

A BIZOTTSÁG AJÁNLÁSA**(2012. december 6.)****az agresszív adótervezésről****(2012/772/EU)**

AZ EURÓPAI BIZOTTSÁG,

tekintettel az Európai Unió működéséről szóló szerződésre és különösen annak 292. cikkére,

mivel:

- (1) Az országok az adótervezést a világon mindenütt hagyományosan jogszerű gyakorlatnak tekintették. Idővel azonban az adótervezési struktúrák egyre kifinomultabbá váltak. Különböző országokon átívelő struktúrák jönnek létre, amelyekkel az adóköteles nyereség eredményesen helyezhető át a kedvező adórendszerrel rendelkező államokba. A struktúrák fő jellemzője, hogy az adófizetési kötelezettséget szigorúan véve jogszerű eszközökkel, azonban a jogszabály céljával ellentétes módon csökkentik.
- (2) Az agresszív adótervezés az adófizetési kötelezettség csökkentése céljából az adórendszer jogi alakaságaiból fakadó előnyöket, illetve a két vagy több adórendszer közötti eltéréseket használja ki. Az agresszív adótervezés számos formát ölthet. Következménye lehet többek között a kettős levonás (például a jövedelem forrása szerinti államban és az illetőség szerinti államban is ugyanazzal a veszteséggel csökkentik az adózás előtti eredményt) és az adóztatás kettős elmaradása (például a jövedelem forrása szerinti államban nem adóköteles jövedelem az illetőség szerinti államban mentes az adó alól).
- (3) A tagállamok jelentős erőfeszítéseik ellenére is csak nehezen tudják kivédeni a nemzeti adóalapok agresszív adótervezés következtében történő csökkenését. Az e területen meghozott nemzeti rendelkezések hatékonysága gyakran nem megfelelő, különösen az adótervezési struktúrák határokon átnyúló jellege, valamint a tőke és személyek megnövekedett mozgása miatt.
- (4) A belső piac megfelelőbb működése céljából javasolt, hogy a tagállamok az agresszív adótervezéssel szemben ugyanazon általános megközelítést alkalmazzák, ami hozzájárulhat a jelenlegi torzulások csökkentéséhez.
- (5) Ebből a célból foglalkozni kell azokkal az esetekkel, amikor az adóalanynak adóügyi oly módon történő kezeléséből származik adóelőnye, hogy a jövedelem minden érintett adóügyi joghatóság alatt mentesül az adó alól (az adóztatás kettős elmaradása). A fenti helyzetek tartós fennmaradása mesterséges tőkeáramláshoz és

az adóalanyok mesterséges mozgásához vezethet a belső piacon, ezáltal veszélyeztetik annak megfelelő működését, valamint szűkítik a tagállami adóalapot.

- (6) 2012 során a Bizottság nyilvános konzultációt folytatott az adóztatás kettős elmaradásáról a belső piacon. Mivel nem lehetséges egyetlen eszközzel kezelni valamennyi, a konzultáció során felmerült problémát, ezért első lépésként az egyes gyakran alkalmazott adótervezési struktúrákhoz kapcsolódó problémákkal célszerű foglalkozni, amelyek a két vagy több adórendszer közötti eltéréseket használják ki, és gyakran az adóztatás kettős elmaradásához vezetnek.
- (7) Az államok a kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezményekben gyakran biztosítják bizonyos jövedelmek adómentességét. A kedvezmény megadása során adott esetben nem feltétlenül veszik figyelembe, hogy e jövedelmek adókötelesnek minősülnek-e az egyezmény másik részes államában, és ezáltal fennáll-e az adóztatás kettős elmaradásának veszélye. Ez a veszély akkor is felmerülhet, ha a tagállamok egyoldalúan biztosítják bizonyos külföldi jövedelmek adómentességét, tekintet nélkül arra, hogy az a jövedelem forrása szerinti államban adókötelesnek minősül-e. Fontos, hogy ez az ajánlás mindkét problémával foglalkozzon.
- (8) Mivel az adótervezési struktúrák egyre bonyolultabbak, és a nemzeti jogalkotók számára gyakran nem áll rendelkezésre megfelelő idő a válaszlépésre, a visszaélés elleni speciális rendelkezések gyakran nem megfelelőek az új agresszív adótervezési struktúrák eredményes kezelésére. Ezek a struktúrák veszélyeztethetik a nemzeti adóbevételeket és a belső piac működését. Ennélfogva célszerű a tagállamoknak egy közös, visszaélés elleni általános szabály elfogadását javasolni, ezzel elkerülhető a több különböző rendelkezés bonyolultsága. Ebben az összefüggésben figyelembe kell venni a visszaélés elleni szabályok tekintetében az uniós jog által meghatározott kereteket.
- (9) Az érintett területen meglévő uniós jogi aktusok önálló működésének megőrzése érdekében az ajánlás hatálya nem terjed ki a 2009/133/EK tanácsi irányelv⁽¹⁾, a 2011/96/EU tanácsi irányelv⁽²⁾ és a 2003/49/EK tanácsi irányelv⁽³⁾ alkalmazási területére. A Bizottság jelenleg mérlegeli a fenti irányelveknek az ajánlás alapjául szolgáló elvek érvényesítése céljából történő felülvizsgálatát,

⁽¹⁾ HL L 310., 2009.11.25., 34. o.⁽²⁾ HL L 345., 2011.12.29., 8. o.⁽³⁾ HL L 157., 2003.6.26., 49. o.

ELFOGADTA EZT AZ AJÁNLÁST:

1. Tárgy és hatály

Az ajánlás tárgya az agresszív adótervezés a közvetlen adózás területén.

Az ajánlás hatálya nem terjed ki azon uniós jogi aktusok alkalmazási területére, amelyek alkalmazását az ajánlás érintheti.

2. Fogalommeghatározások

Ezen ajánlás alkalmazásában:

a) „adó”: magánszemélyeket és társaságokat terhelő jövedelemadó és adott esetben tőkenyereség-adó, valamint az ezen adók bármelyikével egyenértékű forrásadó;

b) „jövedelem”: a fogalmat alkalmazó tagállam nemzeti jogszabályaiban jövedelemként meghatározott valamennyi tétel, valamint adott esetben a tőkenyereségként meghatározott tételek.

3. A kettős adóztatás elkerülésére szolgáló szabályok alkalmazásának korlátai

3.1. Amennyiben valamely tagállam a kettős adóztatás elkerüléséről egy másik tagállammal vagy harmadik országgal kötött egyezményben biztosítja valamely jövedelem adómentességét, a tagállamnak biztosítania kell, hogy a mentességet kizárólag akkor alkalmazza, ha az egyezmény másik részes államában a jövedelem adóköteles.

3.2. A 3.1. pont érvényesülése érdekében a tagállamok számára javasolt a kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmények megfelelő klauzulával történő kiegészítése. A klauzula szövege a következőképpen szólhatna:

„Amennyiben a jelen Egyezmény úgy rendelkezik, hogy valamely jövedelem kizárólag az egyik Szerződő Államban adóköteles, vagy az az egyik Szerződő Államban adóztatható, a másik Szerződő Állam csak abban az esetben biztosíthatja a jövedelem adómentességét, ha a jövedelem az első Szerződő Államban adóköteles.”

Többoldalú egyezmény esetén a „másik Szerződő Állam” szövegrész helyett a „többi Szerződő Állam” szövegrész alkalmazandó.

3.3. Amennyiben valamely tagállam a kettős adóztatás elkerülése céljából egyoldalú nemzeti szabályokkal biztosítja valamely, olyan más államban keletkezett jövedelem adómentességét, ahol az nem adóköteles, javasolt, hogy a tagállam biztosítsa: a jövedelem megadóztatásra kerül.

3.4. A 3.1., 3.2. és 3.3. pont alkalmazásában a jövedelem adókötelesnek minősül, amennyiben az érintett ország a jövedelmet adókötelesnek tekinti, nem mentesíti az adó alól, valamint a jövedelemmel kapcsolatban nem tesz lehetővé teljes adójóváírást vagy nulla kulcsos adóztatást.

4. Visszaélés elleni általános szabály

4.1. A tagállamoknak az adóelkerülés elleni speciális szabályok hatálya alá nem tartozó agresszív adótervezési struktúrák megakadályozása érdekében a harmadik országokat érintő belföldi és az Unión belüli határokon átnyúló helyzetekhez igazított visszaélés elleni általános szabályt kell elfogadniuk.

4.2. A 4.1. pont érvényesülése érdekében a tagállamok számára javasolt az alábbi rendelkezés beillesztése nemzeti jogrendjükbe:

„Az olyan mesterséges ügyletet vagy ügyleteket, amelyek alapvető célja az adóelkerülés, és amelyekkel adóelőny érhető el, figyelmen kívül kell hagyni. Adózási szempontból a nemzeti hatóságoknak gazdasági tartalmuk szerint kell elbírálni ezeket az ügyleteket.”

4.3. A 4.2. pont alkalmazásában ügylet bármely tranzakció, rendszer, intézkedés, művelet, egyezmény, engedély, megállapodás, ígéret, kötelezettségvállalás vagy esemény. Az ügylet több lépésből vagy részből is állhat.

4.4. A 4.2. pont alkalmazásában az ügylet vagy ügyletek mesterségesnek minősülnek, amennyiben nincs kereskedelmi tartalmuk. Az ügylet vagy ügyletek mesterséges jellegének meghatározásakor a nemzeti hatóságoknak az alábbi tényezőket kell mérlegelniük:

a) az ügylet egyes lépéseinek jogi minősítése nincs összhangban az ügylet egészének jogi tartalmával;

b) az ügyletre vagy ügyletekre oly módon kerül sor, amelyet általában nem alkalmaznak ésszerű üzleti magatartás esetén;

c) az ügylet vagy ügyletek egymással szembeni beszámításra vagy semlegesítésre alkalmas elemeket tartalmaznak;

d) a létrejött tranzakciók körkörösök;

e) az ügylet vagy ügyletek jelentős adóelőnyt eredményeznek, amit azonban nem indokol az adóalany által vállalt üzleti kockázat vagy az adóalany pénzforgalma;

f) a várható adózás előtti eredmény jelentéktelen a várható adóelőny összegéhez képest.

4.5. A 4.2. pont alkalmazásában az ügylet vagy ügyletek célja az adóelkerülés, amennyiben az az adóalany szubjektív szándékára tekintet nélkül az egyébként alkalmazandó adójogi szabályok tárgyát, rendeltetését és célját megghiúsítja.

4.6. A 4.2. pont alkalmazásában a cél alapvetőnek minősül, amennyiben az eset összes körülményére figyelemmel az ügylet vagy ügyletek bármely más célja e célhoz képest elhanyagolható.

4.7. Annak meghatározásakor, hogy az ügylet vagy ügyletek révén a 4.2. pontban említettek szerint adóelőnyt értek-e el, a nemzeti hatóságoknak össze kell hasonlítaniuk az adóalany által ezen ügylet(ek) alapján fizetendő adó összegét az adóalany által ugyanazon körülmények között a fenti ügylet(ek) hiányában fizetendő adó összegével. Ennek keretében indokolt mérlegelni, hogy fennáll-e a következő helyzetek közül egy vagy több:

- a) valamely összeget nem tartalmaz az adóalap;
- b) az adóalany adólevonáshoz való jogot érvényesít;
- c) adózási szempontból veszteség keletkezett;

d) nem merül fel forrásadó-fizetési kötelezettség;

e) a külföldi adó beszámítható.

5. Nyomon követés

A tagállamoknak tájékoztatniuk kell a Bizottságot az ajánlás teljesítése érdekében tett intézkedésekről és az azokban bekövetkezett változásokról.

A Bizottság az ajánlás elfogadását követő három éven belül jelentést fog közzétenni az ajánlás alkalmazásáról.

6. Címzettek

Ennek az ajánlásnak a tagállamok a címzettjei.

Kelt Brüsszelben, 2012. december 6-án.

a Bizottság részéről
Algirdas ŠEMETA
a Bizottság tagja