so lahko združitve, delitve, prenosi sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic potrebne, da se v Skupnosti ustvarijo pogoji, podobni tistim na notranjem trgu, in da se s tem zagotovi oblikovanje in dejansko delovanje skupnega trga; ker teh operacij ne smejo ovirati omejitve, pomanjkljivosti ali izkrivljanja, ki izhajajo predvsem iz davčnih predpisov držav članic; ker je treba za te operacije zato uvesti davčna pravila, ki so s stališča konkurence nevtralna, in podjetjem omogočiti, da se prilagodijo zahtevam skupnega trga, povečajo produktivnost in izboljšajo svojo konkurenčno moč na mednarodni ravni;

ker so te operacije zaradi davčnih predpisov v slabšem položaju v primerjavi z operacijami, ki se nanašajo na družbe iz iste države članice; ker je treba ta neugoden položaj odpraviti;

ker tega cilja ni mogoče doseči z razširitvijo sistemov, veljavnih v državah članicah, na raven Skupnosti, saj lahko razlike med temi sistemi ustvarijo izkrivljanja; ker lahko ustrezno rešitev zagotovi le skupni davčni sistem;

ker naj bi skupni davčni sistem odpravil obdavčitev v zvezi z združitvami, delitvami, prenosi sredstev ali zamenjavo kapitalskih deležev ter hkrati zavaroval finančne interese države, v kateri je prenosna družba ali prevzeta družba;

ker je posledica operacij kot so združitve, delitve ali prenosi sredstev, navadno bodisi preoblikovanje prenosne družbe v stalno enoto družbe, ki sprejme sredstva, bodisi to, da postanejo sredstva povezana s stalno enoto te družbe;

ker omogoča sistem odloga obdavčitve kapitalskih dobičkov iz prenesenih sredstev do časa njihovega dejanskega razpolaganja, ki se uporablja za sredstva, prenesena stalni enoti, oprostitve obdavčitve ustreznih kapitalskih dobičkov, hkrati pa zagotavlja, da jih dokončno obdavči država, v kateri je prenosna družba, v času dejanskega razpolaganja;

ker je treba opredeliti tudi davčni režim, ki se uporablja za nekatere prihranke, rezerve ali izgube prenosne družbe, in rešiti davčne probleme, ki se pojavljajo, kadar ima ena od dveh družb delež v kapitalu druge;

ker dodelitev vrednostnih papirjev družbe prejemnice ali prevzemnice družbenikom prenosne družbe sama po sebi ne bi smela povzročiti obdavčitve pri teh družbenikih;

⁽¹⁾ UL C 39, 22.3.1969, str. 1.

⁽²⁾ UL C 51, 29.4.1970, str. 12.

⁽³⁾ UL C 100, 1.8.1969, str. 4.

ker je treba dati državam članicam možnost, da zavrnejo uporabo te direktive, kadar je namen združitve, delitve, prenosa sredstev ali zamenjave kapitalskih deležev davčna utaja ali izogibanje plačilu davka, ali pa je posledica, da družba, ne glede na to, ali sodeluje v operaciji ali ne, ne izpolnjuje več pogojev, potrebnih za zastopanje zaposlenih v organih družbe,

SPREJEL NASLEDNJO DIREKTIVO:

NASLOV I

Splošne določbe

Člen 1

Države članice uporabljajo to direktivo za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev, v katerih so udeležene družbe iz dveh ali več držav članic.

Člen 2

V tej direktivi imajo izrazi naslednji pomen:

(a) „združitev“ pomeni operacijo, s katero:

- ena ali več družb ob prenehanju brez likvidacije prenese vsa svoja sredstva in obveznosti na drugo obstoječo družbo v zamenjavo za izdajo vrednostnih papirjev, ki predstavljajo kapital te druge družbe, svojim družbenikom in, če je primerno, gotovinsko plačilo, ki ne presega 10 % nominalne vrednosti, ali, v odsotnosti nominalne vrednosti, računovodske vrednosti teh vrednostnih papirjev,
 - dve ali več družb ob prenehanju brez likvidacije prenesejo vsa svoja sredstva in obveznosti na družbo, ki jo oblikujejo, v zamenjavo za izdajo vrednostnih papirjev, ki predstavljajo kapital te nove družbe, svojim družbenikom in, če je primerno, gotovinsko plačilo, ki ne presega 10 % nominalne vrednosti, ali, v odsotnosti nominalne vrednosti, računovodske vrednosti teh vrednostnih papirjev,
 - družba ob prenehanju brez likvidacije prenese vsa svoja sredstva in obveznosti na družbo, ki ima vse vrednostne papirje, ki predstavljajo njen kapital;
- (b) „delitev“ pomeni operacijo, s katero družba ob prenehanju brez likvidacije prenese vsa svoja sredstva in obveznosti na dve ali več obstoječih ali novih družb v zamenjavo za sorazmerno izdajo vrednostnih papirjev, ki predstavljajo kapital družb, ki sprejmejo sredstva in obveznosti ter, če je primerno, gotovinsko plačilo, ki ne presega 10 % nominalne vrednosti, ali, v odsotnosti nominalne vrednosti, računovodske vrednosti teh vrednostnih papirjev;
- (c) „prenos sredstev“ pomeni operacijo, s katero družba brez prenehanja prenese vse ali eno ali več vej svoje dejavnosti na drugo družbo v zamenjavo za prenos vrednostnih papirjev, ki predstavljajo kapital družbe, ki sprejme prenos;

- (d) „zamenjava kapitalskih deležev“ pomeni operacijo, s katero družba pridobi delež v kapitalu druge družbe, tako da pridobi večino glasovalnih pravic v tej družbi v zamenjavo za izdajo vrednostnih papirjev, ki predstavljajo kapital prve družbe, družbenikom druge družbe, z njihovimi vrednostnimi papirji, in, če je primerno, gotovinsko plačilo, ki ne presega 10 % nominalne vrednosti, ali, v odsotnosti nominalne vrednosti, računovodske vrednosti vrednostnih papirjev, izdanih v zamenjavo;
- (e) „prenosna družba“ pomeni družbo, ki prenese svoja sredstva in obveznosti ali prenese vse ali eno ali več vej svoje dejavnosti;
- (f) „družba prejemnica“ pomeni družbo, ki sprejme sredstva in obveznosti ali vse ali eno ali več vej dejavnosti prenosne družbe;
- (g) „prevzeta družba“ pomeni družbo, v kateri druga družba pridobi delež z zamenjavo vrednostnih papirjev;
- (h) „družba prevzemnica“ pomeni družbo, ki pridobi delež z zamenjavo vrednostnih papirjev;
- (i) „veja dejavnosti“ pomeni vsa sredstva in obveznosti ob delitvi družbe, ki iz organizacijskega vidika tvorijo neodvisno poslovanje, torej subjekt, ki je zmožen delovati z lastnimi sredstvi.

Člen 3

V tej direktivi pomeni „družba iz države članice“ vsako družbo, ki:

- (a) ima eno od oblik, naštetih v prilogi,
- (b) se v skladu z davčno zakonodajo države članice šteje v davčne namene za rezidenta te države in se pod pogoji sporazuma o izogibanju dvojnemu obdavčevanju, sklenjenem s tretjo državo, ne šteje za rezidenta za davčne namene zunaj Skupnosti;
- (c) je poleg tega zavezanec za enega od naslednjih davkov brez možnosti izbire ali oprostitve:
- impôt des sociétés vennootschapsbelasting v Belgiji,
 - selskabsskat na Danskem,
 - Körperschaftsteuer v Zvezni republiki Nemčiji,
 - φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα v Grčiji,
 - impuesto sobre sociedades v Španiji,
 - impôt sur les sociétés v Franciji,
 - corporation tax na Irskem,
 - imposta sul reddito delle persone giuridiche v Italiji,

- impôt sur le revenu des collectivités v Luksemburgu,
 - vennootschapsbelasting na Nizozemskem,
 - imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas v Portugalski,
 - corporation tax v Združenem kraljestvu
- ali katerikoli drug davek, ki lahko nadomesti zgornje davke.

NASLOV II

Pravila, ki se uporabljajo za združitve, delitve in zamenjave kapitalskih deležev

Člen 4

1. Združitev ali delitev ne sme povzročiti obdavčenja kapitalskih dobičkov, izračunanih iz razlike med realno vrednostjo prenesenih sredstev in obveznosti ter njihovo vrednostjo za davčne namene. Naslednji izrazi pomenijo:

- vrednost za davčne namene: vrednost, na osnovi katere se izračuna dobiček ali izguba za namene davka od dohodka, dobičkov ali kapitalskih dobičkov prenosne družbe, če so bila ta sredstva ali obveznosti prodana v času združitve ali delitve, vendar neodvisno od nje,
- prenesena sredstva in obveznosti: tista sredstva in obveznosti prenosne družbe, ki so kot posledica združitve ali delitve dejansko povezana s stalno enoto družbe prejemnice v državi članici prenosne družbe in sodelujejo pri ustvarjanju dobičkov ali izgub, upoštevanih za davčne namene.

2. Države članice uporabljajo odstavek 1 pod pogojem, da družba prejemnica izračuna novo amortizacijo in dobičke ali izgube v zvezi s prenesenimi sredstvi in obveznostmi v skladu s pravili, ki bi veljala za družbo ali družbe, ki so opravile prenos, če ne bi bilo združitve ali delitve.

3. Kadar je po zakonih države članice, v kateri je prenosna družba, družba prejemnica upravičena do nove amortizacije ali dobičkov ali izgub v zvezi s prenesenimi sredstvi in obveznostmi, ki se izračunajo po osnovi, drugačni od tiste, določene v odstavku 2, se odstavek 1 ne uporablja za sredstva in obveznosti, za katere je uporabljena ta možnost.

Člen 5

Države članice sprejmejo ustrezne ukrepe, s katerimi zagotovijo, da lahko v primeru pravilno oblikovanih prihrankov in rezerv

prenosne družbe, ki so delno ali v celoti oproščene davka in ne izvirajo iz stalne enote v tujini, stalne enote družbe prejemnice, ki so v državi članici, v kateri je prenosna družba, prenesejo te prihranke in rezerve z isto davčno oprostitvijo, s tem da družba prejemnica prevzame pravice in obveznosti prenosne družbe.

Člen 6

Če se operacije iz člena 1 izvedejo med družbami iz države članice, v kateri je prenosna družba, bi država članica uporabila določbe, ki dovoljujejo družbi prejemnici, da prevzame tiste izgube prenosne družbe, ki še niso bile uveljavljene za davčne namene, in razširi te določbe na pokritje prevzema teh izgub s strani stalnih enot družbe prejemnice, ki so na njenem ozemlju.

Člen 7

1. Kadar ima družba prejemnica delež v kapitalu prenosne družbe, dobički, ki pripadajo družbi prejemnici ob ukinitvi njene deleža, niso zavezani plačilu davka.

2. Države članice lahko odstopajo od odstavka 1, kadar delež družbe prejemnice v kapitalu prenosne družbe ne presega 25 %.

Člen 8

1. Dodelitev vrednostnih papirjev ob združitvi, delitvi ali zamenjavi kapitalskih deležev, ki predstavljajo kapital družbe prejemnice ali prevzemnice, družbeniku prenosne družbe ali prevzete družbe v zamenjavo za vrednostne papirje, ki predstavljajo kapital slednje, sama po sebi ne povzroči obdavčitve dohodka, dobičkov ali kapitalskih dobičkov tega družbenika.

2. Države uporabljajo odstavek 1 pod pogojem, da družbenik ne pripiše prejetim vrednostnim papirjem višje vrednosti za davčne namene, kakor so jo imeli zamenjani vrednostni papirji tik pred združitvijo, delitvijo ali zamenjavo.

Uporaba odstavka 1 ne preprečuje državam članicam, da obdavčijo dobiček, ki izhaja iz poznejšega prenosa sprejetih vrednostnih papirjev, enako kakor dobiček, ki izhaja iz prenosa vrednostnih papirjev pred pridobitvijo.

V tem odstavku izraz „vrednost za davčne namene“ pomeni znesek, na osnovi katerega se izračuna dobiček ali izguba za namene davka od dohodka, dobičkov ali kapitalskih dobičkov družbenika družbe.

3. Kadar se lahko družbenik v skladu z zakonodajo države članice, v kateri je rezident, odloči za davčno obravnavo, drugačno od navedene v odstavku 2, se odstavek 1 ne uporablja za vrednostne papirje, za katere uporabi to možnost.

4. Odstavki 1, 2 in 3 državi članici ne preprečujejo, da pri obdavčevanju družbenikov upošteva morebitna gotovinska plačila, opravljena ob združitvi, delitvi ali zamenjavi.

NASLOV III

Pravila, ki veljajo za prenose sredstev

Člen 9

Za prenose sredstev se uporabljajo določbe členov 4, 5 in 6.

NASLOV IV

Poseben primer prenosa stalne enote

Člen 10

1. Kadar sredstva, prenesena pri združitvi, delitvi ali prenosu sredstev, vključujejo stalno enoto prenosne družbe, ki je v drugi državi članici kakor je prenosna družba, se ta država odreče pravici obdavčenja te stalne enote. Vendar lahko država, v kateri je prenosna družba, v obdavčljivih dobičkih te družbe vzpostavi tiste izgube stalne enote, s katerimi so bili prej pobotani obdavčljivi dobički družbe v tej državi in ki niso bili pokriti. Država, v kateri je stalna enota, in država, v kateri je družba prejemnica, uporabita za tak prenos določbe te direktive, kakor da bi bila prejšnja država, država prenosne družbe.

2. Z odstopanjem od odstavka 1 ima ta država članica, kadar država članica, v kateri je prenosna družba, uporablja sistem obdavčitve svetovnih dobičkov, pravico obdavčenja dobičkov ali kapitalskih dobičkov stalne enote, ki so posledica združitve, delitve ali prenosa sredstev, pod pogojem, da dovoli oprostitve davka, ki bi bil, če ne bi bilo določb te direktive, zaračunan za te dobičke ali kapitalske dobičke v državi članici, v kateri je stalna enota, enako in v enakem znesku, kakor bi to storila, če bi bil davek dejansko zaračunan in plačan.

NASLOV V

Končne določbe

Člen 11

1. Država članica lahko zavrne uporabo ali odvzame ugodnosti vseh ali nekaterih določb pod naslovi II, III in IV, kadar se izkaže, da:

(a) je glavni namen združitve, delitve, prenosa sredstev ali zamenjave kapitalskih deležev ali ko je eden glavnih namenov davčna utaja ali izogibanje plačilu davka; lahko dejstvo, da ena od operacij iz člena 1 ni izvedena zaradi veljavnih komercialnih razlogov, kakor so prestrukturiranje ali racionalizacija dejavnosti družb, ki sodelujejo v operaciji, povzroči domnevo, da je glavni namen ali eden glavnih namenov operacije davčna utaja ali izogibanje plačilu davka;

(b) je izid združitve, delitve, prenosa sredstev ali zamenjave kapitalskih deležev družba, ne glede na to, ali sodeluje v operaciji ali ne, ki ne izpolnjuje več pogojev, potrebnih za zastopanje zaposlenih v organih družbe v skladu s sporazumi, ki so bili veljavni pred to operacijo.

2. Odstavek 1(b) se uporablja tako dolgo in v takšnem obsegu, dokler se za družbe, ki jih zajema ta direktiva, ne uporablja nobena zakonska določba Skupnosti z enakimi pravili o zastopanju zaposlenih v organih družbe.

Člen 12

1. Države članice sprejmejo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo, najpozneje do 1. januarja 1992 in o tem takoj obvestijo Komisijo.

2. Z odstopanjem od odstavka 1 lahko Portugalska republika odloži uporabo določb, ki se nanašajo na prenose sredstev in zamenjavo kapitalskih deležev do 1. januarja 1993.

3. Države članice predložijo Komisiji besedila temeljnih predpisov nacionalne zakonodaje, sprejetih na področju, ki ga ureja ta direktiva.

Člen 13

Ta direktiva je naslovljena na države članice.

V Bruslju, 23. julija 1990

Za Svet

Predsednik

G. CARLI

PRILOGA

Seznam družb iz člena 3(a)

- (a) družbe po belgijski zakonodaji: „société anonyme“, „naamloze vennootschap“, „société en commandite par actions“, „commanditaire vennootschap op aandelen“, „société privée à responsabilité limitée“, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“ in tista telesa javnega prava, ki delujejo po zasebnem pravu;
 - (b) družbe po danski zakonodaji: „aktieselskab“, „anpartsselskab“;
 - (c) družbe po nemški zakonodaji: „Aktiengesellschaft“, „Kommanditgesellschaft auf Aktien“, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“, „bergrechtliche Gewerkschaft“;
 - (d) družbe po grški zakonodaji: „ανώνυμη εταιρία“;
 - (e) družbe po španski zakonodaji: „sociedad anónima“, „sociedad comanditaria por acciones“, „sociedad de responsabilidad limitada“ in tista telesa javnega prava, ki delujejo po zasebnem pravu;
 - (f) družbe po francoski zakonodaji: „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“ ter industrijske in gospodarske ustanove in podjetja;
 - (g) družbe po irski zakonodaji: public companies limited by shares or by guarantee, private companies limited by shares or by guarantee, telesa, registrirana po Industrial and Provident Societies Acts ali „building societies“, registrirane po Building Societies Acts;
 - (h) družbe po italijanski zakonodaji: „società per azioni“, „società in accomandita per azioni“, „società a responsabilità limitata“ ter javni in zasebni subjekti, ki opravljajo industrijske in gospodarske dejavnosti;
 - (i) družbe po luksemburški zakonodaji: „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“;
 - (j) družbe po nizozemski zakonodaji: „naamloze vennootschap“, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“;
 - (k) gospodarske družbe ali družbe po civilnem pravu, ki imajo gospodarsko obliko, pa tudi druge pravne osebe, ki opravljajo gospodarske ali industrijske dejavnosti, ustanovljene v skladu s portugalsko zakonodajo;
 - (l) družbe, ustanovljene po zakonodaji Združenega kraljestva.
-