EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS KOMMISSION

Bryssel den 19.12.2006
KOM(2006) 825 slutlig

MEDDELANDE FRÅN KOMMISSIONEN TILL RÅDET, EUROPAPARLAMENTET OCH EUROPEISKA EKONOMISKA OCH SOCIALA KOMMITTÉN

Utflyttningsbeskattning och behovet av samordning av medlemsstaternas skattepolitik

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1. Inledning ... 3

2. Utflyttningsskatter: Rättslig ram ... 3

2.1. Domstolens beslut i *de Lasteyrie*-målet och konsekvenserna för enskilda personer ... 3

2.2. Att utjämna olikheter och eliminera dubbelbeskattning och icke-dubbelbeskattning . 4

3. Uflyttningsskatt för företag ... 5

3.1. Konsekvenser för företag av *de Lasteyrie*-målet ... 5

3.2. Att utjämna olikheter och eliminera dubbelbeskattning och icke-dubbelbeskattning . 7

4. Utflyttningsskatter vad gäller emigration eller överföring av tillgångar till EES/EFTA-stater ... 9

4.1. Friheter som gäller för EES-stater ... 9

4.2. Emigration av enskilda / flytt av företags säte – fri rörlighet för arbetstagare / etableringsrätt ... 9

4.3. Överföring av tillgångar – etableringsrätt, fri rörlighet för varor och kapital ... 10

5. Utflyttningsskatter med avseende på tredjeländer ... 10

6. Slutsats ... 10

1. INLEDNING

Det här meddelandet läggs fram inom ramen för meddelandet om samordning av medlemsstaternas system för direktbeskattning på den inre marknaden som utfärdades idag. Meddelandet innehåller en analys av de rättsliga krav som fastställs i EG-fördraget och deras tolkning av domstolen i de *Lasteyrie*-målet[1] och som bekräftades och utvecklades i *N*-målet[2]. Meddelandet beskriver vidare hur dessa påverkar utflyttningsskatter som tas ut på enskilda och företag samt hur medlemsstaternas regler om utflyttningsskatter kan fås att överensstämma med kraven i EG-lagstiftningen och dessutom diskuteras de allmänna principerna om eventuella samordnade lösningar för att komma till rätta med dagens olikheter i nationella bestämmelser. Kommissionen har för avsikt att utveckla mer detaljerade riktlinjer på detta område i nära samarbete med medlemsstaterna.

2. UTFLYTTNINGSSKATTER: RÄTTSLIG RAM

2.1. Domstolens beslut i *de Lasteyrie*-målet och konsekvenserna för enskilda personer

Den 11 mars 2004 avgav domstolen en viktig tolkning av etableringsrätten i fråga om fransk lagstiftning om den beskattning av orealiserad värdeökning på värdepapper som sker när en skattskyldig person flyttar ut sin skatterättsliga hemvist från Frankrike. När de Lasteyrie du Saillant 1998 flyttade från Frankrike till Belgien beskattades han omedelbart för den orealiserade värdeökningen på aktier han ägde i ett franskt företag.

Domstolen ansåg att denna bestämmelse förmodligen begränsade utövandet av etableringsrätten genom att åtminstone inverka avskräckande på skattskyldiga personer som önskar etablera sig i en annan medlemsstat, eftersom de var tvungna att i de land de lämnade, då de flyttade sin skatterättsliga hemvist utanför Frankrike, betala skatt för en typ av inkomst som ännu inte realiserats, vilket innebar att de behandlades sämre än en person som bor kvar i Frankrike.

Även om utslaget i *de Lasteyrie*-målet rör fakta och omständigheter i just det fallet, innehåller domstolens tolkning av EG-lagstiftningen allmänna slutsatser om utflyttningsskatter.

Att beskatta invånare på realisationsbasis och invånare som flyttar ut ur landet på bokföringsmässiga grunder innebär en skillnad som är ett hinder för den fria rörligheten. Även om en medlemsstat beslutar att hävda rätten till skatteintäkter som uppstått under en skattskyldigs vistelse på landets territorium, kan landet inte vidta åtgärder som hindrar den fria rörligheten.

---

1 Mål- C-9/02 Hughes de Lasteyrie du Saillant v. Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, EUT C 94, 17.s4.2004, s. 5.

2 Mål C-470/04 N v Inspecteur van de Belastningsdienst Oost / kantoor Almelo, 7 september 2006.

Därigenom utesluts möjligheten till omedelbar skatteuppbörd av orealiserade vinster när skattskyldiga personer flyttar sin skattehemvist till en annan medlemsstat. Både i *de Lasteyrie*- och *N*-målet ansåg domstolen att ett eventuellt uppskov av betalningen som villkoras med exempelvis att garantier måste ställas, utgör en begränsning eftersom den skattskyldige personen fråntas möjligheten att förfoga över den egendom som tagits i anspråk för säkerheten. Av *de Lasteyrie*-målet framgår även att uppskov med betalningen inte kan ges på villkor att det utses en representant i ursprungsmedlemsstaten. Alla medel för att behålla skatteanspråket måste vara strikt proportionerliga mot det målet och får inte medföra orimliga kostnader för den skattskyldige personen.

Så som domstolen bekräftade i *N*[3], innehåller EG-lagstiftningen, då en invånare i en medlemsstat flyttar sin hemvist till en annan medlemsstat, inga hinder för den medlemsstat från vilken en medborgare flyttar för att bedöma vilken inkomstnivå den vill bevara sin beskattningsrätt på, under förutsättning att detta inte leder till omedelbar beskattning och att uppskjutandet inte är kopplat till ytterligare villkor. Detta är ett uttryck för territorialitetsprincipen sammankopplad med en tidsrelaterad komponent, nämligen vistelsen i landet under den period när den skattepliktiga vinsten uppkom. Ett krav på att lämna en skattedeklaration vid tidpunkten för utflyttning, som behövs för att inkomstens storlek skall kunna bedömas, kan anses vara proportionerligt mot bakgrund av det legitima syftet att dela upp beskattningsrätten, särskilt när denna uppdelning syftar till att avskaffa dubbelbeskattning mellan medlemsstater[4].

De flesta medlemsstater som tidigare hade regler för utflyttningsskatt för enskilda skattskyldiga personer liknande dem som var aktuella i *de Lasteyrie*-målet har avskaffat dem eller ändrat dem i enlighet med domstolens utslag. Tack vare det har kommissionen kunnat skjuta upp överträdelseförfaranden mot flera medlemsstater när det gäller den här frågan. Kommissionen kommer dock att fortsätta att övervaka medlemsstaternas regler på det här området för att se till att de överensstämmer med EG-lagstiftningen.

2.2. Att utjämna olikheter och eliminera dubbelbeskattning och icke-dubbelbeskattning

Även om ett villkorslöst uppskjutande kan lösa de omedelbara skillnaderna i behandlingen av skattskyldiga som flyttar till en annan medlemsstat och dem som stannar kvar i ursprungsmedlemsstaten, är det inte säkert att det löser problemet med olikheterna mellan medlemsstaternas skattesystem. Enligt artikel 13 i OECD:s modell för skatteavtal för inkomst- och förmögenhetsskatt är det hemviststaten som har exklusiv beskattningsrätt vid aktieförsäljning. OECD:s modell innehåller inga specifika regler för hur personer som bytt skattehemvist skall behandlas. Vissa medlemsstater har infört särskilda bestämmelser i sina bilaterala skatteavtal för att se till att uppdelningen av beskattningsrätter matchas av en utvidgad skattskyldighet i enlighet med nationell lagstiftning. I andra medlemsstater anser man att eftersom tillgången till medlen ”uppstår” alldeles före emigrationen, rör det sig om en inhemsk transaktion som inte omfattas av avtalet om dubbelbeskattning.

---

[3] Punkterna 42-46.

[4] Punkt 49.

En omotiverad begränsning skulle kunna uppstå om utflyttningsstaten beräknade kapitalvinsten vid tidpunkten för då den skattskyldige anses avyttra medlen och uppbar skatt vid tidpunkten för det faktiska avyttrandet och den nya hemviststaten beskattade hela kapitalvinsten för förvärvet vid den faktiska avyttringen. Detta skulle ge upphov till dubbel beskattning på värdeökningen från förvärvandet till den ansedda avyttringen, om hemviststaten anser att den har exklusiv beskattningsrätt på avyttringen, och ingen av medlemsstaterna beviljade skatteavdrag för den skatt som den andra medlemsstaten tagit ut. Kommissionen anser att om två medlemsstater väljer att beskatta samma inkomst två gånger, måste de också se till att det inte leder till dubbelbeskattning. Den uppfattningen får också klart stöd i domstolens beslut i *N*[5].

Enligt kommissionen skulle följande alternativ vara möjliga för medlemsstaterna för att komma tillrätta med skillnaderna i medlemsstaternas system:

– I praktiken har ett antal medlemsstater, som antingen antar att avyttrandet sker strax före utflyttningen eller tillämpar ett system med utvidgad skattskyldighet, redan ett system med avdrag för de skatter som den nya hemviststaten tagit ut på samma vinster.

– Medlemsstaterna skulle också kunna komma överens om att dela upp beskattningsrätten på vinster, t.ex. genom att dela beskattningsrätten efter hur länge aktieinnehavaren var bosatt i respektive medlemsstat. Detta skulle eventuellt kunna kräva ändringar av dagens avtal om dubbelbeskattningar. Så som domstolen bekräftade i N-målet, måste man i alla lösningar ta hänsyn till en eventuell värdeminskning hos aktierna[6], antingen i värdmedlemsstaten eller ursprungsstaten. Det faktum att en skattskyldig har använt sig av sin rätt till fri rörlighet får inte leda till en beskattning av högre vinstbelopp än vad som varit fallet om den skattskyldige inte flyttat utomlands.

Oavsett vilken metod som medlemsstaterna använder för att lösa frågan om olikheter i sina skattesystem, är effektivt administrativt samarbete av mycket hög vikt för att åtgärderna skall få avsedd effekt. Utflyttningsstaten kommer bara att kunna använda sin beskattningsrätt vid avyttringen, om den känner till att avyttringen sker. Om den utvandrade skattskyldige vägrar betala skatten, måste utflyttningsstaten förlita sig på att den nya hemviststaten driver in skatten på den gamla statens vägnar[7]. Medlemsstaterna bör därför använda de möjligheter som ges i direktivet om ömsesidigt bistånd och direktivet om indrivning[8] fullt ut.

3. UFLYTTNINGSSKATT FÖR FÖRETAG

3.1. Konsekvenser för företag av *de Lasteyrie*-målet

Kommissionen anser att den tolkning av etableringsrätten som domstolen gjorde i *de Lasteyrie*-målet av utflyttningsskatter i fråga om enskilda även har direkta följder för reglerna för företag i fråga om utflyttningsskatter[9].

---

5 Punkt 49.

6 Punkt 54.

7 Så som domstolen angav i *N*-målet, se punkterna 52-53.

8 Rådets direktiv 77/799/EEG av den 19.12.1977 och rådets direktiv 76/308/EEG av den 15.3.1976, senast ändrade genom rådets direktiv 2001/44/EG av den 15.6.2001.

9 Vissa kommentarorer har påpekat att med undantag av ett stycke, så används uttrycket ”skattskyldiga” i hela domen i stället för beskattning av fysiska personer. Man kan också observera att domstolen själ

Stadgan för europabolag kunde börja användas den 8 oktober 2004, vilket gjorde det möjligt för ett företag registrerat som ett europeiskt publikt aktiebolag (*Societas Europaea, SE*[10]) att flytta sitt säte till en annan medlemsstat, utan att det leder till att företaget avvecklas eller att det skapas en ny juridisk person. 2005 års ändring[11] av fusionsdirektivet (90/434/EG) innebar att, under förutsättning att vissa villkor är uppfyllda, flyttningen av sätet av ett SE eller en europeisk kooperativ förening[12] från en medlemsstat till en annan inte leder till omedelbar beskattning av orealiserade vinster på tillgångar som kvarstår i den medlemsstat från vilken sätet flyttades. I ändringsdirektivet sägs inget om de tillgångar som fortsätter vara knutna till ett fast driftställe i den medlemsstat från vilket sätet förflyttas. Kommissionen anser dock att *de Lasteyrie*-principerna gäller för sådana ”överförda” tillgångar.

Det finns också en typ av utflyttningsavgift i de flesta medlemsstater när ett företag överför tillgångar och skulder till ett fast driftställe i en annan medlemsstat, medan en liknande överföring av tillgångar från ett huvudkontor till en filial i samma medlemsstat inte skulle ge omedelbara skattekonsekvenser[13].

När ett företag överför tillgångar till ett fast driftställe i en annan medlemsstat, kan den medlemsstat där företaget har sitt säte vilja hävda sin beskattningsrätt i fråga om skillnaden mellan marknadsvärdet för tillgångarna och skulderna vid tidpunkten för överföringen och deras värde ur skattesynvinkel (vinster). Skillnaden beskattas vanligen vid realiseringen och inte på bokföringsmässiga grunder. Tillgångar och skulder som överförs av ett företags huvudkontor till dess fasta driftställe i en annan medlemsstat räknas enligt dagens skatteregler i de flesta medlemsstater som ”alienerade” och vinster som uppkommit när tillgångar var kopplade till företaget med säte i medlemsstaternas territorium beskattas normalt omedelbart när tillgångarna överförs.

Av *de Lasteyrie*-domen framgår att skattskyldiga som utnyttjar etableringsrätten genom att flytta till en annan medlemsstat inte får beskattas <u>tidigare</u> eller betala <u>högre</u> skatt än skattskyldiga som inte flyttar från sitt hemland. Om en medlemsstat tillåter att skatten skjuts upp i fråga om överföring av tillgångar och skulder mellan ett företags olika kontor med säte i den medlemsstaten, strider en omedelbar beskattning av överföring av tillgångar till en annan medlemsstat förmodligen mot rättigheterna i EG-fördraget.

En medlemsstat som vill utnyttja sin beskattningsrätt på skillnaden mellan det bokförda värdet och marknadsvärdet för en tillgång vid tidpunkten för överföring, får fastställa den inkomst den önskar utöva sin beskattningsrätt på, under förutsättning att detta inte leder till omedelbar beskattning och att det inte kopplas några ytterligare villkor till uppskjutandet. Ett sådant villkorslöst uppskjutande innebär dock ingen lösning på de befintliga skillnaderna mellan medlemsstaternas skattesystem (se punkt 3.2).

---

citerar *de Lasteyrie*-målet i sin dom av den 13.12.2005 i mål C-411/03 *Sevic Systems AG* om gränsöverskridande fusioner.

10 Rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8.10.2001

11 Rådets direktiv 2005/19/EG av den 17.2.2005

12 Rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22.7.2003

13 Liknande frågor kan dyka upp vid överföring av tillgångar från ett fast driftställe till ett huvudkontor i en annan medlemsstat, eller även vid överföringar mellan två fasta driftställen inom samma företag med säte i olika medlemsstater. För enkelhetens skull behandlar det här meddelandet bara överföring av tillgångar från huvudkontoret till ett fast driftställe, men analysen kan även tillämpas på de andra typerna av överföring. Man kan dock observera att de praktiska konsekvenserna kan skilja sig åt för de olika scenarierna beroende på vilken metod den medlemsstat, i vilken huvudkontoret är beläget, använder för att undvika internationell dubbelbeskattning.

När det gäller uppskjutande får medlemsstaterna införa rimliga krav på skattskyldiga så att skattemyndigheterna får löpande information om deras fortsatta innehav eller avyttring av de överförda tillgångarna, dock under förutsättning att dessa krav inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå målen och att de inte hindrar skattskyldiga från att utöva de rättigheter som fastställs i fördraget. En medlemsstat skulle till exempel kunna kräva att den skattskyldige lämnar in en deklaration vid överföring av tillgångar till en annan medlemsstat om att ingen avyttring skett. En enkel årlig bekräftelse från den skattskyldige på att dennes fasta driftställe i den andra medlemsstaten fortsättningsvis innehar den överförda tillgången tillsammans med en deklaration vid tidpunkten för den egentliga avyttringen eller en senare överföring av tillgången till ett tredje land skulle också vara tillräckligt.

Kommissionen uppmanar också medlemsstaterna att i högre grad använda de medel de förfogar över för att förbättra skattemyndigheternas informationsutbyte och stödet sinsemellan vid indrivning av skatter. Kommissionen är beredd att stödja medlemsstaterna i fråga om att undersöka möjligheterna till automatisk informationsutbyte på det här området.

En medlemsstat som vill minimera den administrativa bördan, kan erbjuda den skattskyldige *alternativet* att avstå från det uppskjutna skatteuttaget och i stället betala skatten i samband med överföringen. Dock måste alternativet vara fullkomligt frivilligt och rättvist. En medlemsstat får inte tvinga skattskyldiga att välja omedelbar betalning genom att ålägga dem orimliga bördor om de avstår från att betala skatt tills de avyttrar tillgångarna.

3.2. Att utjämna olikheter och eliminera dubbelbeskattning och icke-dubbelbeskattning

Medlemsstaterna använder olika värderingsmetoder för gränsöverskridande överföringar av tillgångar. Vissa medlemsstater tillåter att tillgångar förs över till ett fast driftställe i en annan medlemsstat till bokfört värde. Dessa medlemsstater väljer att inte utöva sin beskattningsrätt på skillnaden mellan tillgångarnas bokförda värde och marknadsvärdet vid tidpunkten för överföringen. Generellt sett värderar de de överförda tillgångarna till ett fast driftställe på deras territorium till bokfört värde. Andra medlemsstater väljer att utöva sin beskattningsrätt på skillnaden mellan bokfört värde och marknadsvärde vid tidpunkten för överföring.

Om tillgångar överförs från en medlemsstat, som väljer att utöva sin beskattningsrätt vid tidpunkten för överföring, till en medlemsstat som värderar de överförda tillgångarna till det bokförda värdet och beskattar framtida värdeökningar när tillgångarna avyttras, kan det leda till dubbelbeskattning på vinsterna. Om, å andra sidan, tillgångar överförs från en medlemsstat som tillåter överföring till bokfört värde, till en medlemsstat som värderar de överförda tillgångarna till marknadsvärde, kommer skillnaden mellan det bokförda värdet och marknadsvärdet inte att beskattas i någon av medlemsstaterna, dvs. oavsiktlig dubbel icke-beskattning.

Sådana skillnader uppstår också när två medlemsstater tillämpar samma grundläggande metoder, men i praktiken drar olika slutsatser om värdet på de tillgångar som ärendet rör. Om den medlemsstat, till vilken tillgångarna förs över, värderar dessa högre, och på så vis tillåter en högre avskrivning av tillgångarna i förhållande till det fasta driftställets beskattningsbara vinster och beskattar kommande eventuella avyttringar lägre, kan det leda till dubbel icke-beskattning av delar av vinsten. Om, å andra sidan, den medlemsstat till vilken tillgångarna överfördes värderar dessa lägre, kommer avskrivningen att bli lägre och vinster på en kommande eventuell avyttring högre, vilket leder till dubbelbeskattning av delar av vinsten.

Ovanstående skillnader hindrar den inre marknaden att fungera på rätt sätt, eftersom de kan avskräcka företag från att investera i andra medlemsstater. Omfattningen av den dubbla icke-beskattningen kan också locka dem att utforma sin gränsöverskridande verksamhet på ett sådant sätt att de utnyttjar skillnaderna mellan nationella skattesystem snarare än att de fattar sina affärsbeslut på gedigna ekonomiska grunder.

Om en medlemsstat väljer att utöva sin beskattningsrätt vid tidpunkten för överföring av tillgångarna till en annan medlemsstat, borde resultatet inte bli att den skattskyldige dubbelbeskattas. Den berörda medlemsstaten bör därför vidta åtgärder så att sådan dubbelbeskattning undviks.

Det skulle till exempel kunna ske genom att den medlemsstat till vilken tillgångarna överförs godtar det marknadsvärde, som den andra medlemsstaten fastställt vid tidpunkten för överföringen, som tillgångarnas utgångsvärde ur skattesynvinkel. En sådan metod, baserad på ömsesidigt erkännande, skulle vara enkel att administrera för skattemyndigheterna och de skattskyldiga. Det kan dock ge utrymme för godtycklighet eftersom skattskyldiga kan försöka utnyttja skillnaderna i medlemsstaternas värderingsmetoder för att maximera den vinst som beskattas i medlemsstaten med lägst företagsskatt. Som alternativ kan medlemsstaterna fortsätta att värdera tillgångarna i enlighet med sina regler, men samtidigt tillhandahålla ett förfarande för att lösa eventuella skillnader i värderingen, till exempel genom den bindande mekanism för tvistlösning som anges i EU:s skiljemannakonvention (90/436/EEG) eller en allmän mekanism för att undvika dubbelbeskattning inom EU (enligt vad som sägs i samordningsmeddelandet kommer kommissionen att undersöka möjligheterna och omfattningen av en sådan mekanism).

Om en tillgång överförs från en medlemsstat, som tillåter överföringar till bokfört värde, till en medlemsstat som vanligtvis skulle värdera de överförda tillgångarna till marknadsvärde, bör medlemsstaterna vidta lämpliga åtgärder för att undvika dubbelbeskattning av skillnaden mellan tillgångarnas bokförda värde och marknadsvärdet vid tidpunkten för överföring. Detta skulle kunna ske genom att den medlemsstat till vilken tillgångarna överförs använder den andra medlemsstaten bokförda värde som utgångsvärde ur skattesynvinkel. I det sammanhanget skulle ett tillvägagångssätt baserat på ömsesidigt erkännande vara den självklara lösningen.

Ovannämnda tillvägagångssätt förutsätter vanligtvis att utflyttningsstaten beviljar uppskov med skattebetalningen fram till dess att det fasta driftstället faktiskt avyttrar tillgångarna eller fram till överföringen av dessa tillgångar till ett tredjeland (se kapitel 4). Det måste emellertid tillstås att vissa typer av tillgångar som används i eller skapas av företag till sin natur inte är avsedda att avyttras, utan används av företaget eller förfaller med tiden (t.ex. vissa immateriella tillgångar). I praktiken använder medlemsstaterna ofta andra skattepliktiga händelser än avyttrande för att säkerställa lämplig beskattning av sådana tillgångar i strikt inhemska situationer, t.ex. nationella skattesystem som vanligtvis kompenserar för överavskrivning under det första året/de första åren efter förvärvet genom en motsvarande minskad avskrivningstid under de följande åren. Ett annat exempel är den nuvarande beskattningen av inkomstflödet från ett självutvecklat patent (ingen kapitalisering av forsknings- och utvecklingskostnader) under patentets skyddstid.

Kommissionen anser att då medlemsstaterna använder andra skattepliktiga händelser än avyttrande i inhemska situationer bör de också kunna tillämpa liknande mekanismer i gränsöverskridande situationer, under förutsättning att detta inte leder till att de gränsöverskridande verksamheterna behandlas sämre än de inhemska. Medlemsstaterna bör emellertid säkerställa att sådana alternativa mekanismer inte ger upphov till dubbelbeskattning eller oavsiktlig dubbelbeskattning. De bör därför samordna sin tillämpning med de medlemsstater till vilka tillgångarna överförs. Kommissionen är beredd att bistå medlemsstaterna med att utarbeta detaljerad vägledning om dessa frågor.

4. UTFLYTTNINGSSKATTER VAD GÄLLER EMIGRATION ELLER ÖVERFÖRING AV TILLGÅNGAR TILL EES/EFTA-STATER

4.1. Friheter som gäller för EES-stater

Avtalet om Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) innehåller samma fyra grundläggande friheter som EG-fördraget (varor, personer, tjänster och kapital). Det innehåller också övergripande bestämmelser som är relevanta för de fyra friheterna. Gemenskapens sekundärrätt på skatteområdet har emellertid inte införlivats i EES-avtalet. Direktivet om ömsesidigt bistånd och indrivningsdirektivet gäller därför inte för dessa stater.

4.2. Emigration av enskilda / flytt av företags säte – fri rörlighet för arbetstagare / etableringsrätt

Skatter som uppburits vid emigration av enskilda eller flytt av företags säte verkar huvudsakligen gälla den fria rörligheten för arbetstagare (artikel 39 i EG-fördraget / artikel 28 i EES-avtalet) respektive etableringsrätten (artikel 43 i EG-fördraget / artikel 31 i EES-avtalet). De aktuella utflyttningsskatterna i *de Lasteyrie*- och *N*-målen som avsåg enskilda med betydande aktieinnehav befanns strida mot etableringsrätten. Eftersom samma grundläggande friheter gäller för EES-staterna har avgörandena i *de Lasteyrie* och *N*-målen direkt relevans för dem. Frågan är om det finns några betydande skillnader i situationen som skulle kunna motivera sådana begränsningar för EES-staterna. Kommissionen anser att omedelbar skatteuppbörd kan motiveras under vissa omständigheter av tvingande hänsyn till allmänintresset, särskilt behovet av att säkerställa en effektiv skattekontroll och förhindra skattebedrägeri.

EES-staterna är inte skyldiga att tillämpa gemenskapens sekundärrätt inom skatteområdet, t.ex. direktivet om ömsesidigt bistånd och indrivningsdirektivet. Följaktligen har medlemsstaterna inte samma garantier som de har i gemenskapen för att skatteanspråk med uppskov kommer att betalas vid en senare tidpunkt. I många fall har medlemsstaterna emellertid ingått bilaterala eller multilaterala skatteavtal med EES-stater som omfattar krav på informationsutbyte som säkerställer samma nivå av ömsesidigt bistånd. Kommissionen anser att om bristande administrativt samarbete hindrar medlemsstaterna från att säkra sina skatteanspråk bör de ha rätt att vidta lämpliga åtgärder vid tidpunkten för emigration eller flytt.

4.3. Överföring av tillgångar – etableringsrätt, fri rörlighet för varor och kapital

Överföringen av tillgångar från ett företags huvudkontor i en medlemsstat till dess fasta driftställe i en annan medlemsstat kan, beroende på omständigheterna och tillgångarnas karaktär, ge upphov till frågor vad gäller den fria rörligheten av varor eller den fria rörligheten av kapital.

När det gäller EES-staterna, där samma friheter gäller, kan detta ge upphov till liknande frågor som de som diskuterades i 4.2 avseende emigration av enskilda skattskyldiga och flytten av företags säte. Kommissionen anser att medlemsstaterna bör tillåtas att säkra sina skatteanspråk vid tidpunkten för överföringen av tillgångar om det inte finns ett tillfredsställande informationsutbytesförhållande med den berörda EES-staten.

5. UTFLYTTNINGSSKATTER MED AVSEENDE PÅ TREDJELÄNDER

Av de fyra grundläggande friheterna är det endast den fria rörligheten för kapital och betalningar (artikel 56) som tillämpas för tredjeländer.

Beträffande emigration eller flytten av säte till tredjeländer14 som sådan, gäller inte bestämmelserna om fri rörlighet för personer och medlemsstaterna är fria att fastställa och uppbära sina skatter vid tidpunkten för emigrationen eller flytten. Emigration av enskilda eller flytt av ett företags säte kan också omfatta vissa transaktioner som omfattas av bestämmelserna om fri rörlighet för kapital. Överföringen av tillgångar till ett fast driftställe i ett tredjeland kan också komma att utvärderas i fråga om fri rörlighet för kapital.

Eftersom resultatet av tillämpningen av de olika friheterna bör vara samma verkar det som att en omedelbar skatteuppbörd vid tidpunkten för överföringen av sådana tillgångar utgör en begränsning av den fria rörligheten för kapital. Såsom påpekas ovan anser kommissionen att bristande administrativt samarbete kan motivera en begränsning under dessa omständigheter. Kommissionen uppmuntrar medlemsstaterna att, där så är lämpligt, öka det administrativa samarbetet med sina partners utanför EU eftersom det är den bästa metoden för att säkerställa efterlevnad av skattelagstiftningen och förhindra skattebedrägeri.

6. SLUTSATS

Utflyttningsskatt är ett viktigt exempel på ett område där medlemsstaterna skulle kunna dra nytta av samordning på EU-nivå. Ett samordnat tillvägagångssätt kan hjälpa medlemsstaterna att göra sina utflyttningsskatter förenliga med kraven i EG-rätten och med de andra medlemsstaternas regler.

Kommissionen är villig att bistå medlemsstaterna med att utveckla de samordnade lösningar som fastställs i detta meddelande och har för avsikt att utarbeta en mer detaljerad vägledning om ovanstående frågor i nära samarbete med medlemsstaterna.

Kommissionen uppmanar rådet, Europaparlamentet och Europeiska ekonomiska och sociala kommittén att inkomma med synpunkter på detta meddelande.

---

[14] Med undantag för Schweiz. I enlighet med avtalet mellan Europeiska gemenskapen, dess medlemsstater och Schweiziska edsförbundet från 1999, gäller den fria rörligheten för personer även med avseende på Schweiz.