KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ

V Bruselu dne 19.12.2006
KOM(2006) 825 v konečném znění

SDĚLENÍ KOMISE RADĚ, EVROPSKÉMU PARLAMENTU A EVROPSKÉMU HOSPODÁŘSKÉMU A SOCIÁLNÍMU VÝBORU

Zdanění při odchodu a potřeba koordinace daňových politik členských států

OBSAH

1. Úvod ... 3

2. Daně při odchodu: právní rámec ... 3

2.1. Rozhodnutí ESD ve věci *de Lasteyrie* a jeho důsledky pro jednotlivce ... 3

2.2. Vyřešení nesouladu a odstranění dvojího zdanění a dvojího nezdanění ... 4

3. Daně při odchodu společností ... 5

3.1. Důsledky věci *de Lasteyrie* pro společnosti ... 5

3.2. Vyřešení nesouladu a odstranění dvojího zdanění a dvojího nezdanění ... 7

4. Daně při odchodu v případě vystěhování nebo převodu majetku do zemí EHP/ESVO ... 8

4.1. Svobody použitelné na země EHP ... 8

4.2. Vystěhování jednotlivců / přemístění sídla společností – volný pohyb pracovníků / svoboda usazování ... 9

4.3. Převod majetku – svoboda usazování, volný pohyb zboží a kapitálu ... 9

5. Daně při odchodu v případě třetích zemí ... 9

6. Závěr ... 10

1. ÚVOD

Toto sdělení je předloženo v rámci sdělení o koordinaci systémů přímých daní v jednotlivých členských státech na vnitřním trhu, které bylo vydáno dnes. Analyzuje právní požadavky stanovené ve Smlouvě o ES, jak je vyložil Evropský soudní dvůr (ESD) ve věci *de Lasteyrie*[1] a potvrdil a rozvedl ve věci *N*[2], a posuzuje, jak toto ovlivní daně při odchodu ukládané jednotlivcům a společnostem. Zkoumá rovněž, jak lze předpisy členských států týkající se daní při odchodu uvést do souladu s požadavky práva ES, a pojednává o obecných zásadách možných koordinovaných řešení nynějšího nesouladu mezi různými vnitrostátními právními předpisy. Komise hodlá vypracovat podrobnější pokyny k těmto otázkám v úzké spolupráci s členskými státy.

2. DANĚ PŘI ODCHODU: PRÁVNÍ RÁMEC

2.1. Rozhodnutí ESD ve věci *de Lasteyrie* a jeho důsledky pro jednotlivce

Dne 11. března 2004 ESD poskytl důležitý výklad svobody usazování v rámci francouzských právních předpisů o dani z nerealizovaného zisku z obchodních podílů nebo akcií, pokud jednotlivý daňový poplatník převede svůj daňový domicil mimo území Francie. Když se pan de Lasteyrie du Saillant v roce 1998 přestěhoval z Francie do Belgie, podléhal okamžitému zdanění nerealizovaného zisku z podílů, které držel v jedné francouzské společnosti.

ESD rozhodl, že dotyčné francouzské ustanovení mohlo omezit výkon svobody usazování tím, že mělo přinejmenším odrazující účinek ve vztahu k daňovým poplatníkům, kteří se chtějí usadit v jiném členském státě, jelikož ti podléhali v zemi, z níž se stěhují, pouze na základě skutečnosti, že převádějí svůj daňový domicil mimo území Francie, dani z formy příjmu, který dosud nebyl realizován, a tudíž nepříznivému zacházení v porovnání s osobou, která zachovává své bydliště ve Francii.

I když se rozsudek ve věci *de Lasteyrie* vztahuje na skutečnosti a okolnosti daného případu, z výkladu ESD ohledně práva ES vyplývají závěry týkající se daní při odchodu obecně.

Zdanění rezidentů na základě realizovaných příjmů a odcházejících rezidentů na akruálním základě znamená rozdíl v zacházení, který představuje překážku volného pohybu. Pokud se členský stát rozhodne vykonávat právo na zdaňování zisků vzniklých během doby pobytu daňového poplatníka na jeho území, nemůže přijmout opatření, která představují omezení volného pohybu.

To vylučuje možnost okamžitého výběru daně splatné z nerealizovaného zisku, když daňový poplatník převádí svůj daňový domicil do jiného členského státu. ESD ve věci *de Lasteyrie* a *N* rozhodl, že možný odklad plateb daní podléhající podmínkám, např. poskytnutí záruk, má omezující účinek vzhledem k tomu, že daňového poplatníka zbavuje požívání majetku poskytnutého jako záruka. Stejně tak je z rozhodnutí ve věci *de Lasteyrie* zřejmé, že odklad platby daní nemůže podléhat podmínce týkající se určení zástupce v členském státě původu.

---

1 Věc č. C-9/02 Hughes de Lasteyrie du Saillant v. Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, Úř. věst. C 94, 17.4.2004, s. 5.

2 Věc č. C-470/04 N v Inspecteur van de Belastningsdienst Oost / kantoor Almelo, 7. září 2006.

Obecně musí být jakýkoliv prostředek k zachování daňové pohledávky adekvátní tomuto účelu a nesmí pro daňového poplatníka znamenat nepřiměřené náklady.

Jak ESD potvrdil ve věci *N*[3], pokud obyvatel členského státu převádí své bydliště do jiného členského státu, právo ES nebrání členskému státu, ze kterého odešel, aby posoudil výši příjmu, u níž si chce zachovat daňovou pravomoc, za předpokladu, že to nevede k okamžitému uvalení daně a že s odkladem platby daně nejsou spojeny žádné další podmínky. Takovýto postup je v souladu se zásadou daňové teritoriality spojené s časovým prvkem, a sice pobytem na vnitrostátním území v období, kdy je nabyt zdanitelný zisk. Požadavek, aby daňový poplatník v okamžiku převedení bydliště podal daňové přiznání nezbytné pro posouzení příjmu, lze považovat za přiměřený vzhledem k legitimnímu cíli rozdělení daňové pravomoci zejména pro účely odstranění dvojího zdanění mezi členskými státy[4].

Většina členských států, které měly předpisy o zdanění jednotlivých společníků při odchodu obdobné jako dotčená ustanovení v případě *de Lasteyrie,* tyto předpisy již zrušila nebo je v souladu s rozsudkem pozměnila. To Komisi umožnilo pozastavit v této konkrétní souvislosti řízení pro nesplnění povinností vůči řadě členských států. Komise však bude dále sledovat předpisy členských států v této oblasti s cílem zajistit jejich slučitelnost s právem ES.

2.2. Vyřešení nesouladu a odstranění dvojího zdanění a dvojího nezdanění

Ačkoliv poskytnutí nepodmíněného odkladu platby daně může vyřešit přímý rozdíl v zacházení mezi daňovými poplatníky, kteří se stěhují do jiného členského státu, a těmi, kdo zůstávají ve stejném členském státě, není jisté, že vyřeší stávající nesoulad mezi daňovými systémy jednotlivých členských států. Podle článku 13 vzorové úmluvy OECD o daních z příjmu a majetku obecně platí, že je to stát bydliště, který má výhradní právo na zdanění převodu obchodních podílů nebo akcií. Ve vzorové úmluvě neexistují žádná zvláštní pravidla, jak zacházet s jednotlivci, kteří změnili svůj daňový domicil. V praxi některé členské státy zahrnuly do svých dvoustranných daňových úmluv zvláštní ustanovení s cílem zajistit, aby přisouzení práv na zdanění bylo v souladu s prodlouženou daňovou povinností daňových poplatníků podle vnitrostátních právních předpisů. Ostatní zastávají názor, že jelikož k domnělému prodeji „dochází“ v okamžiku před vystěhováním, jedná se o vnitrostátní operaci, na niž se nevztahuje úmluva o dvojím zdanění.

K možnému neoprávněnému omezení by mohlo dojít, pokud by stát, z něhož se odchází, vypočetl kapitálový zisk v okamžiku domnělého prodeje a vybral daň v okamžiku skutečného prodeje a nový stát bydliště by zdanil celý kapitálový zisk od nabytí až po skutečný prodej majetku. To by znamenalo dvojí zdanění zisku od doby pořízení až do domnělého prodeje, pokud by se stát bydliště domníval, že má výhradní právo na zdanění prodeje a žádný členský stát by neposkytl daňovou úlevu s ohledem na daň vybranou druhým státem. Komise má za to, že pokud se dva členské státy rozhodnou vykonávat svá práva na zdanění stejného příjmu, musejí zajistit, aby to nevedlo k dvojímu zdanění. Tento názor nachází skrytou podporu rovněž v rozhodnutí ESD ve věci *N*[5].

---

[3] Odstavce 42-46.
[4] Odstavec 49.
[5] Odstavec 49.

Komise vidí různé možnosti, jak by členské státy mohly tento nesoulad vyřešit:

– V praxi řada členských států, které považují domnělý prodej za uskutečněný před vystěhováním nebo používají systém prodloužené daňové povinnosti, již stanoví mechanismus slevy na dani s ohledem na případnou daň vybranou novým členským státem bydliště ze stejných zisků.

– Členské státy by se mohly rovněž dohodnout na rozdělení práv na zdanění zisků, např. rozdělení práv na zdanění podle období, kdy byl podílník obyvatelem příslušných členských států. To může vyžadovat změny stávajících úmluv o dvojím zdanění. Jak potvrdil ESD ve věci *N*, jakékoli řešení by vyžadovalo vzít v úvahu možné snížení hodnoty obchodních podílů nebo akcií[6] buď členským státem přijetí, nebo členským státem původu. Skutečnost, že daňový poplatník uplatnil své právo na svobodu usazování, nemůže vést ke zdanění vyššího zisku, než jaký by byl zdanitelný, pokud by bydliště nezměnil.

Bez ohledu na to, který způsob členské státy použijí k vyřešení nesouladu mezi svými daňovými systémy, k zajištění úspěchu těchto opatření bude rozhodující účinná správní spolupráce. Stát, z něhož se odchází, bude moci vykonávat svá práva na zdanění pouze v okamžiku prodeje, bude-li informován o tom, že k takovému prodeji došlo. Stejně tak v případě, že daňový poplatník, který se vystěhoval, odmítne zaplatit daně, stát odchodu bude muset spoléhat na nový stát bydliště, že vybere daně jeho jménem[7]. Členské státy by proto měly plně využít možností, které jim nabízí směrnice o vzájemné pomoci a směrnice o vymáhání[8].

3. DANĚ PŘI ODCHODU SPOLEČNOSTÍ

3.1. Důsledky věci *de Lasteyrie* pro společnosti

Komise zastává názor, že výklad svobody usazování, který ESD uvedl ve věci *de Lasteyrie* v souvislosti s předpisy o zdanění jednotlivců při odchodu, má rovněž přímé důsledky pro předpisy členských států týkající se zdanění v případě odchodu společností[9].

Ode dne 8. října 2004 je možno používat statut evropské společnosti, takže společnost zřízená jako SE (*Evropská společnost*[10]) může přemístit své sídlo do jiného členského státu, aniž by to vedlo k zániku této společnosti nebo k vytvoření nové právnické osoby. Změny z roku 2005[11] týkající se směrnice o fúzích (90/434/EHS) zajišťují, že jsou-li splněny určité podmínky, přemístění sídla SE nebo evropské družstevní společnosti[12] z jednoho členského státu do jiného nevede k okamžitému zdanění nerealizovaných zisků z majetku, který zůstává v členském státě, z něhož bylo sídlo přemístěno. Tyto změny však nehovoří nic o majetku, který nezůstal spojen se stálou provozovnou v členském státě, z něhož bylo sídlo přemístěno. Komise má však za to, že se na takovýto „přemístěný“ majetek vztahují zásady věci *de Lasteyrie*.

---

6 Odstavec 54.

7 Jak poznamenal ESD ve věci *N*, viz odstavce 52-53.

8 Směrnice Rady 77/799/EHS ze dne 19.12.1977 a směrnice Rady 76/308/EHS ze dne 15.3.1976 naposledy pozměněná směrnicí Rady 2001/44/ES ze dne 15.6.2001.

9 Někteří komentátoři poznamenali, že s výjimkou jednoho odstavce byl celý rozsudek sepsán z hlediska „daňového poplatníka“ místo pouhého odkazu na zdanění jednotlivců. Je třeba poznamenat, že ESD sám cituje věc *de Lasteyrie* ve svém rozsudku ze dne 13.12.2005 ve věci č. C-411/03 *Sevic Systems AG* týkajícím se přeshraniční fúze společností.

10 Nařízení Rady (ES) č. 2157/2001 ze dne 8.10.2001.

11 Směrnice Rady 2005/19/ES ze dne 17.2.2005.

12 Nařízení Rady (ES) č. 1435/2003 ze dne 22.7.2003.

Ve většině členských států existuje rovněž druh poplatku při odchodu, pokud společnost přemístí jednotlivá aktiva nebo pasiva do stálé provozovny nacházející se v jiném členském státě, zatímco stejné přemístění majetku z ústředí na organizační složku ve stejném členském státě nemá okamžité daňové důsledky[13].

Pokud společnost přemístí majetek do stálé provozovny v jiném členském státě, členský stát sídla společnosti může chtít uplatnit svá práva na zdanění rozdílu mezi tržní hodnotou aktiv a pasiv v době převodu a jejich hodnotou pro daňové účely (zisky). Tento rozdíl se obvykle zdaňuje při realizaci, ne na akruálním základě. Aktiva a pasiva, která převádí ústředí společnosti na stálou provozovnu nacházející se v jiném členském státě, se však podle stávajících daňových předpisů většiny členských států považují za „zcizená" a zisky vzniklé v době, kdy byl majetek účinně spojen se společností se sídlem na jejich území, se obvykle zdaňují okamžitě při převodu takového majetku.

Z věci *de Lasteyrie* vyplývá, že daňoví poplatníci, kteří uplatní své právo na svobodu usazování přestěhováním do jiného členského státu, nemohou podléhat dřívějšímu nebo vyššímu zdanění než daňoví poplatníci, kteří zůstanou v jednom a tomtéž členském státě. Pokud členský stát připouští odklad platby daně v případě převodu majetku mezi jednotlivými lokalitami společnosti se sídlem v tomto členském státě, pak je okamžité zdanění s ohledem na přemístění majetku do jiného členského státu zřejmě v rozporu se svobodami uvedenými ve Smlouvě o ES.

Členský stát, který chce vykonávat svá práva na zdanění rozdílu mezi účetní hodnotou a tržní hodnotou majetku v okamžiku převodu, může stanovit výši příjmu, u níž si chce zachovat svou daňovou pravomoc, za předpokladu, že to nevede k okamžitému zdanění a že s odkladem platby daně nejsou spojeny žádné další podmínky. Takovýto nepodmíněný odklad platby daně však nemusí nutně poskytovat řešení existujícího nesouladu mezi daňovými systémy členských států (viz oddíl 3.2).

V případě odkladu platby daně mohou členské státy daňovým poplatníkům uložit přiměřené povinnosti, aby daňové orgány byly pravidelně informovány o pokračujícím držení nebo o skutečném prodeji převedeného majetku, pokud takovéto podmínky nepřekračují to, co je nezbytné k dosažení jejich cíle a nebrání daňovým poplatníkům vykonávat práva stanovená ve Smlouvě. Členský stát by mohl například požadovat, aby jeho daňoví poplatníci podali prohlášení při přemístění majetku do jiného členského státu, v němž potvrdí, že jej neprodali. Přijatelné a postačující by bylo rovněž jednoduché každoroční prohlášení daňového poplatníka, že jeho stálá provozovna v jiném členském státě i nadále drží převedený majetek, spolu s prohlášením v okamžiku skutečného prodeje nebo následného převodu majetku do třetího státu.

Komise rovněž vede členské státy k tomu, aby lépe využívaly prostředky, které již mají k dispozici, ke zlepšení výměny informací a pomoci při výběru daní mezi dotčenými daňovými správami. Komise je připravena členským státům pomoci při přezkoumávání prostoru pro automatickou výměnu informací v této oblasti.

---

[13] Obdobné otázky mohou vyvstat s ohledem na přemístění majetku ze stálé provozovny do ústředí v jiném členském státě nebo v případě přemístění mezi dvěma stálými provozovnami stejné společnosti nacházejícími se v různých členských státech. Pro zjednodušení se toto sdělení zabývá pouze přemístěním majetku z ústředí na stálou provozovnu, analýza je však stejně použitelná na jiné druhy převodů. Lze však poznamenat, že se praktické důsledky mohou u různých scénářů lišit v závislosti na metodě, kterou použije členský stát, v němž se nachází ústředí, aby zamezil mezinárodnímu dvojímu zdanění.

Chce-li členský stát omezit administrativu na nejnižší možnou míru, mohl by svým daňovým poplatníkům nabídnout *možnost,* aby se vzdali odloženého výběru daně a zvolili si platbu daně v okamžiku převodu. Tato možnost však musí být skutečně dobrovolná a spravedlivá. Členský stát nemůže své daňové poplatníky nutit, aby si vybrali okamžitou platbu daně, tím, že jim v případě odložení výběru daně do okamžiku skutečného prodeje majetku uloží nepřiměřené břemeno.

3.2. Vyřešení nesouladu a odstranění dvojího zdanění a dvojího nezdanění

U přeshraničního převodu majetku používají členské státy různé metody oceňování, pokud jde o přeshraniční převod majetku. Řada členských států umožňuje, aby majetek byl převeden do stálé provozovny v jiném členském státě za účetní hodnotu. Tyto členské státy se rozhodly nevykonávat svá práva na zdanění rozdílu mezi účetní hodnotou a tržní hodnotou majetku v době převodu. Obecně tyto členské státy oceňují účetní hodnotou rovněž majetek převedený do stálé provozovny na jejich území. Jiné členské státy usilují o výkon svých práv na zdanění rozdílu mezi účetní hodnotou a tržní hodnotou majetku v okamžiku převodu.

Pokud se převádí majetek z členského státu, který se rozhodl uplatňovat svá práva na zdanění v okamžiku převodu, do členského státu, který oceňuje převedený majetek účetní hodnotou a zdaňuje jakýkoliv následný zisk při prodeji majetku, může to vést k dvojímu zdanění příslušných zisků. Pokud je ovšem majetek převáděn z členského státu, který umožňuje převod za účetní hodnotu, do členského státu, který oceňuje převedený majetek tržní hodnotou, rozdíl mezi účetní hodnotou a tržní hodnotou nebude zdaněn v žádném členském státě, tj. dojde k neúmyslnému dvojímu nezdanění.

K nesouladu taktéž dochází, když dva členské státy uplatňují stejný základní přístup, ale v praxi dospějí k odlišným závěrům, ohledně výše konkrétního majetku. Pokud členský stát, do něhož se majetek převádí, připisuje tomuto majetku vyšší hodnotu, tedy umožňuje u něj vyšší odpisy oproti zdanitelným ziskům stálé provozovny a zdaňuje nižší částky zisku v případě možného následného prodeje majetku, může to vést k dvojímu nezdanění části zisku. Na druhou stranu, pokud členský stát, do něhož je majetek převeden, připisuje tomuto majetku nižší hodnotu, odpisy budou nižší a zisk z případného pozdějšího prodeje vyšší, což povede k dvojímu zdanění části zisku.

Takovýto nesoulad brání řádnému fungování vnitřního trhu, jelikož může odrazovat společnosti, aby investovaly v jiných členských státech. Prostor pro dvojí nezdanění je může rovněž podněcovat, aby strukturovaly své přeshraniční činnosti tak, aby využily rozdílů mezi různými vnitrostátními daňovými systémy, místo toho, aby svá obchodní rozhodnutí přijímaly na základě řádných hospodářských důvodů.

Pokud se členský stát rozhodne vykonávat svá práva na zdanění v okamžiku převedení majetku do jiného členského státu, daňový poplatník by neměl v důsledku toho podléhat dvojímu zdanění. Příslušné členské státy by proto měly zajistit, aby byla přijata opatření s cílem zamezit takovému dvojímu zdanění.

Jedním způsobem jak toho dosáhnout, by bylo, aby členský stát, do něhož se majetek převádí, akceptoval tržní hodnotu stanovenou druhým členským státem v okamžiku převodu jako počáteční hodnotu majetku pro daňové účely. Takovýto přístup založený na vzájemném uznávání by znamenal, že by spravování bylo jednoduché pro daňové správy i daňové poplatníky. Může však nabízet prostor pro daňovou arbitráž, jelikož daňoví poplatníci se mohou snažit využít rozdílů v metodách oceňování mezi jednotlivými členskými státy, aby

maximalizovali výši zisků zdaněnou v členském státě s nižší sazbou daně. Alternativně by členské státy mohly i nadále oceňovat majetek podle svých vlastních předpisů, ale stanovit postup pro řešení možných rozdílů v oceňování, např. závazný mechanismus řešení sporů, jak je stanoven v úmluvě o arbitráži EU (90/436/EHS), nebo všeobecný mechanismus k odstranění dvojího zdanění v EU (jak se uvádí ve sdělení o koordinaci, Komise hodlá v příhodné době přezkoumat prostor a proveditelnost takovéhoto mechanismu).

Je-li majetek převáděn z členského státu, který umožňuje převod za účetní hodnotu, do členského státu, který by je obvykle ocenil tržní hodnotou, členské státy by měly přijmout vhodná opatření, aby se zamezilo dvojímu zdanění rozdílu mezi účetní hodnotou majetku a jeho tržní hodnotou v okamžiku převodu. Jedním způsobem jak toho dosáhnout, by bylo, aby členský stát, do něhož se majetek převádí, použil účetní hodnotu druhého členského státu jako počáteční hodnotu pro daňové účely. V těchto případech by se přístup založený na vzájemném uznávání jevil jako samozřejmé řešení.

Výše uvedené přístupy jsou obecně založeny na myšlence, že stát, z něhož se odchází, by měl poskytnout odklad platby daní až do skutečného prodeje majetku stálou provozovnou nebo do převodu tohoto majetku do třetí země (viz kapitola 4). Je však nutno uznat, že některé druhy majetku používané nebo vytvořené společnostmi nejsou na základě své povahy určeny pro prodej, ale jsou společností spotřebovány nebo postupem času zaniknou (např. některý nehmotný majetek). V praxi členské státy často používají jiné zdanitelné události než skutečný prodej, aby zajistily patřičné zdanění tohoto majetku v čistě vnitrostátním kontextu, např. vnitrostátní daňové systémy obvykle kompenzují zrychlené odpisy v prvním roce (letech) po pořízení odpovídajícími sníženými odpisy v letech následujících. Jiným příkladem je současné zdanění příjmů ze samostatně vyvinutého patentu (žádná kapitalizace výdajů na výzkum a vývoj) během doby ochrany patentu.

Komise se domnívá, že pokud členské státy používají jiné zdanitelné události než prodej ve vnitrostátním kontextu, měly by být rovněž schopny používat obdobné mechanismy v přeshraničních případech, pokud to u přeshraničních operací nepovede k horšímu zacházení v porovnání s vnitrostátními operacemi. Členské státy by však měly zajistit, aby takovéto alternativní mechanismy nevedly k dvojímu zdanění a neúmyslnému dvojímu nezdanění. Musejí proto koordinovat jejich používání s členskými státy, do nichž se majetek převádí. Komise je připravena pomoci členským státům při vypracovávání podrobných pokynů k těmto záležitostem.

4. DANĚ PŘI ODCHODU V PŘÍPADĚ VYSTĚHOVÁNÍ NEBO PŘEVODU MAJETKU DO ZEMÍ EHP/ESVO

4.1. Svobody použitelné na země EHP

Dohoda o evropském hospodářském prostoru (EHP) stanoví stejné čtyři základní svobody jako Smlouva o ES (zboží, osoby, služby a kapitál). Obsahuje rovněž průřezová ustanovení týkající se těchto čtyř svobod. Sekundární právní předpisy Společenství v oblasti zdanění však do dohody o EHP zahrnuty nebyly. Směrnice o vzájemné pomoci a směrnice o vymáhání se proto na tyto státy nevztahují.

4.2. Vystěhování jednotlivců / přemístění sídla společností – volný pohyb pracovníků / svoboda usazování

Primárně by se zdálo, že se daně vybírané v případě vystěhování jednotlivců nebo přemístění sídla společností týkají volného pohybu pracovníků (článek 39 Smlouvy o ES a 28 Dohody o EHP) respektive svobody usazování (článek 43 Smlouvy o ES a 31 Dohody o EHP). V případě *de Lasteyrie* a *N* bylo zjištěno, že sporné daně při odchodu, které se vztahují na jednotlivce s významnými obchodními podíly, jsou v rozporu se svobodou usazování. Jelikož pro státy EHP platí stejné základní svobody, rozsudky ve věci *de Lasteyrie* a *N* mají pro ně přímý význam. Otázkou je, zda existují významné rozdíly v situaci, které by v případě států EHP mohly odůvodňovat takováto omezení. Komise zastává názor, že okamžitý výběr daní může být za jistých okolností ospravedlněn zásadními důvody v obecném zájmu, zejména potřebou zajistit účinnost daňového dohledu a zamezit daňovým únikům.

Státy EHP nejsou povinny provést sekundární právní předpisy Společenství v oblasti zdanění, např. směrnici o vzájemné pomoci a směrnici o vymáhání. V důsledku toho nemají členské státy nutně stejné záruky, že odložené daňové pohledávky budou zaplaceny v pozdější fázi, jaké by měly v rámci Společenství. V mnoha případech však členské státy uzavřely se státy EHP dvoustranné nebo mnohostranné daňové úmluvy zahrnující povinnosti týkající se výměny informací, které zajišťují rovnocennou úroveň vzájemné pomoci. Komise se domnívá, že v případech, kdy nedostatečná administrativní spolupráce neumožňuje členským státům zachovat své daňové nároky, by členské státy měly být oprávněny přijmout odpovídající opatření v okamžiku vystěhování nebo převodu.

4.3. Převod majetku – svoboda usazování, volný pohyb zboží a kapitálu

Převedení majetku z ústředí společnosti v jednom členském státě na stálou provozovnu v jiném členském státě by se v závislosti na okolnostech a povaze majetku mohlo týkat svobody usazování, volného pohybu zboží nebo volného pohybu kapitálu.

V případě států EHP, v nichž platí stejné svobody, by tak mohly vyvstat stejné problémy, které jsou popsány v oddíle 4.2. v souvislosti s vystěhováním jednotlivých daňových poplatníků a přemístěním sídla společností. Komise je názoru, že členské státy by měly mít možnost zajistit své daňové pohledávky v okamžiku převodu majetku, neexistuje-li s dotčeným státem EHP odpovídající vzájemný vztah s ohledem na výměnu informací.

5. DANĚ PŘI ODCHODU V PŘÍPADĚ TŘETÍCH ZEMÍ

Na třetí země se ze čtyř základních svobod vztahuje pouze volný pohyb kapitálu a plateb (článek 56).

V souvislosti s vystěhováním nebo přemístěním sídla do ostatních třetích zemí[14] jako takových neplatí ustanovení o volném pohybu osob a je ponecháno na členských státech, aby vyměřily a vybraly daně v okamžiku odchodu. Avšak vystěhování jednotlivce nebo přemístění sídla společnosti může zahrnovat operace, na něž se vztahují ustanovení o volném pohybu kapitálu. I převod majetku do provozovny ve třetím státě může být třeba zkoumat z pohledu volného pohybu kapitálu.

---

[14] S výjimkou Švýcarska. Podle dohody z roku 1999 mezi Evropským společenstvím, jeho členskými státy a Švýcarskou konfederací se volný pohyb osob vztahuje rovněž na Švýcarsko.

Převod majetku na stálou provozovnu v třetí zemi bude nutno posoudit rovněž výhradně v kontextu volného pohybu kapitálu. Jelikož výsledek uplatňování různých svobod by měl být stejný, zdálo by se, že okamžitý výběr daní v okamžiku převodu tohoto majetku představuje omezení volného pohybu kapitálu. Jak však bylo uvedeno výše, Komise se domnívá, že v těchto případech může omezení odůvodňovat nedostatečná správní spolupráce. Komise nabádá členské státy, aby popřípadě zlepšily správní spolupráci se svými partnery mimo EU, jelikož to je nejlepší způsob, jak zajistit dodržování daňových předpisů a zamezit daňovým únikům.

6. ZÁVĚR

Zdanění při odchodu je typickým příkladem oblasti, v niž by členské státy mohly mít prospěch z koordinace na úrovni EU. Koordinovaný přístup může členským státům pomoci zajistit, aby jejich předpisy týkající se daní při odchodu byly slučitelné s požadavky práva ES a s předpisy ostatních členských států.

Komise je ochotna pomoci členským státům při rozvíjení koordinovaných řešení uvedených v tomto sdělení a hodlá vypracovat podrobnější pokyny k výše uvedeným záležitostem v úzké spolupráci s členskými státy.

Komise vyzývá Radu, Evropský parlament a Hospodářský a sociální výbor, aby k tomuto sdělení zaujaly stanovisko.