



EUROPEISKA KOMMISSIONEN

Bryssel den 11.11.2011  
KOM(2011) 712 slutlig

**MEDDELANDE FRÅN KOMMISSIONEN TILL EUROPAPARLEMENTET, RÅDET  
OCH EUROPEISKA EKONOMISKA OCH SOCIALA KOMMITTÉN**

**Dubbelbeskattning på den inre marknaden**

## INNEHÅLLSFÖRTECKNING

1.	Inledning .....	3
2.	Vad är dubbelbeskattning? .....	4
3.	Är dubbelbeskattning ett problem? .....	6
4.	Nuvarande åtgärder och deras begränsningar när det gäller att lösa huvudproblemen	8
5.	Möjliga lösningar .....	9
5.1.	Förstärkta befintliga instrument .....	10
5.2.	Utvidgning av dubbelbeskattningsavtalens omfattning och räckvidd .....	10
5.3.	Åtgärder avsedda att åstadkomma en mer enhetlig tolkning och tillämpning av bestämmelser i dubbelbeskattningsavtalen mellan EU:s medlemsstater .....	10
5.4.	Åtgärder för att underlätta och påskynda tvistlösning inom EU .....	10
6.	Ytterligare åtgärder och slutsatser .....	11

## 1. INLEDNING

Det finns ett verkligt behov av att främja en mer konkurrenskraftig ekonomi som drivkraft för en smart och hållbar tillväxt, i synnerhet under den rådande krisen som tydligt har visat hur ömsesidigt beroende EU-medlemsstaternas ekonomier är av varandra. Kommissionen betonade detta som ett led i sin Europa 2020-strategi<sup>1</sup>, och tillade att EU:s politik inom samtliga områden, särskilt den inre marknaden, måste användas mer effektivt så att kvarvarande hinder för att nå dessa mål kan undanröjas.

Europeiska rådet betonade särskilt i sina slutsatser av den 24–25 mars och av den 24 juni 2011 behovet av en pragmatisk samordning av skattepolitiken som en del i en starkare samordning av den ekonomiska politiken inom euroområdet i syfte att stödja skattekonsolidering och ekonomisk tillväxt.

Den främsta förutsättningen för tillväxt är välfungerande marknader, där näringslivet stimuleras av konkurrens. Flera hinder återstår fortfarande att ta itu med för att fördjupa den inre marknaden, inbegripet hinder för gränsöverskridande verksamhet och den rättsligt komplicerade situation som uppstår när det finns upp till 27 olika regelverk för vissa transaktioner.

Skattesystemen inom EU bidrar inte till att förenkla den nuvarande rättsliga ramen. Närmare tjugo år efter inrättandet av den inre marknaden riskerar företag och enskilda som är verksamma på EU-marknaden att en och samma inkomst beskattas av mer än en medlemsstat så fort de korsar en inre gräns, samtidigt som de i vissa fall kan undgå all form av beskattning.<sup>2</sup> I en tid då medlemsstaterna försöker hitta fler och säkra skatteintäkter är det viktigt för deras trovärdighet gentemot skattebetalarna att nödvändiga åtgärder vidtas för att undanröja både dubbelbeskattning och dubbel utebliven beskattning. Dessutom kan båda dessa situationer äventyra själva grundtanken med en inre marknad och är av det skälet helt oacceptabla.

När företag och medborgare utövar sin grundläggande frihet att bedriva gränsöverskridande verksamhet inom EU:s inre marknad får det aldrig i sig leda till att de beskattas hårdare än skattebetalare som bedriver motsvarande verksamhet inom den egna medlemsstaten. Dubbelbeskattning till följd av inkonsekvent samordning av olika inhemska skattesystem som tillämpas över gränserna är ett stort hinder och en verklig utmaning för den inre marknaden.<sup>3</sup> Principen att dubbelbeskattning som beror på bristande skattepolitisk samordning måste undanröjas bör vara en central del av varje långsiktig strategi som läggs fast av kommissionen.

Såväl dubbelbeskattningens negativa effekter som behovet av att förbättra den inre marknadens funktionssätt genom ökad skattepolitisk samordning har vid olika

---

<sup>1</sup> KOM(2010) 2020 slutlig, 3.3.2010.

<sup>2</sup> Kommissionen är bekymrad över nuvarande situationer med *dubbel utebliven beskattning* inom EU. Kommissionen överväger att genomföra ett offentligt samråd inom området dubbel utebliven beskattning av bolag, något som nyligen föreslagits av Sharon Bowles, ledamot i Europaparlamentet och ordförande i utskottet för ekonomi och valutafrågor (skatteforumet i Bryssel 2011).

<sup>3</sup> KOM(2006) 823 slutlig, 19.12.2006, punkt 1.

tillfällen betonats.<sup>4</sup> Vidare finns det uppgifter<sup>5</sup> som visar att EU:s skattebetalare är bekymrade över problem rörande dubbelbeskattning.

Såsom tidigare har aviserats<sup>6</sup> ska detta meddelande identifiera gränsöverskridande problem med dubbelbeskattning<sup>7</sup> och deras påverkan på den inre marknaden. Vidare ska kommissionen förklara vilka lösningar som redan har prövats av medlemsstaterna och EU:s institutioner, och vilka områden som kräver ytterligare samordnade åtgärder för att i första hand förebygga fall med dubbelbeskattning och i andra hand ta fram en effektiv, snabb och kostnadseffektiv metod för att lösa tvister rörande dubbelbeskattning.

Den sortens framgångsrika åtgärder skulle göra EU till en mer attraktiv plats att bedriva näringsverksamhet på, och konkurrenssituationen på den inre marknaden skulle bli mer rättvis. Det skulle bidra till målet att ta tillvara den fulla potentialen hos en integrerad EU-marknad, såsom förordas i inre marknadsakten<sup>8</sup>, och till att undanröja hindren för EU-medborgarnas möjligheter att utöva sina rättigheter, såsom framhålls i rapporten om EU-medborgarskapet 2010<sup>9</sup>.

## 2. VAD ÄR DUBBELBESKATTNING?

Dubbelbeskattning i den mening som avses här kan beskrivas som uttag av två jämförbara skatter av två (eller fler) skattejurisdiktioner på samma beskattningsbara inkomst eller kapital.<sup>10</sup> Dubbelbeskattning kan även förekomma i renodlat inhemska situationer, i synnerhet när det gäller ekonomisk dubbelbeskattning, men det här meddelandet uppehåller sig uteslutande vid gränsöverskridande situationer.

I ett internationellt perspektiv kan dubbelbeskattning uppstå som en följd av dubbel bosättning eller av att beskattning sker i både bosättningslandet och ursprungslandet.

I följande exempel åskådliggörs båda dessa situationer.

Exempel 1. Vid dubbel skattehemvist kan tillämpning av skilda kriterier leda till dubbelbeskattning. Ett bolag kan exempelvis anses ha sin skattehemvist både i den medlemsstat där det lagligen har registrerats och i en annan medlemsstat dit det har förlagt sin huvudsakliga verksamhet. I den situationen kan bolaget bli skyldigt att betala bolagsskatt på sin världsomspännande

---

<sup>4</sup> Se exempelvis slutsatserna från euroområdet stats- och regeringschefer av den 11 mars 2011.

<sup>5</sup> Se kommissionens offentliga samråd, [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_04\\_doubletax\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_en.htm), och fotnoterna 25 och 26.

<sup>6</sup> KOM(2010) 769 slutlig, 20.12.2010, punkt 4.1.

<sup>7</sup> Renodlat inhemska dubbelbeskattning är oavsett var den sker en fråga som regleras av de nationella lagstiftarna.

<sup>8</sup> KOM(2011) 206 slutlig, 13.4.2011.

<sup>9</sup> Kommissionens rapport om EU-medborgarskapet 2010 *Att undanröja hindren för EU-medborgarnas möjligheter att utöva sina rättigheter*, KOM(2010) 603, 27.10.2010.

<sup>10</sup> Se IBFD Tax Glossary under uppslagsordet *dubbeltaxering*. Av tradition brukar man skilja mellan juridisk dubbelbeskattning och ekonomisk dubbelbeskattning. När det gäller *juridisk dubbelbeskattning* tas två jämförbara skatter ut på samma inkomst eller kapital för samma skattebetalare. I allmänhet används termen *ekonomisk dubbelbeskattning* när skatt tas ut på samma inkomst eller kapital för olika skattebetalare.

verksamhet i båda dessa medlemsstater och följaktligen betala skatt på samma intäkter två gånger.

Exempel 2. Medlemsstaterna källbeskattar vanligtvis inkomster en skattebetalare bosatt i ett annat land har i medlemsstaten. Källskatten kan överlappa den världsomspännande inkomstbeskattningen i skattebetalarens bosättningsland. Som exempel kan nämnas en artist som är bosatt i en medlemsstat och som i ett turnékontrakt förbinder sig att genomföra konserter i olika medlemsstater. Kontraktet omfattar också rättigheterna för att sända konserterna i radio och spela in ett livealbum från turnén. De intäkter som kontraktet genererar kan komma att beskattas åtminstone två gånger (i bosättningslandet och i de länder där artisten uppträder). Även artistens upphovsrättsavgifter kan komma att dubbelbeskattas.

I allmänhet avhjälpes medlemsstaterna dubbelbeskattning genom unilaterala<sup>11</sup>, bilaterala<sup>12</sup> eller rentav multilaterala åtgärder<sup>13</sup>. Med nuvarande EU-lagstiftning är de emellertid inte skyldiga att generellt slopa dubbelbeskattning. Det stämmer att regler i medlemsstaterna som ger inhemska situationer företräde framför gränsöverskridande situationer, exempelvis inom området ekonomisk dubbelbeskattning, strider mot de grundläggande friheterna om de inte på rimligt sätt kan motiveras.<sup>14</sup> Dubbelbeskattning strider däremot inte mot fördragen så länge den är en följd av att de berörda medlemsstaterna parallellt utövar sin suveränitet på skatteområdet.<sup>15</sup>

Sammanfattningsvis kan sägas att medlemsstaterna med gällande EU-lagstiftning och så länge EU inte tar initiativ på området inte är skyldiga att förhindra dubbelbeskattning av det senare slaget. Denna skulle även kunna benämnas ”icke-diskriminerande” dubbelbeskattning, eftersom fenomenet faller utanför de grundläggande rättigheternas räckvidd.<sup>16</sup>

*Jacques Damseaux har hemvist i Belgien och erhöll under åren 2005–2007 utdelningar från ett franskt aktiebolag. Dessa utdelningar beskattades i Frankrike genom att en källskatt på 15 procent innehölls. På det belopp som återstod efter nämnda beskattning (85 procent av utdelningarna) togs ytterligare en källskatt på 15 procent ut i Belgien. Den totala beskattningen på nämnda utdelningar uppgick därmed till 27,75 procent.*

<sup>11</sup> Exempelvis genom att undanta en skattebetalares inkomster i utlandet eller genom att tillämpa avräkningsmetoden.

<sup>12</sup> Bilaterala åtgärder som överenskommit i dubbelbeskattningsavtal där två länder beslutar hur och i vilken omfattning dubbelbeskattning mellan deras båda länder ska avhjälpas.

<sup>13</sup> Exempelvis dubbelbeskattningsavtalet mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning på inkomst och kapital, och den så kallade ”skiljemannakonventionen” – konventionen om undanröjande av dubbelbeskattning vid justering av inkomst mellan företag i intressegemenskap (90/436/EEG), EGT L 225, 20.8.1990.

<sup>14</sup> Se exempelvis EU-domstolens dom av den 12 december 2002 i mål C-324/00, Lankhorst-Hohorst, punkt 32, dom av den 14 december 2006 i mål C-170/05, Denkavit Internationaal, punkt 39, dom av den 8 november 2007 i mål C-379/05, Amurta, punkt 28, dom av den 1 juli 2010 i mål C-233/09, Dijkman, punkt 23, dom av den 22 december 2010 i mål C-287/10, Tankreederei I, punkt 15.

<sup>15</sup> Domen i målet Kerckhaert-Morres av den 14 november 2006, domen i målet Block av den 12 februari 2009, domen i målet Damseaux av den 16 juli 2009.

<sup>16</sup> Generaladvokat Geelhoeds yttrande i målet Kerckhaert-Morres, punkt 38.

*Utdelningar från belgiska bolag till en belgisk medborgare beskattades å andra sidan endast med 15 procents skatt enligt belgisk lagstiftning.*

*EU-domstolen beslutade att i den mån unionsrätten saknar bestämmelser om allmänna kriterier för fördelningen av befogenheterna att avskaffa dubbelbeskattning inom unionen saknar medlemsstaterna skyldighet att undvika den juridiska dubbelbeskattning som följer härav.<sup>17</sup>*

### 3. ÄR DUBBELBESKATTNING ETT PROBLEM?

Medlemsstaterna inser att det är viktigt att undanröja dubbelbeskattning och undviker också i de flesta fall att tillämpa den. Viss dubbelbeskattning kvarstår dock och skapar hinder för gränsöverskridande etableringar, verksamheter och investeringar inom EU, hinder som det ligger i företagets och medborgarnas intresse att avlägsna, något Mario Monti också nämner i sin rapport<sup>18</sup>.

Dubbelbeskattning är en av de frågor som EU:s medborgare och företag är mest bekymrade över. I rapporten om EU-medborgarskapet 2010 konstateras att problem med dubbelbeskattning är ett av de viktigaste hinder som medborgarna stöter på i gränsöverskridande situationer. Det finns uppgifter som tyder på att allmänheten ser dubbelbeskattning som en brådskande fråga att lösa.<sup>19</sup> Dubbelbeskattning är dessutom i sig en källa till rättslig osäkerhet för skattebetalarna, något som ofta har påpekats av företagsorganisationer och företrädare för skattebetalarna.<sup>20</sup>

Resultaten från tre offentliga samråd som kommissionen nyligen genomfört<sup>21</sup> bekräftar också att EU:s skattebetalare fortfarande är påtagligt bekymrade över problem med dubbelbeskattning.

Framförallt under det särskilda offentliga samrådet om dubbelbeskattning framhölls att problemet är betydande. För drygt 20 procent av de rapporterade fallen gällande bolag handlade det om belopp på över 1 miljon euro och för drygt 35 procent av fallen gällande enskilda skattebetalare handlade det om belopp på över 100 000 euro.

Det är också viktigt att se till att regelverket som ska förhindra dubbelbeskattning är genomblickbart, i syfte att undvika tolkningsskiljaktigheter och därigenom uppnå avsett resultat. Dessutom kan bristande öppenhet i sig vara negativ för gränsöverskridande verksamheter.<sup>22</sup>

<sup>17</sup> Domstolens dom i målet *Damseaux*.

<sup>18</sup> Rapport till Europeiska kommissionens ordförande (av Mario Monti, f.d. kommissionsledamot), *A new strategy for the Single Market*, 9 maj 2010, punkt 3.5, s. 83.

<sup>19</sup> Fyra av de elva framställningar under kapitlet om beskattning som togs upp under sammanträdet i Europaparlamentets utskott för framställningar den 14–15 juni 2011 handlade exempelvis om dubbelbeskattning. Se även Eurobarometerundersökningen från september 2011 *Obstacles citizens face in the Internal Market* [http://ec.europa.eu/public\\_opinion/archives/quali/ql\\_obstacles\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/quali/ql_obstacles_en.pdf).

<sup>20</sup> Se den franska arbetsgivarorganisationen MEDEF:s synpunkter på *Proposed changes in article 15 § 2 of the OECD model convention*, 2007, på <http://www.oecd.org/dataoecd/14/62/39547932.pdf>.

<sup>21</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_04\\_doubletax\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_04_doubletax_en.htm);  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_06\\_inheritance\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_06_inheritance_en.htm);  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_08\\_royalty\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_08_royalty_en.htm).

<sup>22</sup> OECD. *Tax Effects on Foreign Direct Investment*, 2007, s. 33.

Dubbelbeskattning som inte åtgärdas ökar det totala skattetrycket och kan därigenom få negativa effekter på kapitalinvesteringar. Empirisk forskning tyder på att bolagsbeskattning har en icke försumbar påverkan på beslut om lokalisering av utländska direktinvesteringar.<sup>23</sup> Det tyder på att dubbelbeskattning inom EU kan avskräcka tredjeländer från investeringar och äventyra de europeiska företagens konkurrenskraft.

Eftersom det saknas aktuell skattestatistik från de nationella skatteförvaltningarna är det svårt att göra fullt tillförlitliga bedömningar av dubbelbeskattningens direkta effekter.<sup>24</sup> Om skattebetalarna kan välja kommer de att undvika dubbelbeskattning genom att anpassa sitt beteende till de faktiska omständigheterna. Därför blir dubbelbeskattningen inte bara en börda, utan även ett hinder för näringslivet.<sup>25</sup>

Denna indirekta effekt är ännu svårare att mäta. I en nyligen genomförd studie beräknas emellertid bilaterala flöden av portföljinvesteringar mellan de avtalsslutande länderna kunna öka med upp till 50 procent efter antagandet av ett dubbelbeskattningsavtal. Dubbelbeskattningsavtal förknippas också med en ökad aktievärdering, och verkar bidra till att minska kostnaden för eget kapital i de avtalsslutande länderna med cirka 0,24 procent per år.<sup>26</sup>

Även när lagstiftningen gör det möjligt att undanröja dubbelbeskattning medför detta ibland en alltför stor börda såväl tidsmässigt som vad avser administrativa kostnader. Resultaten från den enkät som genomfördes av en stor revisionsbyrå<sup>27</sup> 2007 visade att den genomsnittliga kostnaden för att se till att skattskyldigheten iaktogs vid beskattning av bolagsintäkter uppgick till 2,2 procent av de skatter som betalades. I runda tal 15 procent av den tid som lades på att befordra uppfyllelse av skattskyldighet hänförde sig till internationella aspekter av bolagsbeskattning. Dessutom valde 14,6 procent av bolagen och 31 procent av de enskilda skattebetalare, som vid det offentliga samrådet om dubbelbeskattning lämnade synpunkter om denna fråga, att inte försöka hitta vägar att undanröja dubbelbeskattningen.

I kommissionens rapport om EU-medborgarskapet 2010 sägs att ”de befintliga mekanismerna för att undvika dubbelbeskattning är otillräckliga”.

Det kan också noteras att ackumuleringen av skatter som tas ut av fler än en medlemsstat kan leda till resultat som åtminstone i vissa medlemsstater skulle anses

---

<sup>23</sup> Se exempelvis Hajkova, D. m.fl. (2006), *Taxation, Business Environment and FDI Location in OECD Countries*, OECD Economics Department Working Papers, nr 502, på <http://dx.doi.org/10.1787/874058477248>.

<sup>24</sup> Konsekvensbedömning av förslaget till rådets direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas, 16.3.2011.

<sup>25</sup> Distinktionen mellan börda och hinder inom dubbelbeskattningens område nämndes så tidigt som 1923 av Nationernas förbund. Se exempelvis Economic and Financial Commission, *Report on Double Taxation submitted to the Financial Committee*, dokument E.F.S.73. F.19, s. 11, 5 april 1923.

<sup>26</sup> Parkih, Jain och Spahr, *The impact of Double Taxation on Cross Border Equity Flows, Valuations and Cost of Capital*, 2011, European Financial Management Association, sammanträdet i Braga.

<sup>27</sup> PricewaterhouseCoopers LLP, *Total Tax Contribution*, 2007, studie från The Hundred Group of Finance UK Directors (en sammanslutning för de hundra största börsnoterade företagen i Storbritannien).

som konfiskatoriska och därmed olagliga om de hade åstadkommit enbart med tillämpning av den medlemsstatens bestämmelser.

Vissa specifika exempel belyser den rådande situationen där medborgare och företag i praktiken riskerar att stöta på stora praktiska hinder för att de ska kunna utöva sina rättigheter och för en smidigt fungerande inre marknad.

*I en framställning till Europaparlamentet<sup>28</sup> uppgav en tysk medborgare att han brukade bo i Frankrike och arbeta i Tyskland som frilans för några tyska sjukhus. Till följd av skilda tolkningar av dubbelbeskattningsavtalet mellan Frankrike och Tyskland beskattades han av båda medlemsstaterna. Han var tvungen att flytta till Tyskland för att lösa problemet.*

*En italiensk medborgare<sup>29</sup> bor i Tyskland och arbetar för ett italienskt transportföretag. Han kör lastbil genom flera EU-länder. Till följd av skilda tolkningar av dubbelbeskattningsavtalet mellan Italien och Tyskland har han beskattats av både Tyskland och Italien. Det förfarande för ömsesidig överenskommelse som inleddes 2005 avslutades inte förrän 2010.*

Kommissionen är också oroad över problemet med dubbel utebliven beskattning och undersöker för närvarande situationen för att kunna föreslå lämpliga åtgärder.

#### **4. NUVARANDE ÅTGÄRDER OCH DERAS BEGRÄNSNINGAR NÄR DET GÄLLER ATT LÖSA HUVUDPROBLEMEN**

Dubbelbeskattning är en fråga som redan har tagits upp på EU-nivå. Direktivet om moderbolag och dotterbolag<sup>30</sup>, direktivet om räntor och royalties<sup>31</sup>, skiljemannakonventionen<sup>32</sup>, de resultat som nåtts av det gemensamma forumet för internprissättning (särskilt uppförandekoden om ett effektivt genomförande av skiljemannakonventionen)<sup>33</sup> och rekommendationen om källskatteförfarandet<sup>34</sup> är relevanta exempel på dessa ansträngningar.

Kommissionen föreslog nyligen ett direktiv om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas.<sup>35</sup> När direktivet har antagits kommer det att lösa problem med dubbelbeskattning på EU-nivå för de multinationella koncerner som väljer att använda sig av instrumentet.

Eftersom förslaget har begränsad räckvidd kommer emellertid inte alla fall av dubbelbeskattning att beröras. Endast *berättigade företag* som väljer att ingå i

<sup>28</sup> Europaparlamentets utskott för framställningar, framställning 1404/2010.

<sup>29</sup> Europaparlamentets utskott för framställningar, framställning 1053/2010.

<sup>30</sup> Rådets direktiv av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (90/435/EEG).

<sup>31</sup> Rådets direktiv av den 3 juni 2003 om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater (2003/49/EG).

<sup>32</sup> Konventionen om undanröjande av dubbelbeskattning vid justering av inkomst mellan företag i en intressegemenskap (90/436/EEG), EGT L 225, 20.8.1990.

<sup>33</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/index_en.htm)

<sup>34</sup> C/2009/7924,

<sup>35</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/whats\\_new/c\(2009\)7924\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/c(2009)7924_en.pdf).

KOM(2011) 121 slutlig, 16.3.2011.



systemet med en gemensam konsoliderad bolagsskattebas kan omfattas av bestämmelserna (artiklarna 2 och 6 i förslaget).<sup>36</sup>

Befintliga instrument är otillräckliga för att ta itu med många av de återstående situationerna med dubbelbeskattning. Särskilt kan nämnas att direktivet om räntor och royalties har begränsad räckvidd, dubbelbeskattningsavtalen omfattar inte alla skatter som är relevanta ur ett inremarknadsperspektiv (exempelvis registreringsavgifter), de innehåller inga bestämmelser om fullständigt undanröjande av dubbelbeskattning och erbjuder framför allt ingen enhetlig lösning för triangelrelationer och multilaterala relationer mellan medlemsstaterna, det är för tidskrävande att ingå förfaranden för ömsesidig överenskommelse vid tvister om dubbelbeskattning, både enligt skiljemannakonventionen och dubbelbeskattningsavtalet, och i många fall lyckas man inte lösa de aktuella problemen genom dessa förfaranden.

Härtill kommer att befintliga instrument för att avhjälpa dubbelbeskattningen inte alltid fungerar effektivt. Det gäller särskilt dubbelbeskattningsavtalen, som inte tolkas och genomförs konsekvent av berörda medlemsstater. Sådana motstridiga metoder berör huvudsakligen definitionen av begrepp som royalties, företagsintäkter, utdelning och permanent etablering. Som en konsekvens kan skattebetalare drabbas av dubbelbeskattning, tvärtemot dubbelbeskattningsavtalets syfte.

Vidare kan EU-medborgare som ärver över gränserna också missgynnas genom att de får en högre arvsskatt än vad som hade varit fallet i en renodlat inhemsk situation i någon av de berörda medlemsstaterna.

Det finns goda förhoppningar om att dessa problem, som ofta är komplicerade ur skattebetalarens perspektiv, i möjligaste mån ska kunna hanteras genom lösningar på EU-nivå. OECD (där 21 av EU:s medlemsstater är medlemmar) påtalar för sin del klart och tydligt behovet av att ta itu med de hinder som dubbelbeskattningen leder till.<sup>37</sup> Även i Montirapporten rekommenderas fortsatta insatser för att undanröja skattehinder till följd av dubbelbeskattning som drabbar enskilda. Det tycks med andra ord finnas en genuin önskan hos både skattebetalare och medlemsstater att komma till rätta med gränsöverskridande dubbelbeskattning.

## 5. MÖJLIGA LÖSNINGAR

De problem som har identifierats kan avhjälpas genom att befintliga instrument för hantering av situationer med dubbelbeskattning förbättras eller genom att förslag om nya instrument och lösningar läggs fram.

Olika dubbelbeskattningsproblem kan hanteras på olika sätt, somliga genom bilaterala skatteavtal, somliga möjligen genom EU-lagstiftning (inom ramarna för den rättsliga grund som fastställs i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt), eller på andra sätt genom skräddarsydda lösningar och instrument.

---

<sup>36</sup> Genom förslaget till direktiv upprättas endast ett system med en gemensam bas för beskattning av vissa företag och koncerner (artikel 1 i förslaget).

<sup>37</sup> Se fotnot 3 ovan.

Några av dessa möjliga lösningar är som följer:

### **5.1. Förstärkta befintliga instrument**

Ett förslag till omarbetning av direktivet om räntor och royalties läggs fram samtidigt som detta meddelande. De föreslagna ändringarna av den befintliga texten är avsedda att minska antalet fall då dubbelbeskattning kan bli följden av att en medlemsstat tillämpar en källskatt på en betalning och en annan medlemsstat tar ut skatt på samma betalning.

### **5.2. Utvidgning av dubbelbeskattningsavtalens omfattning och räckvidd**

Kommissionen anser att det finns ett behov av att komplettera ramverket i form av dubbelbeskattningsavtal mellan de 27 medlemsstaterna<sup>38</sup> och kommer att uppmuntra en dialog mellan medlemsstaterna i händelse av tvister som förhindrar ingåendet av dubbelbeskattningsavtal.

Kommissionen avser att i samråd med medlemsstaterna och sakkunniga titta på olika metoder för att hantera triangelsituationer<sup>39</sup> och hur enheter och skatter som inte omfattas av dubbelbeskattningsavtal inom EU ska behandlas. Det kommer att krävas lämpliga initiativ, i synnerhet när det gäller arvsskatt.

### **5.3. Åtgärder avsedda att åstadkomma en mer enhetlig tolkning och tillämpning av bestämmelser i dubbelbeskattningsavtalen mellan EU:s medlemsstater**

Dubbelbeskattning är ofta en följd av tolkningsskiljaktigheter. Det finns ett behov av att undersöka förutsättningarna för att inom EU, när så är möjligt, utveckla en gemensam förståelse av vissa begrepp som förekommer i de dubbelbeskattningsavtal som tillämpas mellan medlemsstaterna (exempelvis royalties, företagsintäkter, utdelning, permanenta etableringar, skattehemvist, gränsarbetare). Beroende på vad saken rör kan det vara lämpligt att beakta identiska eller liknande begrepp i EU-lagstiftningen, för att sätta problemet i ett särskilt EU-perspektiv. På grund av att dessa frågor är så viktiga för den inre marknaden bör de diskuteras på EU-nivå. En sådan samordning kan emellertid även bidra till de diskussioner som förs av internationella organ som OECD och FN, även när det gäller att utveckla mer heltäckande internationella standarder. Med utgångspunkt i de positiva erfarenheterna från det gemensamma forumet för internprissättning finns det utrymme för att undersöka eventuella fördelar med att inrätta ett forum bestående av företrädare för medlemsstaterna (EU-forumet för dubbelbeskattning). På grundval av de framtida diskussionerna i detta forum kommer kommissionen att överväga att utarbeta en uppförandekod om dubbelbeskattning.

### **5.4. Åtgärder för att underlätta och påskynda tvistlösning inom EU**

Skiljemannakonventionen utformades för att erbjuda en metod för att lösa tvister som i huvudsak rör internprissättning. Trots antagandet (och översynen av) en

---

<sup>38</sup> Tio bilaterala relationer mellan EU-medlemsstater omfattades inte av något dubbelbeskattningsavtal den 1 januari 2011.

<sup>39</sup> Inom området för internprissättning har det gemensamma forumet för internprissättning utträttat en del. Se nästa fotnot.

uppförandekod kan dock skiljemannakonventionens funktionssätt ytterligare förbättras, vilket framgår av de i allmänhet tidskrävande förfarandena för ömsesidig överenskommelse.<sup>40</sup> Vad avser skiljemannakonventionen har under den senaste femårsperiod för vilken statistik finns tillgänglig hälften av de tvister som vid varje årsskifte fortfarande är olösta pågått i mer än två år.<sup>41</sup>

I bidragen till 2010 års offentliga samråd kritiserar det faktum att dubbelbeskattningsavtalet inte medger tidseffektiva tvistlösningar. Skattebetalarna förlitar sig i allmänhet endast på tvistlösningsmekanismen i det tillämpliga dubbelbeskattningsavtalet, vilken grundar sig på den gamla versionen av artikel 25 i OECD:s modellavtal för skatter på inkomst och förmögenhet. Metoden är emellertid inte helt effektiv eftersom de avtalsslutande staterna endast åläggs att försöka hitta en lösning. Skattebetalaren har inga garantier för att dubbelbeskattningen ska undanröjas, och inte heller för att skattemyndigheterna ska behandla ärendet skyndsamt. OECD påpekar att antalet olösta fall (som under perioden 2008–2009 ökade med 21,3 procent) är ett stort bekymmer.<sup>42</sup>

Ur ett EU-perspektiv är därför bristen på ett heltäckande och bindande tvistlösningsförfarande en fråga som måste tas upp, av skäl som rör den inre marknaden och av mer övergripande skäl kopplade till internationell konkurrens (som handlar om att göra EU mer attraktivt för utländska investerare). Varken skiljemannakonventionen eller medlemsstaternas dubbelbeskattningsavtal är några alltigenom lyckade metoder.

En möjlig lösning återfinns i den senaste versionen av artikel 25 i OECD:s modellavtal för skatter på inkomst och förmögenhet (2008), som innehåller bestämmelser om ett förfarande för ömsesidig överenskommelse med ett bindande tvistlösningsförfarande för alla olösta fall med dubbelbeskattning, när skattebetalaren så kräver. Sådana bestämmelser har dock än så länge endast införts i ett fåtal av de dubbelbeskattningsavtal som ingåtts mellan medlemsstaterna.<sup>43</sup>

Kommissionen ser ett behov av att analysera de förbättringar som kan göras i tvistlösningsförfarandena rörande dubbelbeskattning inom EU. Man bör särskilt undersöka möjligheten att utforma en mekanism för att snabbt och effektivt lösa dessa tvister inom hela direktbeskattningsområdet.

## 6. YTTERLIGARE ÅTGÄRDER OCH SLUTSATSER

Kommissionen är fast besluten att ta itu med relevanta dubbelbeskattningsproblem inom EU och lägga fram initiativ. Följande två förslag anger färdriktningen:

- Förslaget om en gemensam konsoliderad bolagsskattebas som antogs i mars 2011.

---

<sup>40</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf\\_2010\\_06\\_08\\_number\\_open\\_cases\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf)

<sup>41</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf\\_2010\\_06\\_08\\_number\\_open\\_cases\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf)

<sup>42</sup> [http://www.oecd.org/document/11/0,3746,en\\_2649\\_33747\\_46499831\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/11/0,3746,en_2649_33747_46499831_1_1_1_1,00.html); 63,4 procent ökning jämfört med 2006.

<sup>43</sup> Exempelvis FR och UK (19.6.2008), NL och UK (26.9.2008), DE och UK (30.3.2010).

- Förslaget om en omarbetning av direktivet om räntor och royalties, som läggs fram samtidigt som detta meddelande.

Utöver dessa förslag kommer kommissionen att vidta följande åtgärder:

- Inom kort kommer den att presentera möjliga lösningar för att hantera hinder rörande gränsöverskridande arvsbeskattning inom EU.
- Den kommer att fortsätta att använda sig av det gemensamma forumet för internprissättning, vars mandat nyligen har förlängts, för att hantera problem med dubbelbeskattning vid internprissättning.
- Under 2012 kommer kommissionen att föreslå lösningar rörande gränsöverskridande dubbelbeskattning av utdelning till portföljinvesterare.
- Kommissionen kommer att vidareutveckla de alternativ som behandlas i detta meddelande, i synnerhet inrättandet av ett dubbelbeskattningsforum för rent EU-interna skatteärenden, ett förslag till uppförandekod om dubbelbeskattning och möjligheterna till en effektiv tvistlösningsmekanism, i syfte att fastställa hur man mest effektivt undanröjer dubbelbeskattning.
- När det gäller dubbel utebliven beskattning kommer kommissionen att inleda ett samrådsförfarande med insamling av data i syfte att fastställa den fulla omfattningen av detta fenomen. Samrådets resultat kommer att användas som underlag för att identifiera och utforma lämpliga politiska åtgärder.

Kommissionen uppmanar Europaparlamentet, rådet och Europeiska ekonomiska och sociala kommittén att diskutera och stödja dessa riktlinjer.

Alla berörda intressenter uppmanas att inkomma med synpunkter på detta initiativ och meddela kommissionen vilka särskilda åtgärder de rekommenderar.