

Başlık**Farklı üye ülkelerin şirket, bölünme ve aktif devirlerinde ortak vergilendirme rejimi****Sayı**

90/434/AET

Tarih

23/07/1990

Kapsam**AVRUPA TOPLULUKLARI KONSEYİ**

Avrupa Ekonomik Topluluğunu kuran Antlaşmanın hükümlerini, özellikle 100. Maddesini dikkate alarak,

Komasyon'un önerisini dikkate alarak (*),

Avrupa Parlamentosu'nun görüşünü dikkate alarak (**),

Ekonomik ve Sosyal Komitenin görüşünü dikkate alarak (***) ,

İç pazarın oluşturulması ve iyi işleyişini sağlamak ve iç pazarın gerektirdiği şartları oluşturmak için değişik üye ülke şirketleri arasında birleşme, bölünme, sermaye koyma ve hisse senedi değişimlerinin gerekli olduğunu; bu işlemlerin üye ülkelerdeki özellik arzeden kısıtlamalar, dezavantajlar ve sapmalarla engellenmemesi gerektiğini; bu çerçevede üye devletlerde bulunan firmaların ortak pazara adapte olabilmesine imkan vermek, uluslararası planda verimliliklerini ve rekabete dayalı durumlarını kuvvetlendirmek gerektiğini göz önünde bulundurarak;

Bu mali düzen hükümlerinin bir üye ülkenin şirketlerini ilgilendiren işlemlerini engellediğini; bu engellerin kaldırılması gerektiğini göz önünde bulundurarak;

Farklı üye ülkelerdeki rejimler arasındaki farklılıkların anlaşmazlıklara yol açarak bu amaca ulaşmayı zorlaştırdığını; bu açıdan ortak bir mali rejimin tatminkar bir çözüm olduğunu göz önünde bulundurarak;

Ortak mali rejimin ortak olan veya devrolan şirketin mali çıkarlarını koruyarak, birleşme, bölünme, sermaye koyma ve hisse senedi değişimi hallerinde vergilendirmeden kaçınılması gerektiğini göz önünde bulundurarak;

Birleşme, bölünme ve sermaye koyma durumlarında, bu işlemlerin devrolan şirkete devrolan şirketin devri veya bu şirkete aktifleriyle katılımı gibi sonuçlara yol açtığını göz önünde bulundurarak;

Bir işletmenin aktifine kayıtlı taşınır mallara ilişkin değer artışlarının

vergilendirilmesine uygulanacak erteleme rejiminin ortak olan şirketin bulunduğu Devletin sonraki vergileme yetkisini korurken bu değer artışlarının fiiller gerçekleşinceye kadar vergilendirilmemesini öngördüğünü göz önünde bulundurarak;

Devrolunan şirketin belli zararları, yedek akçeleri ve provizyonlarına uygulanabilir mali rejimi tespit etmek ve iki şirketten birinin diğerinin sermayesine iştirakten kaynaklanan mali problemleri çözmek gerektiğini göz önünde bulundurarak;

Devrolunan şirketin ortaklarına devralan veya ortak olan şirketin hisse senetlerinin verilmesinin bu ortaklar nezdinde vergilendirmeye yol açmamasını göz önünde bulundurarak;

Birleşme, bölünme, sermaye koyma ve hisse senedi değişimi işleminin amacı vergi kaçırma veya vergiden kaçınma ise ya da şirket bu işleme katılsın katılmasın şirketin organlarında çalışan kişilerin temsili için gerekli şartları yerine getirmek istemiyorsa Üye ülkelerin bu direktifin uygulanmasından yararlanmayı reddetmek isteyebileceklerini göz önünde bulundurarak;

BU DİREKTİFİ KABUL ETMİŞTİR:

KISIM I

Genel Hükümler

Madde 1

Her Üye Devlet iki ya da daha fazla Devletin şirketleriyle ilgili birleşme, bölünme, sermaye koyma ve hisse senedi değişimlerine bu direktifi uygular.

Madde 2

Bu direktifin uygulanma amaçları bakımından, şunlar kastedilmektedir :

a)birleşme: bu işlem

-bir veya birkaç şirketin, diğer şirketin sermayesini oluşturan hisse senetlerinin ortaklara verilmesi, gerekirse nominal değer % 10'unu aşmayan nakit ödeme yapılması ve nominal değer olmaması durumunda bu hisse senetlerini karşılayan paranın ortaklara verilmesi karşılığında, aktif ve pasifleriyle bütün mal varlığını başka bir şirkete devrederek tasfiyesiz dağılmasıdır.

-İki veya daha çok şirketin, diğer şirketin sermayesini oluşturan hisse senetlerinin verilmesi, gerekirse nominal değer % 10'unu aşmayan nakit ödeme yapılması ve nominal değer olmaması durumunda bu hisse senetlerini karşılayan paranın ortaklara verilmesi karşılığında, aktif ve pasifleriyle bütün mal varlığını başka bir şirkete devrederek tasfiyesiz dağılması,

-Bir şirketin, sermayesini oluşturan hisse senetlerinin tümüne sahip olan şirkete aktif ve pasifleriyle bütün mal varlığını devrederek tasfiyesiz dağılması,

b)bölünme:bölünme işleminde, bir şirket devralan şirketin sermayesini oluşturan hisse senetlerinin verilmesi, gerektiğinde nominal değer % 10'unu

aşmayan nakit ödeme yapılması, nominal değer olmaması durumunda bu hisse senetlerini karşılayan paranın ortaklarına verilmesi karşılığında mal varlığının bütünü, aktif ve pasifleriyle yeni veya daha önce kurulmuş olan iki ya da daha fazla şirkete devretmektedir.

c)aktif devir: bir şirketin devralan şirketin sermayesini oluşturan hisse senetlerinin verilmesi karşılığında, bir veya birkaç ya da tüm çalışma dallarını diğer şirkete devretmesi işlemidir.

d)hisse senedi değişimi: bu işlemle bir şirket, diğer şirketin ortaklarına, hisse senedi mübadelesinde, birinci şirketin sermayesini oluşturan hisse senetlerinin verilmesi, gerekirse nominal değer %10'unu aşmayan nakit ödeme yapılması veya nominal değer söz konusu olmadığında değiştirilen hisse senetlerinin karşılığı olan paranın verilmesi karşılığında, başka bir şirketin sermayesine sahip olduğu oy hakkı çokluğunda iştirake sahip bulunmasıdır ;

e)devrolunan şirket : aktif ve pasifiyle mal varlığının tümünü transfer eden veya çalışma branşının bir veya birkaçını ya da bütünü devreden şirkettir.

f)devralan şirket: devrolan şirketin aktif veya pasifiyle mal varlığını ve çalışma branşının bir veya birkaçını ya da hepsini devralan şirkettir.

g)ortak olunan şirket: hisse senedi değişimi karşılığında başka bir şirketin iştirake bulunduğu şirkettir.

h) ortak olan şirket : örgütlenme açısından kendi araçlarıyla çalışabilen bir otonom işletmeyi oluşturan bir şirketin bölümlerinin aktif ve pasif unsurlarının tümüdür.

Madde 3

Bu direktifin uygulanmasında "bir üye ülkenin şirketi" deyimini şöyle tanımlanmıştır:

a)ekte sıralanan şekillerden birine sahip olan;

b)bir üye ülkenin vergi mevzuatına göre mali merkezi bu ülkede bulunan ve üçüncü bir ülke ile imzalanan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasına göre mali merkezi Topluluk dışında bulunmayan;

c)ayrıca kurumlar vergisinden muaf tutulmaksızın ve seçme hakkı olmaksızın aşağıdaki vergilerden birine tabi olan:

- Belçika'da kurumlar vergisi,
- Danimarka'da kurumlar vergisi,
- Federal Almanya'da kurumlar vergisi,
- Yunanistan'da tüzel kişilerin geliri üzerinden alınan vergi,
- İspanya'da kurumlar vergisi,
- Fransa'da kurumlar vergisi,
- İrlanda'da kurumlar vergisi,
- İtalya'da tüzel kişilerin geliri üzerinden alınan vergi,
- Lüksemburg'da kurumlar vergisi,
- Hollanda'da kurumlar vergisi,

-Portekiz’de kurumlar vergisi,
-İngiltere’de kurumlar vergisi,
ya da bu vergilerden birinin yerine geçebilecek diğer tüm vergiler.

KISIM II

Birleşme, bölünme ve hisse senedi değişimlerine uygulanabilir kurallar.

Madde 4

1.Devredilen aktif ve pasif unsurların gerçek değeri ile mali değeri arasındaki farka göre belirlenen değer artışları birleşme ve bölünme durumunda vergilendirilmemelidir.

Şunlar kastedilmektedir:

-mali değer : böyle bir işlemten ayrı olarak birleşme ve bölünme sırasında aktif unsurlar satılmış ise devralan şirketin artışları, karları ve kazancına ilişkin vergi matrahının belirlenmesi için kar veya zararın hesaplanması sonucu ortaya çıkan değerdir.

-devredilen aktif ve pasif unsurlar: Birleşme ve bölünmenin akabinde devrolan şirketin aktif ve pasif unsurları devrolan şirketin üye ülkesinde mukim olan devralan şirketin işletmesine kaydedilmektedir ve vergi matrahının belirlenmesindeki hesap sonuçlarında dikkate alınmaktadır.

2.Üye ülkeler birinci paragrafın uygulanmasını birleşme veya bölünme gerçekleşmemiş ise devralan şirketin devredilen aktif veya pasif unsurlara ilişkin değer artışlarını veya azalışlarını ve yeni amortismanları devrolan şirketlerin veya şirketin yaptığı şekilde hesaplaması şartına tabi kılmalıdır

3.Devrolan şirketin üye ülkesindeki mevzuata göre, devralan şirket değer artışlarını, azalışlarını veya yeni amortismanları 2. Fıkrafta öngörülen şekilden farklı olarak hesaplamayı kabul ettiği takdirde, devralan şirketin aktif ve pasif unsurlarına 1. Fıkranın hükümleri uygulanmamaktadır.

Madde 5

Devralınan şirket tarafından kısmen veya tamamen vergiden muaf tutulmuş olan yedek akçeleri veya provizyonlarının , yurt dışındaki işyerlerinden elde ettikleri hariç olmak üzere, devralınan şirketin hak ve yükümlülüklerini üzerine alan, devralınan şirketin ülkesinde mukim olan devralan şirketin muhasebesinde vergiden muaf olarak ele alınabilmesi için üye ülkeler gerekli önlemleri alırlar.

Madde 6

1. maddede öngörülen işlemler devralan şirketin ülkesinde bulunan şirketler arasında yapıldığında üye ülkeler mali bakımdan üye ülkeler mali bakımdan devralan şirketin henüz amorti edilmemiş olan zararlarının devralan şirket tarafından ele alınabilmesine izin veren hükümleri uyguladıkları ölçüde, üye ülkeler kendi topraklarında mukim olan devralan şirketin işyerleri tarafından

devrolunan şirketin henüz amorti edilmiş zararlarının ele alınmasına ilişkin hükümlerden faydalanma imkanını artırmıştır.

Madde 7

1.Devralan şirket devrolan şirketin sermayesinde bir iştirake sahip olduğunda, iştirakinin feshi dolayısıyla devralan şirket tarafından elde edilen değer artışı vergilendirilmemektedir.

2.Devralan şirketin devrolan şirketin sermayesine iştiraki %25'i aşmadığında üye ülkeler 1. Fıkranın hükmüne aykırı davranmak hakkına sahiptirler.

Madde 8

1.Birleşme, bölünme veya hisse senedi değişimi dolayısıyla devralınan veya ortak olunan şirketin ortağına devralan veya ortak olan şirketin sermayesini oluşturan hisse senetlerinin verilmesi, bu sonuncu şirketin sermayesini oluşturan hisse senetleri karşılığında, bu ortağın elde edeceği değer artışları, karları veya kazancı vergilendirilmemelidir.

2.1. Fıkranın uygulanmasını üye ülkeler şu şarta bağlamaktadır: ortak, hisse senetlerine birleşme, bölünme veya hisse senedi değişiminden önceki değerden daha yüksek bir fiskal değer veremez.

1.fıkranın uygulanması üye ülkelerin satın alınmadan önceki hisse senetlerinin devrinden doğan kazancı olduğu kadar alınan hisse senetlerinin sonraki devrinden doğan kazancı vergilendirmesini engellemektedir.

"Fiskal değer" deyimiyle, şirketin ortağının değer artışları, karları veya kazancına ilişkin vergi matrahının belirlenmesi için kar veya zararın hesaplanması için temel teşkil eden değer anlaşılmaktadır.

3.İkametgahının bulunduğu üye ülkenin mevzuatına uygun olarak bir ortağa 2. fıkrada tanımlanandan farklı bir vergi muamelesini seçmek için izin verildiği takdirde seçme hakkını kullandığı hisse senetlerine 1. Fıkranın hükümleri uygulanmamaktadır.

4.1., 2. ve 3. fıkralar, ortağın vergilendirilmesi için birleşme, bölünme ve hisse senedi değişimi nedeniyle ona verilen nakit paranın hesaba geçirilmesine engel değildir.

KISIM III

Aktif devirlere uygulanabilir kurallar.

Madde 9

Aktif devirlere 4., 5. ve 6. Maddeler uygulanmaktadır.

KISIM IV

Bir işyerinin devrine ilişkin istisnai durumlar.

Madde 10

1. Birleşme, bölünme veya aktif devir nedeniyle devredilen mallar arasında bu şirketin mukim olduğu ülkenin dışında başka bir üye ülkede yerleşik olan devrolunan şirketin işyeri de bulunmaktaysa, bu şirketin mukim olduğu üye ülke bu işyerini vergilendirme hakkından vazgeçmektedir. Bununla birlikte, devrolan şirketin ülkesi bu şirketin vergilendirilebilir kazancında işyerinin telafi edilmemiş olan veya bu devlette bulunan şirketin vergilendirilebilir kazancından indirilmiş olan önceki zararları dikkate alabilmektedir. İşyerinin bulunduğu ülke veya devralan şirketin ülkesi sanki bu ilk ülke devrolunan şirketin ülkesi gibi bu devire bu direktifin hükümlerini uygularlar.

2.1. Fıkra hükmünden sapma olarak, devrolunan şirketin üye Devleti dünya karını vergilendirme sistemini uygulamaktaysa, bu Devlet birleşme, bölünme veya aktif devir dolayısıyla işyerinin elde ettiği değer artışlarını veya karları vergilendirme hakkına sahiptir. Ancak şu şartla : bu direktif hükümleri olmadığı takdirde, işyerinin bulunduğu Devletteki bu değer artışlarına veya karlara tekabül eden verginin indirimine izin vermesi ve bu indirimin ödenmiş vergiyle aynı miktar ve mahiyette olması gerekmektedir.

KISIM V**Son hükümler****Madde 11**

1. Bir üye Devlet II, III ve IV. Kısımların hükümlerinin hepsini veya bir kısmını uygulamayı reddedebilir veya bu direktiften faydalanabilir. Birleşme, bölünme, aktif devir ve hisse senedi değişimi işlemi.

a) temel amacı veya temel amaçlarından biri vergi kaçırma veya vergiden kaçınma ise; 1. Maddede öngörülen işlemlerden birinin işleme iştirak eden şirketlerin faaliyetlerinin rasyonalizasyonu veya yeniden yapılanması gibi geçerli ekonomik nedenler için yapılmamış ise, bu işlemin temel amacı veya temel amaçlarından biri olan vergi kaçırma veya vergiden kaçınmaya karşı yapılmış olabilir.

b) işleme katılsın veya katılmasın bir şirket, sözü edilen işlemde önce uygulanabilir şekillere göre şirketin organlarında çalışanların temsili için gerekli şartları yerine getirmemiş ise uygulanmaktadır.

2.1. Fıkranın b bendi şirket organlarında çalışanların temsili konusunda benzer hükümler içeren topluluk tüzüğü bulunmadığı ölçüde ve sürede uygulanacaktır.

Madde 12

1. Üye Devletler 1 Ocak 1992' den önce bu direktife uymak için kanun, tüzük ve yönetmelik hükümlerini yürürlüğe koyarlar. Bundan Komisyonu haberdar ederler.

2.1. Paragraftan sapma olarak Portekiz Cumhuriyeti aktif devir ve hisse senedi değişimlerine ilişkin hükümlerin uygulanmasını 1 Ocak 1993'e kadar erteleyebilir.

3. Üye Devletler bu direktifle düzenlenen alanda iç hukukun temel hükümlerinin metnini Komisyona bildirmeye dikkat etmelidirler.

Madde 13

Bu direktif bütün üye Devletlere gönderilmiştir.

23 Temmuz 1990'da Brüksel'de imzalanmıştır.

Konsey Adına

(*) 22.3.1969 tarih, C39 No.lu Resmi Gazete, s.1

(**) 29.4.1970 tarih, C 51 No.lu Resmi Gazete, s.12

(***) 01.8.1969 tarih, C 100 No.lu Resmi Gazete, s.4

K**3.maddenin b bendinde sözü edilen şirketlerin listesi**

a)"Anonim şirket", "komandit şirket", "sınırlı sorumlu şirket" olarak adlandırılan Belçika hukukuna bağlı şirketler, aynı şekilde özel hukuk rejimi adı altında faaliyet gösteren kamu hukukuna bağlı antiteler;

b)"Aktieselskab", "anpartsselskab" olarak adlandırılan Danimarka hukukuna bağlı şirketler;

c)"Anonim şirket", "komandit ortaklık", "limited şirket", "maden sendikası" olarak adlandırılan Alman hukukuna bağlı şirketler;

d)"Anonim şirket" olarak adlandırılan Yunan hukukuna bağlı şirketler;

e)"Anonim şirket", "komandit ortaklık", "sınırlı sorumlu şirket" olarak adlandırılan İspanyol hukukuna bağlı şirketler; aynı şekilde özel hukuk rejimi adı altında faaliyet gösteren kamu hukukuna bağlı antiteler ;

f)"Anonim şirket", "komandit şirket", "sınırlı sorumlu şirket" olarak adlandırılan Fransız hukukuna bağlı şirketler, aynı şekilde ticari ve sınai faaliyette bulunan kamu kurum ve kuruluşları ;

g)" İnşaat Şirketleri Yasası" adı altında faaliyette bulunan "inşaat şirketleri" veya "Endüstriyel Şirket Yasası " adı altında faaliyette bulunan kuruluşlar, "hisseleri veya teminatları sınırlı özel şirketler", " hisseleri veya teminatları sınırlı kamu şirketleri" olarak adlandırılan İrlanda hukukuna bağlı şirketler ;

h)"Anonim şirket", "komandit ortaklık", "sınırlı sorumlu şirket", aynı şekilde sınai ve ticari faaliyette bulunan özel ve kamu antiteleri;

i)"Anonim şirket", "komandit şirket", "sınırlı sorumlu şirket" olarak adlandırılan Lüksemburg hukukuna bağlı şirketler;



j) "Naamloze vennootschap", "besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid" olarak adlandırılan Hollanda hukukuna bağlı şirketler.

k) Ticari şirketler ve ticari nitelikli diğer şirketler, aynı şekilde Portekiz hukukuna uygun olarak kurulmuş olan sınai veya ticari faaliyette bulunan diğer tüzel kişilikler;

l) İngiltere hukukuna bağlı uygun olarak kurulmuş şirketler.