

I

(Jogalkotási aktusok)

IRÁNYELVEK

A TANÁCS (EU) 2016/1164 IRÁNYELVE

(2016. július 12.)

a belső piac működését közvetlenül érintő adókikerülési gyakorlatok elleni szabályok megállapításáról

AZ EURÓPAI UNIÓ TANÁCSA,

tekintettel az Európai Unió működéséről szóló szerződésre és különösen annak 115. cikkére,

tekintettel az Európai Bizottság javaslatára,

a jogalkotási aktus tervezete nemzeti parlamenteknek való megküldését követően,

tekintettel az Európai Parlament véleményére ⁽¹⁾,

tekintettel az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság véleményére ⁽²⁾,

különleges jogalkotási eljárás keretében,

mivel:

- (1) A nemzetközi adózás területét érintő jelenlegi politikai prioritások rávilágítanak arra, hogy biztosítani kell az adóknak a nyereség és az érték keletkezése helyén történő megfizetését. Ezért elengedhetetlen, hogy helyreálljon az adórendszerek igazságosságába vetett bizalom, és a kormányok hatékonyan gyakorolhassák adóügyi szuverenitásukat. Ezen új politikai célkitűzések alapján konkrét fellépésekre irányuló ajánlások kerültek megfogalmazásra a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezetnek (OECD) az adóalap-erózió és a nyereségátcsoportosítás (BEPS) elleni kezdeményezése keretében. Az Európai Tanács 2013. március 13–14-i és 2013. december 19–20-i következtetéseiben üdvözölte ezt a törekvést. Az igazságosabb adózás iránti igényre reagálva a Bizottság 2015. június 17-i közleményében cselekvési tervet határozott meg az Európai Unión belüli méltányos és hatékony társasági adózásra vonatkozóan.
- (2) Az adóalap-erózió és a nyereségátcsoportosítás elleni 15 OECD-fellépésről szóló végleges jelentéseket 2015. október 5-én tették közzé. Ezt a végeredményt a 2015. december 8-i következtetéseiben a Tanács is üdvözölte. A következtetésekből a Tanács hangsúlyozta annak szükségességét, hogy uniós szinten közös, ugyanakkor rugalmas megoldásokat kell találni, amelyek összhangban vannak az OECD BEPS következtetéseivel. Támogatta továbbá az OECD BEPS következtetések hatékony, gyors és koordinált végrehajtását uniós szinten, és úgy vélte, hogy az uniós végrehajtás eszközeként uniós irányelveket lenne célszerű alkalmazni. Az egységes piac jó működése érdekében alapvető fontosságú, hogy a tagállamok – minimális követelményként – teljesítsék az adóalap-erózióra és a nyereségátcsoportosításra vonatkozó kötelezettségvállalásaikat, tágabb körben pedig

⁽¹⁾ A Hivatalos Lapban még nem tették közzé.

⁽²⁾ A Hivatalos Lapban még nem tették közzé.

lépjenek fel az adókikerülési gyakorlatok visszaszorítása, valamint a méltányos és eredményes uniós adózás biztosítása érdekében, és mindezt megfelelően koherens és összehangolt módon tegyék. Egy szorosan integrált gazdaságok által alkotott piacon közös stratégiai megközelítésekre és összehangolt fellépésre van szükség a belső piac működésének javításához és az adóalap-erőzítő és a nyereségátcsoportosítás elleni kezdeményezés pozitív hatásainak optimalizálásához. Ezen túlmenően csak egy közös keret segítségével lehet megakadályozni a piac széttagozódását, és véget vetni a jelenleg tapasztalható különbségeknek és piaci torzulásoknak. Végezetül pedig az Unió-szerte közös irányvonalat tükröző nemzeti végrehajtási intézkedések jogbiztonságot nyújtanának az adózók számára a tekintetben, hogy a szóban forgó intézkedések összeegyeztethetőek az uniós joggal.

- (3) Szabályokat kell megállapítani a belső piacon tapasztalható agresszív adótervezés elleni védelem átlagos szintjének megerősítése érdekében. Mivel ezeknek a szabályoknak alkalmazására 28 különböző társaságiadó-rendszerben lesz szükség, általános rendelkezésekre kell korlátozni őket, míg a végrehajtást a tagállamok hatáskörében kell hagyni, mivel tagállami szinten megfelelőbben lehet az említett szabályok konkrét elemeit oly módon alakítani, hogy azok a lehető legjobban illeszkedjenek az adott társaságiadó-rendszerhez. E célkitűzés elérhetővé válna azzal, ha uniós szinten kialakításra kerülne a nemzeti társaságiadó-rendszerek minimális szintű védelme az adókikerülési gyakorlatokkal szemben. Ezért annak érdekében, hogy a belső piac egészében hatékonyabb legyen a küzdelem az adókikerülési gyakorlatok ellen, biztosítani kell a koordinációt az adóalap-erőzítővel és a nyereségátcsoportosítással szembeni 15 OECD-fellépés eredményeinek végrehajtását célzó tagállami intézkedések között. Ezért a belső piac meghatározott területein meg kell állapítani a védelem közös, minimális szintjét.
- (4) Olyan szabályokat kell megállapítani, melyek egy adott tagállamban a társasági adó hatálya alá tartozó valamennyi adózóra alkalmazni kell. Nem célszerű ezen irányelv hatályát az olyan gazdálkodó szervezetekre is kiterjeszteni, amelyek nem tartoznak társaságiadó-fizetési kötelezettség hatálya alá valamely tagállamban – ilyenek lennének különösen az adózási szempontból átlátható gazdálkodó szervezetek –, mivel ez azzal járna, hogy a hatályt a nemzeti adók meglehetősen széles körére ki kellene terjeszteni. A szóban forgó szabályoknak a társaságiadó-alanyok adott esetben más tagállam(ok)ban található állandó telephelyeire is vonatkoznuk kellene. A társaságiadó-alanyok rendelkezhetnek adóügyi illetőséggel valamely tagállamban vagy alapíthatóak valamely tagállam törvényei szerint. Az említett szabályoknak valamely harmadik országban adóügyi illetőséggel rendelkező gazdálkodó szervezetek tagállami állandó telephelyeire is vonatkoznuk kell.
- (5) Szabályokat kell megállapítani a belső piacon történő adóalap-erőzítő ellen és a belső piacról kifelé irányuló nyereségátcsoportosítás ellen. A következő területeken van szükség szabályokra, amelyek hozzájárulnának a célkitűzés eléréséhez: kamatok levonhatóságának korlátozása, tőkekivonás megadóztatása, visszaélés elleni általános szabály, ellenőrzött külföldi társaságokra vonatkozó szabályok és a hibrid struktúrák kezelésére vonatkozó rendelkezések. Abban az esetben, ha a szóban forgó szabályok alkalmazása kettős adóztatást eredményezne, az adózónak mentességet kell kapnia – az adott esettől függően – a másik tagállamban vagy harmadik országban megfizetett adó levonása révén. A szabályok célja tehát nem csupán az adókikerülési gyakorlatok megakadályozása, hanem egyúttal az egyéb akadályok – mint például a kettős adóztatás – elkerülése is a piacon.
- (6) A vállalatcsoportok – annak érdekében, hogy összesített adókötelezettségüket csökkentsék – túlzott mértékű kamatfizetés révén egyre gyakrabban folyamodnak adóalap-erőzítőhöz és nyereségátcsoportosításhoz. Az ilyen gyakorlatoktól való visszatartás érdekében van szükség a kamatlevonás-korlátozási szabályra, vagyis annak korlátozására, hogy milyen mértékig vonhatóak le a nettó hitelfelvételi költségek. Ezért meg kell határozni egy levonhatósági rátát az adózó kamatfizetés, adózás, értékcsökkenési leírás és amortizáció előtti adóköteles eredményének (earnings before interest, tax, depreciation and amortisation, EBITDA) függvényében. A tagállamok a magasabb szintű védelem biztosítása érdekében ezt a rátát csökkenthetnék, határidőkhöz köthetnék, vagy összehatárt határozhatnák meg az elhatárolható, illetve visszamenőlegesen elhatárolható le nem vont hitelfelvételi költségekre vonatkozóan. Mivel a cél minimumszabályok megállapítása, a tagállamok számára teret lehetne biztosítani egy olyan alternatív intézkedés elfogadására, amelyben a ráta alapját az adózó kamatfizetés és adózás előtti eredménye (EBIT) képezi, és azt úgy rögzítik, hogy egyenértékű legyen az EBITDA alapján megállapított rátával. A tagállamok továbbá – az ebben az irányelvben meghatározott kamatlevonás-korlátozási szabályon túl – célzott szabályokat is alkalmazhatnak a csoporton belüli idegen tőkével való finanszírozás ellen, különösen ami az alultőkésítési szabályokat illeti. Az adómentes bevételek nem számolhatóak el a levonható hitelfelvételi költségekkel szemben. Ez azért van így, mert csak az adóköteles jövedelmet kell figyelembe venni annak megállapításakor, hogy a kamatokat milyen mértékig lehet levonni.
- (7) Ha az adózó jogszabályban előírt összevont pénzügyi beszámolókat készítő csoport részét képezi, a csoport egészének a világszintű adósságállományát figyelembe lehet venni annak megállapításakor, hogy feljogosítható-e az adózó nagyobb összegű nettó hitelfelvételi költségek levonására. Célszerű továbbá szabályokat megállapítani egy sajáttőke-alapú mentességi rendelkezésre vonatkozóan, melynek értelmében a kamatlevonás-korlátozási szabály nem alkalmazandó, ha a vállalkozás bizonyítani tudja, hogy a saját tőkéjének a teljes eszközállományhoz viszonyított aránya nagyjából megegyezik a csoportra vetített, ennek megfelelő aránnyal, vagy meghaladja azt. A kamatlevonás-korlátozási szabályt attól függetlenül alkalmazni kell az adózónál felmerülő nettó hitelfelvételi költségek vonatkozásában, hogy a költségek nemzeti szinten, az Unión belül határokon átnyúló formában vagy harmadik országban felvett hitel kapcsán keletkeznek-e, illetve hogy harmadik felektől, kapcsolatosoktól

vagy a vállalatcsoporton belülről származnak-e. Amennyiben a tagállamban a vállalatcsoport egynél több gazdálkodó szervezetet foglal magában, a tagállam számára lehetővé kell tenni, hogy a vállalatcsoport egyazon államban található összes tagjának az összesített pozícióját vegye figyelembe a kamat levonhatóságát korlátozó szabályok alkalmazásakor, ideértve adott esetben a gazdálkodó szervezetenkénti külön adózást előíró adórendszer esetét is, amely lehetővé teszi az eredmény vagy a levonható kamatráfordítást el nem érő kamatráfordítás átcsoportosítását a vállalatcsoporton belüli gazdálkodó szervezetek között.

- (8) A szabályokból fakadó adminisztratív, és nyilvántartási teher csökkentése céljából – anélkül, hogy ez jelentősen csökkentené a szabályoknak az adózásra gyakorolt hatását – célszerű lehet egy olyan minimum mentesítési szabály előírása is, melynek értelmében egy bizonyos rögzített összeghatárig mindig levonható a kamat nettó összege, amikor ez magasabb levonást eredményez, mint az EBITDA alapján számított ráta. A tagállamoknak lehetősége lenne a rögzített összeghatár csökkentésére a nemzeti szinten előírt adóalap fokozottabb védelme érdekében. Tekintve, hogy a túlzott kamatfizetésekben megnyilvánuló adóalap-erózióra és a nyereségátcsoportosításra alapvetően olyan gazdálkodó szervezeteknél kerül sor, amelyek kapcsolt vállalkozásnak minősülnek, megfelelő és célszerű úgy rendelkezni, hogy a független gazdálkodó szervezetek kizárhatóak a kamatlevonás-korlátozási szabály hatálya alól, tekintettel az adóikerülés esetükben korlátozott mértékű kockázatára. Az új kamatlevonás-korlátozási szabályra való áttérés megkönnyítése érdekében a tagállamok meghatározhatnak átmeneti szabályokat is, amely a meglévő hitelekre terjedne ki, de csak olyan mértékben, amilyen mértékben a hitelfeltételek a későbbiekben nem módosulnak; vagyis egy későbbi módosítás esetében az átmeneti szabály nem lenne alkalmazható a hitel összegének növekedésére vagy futamidejének meghosszabbodására, hanem a hitel eredeti feltételeire lenne korlátozva. Az állami támogatásokra vonatkozó szabályok sérelme nélkül a tagállamok kizárhatnák az olyan hitelek utáni nettó hitelfelvételi költségeket is, amely hitelek felhasználására hosszú távú állami infrastrukturális projektek céljából kerül sor, mivel e finanszírozási megoldások esetében nem áll fenn, vagy alacsony szintű az adóalap-eróziók vagy a nyereségátcsoportosítások kockázata. Ezzel összefüggésben a tagállamoknak megfelelően bizonyítaniuk kellene, hogy az állami infrastrukturális projektek finanszírozási megoldásai olyan egyedi jellemzőkkel bírnak, amelyek indokolták teszik az e megoldások viszonylatában alkalmazott különleges elbánást, szemben a korlátozó szabály hatálya alá tartozó más finanszírozási megoldásokkal.
- (9) Annak ellenére, hogy általánosan elfogadott nézet, hogy a pénzügyi vállalkozásokra, azaz a pénzügyi intézményekre és a biztosítókra szintén alkalmazni kellene a kamatok levonhatóságának korlátozását, az is elismert tény, hogy e két ágazat olyan különleges jellemzőkkel rendelkezik, amelyek teszte szabottabb megközelítést tesznek szükségessé. Mivel e területre vonatkozóan a nemzetközi és uniós szintű tárgyalások még nem jártak kellően kiforrott eredményekkel, ebben a szakaszban még nincs mód a kifejezetten a pénzügyi és a biztosítási ágazatra szabott szabályok megállapítására, ezért a tagállamok számára lehetővé kell tenni, hogy e területeket kizárják a kamatlevonás-korlátozási szabályok hatálya alól.
- (10) A tőke kivonási adók azt hivatottak biztosítani, hogy amennyiben egy adózó valamely állam adójogrendszeréből azon kívülre helyezi eszközeit vagy adóügyi illetőségét, a szóban forgó állam megadóztathassa a területén keletkezett tőkenyereségek gazdasági értékét még akkor is, ha a tőke kivonás időpontjában még nem realizálták az említett nyereséget. Ezért meg kell határozni azokat a konkrét eseteket, amelyekben az adózók a tőke kivonási adóra vonatkozó szabályok hatálya alá tartoznak és adózni kötelesek az áthelyezett eszközeik tekintetében keletkezett, nem realizált tőkenyerességük után. Hasznos továbbá tisztázni, hogy nem tartozik a tőke kivonás megadóztatására vonatkozó tervezett szabály hatálya alá az eszközök – többek között pénzeszközök – anyavállalat és a leányvállalatai közötti áthelyezése. Az összegek kiszámításához elengedhetetlen az áthelyezett eszközök piaci értékének a szokásos piaci ár elve alapján, azok áthelyezésekor történő egyidejű meghatározása. Ahhoz, hogy e szabály használata összeegyeztethető legyen a beszámítási módszerrel, célszerű lehetővé tenni a tagállamok számára, hogy azt a pillanatot vegyék figyelembe hivatkozási alapként, amikortól az áthelyezett eszközök megadóztatásának a joga megszűnik. Az adóztatás jogát nemzeti szinten kell meghatározni. A fogadó állam számára továbbá lehetővé kell tenni, hogy vitassa az áthelyezett eszközök kilépési állam által megállapított értékét, amennyiben az nem tükrözi az említett piaci értéket. A tagállamok e célból alkalmazhatják a már meglévő vitarendezési mechanizmusokat. Az Unión belül meg kell vizsgálni a tőke kivonás megadóztatásának alkalmazását, és be kell mutatni az uniós jognak való megfelelés feltételeit. Ezekben az esetekben az adózók számára biztosítani kell azt a jogot, hogy a megállapított tőke kivonási adó összegét vagy azonnal megfizessék, vagy – lehetőleg kamatfizetés terhe mellett és garancia biztosítása mellett – halasztást kérjenek az adó összegének megfizetésére, és adott számú év során részletfizetés formájában rendezzék azt.

A tagállamok e célból felkérhetnék az érintett adózókat a szükséges információk bevallásban való közlésére. Nem indokolt felszámítani a tőke kivonási adót az eszközök ideiglenes áthelyezése esetén, ha azok előre meghatározott módon visszakerülnek majd az áthelyezésüket indító fél tagállamába, ha az áthelyezésre prudenciális tőke követelmények teljesítése érdekében vagy likviditáskezelési célból kerül sor, illetve értékpapír-finanszírozási ügyletek vagy olyan eszközök esetén, amelyeket biztosítékként nyújtanak.

- (11) Az adórendszerekben léteznek bizonyos visszaélés elleni általános szabályok (GAAR), amelyek olyan, visszaélésszerű adózási gyakorlatok kezelésére irányulnak, amelyekre még nem vonatkoznak célzott rendelkezések. Ezért a visszaélés elleni általános szabályok célja bizonyos hiányosságok pótlása, ami azonban nem érintheti a kifejezetten a visszaélések ellen irányuló szabályok alkalmazhatóságát. A visszaélés elleni általános szabályok

Unión belüli alkalmazását a nem valódi jogügyletekre kell korlátozni; ellenkező esetben az adózónak rendelkeznie kell azzal a joggal, hogy kereskedelmi tevékenységéhez az adózási szempontból legmegfelelőbb struktúrát kiválassza. Fontos továbbá annak biztosítása, hogy a visszaélés elleni általános szabályok alkalmazása egységesen történjen belföldi, Unión belüli és harmadik országokat érintő esetekben, így módon szavatolva, hogy a belföldi és határokon átnyúló helyzetekben ne legyen eltérő a hatályuk, valamint az alkalmazásuk eredménye. Azokat a tagállamokat, ahol a visszaélés elleni általános szabályokat alkalmazzák, nem szabad megakadályozni abban, hogy szankciókat alkalmazzanak. Lehetőséget kell adni a tagállamoknak arra, hogy egy ügylet nem valós voltának megállapításához minden érvényes gazdasági indokot figyelembe vegyenek, többek között a pénzügyi tevékenységeket is.

- (12) Az ellenőrzött külföldi társaságokra vonatkozó szabályok hatására az alacsony adót fizető ellenőrzött leányvállalatok jövedelmét az anyavállalatnak tudják be. Így módon az anyavállalatnak keletkezik adókötelezettsége a szóban forgó jövedelem után az adóügyi illetősége szerinti államban. Az érintett állam szakpolitikai prioritásai függvényében az ellenőrzött külföldi társaságokra vonatkozó szabályok egy teljes, alacsony adóterhet viselő leányvállalatra vagy bizonyos jövedelemtípusokra is irányulhatnak, de korlátozódhatnak az olyan jövedelemre is, amelyet mesterségesen irányítottak a leányvállalathoz. Különösen annak biztosítása érdekében, hogy az ellenőrzött külföldi társaságokra vonatkozó szabályok arányos megoldást jelentsenek az adóalap-erózióval és a nyereségátcsoportosítással kapcsolatos problémákra, döntő fontosságú, hogy az olyan tagállamok esetében, amelyek e szabályait korlátozzák azokra a jövedelmekre, amelyeket mesterségesen valamely leányvállalatba helyeztek át, a szabályok pontosan irányuljanak azokra a helyzetekre, amikor az adózó tagállamában kerül sor azon döntéshozatali funkciók többségének az ellátására, amelyek az ellenőrzött leányvállalat szintjére mesterségesen áthelyezett jövedelmet termelnek. Az adminisztratív terhek és a jogszabály-megfelelési költségek korlátozása érdekében célszerű lehetné tenni, hogy ezek a tagállamok mentességet biztosítsanak olyan egyes alacsony nyereséget termelő, illetve alacsony haszonkulccsal dolgozó gazdálkodó szervezetek számára, amelyek alacsonyabb kockázatot jelentenek az adókikerülés szempontjából. Ennek megfelelően az ellenőrzött külföldi társaságokra vonatkozó szabályoknak ki kell terjedniük az állandó telephelyek nyereségére, amennyiben e nyereség adómentes vagy nem adóköteles az adózó tagállamában. Nem szükséges azonban az ellenőrzött külföldi társaságokra vonatkozó szabályok keretében megadóztatni a nemzeti szabályok szerint adómentességet nem élvező állandó telephelyek nyereségét, mivel ezeknek az állandó telephelyeknek adóügyi megítélése olyan, mintha ellenőrzött külföldi társaságok lennének. A tagállamok a fokozottabb védelem érdekében csökkenthetnék az ellenőrző részesedés küszöbértékét, vagy magasabb felső határt alkalmazhatnának a társasági adó ténylegesen megfizetett összegének és annak az összegnek az összevetésénél, amelyet az adófizető tagállamában kellett volna társasági adó címén megfizetni. A tagállamok az ellenőrzött külföldi társaságokra vonatkozó szabályok nemzeti jogukba való átültetésekor az adómértékre vonatkozóan alkalmazhatnának kellően magas, arányként meghatározott felső határokat.

Célszerű az ilyen helyzeteket mind harmadik országokban, mind pedig az Unióban kezelni. Az alapvető szabadságok tiszteletben tartása érdekében a jövedelemkategóriákat egy olyan, a gazdasági tartalomtól függő kivétellel kell együttesen alkalmazni, amely az Unión belül olyan esetekre korlátozná a szabályok hatását, amikor az ellenőrzött külföldi vállalkozás nem végez jelentős gazdasági tevékenységet. Fontos, hogy az adóhatóságok és az adózók együttműködjenek az annak megállapításához szükséges tények és körülmények feltárásában, hogy alkalmazandó-e a fenti kivételszabály. Célszerű elfogadható gyakorlatnak tekinteni azt, ha a tagállamok az ellenőrzött külföldi társaságokra vonatkozó szabályok nemzeti jogukba való átültetése során bizonyos, ezen irányelvben rögzített kritériumok – köztük esetleg a társasági adó mértéke – alapján fehér-, szürke-, illetve fekete-listákat vezetnek a harmadik országról, vagy ilyen alapon fehérlistát vezetnek a tagállamokról.

- (13) A hibrid struktúrákat alkalmazó adókikerülési módszerek a kifizetések (pénzügyi eszközök) vagy a gazdálkodó szervezetek jogi minősítései közötti különbségek következményei, és ezek a különbségek a két adójogrendszer közötti kölcsönhatások során a felszínre kerülnek. Az ilyen különbségek gyakran kettős levonást (azaz mindkét államban alkalmazott levonást) eredményeznek, vagy azt, hogy anélkül kerül levonásra a jövedelem az egyik államban, hogy a másikon beszámítanak azt az adóalapba. Az ilyen hibrid struktúrákat alkalmazó adókikerülési módszerek semlegesítése érdekében olyan szabályokat kell megállapítani, amelyek révén a különbségekben érintett két állam közül az egyik az ilyen eredményhez vezető kifizetés levonását megtagadja. Ezzel összefüggésben hasznos tisztázni, hogy ebben az irányelvben a hibrid struktúrákat alkalmazó adókikerülési módszerek problémájának kezelésére szolgáló intézkedések csupán a pénzügyi eszközök, illetve gazdálkodó szervezetek jogi minősítésében mutatkozó eltérésekből adódó helyzetek kezelésére irányulnak, és nem céljuk befolyásolni a tagállamok adórendszerének általános jellemzőit. Bár a Vállalati Adózási Magatartási Kódex Csoport keretében a tagállamok megállapodtak bizonyos közös iránymutatásokról a hibrid gazdálkodó szervezetek és a hibrid állandó telephelyek Unión belüli adóügyi megítélésére vonatkozóan, valamint a hibrid gazdálkodó szervezetek harmadik országokkal fennálló kapcsolatok esetében alkalmazandó adóügyi megítélése tekintetében, ezzel együtt is szükség van kötelező érvényű szabályok elfogadására. Igen fontos további erőfeszítéseket tenni a tagállamok és a harmadik országok közötti, hibrid struktúrákat alkalmazó adókikerülési módszerek, valamint az egyéb, például állandó telephelyeket is érintő, hibrid struktúrákat alkalmazó adókikerülési módszerek ügyében.
- (14) Egyértelművé kell tenni, hogy az adókikerülés elleni, ebben az irányelvben előírt szabályok végrehajtása nem érintheti az adózóknak azt a kötelezettségét, hogy a szokásos piaci ár elvének megfelelően, sem pedig a tagállamoknak azt a jogát, hogy adott esetben a szokásos piaci ár elvének megfelelően felfelé az adókötelezettséget növeljék.

- (15) A 45/2001/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet 28. cikke (2) bekezdésének megfelelően sor került az európai adatvédelmi biztossal való egyeztetésre ⁽¹⁾. A személyes adatok védelméhez való jog az Európai Unió Alapjogi Chartájának 8. cikke, valamint a 95/46/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv ⁽²⁾ értelmében alkalmazandó a személyes adatoknak az ezen irányelv keretében történő kezelésére.
- (16) Ezen irányelv egyik fő célja az, hogy javítsa a belső piac egészének az ellenálló képességét a határokon átnyúló adókerülési gyakorlatokkal szemben, és ezt az egyes tagállamok önállóan nem tudják megfelelően elérni. A nemzeti társaságiadó-rendszerek eltérőek, és az egymástól független tagállami intézkedések csak tovább fokoznák a belső piacnak a közvetlen adózás területén tapasztalható jelenlegi széttagoltságát. Ezáltal a meglévő hiányosságok és torzulások továbbra is fennmaradnának a különböző nemzeti intézkedések közötti kölcsönhatások során. Mindez a koordináció hiányát eredményezné. Tekintettel arra, hogy a belső piacon a hatékonyság hiánya elsősorban határokon átnyúló problémákat okoz, a helyzet javítását célzó intézkedéseket uniós szinten kell meghozni. Ezért kulcsfontosságú, hogy olyan megoldások kerüljenek elfogadásra, amelyek a belső piac egésze tekintetében működnek, ez pedig uniós szinten jobban megvalósítható. Ezért az Unió intézkedéseket hozhat az Európai Unióról szóló szerződés 5. cikkében foglalt szubszidiaritási elvnek megfelelően. Az említett cikkben foglalt arányossági elvnek megfelelően ez az irányelv nem lépi túl az e cél eléréséhez szükséges mértéket. A belső piac tekintetében a védelem minimális szintjének megállapításával ez az irányelv csupán a koordináció alapvető, minimális szintjének az elérésére törekszik az Unióban az említett célkitűzés megvalósítása érdekében.
- (17) A Bizottság ezen irányelv hatálybalépése után négy évvel értékeli az irányelv végrehajtását, és jelentést tesz arról a Tanácsnak. A tagállamok tájékoztatják a Bizottságot minden olyan információról, amely szükséges a szóban forgó értékeléshez,

ELFOGADTA EZT AZ IRÁNYELVET:

I. FEJEZET

ÁLTALÁNOS RENDELKEZÉSEK

1. cikk

Hatály

Ez az irányelv minden olyan adózóra alkalmazandó, aki vagy amely egy vagy több tagállamban társasági adó alanya, ideértve a valamely harmadik országban adóügyi illetőséggel rendelkező gazdálkodó szervezetek egy vagy több tagállamban működő állandó telephelyeit.

2. cikk

Fogalom meghatározások

Ezen irányelv alkalmazásában:

1. „hitelfelvételi költségek”: olyan, az adósság bármely formáját terhelő kamatráfordítások, a kamattal gazdasági értelemben egyenértékű egyéb költségek, valamint a finanszírozási forrás bevonásával összefüggésben felmerülő ráfordítások a nemzeti jog fogalom meghatározásával összhangban, ideértve különösen a nyereségrészesedésre jogosító hitelek után kifizetett összegeket, az olyan eszközök után számított kamatok, mint például az átváltoztatható kötvények és a kamatszelvény nélküli kötvények, továbbá az olyan alternatív finanszírozási megoldások keretében felmerülő összegek, mint az iszlám finanszírozás, továbbá a pénzügyilizingdíj-fizetések költségeleme, a kapcsolódó eszköz mérleg szerinti értékébe beszámított tőkésített kamat, vagy a tőkésített kamat amortizációja, az adott esetben transzferárazási szabályok alkalmazása esetén a finanszírozáson keletkező megtérülés, a származtatott eszközök

⁽¹⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 45/2001/EK rendelete (2000. december 18.) a személyes adatok közösségi intézmények és szervek által történő feldolgozása tekintetében az egyének védelméről, valamint az ilyen adatok szabad áramlásáról (HL L 8., 2001.1.12., 1. o.).

⁽²⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 95/46/EK irányelve (1995. október 24.) a személyes adatok feldolgozása vonatkozásában az egyének védelméről és az ilyen adatok szabad áramlásáról (HL L 281., 1995.11.23., 31. o.).

esetében vagy a gazdálkodó szervezet hitelfelvételéhez kapcsolódóan alkalmazott fedezeti megoldások kapcsán számított névleges kamatösszegek, a hitelfelvelek kapcsán vagy a forrásbevonással összefüggő eszközökön keletkező árfolyamnyereségek és árfolyamveszteségek, a finanszírozási konstrukciókhoz kapcsolódó garanciadíjak, valamint a finanszírozás igénybevételéhez kapcsolódó ügyleti díjak és egyéb, hasonló költségek;

2. „nettó hitelfelvételi költségek”: az az összeg, amennyivel egy adózó levonható hitelfelvételi költségei meghaladják az adózóhoz a nemzeti joggal összhangban befolyó adóköteles kamatbevételeket és a gazdasági értelemben egyenértékű egyéb adóköteles bevételeket;
3. „adómegállapítási időszak”: az adóév, a naptári év vagy bármely egyéb, adózási célú alkalmazásra megfelelő időszak;
4. „kapcsolt vállalkozás”:
 - a) olyan gazdálkodó szervezet, amelyben az adózó szavazati jog vagy tőkerészesedés révén 25 százalékos vagy annál nagyobb közvetlen vagy közvetett részesedéssel rendelkezik, vagy amely e gazdálkodó szervezet nyereségéből 25 százalékos vagy annál nagyobb nyereségrészesedésre jogosult;
 - b) olyan magánszemély vagy gazdálkodó szervezet, amely az adózó szervezetben szavazati jog vagy tőkerészesedés révén 25 %-os vagy annál nagyobb közvetlen vagy közvetett részesedéssel rendelkezik, vagy amely az adózó nyereségéből 25 százalékos vagy annál nagyobb nyereségrészesedésre jogosult;

Amennyiben az adózóban és egy vagy több egyéb gazdálkodó szervezetben egy magánszemély vagy gazdálkodó szervezet közvetlenül vagy közvetetten 25 százalékos vagy annál nagyobb részesedéssel rendelkezik, akkor az összes ilyen gazdálkodó szervezet – az adózót is beleértve – szintén kapcsolt vállalkozásnak tekintendő;

A 9. cikk alkalmazásában, amennyiben az adókikerülési módszernek részét képezi egy hibrid gazdálkodó szervezet igénybevétele, e fogalom meghatározás úgy módosul, hogy a 25 százalékos részesedési küszöbértéket tartalmazó követelmény helyébe 50 százalékos részesedési küszöbérték lép.

5. „pénzügyi vállalkozás” a következő gazdálkodó szervezetek bármelyike:
 - a) hitelintézet vagy a 2004/39/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv ⁽¹⁾ 4. cikke (1) bekezdésének 1. pontjában meghatározott befektetési vállalkozás, a 2011/61/EU európai parlamenti és tanácsi irányelv ⁽²⁾ 4. cikke (1) bekezdésének b) pontjában foglalt meghatározás szerinti alternatív befektetésialap-kezelő (ABAK), vagy a 2009/65/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv ⁽³⁾ 2. cikke (1) bekezdésének b) pontjában foglalt meghatározás szerinti átruházható értékpapírokkal foglalkozó kollektív befektetési vállalkozás (ÁÉKBV) alapkezelő társasága;
 - b) a 2009/138/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv ⁽⁴⁾ 13. cikkének 1. pontjában meghatározott biztosító;
 - c) a 2009/138/EK irányelv 13. cikkének 4. pontjában meghatározott viszontbiztosító;
 - d) a 2003/41/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv ⁽⁵⁾ hatálya alá tartozó, foglalkoztatói nyugellátást szolgáltató intézmény – kivéve, ha az említett irányelv 5. cikkének megfelelően valamely tagállam az adott intézmény esetében úgy döntött, hogy részben vagy teljesen eltekint a szóban forgó irányelv alkalmazásától – vagy valamely foglalkoztatói nyugellátást szolgáltató intézménynek az irányelv 19. cikkének (1) bekezdésében említett megbízottja;
 - e) a 883/2004/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet ⁽⁶⁾ és a 987/2009/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet ⁽⁷⁾ hatálya alá tartozó szociális biztonsági rendszernek minősülő nyugdíjrendszereket működtető nyugdíjintézetek, valamint az ilyen nyugdíjrendszerek működtetése céljára létrehozott bármely jogi személy;

⁽¹⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 2004/39/EK irányelve (2004. április 21.) a pénzügyi eszközök piacairól, a 85/611/EGK és a 93/6/EGK tanácsi irányelv, és a 2000/12/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv módosításáról, valamint a 93/22/EGK tanácsi irányelv hatályon kívül helyezéséről (HL L 145., 2004.4.30., 1. o.).

⁽²⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 2011/61/EU irányelve (2011. június 8.) az alternatív befektetésialap-kezelőkről, valamint a 2003/41/EK és a 2009/65/EK irányelv, továbbá az 1060/2009/EK és az 1095/2010/EU rendelet módosításáról (HL L 174., 2011.7.1., 1. o.).

⁽³⁾ Az Európai Parlament és a Tanács irányelve (2009. július 13.) az átruházható értékpapírokkal foglalkozó kollektív befektetési vállalkozásokra (ÁÉKBV) vonatkozó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezések összehangolásáról (HL L 302., 2009.11.17., 32. o.).

⁽⁴⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 2009/138/EK irányelve (2009. november 25.) a biztosítási és viszontbiztosítási üzleti tevékenység megkezdéséről és gyakorlásáról (Szolvenca II) (HL L 335., 2009.12.17., 1. o.).

⁽⁵⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 2003/41/EK irányelve (2003. június 3.) a foglalkoztatói nyugellátást szolgáltató intézmények tevékenységéről és felügyeletéről (HL L 235., 2003.9.23., 10. o.).

⁽⁶⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 883/2004/EK rendelete (2004. április 29.) a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról (HL L 166., 2004.4.30., 1. o.).

⁽⁷⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 987/2009/EK rendelete (2009. szeptember 16.) a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló 883/2004/EK rendelet végrehajtására vonatkozó eljárás megállapításáról (HL L 284., 2009.10.30., 1. o.).

- f) a 2011/61/EU irányelv 4. cikke (1) bekezdésének b) pontjában meghatározott ABAK által kezelt alternatív befektetési alap (ABA) vagy a vonatkozó tagállami jogszabály alapján felügyelt ABA;
- g) a 2009/65/EK irányelv 1. cikkének (2) bekezdése szerinti ÁÉKBV;
- h) a 648/2012/EU európai parlamenti és tanácsi irányelv ⁽¹⁾ 2. cikkének 1. pontjában meghatározott központi szerződő fél;
- i) a 909/2014/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet ⁽²⁾ 2. cikke (1) bekezdésének 1. pontjában meghatározott központi értéktár.
6. „eszközök áthelyezése”: olyan művelet, amellyel valamely tagállam elveszíti azt a jogot, hogy az áthelyezett eszközöket megadóztassa, miközben az eszközök jogi vagy gazdasági tulajdonosa ugyanaz az adózó marad;
7. „adóügyi illetőség áthelyezése”: olyan művelet, amely által egy adózó adóügyi illetősége valamely tagállamban megszűnik, miközben egy másik tagállamban vagy harmadik országban adóügyi illetőséget szerez;
8. „állandó telephely által folytatott gazdasági tevékenység áthelyezése”: olyan művelet, amellyel egy adózónak az adóalanyisága valamely tagállamban megszűnik, miközben valamely másik tagállamban vagy harmadik országban adóalannyá válik anélkül, hogy a szóban forgó tagállamban vagy harmadik országban adóügyi illetőséget szerezne;
9. „hibrid struktúrákat alkalmazó adókikerülési módszer”: olyan adóügyi helyzet, amelyben egy valamely tagállambeli adózó és egy másik tagállambeli kapcsolt vállalkozás között, vagy egy különböző tagállambeli illetőségű felek közötti konstrukció keretében egy pénzügyi eszköz vagy gazdálkodó szervezet jogi megítélésének tagállamonkénti eltéréseiből fakadóan az alábbi eredmények valamelyike megvalósul:
- a) ugyanazon kifizetés, ráfordítás vagy veszteség levonására sor kerül mind abban a tagállamban, ahol a fizetés forrása található, a ráfordítás felmerül vagy a veszteség keletkezik, mind pedig egy másik tagállamban („kettős levonás”); vagy
- b) egy kifizetés levonására az annak forrása szerinti tagállamban anélkül kerül sor, hogy sor kerülne ugyanazon kifizetésnek az ennek megfelelő adóztatási célú beszámítására a másik tagállamban („beszámítás nélküli levonás”).

3. cikk

Minimális szintű védelem

Ez az irányelv nem zárja ki olyan nemzeti vagy megállapodáson alapuló rendelkezések alkalmazását, amelyek a belföldi társaságiadó-alap tekintetében magasabb szintű védelem biztosítására irányulnak.

II. FEJEZET

ADÓKIKERÜLÉS ELLENI INTÉZKEDÉSEK

4. cikk

Kamatlevonás-korlátozási szabály

(1) A nettó hitelfelvételi költségek – abban az adómegállapítási időszakban, amelyikben felmerülnek – csak az adózó kamatfizetés, adózás, értékcsökkenési leírás és amortizáció előtti eredményének (EBITDA) 30 százalékáig vonhatók le.

⁽¹⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 648/2012/EU rendelete (2012. július 4.) a tőzsdén kívüli származtatott ügyletekről, a központi szerződő felekről és a kereskedési adattárakról (HL L 201., 2012.7.27., 1. o.).

⁽²⁾ Az Európai Parlament és a Tanács 909/2014/EU rendelete (2014. július 23.) az Európai Unión belüli értékpapír-kiegyenlítés javításáról és a központi értéktárakról, valamint 98/26/EK és a 2014/65/EU irányelv, valamint a 236/2012/EU rendelet módosításáról (HL L 257., 2014.8.28., 1. o.).

E cikk alkalmazása céljából a tagállamok adózóként kezelhetik továbbá:

- a) az olyan gazdálkodó szervezetet, amely a szabályt vállalatcsoport nevében jogosult vagy köteles alkalmazni, a nemzeti adójog erre vonatkozó meghatározásával összhangban;
- b) olyan, a vállalatcsoporton belüli gazdálkodó szervezetet – a nemzeti adójog vonatkozó meghatározásával összhangban –, amely adózási célból nem vonja össze a tagjainál keletkezett eredményt.

Ilyen esetben a nettó hitelfelvételi költségek és az EBITDA összegét ki lehet számítani a vállalatcsoport szintjén úgy, hogy az magában foglalja az összes csoporttag eredményeit.

(2) Az EBITDA kiszámítása úgy történik, hogy az adózó tagállamában társaságiadó-köteles jövedelemhez újból hozzáadják a nettó hitelfelvételi költségek adóval korrigált összegeit, valamint az értékcsökkenés és az amortizáció adóval korrigált összegeit. Az adózó kamatfizetés, adózás, értékcsökkenési leírás és amortizáció előtti eredményébe nem számítandó bele az adómentes jövedelem.

(3) Az (1) bekezdéstől eltérve az adózó számára biztosítható a jog:

- a) a nettó hitelfelvételi költségekből legfeljebb 3 000 000 EUR-nak a levonására;
- b) a nettó hitelfelvételi költségek teljes összegének az adóból történő levonására, amennyiben az adózó különálló gazdálkodó szervezet.

Az (1) bekezdés második albekezdésének alkalmazása céljából a 3 000 000 EUR összeg a csoport egésze vonatkozásában értelmezendő.

Az első albekezdés b) pontjának alkalmazása céljából az önálló gazdálkodó szervezet olyan adózót jelent, amely nem tagja semmilyen, pénzügyi beszámoló készítésekor összevont alapon kezelendő vállalatcsoportnak, és nincsen sem kapcsolatos vállalkozása, sem állandó telephelye.

(4) A tagállamok kizárhatják az (1) bekezdés hatálya alól azokat a nettó hitelfelvételi költségeket, amelyek az alábbiak kapcsán merültek fel:

- a) olyan hitelek, amelyek megkötésére 2016. június 17. előtt került sor, de a kizárás nem terjedhet ki e hitelek utólagos módosításaira;
- b) olyan hitelek, amelyek célja hosszú távú állami infrastrukturális projekt finanszírozása, ahol a projekt üzemeltetője, a hitelfelvételi költségek, az eszközök és a jövedelem egyaránt az Unióban található.

Az első albekezdés b) pontjának alkalmazása céljából hosszú távú állami infrastrukturális projekt alatt olyan projekt értendő, amelynek célja valamely tagállam által közérdekűnek minősített nagyszabású vagyontárgy létrehozása, fejlesztése, működtetése és/vagy karbantartása.

Amennyiben az első albekezdés b) pontjának alkalmazása indokolt, a hosszú távú állami infrastrukturális projektből származó jövedelmet minden esetben ki kell zárni az adózó kamatfizetés, adózás, értékcsökkenési leírás és amortizáció előtti eredményének számításából, és a nettó hitelfelvételi költségekből a be nem számított összegek nem számíthatóak be az (5) bekezdés b) pontjában említett, harmadik felekkel szemben fennálló csoportszintű nettó hitelfelvételi költségekbe sem.

(5) Ha az adózó pénzügyi beszámoló készítésekor összevont alapon kezelendő vállalatcsoport tagja, vagylagosan biztosítható számára a jog, hogy:

- a) a nettó hitelfelvételi költségeket teljes mértékben levonhassa, amennyiben igazolni tudja, hogy saját tőkéjének a teljes eszközállományához viszonyított aránya egyenlő a csoportra vetített, ennek megfelelő aránnyal vagy magasabb annál, és az alábbi feltételek érvényesülnek:
 - i. az adózó saját tőkéjének a teljes eszközállományához viszonyított aránya akkor tekintendő egyenlőnek a csoportra vetített, ennek megfelelő aránnyal, ha az adózó saját tőkéjének a teljes eszközállományához viszonyított aránya legfeljebb két százalékponttal alacsonyabb; és
 - ii. az eszközök és kötelezettségek értékének meghatározása ugyanazzal a módszerrel történik, mint a (8) bekezdésben említett összevont pénzügyi kimutatásokban;

vagy

- b) a nettó hitelfelvételi költségeket nagyobb összeg erejéig vonhassa le, mint amennyit az (1) bekezdés alapján volna jogosult levonni. Ezt a nettó hitelfelvételi költségek levonhatóságát illetően megállapítandó magasabb összeghatárát annak a – pénzügyi beszámoló készítésekor összevont alapon kezelendő – vállalatcsoportnak a viszonylatában kell megállapítani, amelynek az adózó tagja, és ezt két lépésben kell végrehajtani:
- az első lépésben meg kell határozni a csoportrátát; e célból a csoportszinten vett harmadik felekkel szembeni nettó hitelfelvételi költségek összegét el kell osztani a csoport kamatfizetés, adózás, értékcsökkenési leírás és amortizáció előtti eredményével; majd pedig
 - a második lépésben a csoportrátát meg kell szorozni az adózó (2) bekezdés szerint számított kamatfizetés, adózás, értékcsökkenési leírás és amortizáció előtti eredményével.
- (6) Az adózó tagállama szabadon választhat az alábbi szabályozási lehetőségek közül:
- a nettó hitelfelvétel költségek azon részének elhatárolása – időbeli korlátozás nélkül –, amely rész a tárgyévi adómegállapítási időszakban az (1)–(5) bekezdés alapján nem vonható le;
 - a nettó hitelfelvétel költségek azon részének elhatárolása – időbeli korlátozás nélkül –, illetve visszamenőleges elhatárolása – legfeljebb három évre –, amely rész a tárgyévi adómegállapítási időszakban az (1)–(5) bekezdés alapján nem vonható le; vagy
 - a nettó hitelfelvétel költségek azon részének elhatárolása – időbeli korlátozás nélkül –, amely rész a tárgyévi adómegállapítási időszakban az (1)–(5) bekezdés alapján nem vonható le, valamint az olyan, a levonható kamatráfordítást el nem érő kamatráfordítás elhatárolása – legfeljebb öt évig –, amely a tárgyévi adómegállapítási időszakban az (1)–(5) bekezdés alapján nem vonható le.
- (7) A tagállamok a pénzügyi vállalkozásokat kizárhatják az (1)–(6) bekezdés hatálya alól, abban az esetben is, ha azok pénzügyi beszámoló készítésekor összevont alapon kezelendő vállalatcsoport tagjai.

(8) E cikk alkalmazása céljából a pénzügyi beszámoló készítésekor összevont alapon kezelendő vállalatcsoport minden olyan gazdálkodó szervezetet magában foglal, amelynek minden tagja teljes mértékben a nemzetközi pénzügyi beszámolási standardokkal vagy valamely tagállam nemzeti pénzügyi beszámolási szabályrendszerével összhangban készülő összevont pénzügyi beszámoló hatálya alá tartozik. Az adózó számára biztosítani kell a jogot, hogy az összevont pénzügyi beszámoló készítése céljából más beszámolási standardot alkalmazzon.

5. cikk

A tőke kivonás megadóztatása

- (1) Az adózó köteles adót fizetni az áthelyezett eszközök kivonáskor fennálló piaci értékének az eszközök adómegállapításhoz használt értékével csökkentett összege után az alábbi körülmények bármelyikének fennállása esetén:
- ha az adózó a székhelyéről egy másik tagállamban vagy harmadik országban lévő állandó telephelyére helyez át eszközöket, amennyiben a székhely szerinti tagállamnak az áthelyezés következtében a továbbiakban már nincs joga az áthelyezett eszközök megadóztatására;
 - ha az adózó a valamely tagállamban található állandó telephelyéről egy másik tagállamban vagy harmadik országban lévő székhelyére vagy másik állandó telephelyére helyez át eszközöket, amennyiben az állandó telephely szerinti tagállamnak az áthelyezés következtében a továbbiakban már nincs joga az áthelyezett eszközök megadóztatására;
 - ha az adózó másik tagállamba vagy harmadik országba helyezi át az adóügyi illetőségét, kivéve az olyan eszközök tekintetében, amelyek továbbra is ténylegesen kapcsolódnak az első tagállamban található állandó telephelyhez;
 - ha az adózó egy tagállamból egy másik tagállamba vagy harmadik országba helyezi át az állandó telephelye által folytatott üzleti tevékenységet, amennyiben az állandó telephely szerinti tagállamnak az áthelyezés következtében a továbbiakban már nincs joga az áthelyezett eszközök megadóztatására.
- (2) Az adózó számára lehetővé kell tenni az (1) bekezdésben említett tőke kivonási adó halasztott – öt éves időszak során, részletekben történő – megfizetését az alábbi körülmények bármelyikének fennállása esetén:
- az adózó a székhelyéről egy másik tagállamban vagy egy olyan harmadik országban lévő állandó telephelyére helyez át eszközöket, amely részes fele az Európai Gazdasági Térségről szóló megállapodásnak (a továbbiakban: EGT-megállapodás);

- b) az adózó a valamely tagállamban található állandó telephelyéről egy másik tagállamban vagy olyan harmadik országban lévő székhelyére vagy másik állandó telephelyére helyez át eszközöket, amely részes fele az EGT-megállapodásnak;
- c) az adózó másik tagállamba vagy olyan harmadik országba helyezi át az adóügyi illetőségét, amely részes fele az EGT-megállapodásnak;
- d) az adózó másik tagállamba vagy olyan harmadik országba helyezi át az állandó telephelye által folytatott üzleti tevékenységet, amely részes fele az EGT-megállapodásnak.

Ez a bekezdés akkor alkalmazandó az EGT-megállapodásban részes fél harmadik országok tekintetében, ha az adott harmadik ország a 2010/24/EU tanácsi irányelv ⁽¹⁾ szerinti kölcsönös segítségnyújtással egyenértékűnek tekinthető, adókövetelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról szóló megállapodást kötött az adózó tagállamával vagy az Unióval.

(3) Amennyiben az adózó a (2) bekezdés szerinti halasztott adófizetést teljesít, az esettől függően az adózó tagállama vagy az állandó telephely szerinti tagállam jogszabályainak megfelelően kamat számítható fel.

Ha bizonyíthatóan és ténylegesen fennáll a behajthatatlanná válás kockázata, az adózótól megkövetelhető, hogy a (2) bekezdés szerinti halasztott fizetés feltételeként nyújtson garanciát.

A második albekezdés nem alkalmazandó abban az esetben, ha az adózó tagállamának vagy az állandó telephely szerinti tagállamnak a jogszabályai rendelkeznek arról a lehetőségről, hogy az adótartozást egy olyan másik adózón hajtás be, amely ugyanannak a csoportnak a tagja és adóügyi illetőséggel rendelkezik a szóban forgó tagállamban.

(4) A (2) bekezdés alkalmazásakor a halasztott fizetést azonnal meg kell szüntetni és az adótartozás behajthatóvá válik a következő esetekben:

- a) az áthelyezett eszközöket vagy az adózó állandó telephelye által folytatott, áthelyezett üzleti tevékenységet eladják vagy más módon elidegenítik;
- b) az áthelyezett eszközöket a későbbiekben egy harmadik országba helyezik át;
- c) az adózó adóügyi illetőségét vagy az állandó telephelye által folytatott üzleti tevékenységet a későbbiekben egy harmadik országba helyezik át;
- d) az adózó csődbe megy vagy felszámolják;
- e) az adózó észszerű időn belül – amely nem haladhatja meg a 12 hónapot – részletfizetési kötelezettségét nem teljesíti, és helyzetét nem rendezi.

A b) és c) pontok nem alkalmazandók az EGT-megállapodásban részes fél harmadik országok tekintetében, ha az adott harmadik ország a 2010/24/EU irányelv szerinti kölcsönös segítségnyújtással egyenértékűnek tekinthető, adókövetelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról szóló megállapodást kötött az adózó tagállamával vagy az Unióval.

(5) Amennyiben az eszközök, az adóügyi illetőség vagy az állandó telephely által folytatott üzleti tevékenység áthelyezése egy másik tagállamba történik, a szóban forgó tagállam elfogadja azt az értéket, amelyet az adózó tagállama vagy az állandó telephely szerinti tagállam az eszközök adómegállapításhoz használt kiindulási értékeként megállapított, kivéve, ha az nem tükrözi a piaci értéket.

(6) Az (1)–(5) bekezdés alkalmazásában a „piaci érték” az az összeg, amelyért üzleti szándékkal rendelkező, egymástól független vevők és eladók közötti közvetlen ügylet keretében egy eszköz elcserélhető vagy kölcsönös kötelezettségvállalások teljesíthetők.

(7) Amennyiben az eszközöknek 12 hónapon belül vissza kell kerülniük az áthelyező fél tagállamába, ez a cikk nem alkalmazandó az értékpapír-finanszírozáshoz vagy biztosítékként nyújtott eszközökhöz kapcsolódó ügyletekre, illetve az olyan helyzetekre, amikor az eszközök áthelyezésére prudenciális tőkekövetelmények teljesítése érdekében vagy likviditásközelítés céljából kerül sor.

⁽¹⁾ A Tanács 2010/24/EU irányelve (2010. március 16.) az adókból, vámonkból, illetékekből és egyéb intézkedésekből eredő követelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról (HL L 84., 2010.3.31., 1. o.).

6. cikk

Visszaélés elleni általános szabály

(1) A társaságiadó-kötelezettség számításával összefüggésben a tagállamok figyelmen kívül hagyják az olyan jogügyleteket vagy jogügylet-sorozatokat, amelyek – mivel fő céljuk vagy egyik fő céljuk az alkalmazandó adójogszabályok tárgyával vagy céljával ellentétes adóelőny megszerzése – az összes tény és körülmény mérlegelése alapján nem tekinthetők valódinak. Egy jogügylet több lépésből vagy részből is állhat.

(2) Az (1) bekezdés alkalmazásában egy jogügyletet vagy jogügylet-sorozatot annyiban kell nem valódinak tekinteni, amennyiben nem a gazdasági valóságot tükröző, valós kereskedelmi okokból jött létre.

(3) A jogügyletek vagy jogügylet-sorozatok (1) bekezdésnek megfelelően történő figyelmen kívül hagyása esetén az adókötelezettséget a nemzeti joggal összhangban kell meghatározni.

7. cikk

Az ellenőrzött külföldi társaságokra vonatkozó szabály

(1) Az adózó tagállama köteles egy olyan gazdálkodó szervezetet vagy állandó telephelyet, amelynek nyeresége az adott tagállamban adómentes vagy nem adóköteles, ellenőrzött külföldi társaságként kezelni, ha a következő feltételek teljesülnek:

- a) gazdálkodó szervezet esetében az adózó – saját maga vagy kapcsolt vállalkozásaival együttesen – a gazdálkodó szervezet szavazati jogainak 50 százalékát meghaladó közvetlen vagy közvetett részesedéssel rendelkezik, vagy közvetlenül vagy közvetve a tőke több mint 50 százalékának tulajdonosa, vagy a gazdálkodó szervezet nyereségének 50 % százalékát meghaladó részére jogosult; és
- b) a gazdálkodó szervezet vagy az állandó telephely által a nyeresége után ténylegesen megfizetett társasági adó összege kisebb, mint az a különbözet, amellyel a gazdálkodó szervezetnek vagy az állandó telephelynek a nyereség után az adózó tagállamában alkalmazandó társaságiadó-rendszer szerint fizetendő társasági adó meghaladja a gazdálkodó szervezet vagy az állandó telephely jövedelme után ténylegesen megfizetett társasági adót.

Az első albekezdés b) pontjának alkalmazásában nem kell figyelembe venni az ellenőrzött külföldi társaságok olyan állandó telephelyeit, amelyek az ellenőrzött külföldi társaság adójogrendszere alapján adómentesek vagy nem adókötelesek. Ezenkívül a társasági adónak, amelyet az adófizető tagállamában kellett volna megfizetni, az adófizető tagállamának szabályai szerint számított társasági adót kell tekinteni.

(2) Ha az adózó tagállama egy gazdálkodó szervezetet vagy állandó telephelyet az (1) bekezdés alapján ellenőrzött külföldi társaságként kezel, akkor az adóalapba beleszámítja a következőket:

- a) a gazdálkodó szervezetnek az a fel nem osztott jövedelme, illetve az állandó telephelynek az a jövedelme, amely a következő kategóriákból származik:
 - i. kamatok, illetve pénzügyi eszközökből származó bármely más jövedelem;
 - ii. jogdíjak, illetve szellemi alkotások jogából származó bármely más jövedelem;
 - iii. osztalékok, valamint részvény elidegenítéséből származó jövedelem;
 - iv. pénzügyi lízingből származó jövedelem;
 - v. biztosítási, banki és egyéb pénzügyi tevékenységekből származó jövedelem;
 - vi. számlázási szolgáltatóktól származó olyan jövedelem, amely áruk és szolgáltatások kapcsolt vállalkozások számára való értékesítéséből, illetve tőlük való beszerzéséből származik, amennyiben e szolgáltatók nem vagy csak kis mértékben képviselnek hozzáadott gazdasági értéket;

Ez a pont nem alkalmazandó abban az esetben, ha a releváns tények és körülmények alapján az ellenőrzött külföldi társaság érdemi gazdasági tevékenységet folytat, és ehhez személyzettel, felszereltséggel, eszközállománnyal és helyiségekkel rendelkezik.

Amennyiben az ellenőrzött külföldi társaságnak olyan harmadik országban van a székhelye, amely harmadik ország az EGT-megállapodásnak nem részes fele, a tagállamok eltekinthetnek attól, hogy alkalmazzák az előző albekezdést;

vagy

- b) a gazdálkodó szervezetnek vagy állandó telephelynek olyan, nem valódi jogügyletekből származó fel nem osztott jövedelme, amelyek elsődleges célja adóelőny szerzése.

Az e pont alkalmazásában egy jogügyletet vagy jogügylet-sorozatot annyiban kell nem valódinak tekinteni, amennyiben a gazdálkodó szervezet vagy az állandó telephely nem rendelkezne azokkal eszközökkel, illetve nem vállalta volna azokat a kockázatokat, amelyekből jövedelmének egy része vagy egésze származik, abban az esetben, ha nem állna egy olyan társaság ellenőrzése alatt, amelyben azokat a jelentős személyi funkciókat ellátják, amelyek az említett eszközök és kockázatok szempontjából lényegesek és az ellenőrzött társaság jövedelmének termeléséhez nagy mértékben hozzájárulnak.

- (3) Ha valamely tagállam szabályai értelmében az adózó adóalapját a (2) bekezdés a) pontja alapján kell kiszámítani, akkor a tagállam választhatja azt a lehetőséget, hogy nem kezel az (1) bekezdés értelmében vett ellenőrzött külföldi társaságként egy gazdálkodó szervezetet, illetve állandó telephelyet, amennyiben a gazdálkodó szervezetnél, illetve állandó telephelynél keletkező jövedelemnek legfeljebb az egyharmada tartozik a (2) bekezdés a) pontja szerinti kategóriákba.

Ha valamely tagállam szabályai értelmében az adózó adóalapját a (2) bekezdés a) pontja alapján kell kiszámítani, akkor a tagállam választhatja azt a lehetőséget, hogy nem kezel ellenőrzött külföldi társaságként egy pénzügyi vállalkozást, amennyiben a gazdálkodó szervezet a (2) bekezdés a) pontja szerinti kategóriákból származó jövedelmének legfeljebb az egyharmada származik az adózóval vagy annak kapcsolt vállalkozásaival folytatott ügyletekből.

- (4) A tagállamok kizárhatják az (2) bekezdés b) pontjának hatálya alól azt a gazdálkodó szervezetet, illetve állandó telephelyet,

- a) amelynek számviteli nyeresége nem haladja meg a 750 000 EUR összeghatárt, nem kereskedésből származó nyeresége pedig nem haladja meg a 75 000 EUR összeghatárt; vagy
- b) amelynek számviteli nyeresége nem haladja meg az adott adómegállapítási időszakra elszámolt működési költségek 10 százalékát.

Az első albekezdés b) pontjának alkalmazásában a működési költségek nem tartalmazhatják a gazdálkodó szervezet adóügyi illetősége, illetve az állandó telephely elhelyezkedése szerinti ország határain kívül értékesített termékek költségeit, valamint a kapcsolt vállalkozások részére teljesített kifizetéseket.

8. cikk

Ellenőrzött külföldi társaságok jövedelmének kiszámítása

- (1) Ha a 7. cikk (2) bekezdésének a) pontja alkalmazandó, akkor az adózó adóalapjába beszámítandó jövedelmet az adózó adóügyi illetősége, illetve elhelyezkedése szerinti tagállam társasági adóra vonatkozó jogszabályaiban foglalt szabályoknak megfelelően kell kiszámítani. A gazdálkodó szervezet, illetve az állandó telephely veszteségeit nem kell beszámítani az adóalapba, hanem a nemzeti jog rendelkezéseivel összhangban el kell határolni őket a későbbi adómegállapítási időszakokra, és azok során figyelembe lehet venni.

- (2) Ha a 7. cikk (2) bekezdésének b) pontja alkalmazandó, akkor az adózó adóalapjába beszámítandó jövedelmet olyan összegekre kell korlátozni, amelyek az ellenőrzést gyakorló társaság által ellátott jelentős személyi funkciókhoz kapcsolódó eszközök és kockázatok révén keletkeznek. Az ellenőrzött külföldi társaságnak betudható jövedelem kiszámítása a szokásos piaci ár elve alapján történik.

- (3) Az adóalapba beszámítandó jövedelmet az adózónak a gazdálkodó szervezetben fennálló – a 7. cikk (1) bekezdésének a) pontja szerinti – tulajdoni részesedése arányában kell kiszámítani.

- (4) A jövedelmet az adózó azon adómegállapítási időszakában kell figyelembe venni, amelyben a gazdálkodó szervezet adóéve véget ér.

(5) Ha a gazdálkodó szervezet nyereségrészesedést juttat az adózónak, és e kiosztott nyereséget beszámítják az adóalapba, akkor a jövedelem azon összegeit, amelyeket korábban a 7. cikk értelmében az adóalapba beszámítottak, a kettős adóztatás elkerülése érdekében a nyereségrészesedés után fizetendő adó kiszámításakor az adóalapból le kell vonni.

(6) Ha az adózó értékesíti a gazdálkodó szervezetben meglévő részesedését vagy az állandó telephely által működtetett üzletágot, és az elidegenítésből származó bevételnek valamely részét korábban a 7. cikk értelmében az adóalapba beszámították, akkor ezt a korábban beszámított összeget a kettős adóztatás elkerülése érdekében a szóban forgó bevétel után fizetendő adó kiszámításakor az adóalapból le kell vonni.

(7) Az adózó tagállama engedélyezheti, hogy a gazdálkodó szervezet vagy az állandó telephely által megfizetett adót az adózó levonja az adóügyi illetősége, illetve elhelyezése szerinti államban fennálló adókötelezettségéből. A levonás összegét a nemzeti jogszabályokkal összhangban kell kiszámítani.

9. cikk

Hibrid struktúrákat alkalmazó adókikerülési módszerek

(1) Amennyiben hibrid struktúrákat alkalmazó adókikerülési módszerek kettős levonást eredményeznek, a levonást csak abban a tagállamban lehet végrehajtani, amelyben a kifizetés forrása van.

(2) Amennyiben hibrid struktúrákat alkalmazó adókikerülési módszerek beszámítás nélküli levonást eredményeznek, a kifizető tagállam a fizetés levonását megtagadja.

III. FEJEZET

ZÁRÓ RENDELKEZÉSEK

10. cikk

Felülvizsgálat

(1) A Bizottság 2020. augusztus 9-ig értékeli az irányelv végrehajtását és különösen a 4. cikk hatását, és jelentést tesz arról a Tanácsnak. A Bizottság a jelentését adott esetben jogalkotási javaslat kíséretében nyújtja be.

(2) A tagállamok a Bizottsággal minden olyan információt közölnek, amely szükséges ezen irányelv végrehajtásának értékeléséhez.

(3) A 11. cikk (6) bekezdésében említett tagállamok 2017. július 1-ig közlik a Bizottsággal az adóalap-erózió és a nyereségátcsoportosítás kockázatának kiküszöbölése elleni célzott nemzeti szintű szabályok hatékonyságának értékeléséhez szükséges összes információt.

11. cikk

Átültetés

(1) A tagállamok legkésőbb 2018. december 31-ig elfogadják és kihirdetik azokat a törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseket, amelyek szükségesek ahhoz, hogy ennek az irányelvnek megfeleljenek. E rendelkezések szövegét haladéktalanul közlik a Bizottsággal.

A tagállamok ezeket a rendelkezéseket 2019. január 1-től kezdődően alkalmazzák.

Amikor a tagállamok elfogadják ezeket a rendelkezéseket, azokban hivatkozni kell erre az irányelvre, vagy azokhoz hivatalos kihirdetésük alkalmával ilyen hivatkozást kell fűzni. A hivatkozás módját a tagállamok határozzák meg.

(2) A tagállamok közlik a Bizottsággal nemzeti joguknak azokat a főbb rendelkezéseit, amelyeket az ezen irányelv által szabályozott területen fogadnak el.

(3) Azok a tagállamok, amelyek pénzneme nem az euro, ebben az irányelvben említett, euróban (EUR) megadott összegeket 2016. július 12-én érvényes árfolyamon átszámíthatják a nemzeti pénznemükre.

(4) Az 5. cikk (2) bekezdésétől eltérve Észtország mindaddig, amíg nem adóztatja meg a felhalmozott eredményt, eredményfelosztásnak tekintheti és jövedelemadót vethet ki – anélkül, hogy az adó megfizetésére halasztást engedélyezne az adózónak – a pénzbeli vagy nem pénzbeli eszközök (így többek között a készpénz) minden olyan áthelyezését, amelyre valamely Észtországban található állandó telephelytől a társaság egy másik, valamely más tagállamban vagy az EGT-megállapodásban részes harmadik országban található telephelyéhez vagy székhelyéhez kerül sor.

(5) A tagállamok az (1) bekezdéstől eltérve legkésőbb 2019. december 31-ig elfogadják és kihirdetik azokat a törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseket, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az 5. cikknek megfeleljenek. E rendelkezések szövegét haladéktalanul közlik a Bizottsággal.

A tagállamok ezeket a rendelkezéseket 2020. január 1-től kezdődően alkalmazzák.

Amikor a tagállamok elfogadják ezeket a rendelkezéseket, azokban hivatkozni kell erre az irányelvre, vagy azokhoz hivatalos kihirdetésük alkalmával ilyen hivatkozást kell fűzni. A hivatkozás módját a tagállamok határozzák meg.

(6) A 4. cikk rendelkezéseitől eltérve azok a tagállamok, amelyekben 2016. augusztus 8-án olyan célzott nemzeti szintű szabályok vannak hatályban az adóalap-erózió és a nyereségátcsoportosítás kockázatának kiküszöbölésére, amelyek az ebben az irányelvben meghatározott kamatlevonás-korlátozási szabály érvényesítése céljából is hatékonyan alkalmazhatóak, e célzott szabályaikat az OECD-tagok közötti, az adóalap-erózió és a nyereségátcsoportosítás elleni cselekvési terv 4. fellépésre vonatkozó minimumkövetelményről való megállapodásnak az OECD hivatalos honlapján való közzétételét követő egy teljes pénzügyi év végéig, de legkésőbb 2024. január 1-jéig folytatólagosan alkalmazhatják.

12. cikk

Hatálybelépés

Ez az irányelv az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* való kihirdetését követő huszadik napon lép hatályba.

13. cikk

Címzettek

Ennek az irányelvnek a tagállamok a címzettjei.

Kelt Brüsszelben, 2016. július 12-én.

a Tanács részéről

az elnök

P. KAŽIMÍR