KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI

Bruselj, 19.12.2006
COM(2006) 825 konč.

SPOROČILO KOMISIJE SVETU, EVROPSKEMU PARLAMENTU IN EKONOMSKO-SOCIALNEMU ODBORU

Izstopno obdavčevanje in potreba po usklajevanju davčne politike držav članic

KAZALO

1. Uvod ... 3

2. Izstopni davki: pravni okvir ... 3

2.1. Odločitev Sodišča Evropskih skupnosti v zadevi *de Lasteyrie* in njene posledice za posameznike ... 3

2.2. Reševanje neusklajenosti ter odprava dvojnega obdavčevanja in dvojnega neobdavčevanja ... 4

3. Izstopni davki za družbe ... 5

3.1. Posledice zadeve *de Lasteyrie* za družbe ... 5

3.2. Reševanje neusklajenosti ter odprava dvojnega obdavčevanja in dvojnega neobdavčevanja ... 7

4. Izstopni davki v zvezi z izseljevanjem ali prenosom premoženja državam EGP/EFTA ... 8

4.1. Svoboščine, ki veljajo za države EGP ... 8

4.2. Izseljevanje posameznikov/prenos sedeža podjetij – prosti pretok delavcev/svoboda ustanavljanja ... 9

4.3. Prenos premoženja – svoboda ustanavljanja, prost pretok blaga in kapitala ... 9

5. Izstopni davki v zvezi s tretjimi državami ... 9

6. Sklep ... 10

1. UVOD

To sporočilo je predstavljeno v okviru sporočila o usklajevanju neposrednih davčnih sistemov držav članic na notranjem trgu, ki je bilo izdano danes. Analizira pravne zahteve iz Pogodbe ES, kot jih razlaga Sodišče Evropskih skupnosti v zadevi *de Lasteyrie*[1], ki so bile potrjene in razvite v zadevi *N*[2], ter preučuje, kako te vplivajo na izstopne davke, ki so naloženi posameznikom in družbam. Preučuje tudi, kako se lahko pravila držav članic o izstopnem davku uskladijo z zahtevami zakonodaje ES, in razpravlja o splošnih načelih mogočih usklajenih rešitev sedanje neskladnosti med različnimi nacionalnimi določbami. Komisija namerava razviti natančnejša navodila o teh vprašanjih v tesnem sodelovanju z državami članicami.

2. IZSTOPNI DAVKI: PRAVNI OKVIR

2.1. Odločitev Sodišča Evropskih skupnosti v zadevi *de Lasteyrie* in njene posledice za posameznike

Sodišče Evropskih skupnosti je 11. marca 2004 predložilo pomembno razlago svobode ustanavljanja v zvezi s francosko zakonodajo, ki obdavčuje nerealizirano povečanje vrednosti vrednostnih papirjev, ko posamezni davkoplačevalci prestavijo svoj davčni sedež iz Francije. Ko se je de Lasteyrie du Saillant leta 1998 preselil iz Francije v Belgijo, je bil predmet takojšnje obdavčitve zaradi nerealiziranega povečanja vrednosti deleža, ki ga je imel v francoski družbi.

Sodišče Evropskih skupnosti je trdilo, da zadevna francoska določba verjetno omejuje svobodo ustanavljanja in ima vsaj odvračilen učinek na davkoplačevalce, ki bi se želeli nastaniti v drugi državi članici, ker so v izstopni državi le zaradi dejstva, da so prenesli svoj davčni sedež iz Francije, plačali davek na obliko prihodka, ki se še ni uresničil, in bili tako neugodno obravnavani v primerjavi z osebo, ki je ohranila svoje prebivališče v Franciji.

Čeprav je sodba v zadevi *de Lasteyrie* povezana z dejstvi in okoliščinami v tej zadevi, pa iz razlage Sodišča Evropskih skupnosti sledijo sklepi, ki veljajo za izstopne davke na splošno.

Obdavčevanje prebivalcev po načelu realizacije in odhajajočih prebivalcev po obračunskem načelu je razlika pri obravnavanju, ki je ovira prostemu pretoku. Ko se država članica odloči dodeliti pravico do dobičkov iz davka, obračunanega med davkoplačevalčevim bivanjem na njenem ozemlju, ne more sprejeti ukrepov, ki predstavljajo omejitev prostemu pretoku.

To izključi možnost takojšnjega pobiranja dolgovanih davkov na nerealizirane dobičke, ko davkoplačevalci prestavijo davčni sedež v drugo državo članico. Evropsko sodišče je v zadevah de Lasteyrie in N razsodilo, da je zaradi možnosti začasne odložitve plačila, če se na primer za tako odložitev jamči, omejen davkoplačevalec, ker ne more izkoriščati sredstev, s katerimi je jamčil za odložitev plačila. Iz zadeve *de Lasteyrie* je tudi jasno, da odložitev plačila ne more biti pogojena z imenovanjem predstavnika v državi članici izvora. Na splošno

---

1 Zadeva C-9/02 Hughes de Lasteyrie du Saillant proti Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, UL C 94, 17.4.2004, str. 5.

2 Zadeva C-470/04 N proti Inspecteur van de Belastningsdienst Oost/kantoor Almelo, 7. septembra 2006.

mora biti vsako sredstvo za ohranjanje davčne terjatve strogo sorazmerno s tem ciljem in ne sme vključevati nesorazmernih stroškov za davkoplačevalca.

Kot je Sodišče Evropskih skupnosti potrdilo v zadevi *N*[3], ko prebivalec/prebivalka države članice prenese svoje prebivališče v drugo državo članico, državi članici, iz katere prebivalec/prebivalka odhaja, s strani zakonodaje Evropske skupnosti ni prepovedano odmeriti zneska prihodka, nad katerim želi ohraniti svojo davčno pristojnost, če to ne povzroči takojšnje davčne terjatve in če ni dodatnih pogojev zvezi z odlogom. Takšna praksa je v skladu z načelom davčne teritorialnosti, povezane s časovnim dejavnikom, in sicer prebivanjem na ozemlju med obdobjem, ko je nastal obdavčljivi dobiček. Zahteva, da davkoplačevalec predloži davčno napoved, ki je nujna za oceno dohodka, ob prenosu prebivališča, se lahko šteje za sorazmerno ob upoštevanju zakonitega cilja dodelitve davčne pristojnosti, zlasti za odpravo dvojnega obdavčevanja med državami članicami[4].

Večina držav članic, katerih pravila o izstopnem davku za posamezne delničarje so bila podobna tistim iz zadeve *de Lasteyrie*, je ta pravila od takrat odpravila ali spremenila v skladu z odločitvijo Sodišča. To je omogočilo Komisiji, da je odložila postopek za ugotavljanje kršitev proti več državam članicam v zvezi s tem posebnim vidikom. Komisija bo vseeno še naprej spremljala pravila držav članic na tem področju za zagotavljanje njihove skladnosti z zakonodajo Evropske skupnosti.

2.2. Reševanje neusklajenosti ter odprava dvojnega obdavčevanja in dvojnega neobdavčevanja

Čeprav lahko zagotavljanje brezpogojnega odloga razreši neposredno razliko med obravnavanjem davkoplačevalcev, ki se preselijo v drugo državo članico, in tistih, ki ostanejo v isti državi članici, ne bo nujno zagotovilo rešitve za sedanjo neusklajenost med davčnimi sistemi držav članic. V skladu s splošnim pravilom člena 13 Vzorčne davčne konvencije OECD o dohodku in kapitalu je država prebivališča tista, ki ima izključno pravico do obdavčevanja odtujitve delnic. V vzorčni konvenciji ni posebnih pravil v zvezi s tem, kako ravnati s posamezniki, ki so spremenili svoj davčni sedež. V praksi so nekatere države članice v svoje dvostranske davčne konvencije vključile posebne določbe, ki zagotavljajo, da dodelitev pravic do obdavčevanja ustreza podaljšani davčni obveznosti davkoplačevalcev v skladu z nacionalno zakonodajo. Druge menijo, da ko se domnevna odsvojitev „pojavi“ v trenutku tik pred izselitvijo, konvencija o dvojnem obdavčevanju ne velja za domačo transakcijo.

Pojavi se lahko neupravičena omejitev, če bi izstopna država izračunala kapitalski dobiček v trenutku domnevne odsvojitve in pobrala davke v trenutku dejanske odsvojitve, nova država prebivališča pa obdavčila celoten kapitalski dobiček od pridobitve do dejanske odsvojitve. To bi povzročilo dvojno obdavčevanje dviga vrednosti od pridobitve do domnevne odsvojitve, če bi država prebivališča menila, da ima izključno pravico do obdavčevanja odsvojitve in nobena država članica ne bi odobrila upoštevanja davka, ki ga je odmerila druga. Komisija meni, da morata državi članici, ki želita uveljavljati pravice do obdavčevanja istega dohodka, zagotoviti, da se to ne konča z dvojnim obdavčevanjem. Ta pogled implicitno podpira tudi odločitev Sodišča Evropskih skupnosti v zadevi *N*[5].

---

[3] Odstavki 42–46.
[4] Odstavek 49.
[5] Odstavek 49.

Komisija ima več predlogov glede načinov, kako lahko države članice rešijo te neskladnosti:

– V praksi več držav članic, ki predpostavljajo domnevno odsvojitev tik pred izselitvijo ali ki uporabljajo sistem podaljšane davčne obveznosti, že zagotavlja mehanizem za dobropis katerega koli davka, ki ga za iste dobičke odmeri nova država prebivališča.

– Države članice bi se lahko tudi dogovorile za razdelitev pravic do obdavčevanja dobičkov, na primer z razdelitvijo pravic do obdavčenja v skladu z obdobjem, v katerem je družbenik prebival v zadevni državi članici. To bi lahko zahtevalo spremembe veljavnih konvencij o dvojnem obdavčevanju. Kot je potrdilo Sodišče Evropskih skupnosti v zadevi N, bi morala katera koli rešitev upoštevati mogoče zmanjšanje vrednosti deležev[6] s strani države članice gostiteljice in ali države članice izvora. Dejstvo, da je davkoplačevalec uresničil svojo pravico do prostega gibanja, ne sme povzročiti obdavčevanja večjega zneska dobičkov, kot so tisti, ki bi bili obdavčljivi, če ne bi spremenil prebivališča.

Ne glede na to, katero metodo države članice uporabljajo za rešitev neskladnosti med svojimi davčnimi sistemi, bo učinkovito upravno sodelovanje ključno za zagotavljanje uspeha takšnih ukrepov. Izstopna država bo lahko izvajala svoje pravice do obdavčevanja v trenutku odsvojitve, če bo za takšno odsvojitev vedela. Če izseljeni davkoplačevalec noče plačati svojih davkov, se bo morala izstopna država zanesti na novo državo prebivališča, da bo namesto nje pobrala davke[7]. Države članice bi morale zato popolnoma izkoristiti možnosti, ki jih ponujata Direktiva o medsebojni pomoči in Direktiva o izterjatvi[8].

3. IZSTOPNI DAVKI ZA DRUŽBE

3.1. Posledice zadeve *de Lasteyrie* za družbe

Komisija meni, da ima razlaga svobode ustanavljanja s strani Sodišča Evropskih skupnosti v zadevi de Lasteyrie v zvezi s pravili o izstopnem davku za posameznike tudi neposredne posledice za pravila o izstopnem davku za družbe[9].

Statut evropske družbe je na voljo za uporabo od 8. oktobra 2004 in omogoča družbi, ki je urejena v obliki SE (*Societas Europaea*[10]), da prenese svoj registrirani sedež v drugo državo članico, ne da bi to povzročilo prenehanje družbe ali nastanek nove pravne osebe. Predlogi sprememb[11] Direktive o združitvah (90/434/EGS) iz leta 2005 zagotavljajo, če so izpolnjeni nekateri pogoji, da prenos registriranega sedeža SE ali evropske zadruge[12] iz ene države članice v drugo ne povzroči takojšnje obdavčitve nerealiziranega dobička iz sredstev, ki so ostala v državi članici, iz katere je sedež prenesen. Predlogi sprememb ne omenjajo tistih sredstev, ki ne ostanejo povezana s stalno poslovno enoto v državi članici, iz katere je

---

6 Odstavek 54.

7 Kot je Sodišče Evropskih skupnosti ugotovilo v zadevi *N*, glej odstavka 52–53.

8 Direktiva Sveta 77/799/EGS z dne 19. decembra 1977 in Direktiva Sveta 76/308/EGS z dne15. marca 1976, kakor je bila nazadnje spremenjena z Direktivo Sveta 2001/44/ES z dne 15. junija 2001.

9 Nekaj komentatorjev je ugotovilo, da je bila z izjemo enega odstavka celotna sodba napisana glede na „davkoplačevalca“, namesto da bi se nanašala na „obdavčevanje posameznikov“. Ugotovimo lahko, da Sodišče Evropskih skupnosti samo v svoji sodbi z dne 13.12.2005 navaja zadevo de Lasteyrie v zadevi C-411/03 Sevic Systems AG glede čezmejne združitve družb.

10 Uredba Sveta (ES) št. 2157/2001 z dne 8. oktobra 2001.

11 Direktiva Sveta 2005/19/ES z dne 17. februarja 2005.

12 Uredba Sveta (ES) št. 1435/2003 z dne 22. julija 2003.

registrirani sedež prenesen. Vendar Komisija meni, da načela iz zadeve de Lasteyrie veljajo za takšna „prenesena sredstva“.

V večini držav članic obstaja tudi vrsta izstopnih dajatev, ko družba prenese posamezna sredstva ali obveznosti na stalno poslovno enoto, ki je v drugi državi članici, medtem ko prenos sredstev s sedeža na podružnico v isti državi članici ne bi povzročilo takojšnjih davčnih posledic[13].

Ko družba prenese sredstva na stalno poslovno enoto v drugi državi članici, bo država članica prebivališča morda želela uveljaviti svoje pravice do obdavčevanja razlik med tržno ceno sredstev in obveznosti ob prenosu in njihovo ceno za davčne namene (dobički). Ta razlika se ponavadi obdavči na podlagi realizacije in ne po obračunskem načelu. Vendar se sredstva in obveznosti, ki jih sedež družbe prenese na svojo stalno poslovno enoto, ki je v drugi državi članici, v skladu s sedanjimi davčnimi pravili večine držav članic štejejo za „odtujena“, in dobički, ki so bili obračunani, ko so bila sredstva dejansko povezana z družbo, ki ima sedež na njihovem ozemlju, so ponavadi obdavčeni takoj po prenosu sredstev.

Iz zadeve de Lasteyrie izhaja, da davkoplačevalci, ki uveljavljajo svojo pravico do svobode ustanavljanja tako, da se preselijo v drugo državo članico, ne smejo biti predmet predčasnih ali višjih davčnih obremenitev kot davkoplačevalci, ki ostanejo v isti državi članici. Če država članica dovoli odlog plačila davkov za prenose sredstev med lokacijami družbe s sedežem v tej državi članici, potem bo verjetno vsaka takojšnja obdavčitev v zvezi s prenosom sredstev v drugo državo članico v nasprotju s svoboščinami Pogodbe ES.

Država članica, ki želi uveljavljati svoje pravice do obdavčevanja razlike med knjigovodsko in tržno vrednostjo sredstev v trenutku prenosa, lahko določi znesek dohodka, nad katerim želi ohraniti svojo davčno pristojnost, če to ne povzroči takojšnje obdavčitve in če ni dodatnih pogojev, ki so povezani z odlogom. Vendar takšen brezpogojen odlog ne bo nujno zagotovil rešitve za obstoječo neskladnost med davčnimi sistemi držav članic (glej odstavek 3.2).

V primeru odloga lahko države članice davkoplačevalcem določijo razumne obveznosti, da davčne organe redno obveščajo o svojem nadaljnjem posedovanju ali dejanski odsvojitvi prenesenih sredstev, če take obveznosti ne presegajo okvirov, ki so nujni za dosego njihovega cilja, in ne preprečujejo davkoplačevalcem uveljavljanja njihovih pravic iz Pogodbe. Država članica lahko na primer od svojih davkoplačevalcev zahteva, da vložijo izjavo, ko prenesejo sredstva v drugo državo članico, s katero potrdijo, da sredstev niso odsvojili. Enostavna vsakoletna izjava davkoplačevalca, da ima njegova stalna poslovna enota v drugi državi članici še vedno v lasti prenesena sredstva, skupaj z izjavo ob dejanski odsvojitvi ali poznejšem prenosu sredstev v tretjo državo, bi bila tudi sprejemljiva in zadostna.

Komisija tudi spodbuja države članice, da bolje izkoristijo sredstva, ki jih že imajo na voljo, da izboljšajo izmenjavo informacij in medsebojno pomoč pri pobiranju davkov med zadevnimi davčnimi upravami. Komisija je pripravljena pomagati državam članicam pri preučevanju možnosti za avtomatsko izmenjavo informacij na tem področju.

---

[13] Podobna vprašanja se lahko pojavijo v zvezi s prenosom sredstev iz stalne poslovne enote v drugo državo članico ali pri prenosih med dvema stalnima poslovnima enotama iste družbe, ki sta v različnih državah članicah. Zaradi poenostavitve je v tem sporočilu obravnavan le prenos sredstev s sedeža na stalno poslovno enoto, vendar se lahko analiza enako uporablja za druge vrste prenosa. Vendar je mogoče ugotoviti, da se praktične posledice lahko razlikujejo za različne scenarije, ki so odvisni od metode, ki jo država članica sedeža uporabi, da se izogne mednarodnemu dvojnemu obdavčevanju.

Če država članica želi čim bolj zmanjšati upravno breme, lahko svojim davkoplačevalcem ponudi možnost, da opustijo odloženo pobiranje davkov in davke plačajo v trenutku prenosa. Vendar mora biti taka možnost dejansko prostovoljna in nepristranska. Država članica svojih davkoplačevalcev ne sme prisiliti, da izberejo takojšnje plačilo davka s tem, da jim v primeru odloga plačila do dejanske odsvojitve sredstev naloži prekomerno breme.

3.2. Reševanje neusklajenosti ter odprava dvojnega obdavčevanja in dvojnega neobdavčevanja

Države članice uporabljajo različne metode vrednotenja čezmejnega prenosa sredstev. Več držav članic dovoli, da se sredstva na stalno poslovno enoto v drugi državi članici prenesejo po knjigovodski vrednosti. Te države članice se odločijo, da ne bodo uveljavljale svoje pravice do obdavčevanja razlike med knjigovodsko in tržno vrednostjo sredstev med prenosom. Na splošno po knjigovodski vrednosti vrednotijo tudi sredstva, prenesena na stalno poslovno enoto na svojem ozemlju. Ostale države članice skušajo svoje pravice do obdavčevanja razlike med knjigovodsko in tržno vrednostjo sredstev uveljavljati v trenutku prenosa.

Če je sredstvo preneseno iz države članice, ki se odloči svoje pravice do obdavčevanja uveljavljati v trenutku prenosa v državo članico, ki vrednoti preneseno sredstvo po knjigovodski vrednosti, in obdavči kakršno koli poznejše povečanje vrednosti pri odsvojitvi sredstva, lahko to povzroči dvojno obdavčevanje s tem povezanih dobičkov. Če je, na drugi strani, sredstvo preneseno iz države članice, ki dovoli prenos sredstev po knjigovodski vrednosti, v državo članico, ki vrednoti preneseno sredstvo po tržni vrednosti, ne bo obdavčevanja razlike med knjigovodsko in tržno vrednostjo sredstva v nobeni državi članici, t.j. nenamerno dvojno neobdavčevanje.

Neskladnost se lahko pojavi tudi, ko dve državi članici uporabita enak osnovni pristop, vendar v praksi oblikujeta drugačne sklepe v zvezi z vrednostmi posameznih obravnavanih sredstev. Če država članica, v katero je sredstvo preneseno, temu sredstvu pripisuje večjo vrednost in tako omogoča višjo amortizacijo sredstva glede na obdavčljive dobičke stalne poslovne enote ter obdavči nižji znesek dobičkov iz katere koli mogoče kasnejše odsvojitve sredstva, lahko to povzroči dvojno neobdavčevanje dela dobičkov. Če, na drugi strani, država članica, v katero je sredstvo preneseno, temu sredstvu pripisuje nižjo vrednost, bo amortizacija nižja in dobički iz možne kasnejše odsvojitve višji, kar bo povzročilo dvojno neobdavčevanje dela dobičkov.

Takšne neskladnosti ovirajo pravilno delovanje notranjega trga in lahko družbe odvrnejo od vlaganj v druge države članice. Obseg dvojnega neobdavčevanja jih lahko tudi spodbudi, da oblikujejo svoje čezmejne dejavnosti tako, da raje izkoriščajo vrzeli med različnimi nacionalnimi davčnimi sistemi, kot da bi sprejemale svoje poslovne odločitve na trdni gospodarski osnovi.

Če se država članica odloči izvajati svoje pravice do obdavčevanja v trenutku prenosa sredstva v drugo državo članico, davkoplačevalec ne sme biti dvojno obdavčen. Države članice morajo zato zagotoviti, da se sprejmejo ukrepi za preprečitev takšnega dvojnega obdavčevanja.

Eden izmed načinov za to bi bil, da bi država članica, v katero je sredstvo preneseno, sprejela tržno vrednost, določeno v drugi državi članici v trenutku prenosa, kot začetno vrednost sredstva za davčne namene. Za davčne uprave in davkoplačevalce bi takšen pristop na podlagi medsebojnega priznavanja enostaven za uporabo. Vendar se lahko tako ustvari možnost za

davčno arbitražo, saj bi davkoplačevalci za doseganje čim večjega zneska dobičkov, ki je obdavčljiv v državi članici z najnižjo stopnjo obdavčenja družb, lahko izkoriščali razlike v praksah vrednotenja med državami članicami. V okviru druge možnosti bi države članice lahko še naprej vrednotile sredstva v skladu z lastnimi pravili, vendar bi zagotovile postopek za reševanje možnih razlik v vrednotenju, na primer zavezujoč mehanizem reševanja sporov, kot je tisti iz arbitražne konvencije EU (90/436/EGS) ali posplošen mehanizem za odpravo dvojnega obdavčevanja v EU (kot je navedeno v sporočilu za usklajevanje, Komisija namerava pravočasno raziskati obseg in izvedljivost takega mehanizma).

Če je sredstvo preneseno iz države članice, ki dovoli prenos po knjigovodski vrednosti, v državo članico, ki bi ponavadi vrednotila preneseno sredstvo po tržni ceni, morajo države članice sprejeti primerne ukrepe, da bi se izognile dvojnemu neobdavčevanju razlike med knjigovodsko vrednostjo sredstva in njegovo tržno vrednostjo pri prenosu. Eden izmed načinov za to je, da bi država članica, v katero je sredstvo preneseno, uporabila knjigovodsko vrednost druge države članice kot začetno vrednost za davčne namene. V teh okoliščinah bi se zdel pristop na podlagi medsebojnega priznavanja.

Zgornji pristopi na splošno temeljijo na ideji, da bi morala izstopna država zagotoviti odlog plačila davka do dejanske odsvojitve sredstev s strani stalne poslovne enote ali prenosa teh sredstev v tretjo državo (glej poglavje 4). Vendar je treba priznati, da nekatere vrste sredstev, ki jih družbe uporabijo ali ustvarijo, po svoji naravi niso namenjene odsvojitvi, ampak jih družba porabi ali sčasoma zapadejo (na primer nekatera neopredmetena sredstva). V praksi države članice pogosto uporabijo druge obdavčljive dogodke kot dejansko odsvojitev, da v izključno domačih razmerah zagotovijo primerno obdavčenje takih sredstev, na primer, nacionalni davčni sistemi ponavadi nadomestijo pospešeno amortizacijo v prvem letu (v prvih letih) po nakupu z ustrezno nižjo amortizacijo v naslednjih letih. Drug primer je sedanja obdavčitev toka prihodkov iz samorazvitega patenta (nobene kapitalizacije raziskav in izdatkov za razvoj) v obdobju zaščite patenta.

Komisija meni, da bi morale biti članice, če v domačih razmerah uporabljajo druge obdavčljive dogodke kot odsvojitev, sposobne uporabiti podobne mehanizme tudi v čezmejnih razmerah, če to ne bi pomenilo slabšega obravnavanja čezmejnih dejavnosti v primerjavi z domačimi. Vendar bi morale države članice zagotoviti, da takšni nadomestni mehanizmi ne bi povzročili dvojnega obdavčevanja in nenamernega dvojnega neobdavčevanja. Zato bi morali usklajevati svojo uporabo teh mehanizmov z državami članicami, v katere se sredstva prenašajo. Komisija je državam članicam pripravljena pomagati pri razvijanju natančnejših navodil o teh vprašanjih.

4. IZSTOPNI DAVKI V ZVEZI Z IZSELJEVANJEM ALI PRENOSOM PREMOŽENJA DRŽAVAM EGP/EFTA

4.1. Svoboščine, ki veljajo za države EGP

Sporazum o Evropskem gospodarskem prostoru (EGP) zagotavlja iste štiri temeljne svoboščine kot Pogodba ES (blago, osebe, storitve in kapital). Vključuje tudi horizontalne določbe v zvezi s štirimi svoboščinami. Vendar sekundarna zakonodaja Skupnosti na področju obdavčevanja ni bila vključena v Sporazum EGS. Direktiva o medsebojni pomoči in direktiva o obnovitvi zato za te države ne veljata..

4.2. Izseljevanje posameznikov/prenos sedeža podjetij – prosti pretok delavcev/svoboda ustanavljanja

Za davke, naložene v primeru izselitve posameznikov ali prenosa sedeža družb, bi se prvotno zdelo, da vključujejo prost pretok delavcev (člen 39 ES/člen 28 Sporazuma EGS) in svobodo ustanavljanja (člen 43 ES/člen 31 Sporazuma EGS). Za izstopne takse, povezane z zadevo de Lasteyrie in zadevo N, ki so se uporabljale za posameznike z znatnimi deleži, je bilo ugotovljeno, da so v nasprotju s svobodo ustanavljanja. Ker za države EGS veljajo enake osnovne svoboščine, jih sodbi v zadevah *de Lasteyrie* in *N* neposredno zadevata. Vprašanje je, ali obstajajo pomembne razlike v razmerah, ki bi lahko opravičile take omejitve v primeru držav EGS. Komisija meni, da je takojšnje pobiranje davkov mogoče v nekaterih okoliščinah opravičiti s pomembnimi razlogi splošnega interesa, zlasti s potrebo po zagotavljanju učinkovitosti davčnega nadzora za preprečevanje davčnih utaj.

Državam EGS ni treba izvajati sekundarne zakonodaje Skupnosti na področju obdavčevanja, kot sta Direktiva o medsebojni pomoči in Direktiva o izterjatvi. Posledično države članice nimajo nujno istih zagotovil kot v Skupnosti, da se lahko odložene davčne terjatve opravijo pozneje. V veliko primerih so države članice sklenile dvostranske ali večstranske davčne konvencije z državami EGS, ki vključujejo obveznosti izmenjave informacij, ki zagotavljajo enakovredno raven medsebojne pomoči. Komisija meni, da bi morale biti države članice v primeru, ko jim pomanjkanje upravnega sodelovanja preprečuje zaščito svojih davčnih terjatev, upravičene do sprejetja ustreznih ukrepov v trenutku izselitve ali prenosa.

4.3. Prenos premoženja – svoboda ustanavljanja, prost pretok blaga in kapitala

Prenos sredstev s sedeža družbe v državi članici na stalno poslovno enoto v drugi državi članici bi lahko, odvisno od okoliščin in narave sredstev, vključeval svobodo ustanavljanja, prostega pretoka dobrin ali kapitala.

V primeru držav EGS, v katerih veljajo enake svoboščine, bi to lahko povzročilo vprašanja, podobna tistim iz poglavja 4.2, v zvezi z izseljevanjem posameznih davkoplačevalcev in prenosom sedeža družb. Komisija meni, da bi moralo biti državam članicam dovoljeno, da zaščitijo svoje davčne terjatve v trenutku prenosa sredstev, če izmenjava informacij z zadevno državo EGS ni ustrezno urejena.

5. IZSTOPNI DAVKI V ZVEZI S TRETJIMI DRŽAVAMI

Za tretje države velja od štirih svoboščin velja le prosti pretok kapitala in plačil (člen 56).

V zvezi z izseljevanjem ali prenosom sedeža v tretje državе[14] kot takim določbe o prostem pretoku oseb ne veljajo in države članice lahko ocenijo in poberejo svoje davke v trenutku izstopa. Vendar lahko izselitev posameznika ali prenos sedeža družbe vključuje transakcije, ki jih zajemajo določbe o prostem pretoku kapitala.

---

[14] Razen Švice. Na podlagi sporazuma iz leta 1999 med Evropsko skupnostjo, njenimi državami članicami in Švicarsko konfederacijo se prost pretok oseb uporablja tudi v zvezi s Švico.

Prenos sredstev v stalno poslovno enoto v tretji državi lahko prav tako spada v okvir preverjanja s stališča prostega pretoka kapitala. Ker bi morala biti rezultati uporabe različnih svoboščin enaki, bi se zdelo, da takojšnje pobiranje davkov v trenutku prenosa takšnih sredstev pomeni omejitev prostega pretoka kapitala. Vendar, kot je omenjeno zgoraj, Komisija meni, da lahko pomanjkanje upravnega sodelovanja opravači omejitev v teh okoliščinah. Komisija spodbuja države članice, če je to primerno, da izboljšajo upravno sodelovanje s svojimi partnerji, ki niso člani EU, ker je to najboljše sredstvo za zagotavljanje davčnega usklajevanja in preprečevanje davčne utaje.

6. SKLEP

Izstopno obdavčevanje je odličen primer področja, na katerem bi države članice lahko imele koristi od usklajevanja na ravni EU. Usklajen pristop lahko državam članicam pomaga, da uskladijo pravila o izstopnem davku z zahtevami zakonodaje ES in med seboj.

Komisija je državam članicam pripravljena pomagati pri razvoju usklajenih rešitev iz tega sporočila in namerava natančnejša navodila v zvezi z zgoraj omenjenimi vprašanji določiti v tesnem sodelovanju z državami članicami.

Komisija poziva Svet, Evropski parlament in Ekonomsko-socialni odbor, da predložijo svoje mnenje o tem sporočilu.