

**Az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság véleménye a következő témáról: „Az Európai Bizottság közleménye a Tanács, az Európai Parlament és az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság részére: A természetes személyek osztalékadója a belső piacon”**

(COM(2003) 810 végleges)

(2004/C 302/15)

2003. december 19-én az Európai Bizottság úgy határozott, hogy kikéri az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság véleményét az Európai Közösséget létrehozó szerződés 262. cikkelye alapján a fent említett kérdésben.

A „Gazdasági és Monetáris Unió, gazdasági és szociális kohézió” szekció, melynek az volt a feladata, hogy a Bizottság munkáját előkészítse ezzel a témával kapcsolatban, 2004. június 8-án fogadta el véleményét. (A téma előadója Daniel RETUREAU volt).

A 2004. június 30-án és július 1-jén tartott, 410. plenáris ülésén (a június 30-i ülésen) az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság az alábbi véleményt fogadta el 151 igen, 1 nem szavazattal, 12 tartózkodás mellett.

## 1. Bevezetés

1.1 A véleményezésre kiadott közlemény elsősorban azon osztalékok adóztatását tárgyalja, melyeket természetes személyek vesznek fel külföldi beruházásaik után.

1.2 Ez a közlemény egyenes folytatása a vállalatok adózására vonatkozó tanulmányt tárgyaló közleménynek<sup>(1)</sup>, amely már korábban javasolta, hogy határozzák meg azokat az irányelveket, amelyek az EB (Európai Bíróság) főbb határozatainak e területen való alkalmazására vonatkoznak; és a természetes személyek által felvett osztalékok esetében a Verkooyen-határozatra<sup>(2)</sup> hivatkozik. A pénzforgalomba ki- és bemenő osztalékok asszimilációja a méltányosság alapját követi, az osztalékok sem a Szerződésben, sem pedig az irányelvekben nincsenek külön megemlítve.

1.3 A tagállamok adórendszerei közötti eltérések, „a részvényesek között osztalék formájában kiosztott vállalati nyereség kettős adóztatása”<sup>(3)</sup>, jelentős hátrányos megkülönböztetések forrásai lehetnek, ugyanakkor akadályozzák a tőke szabad áramlását az Egységes Piacon belül.

1.4 A javasolt irányelvek érintik a közösségi jog kihatásait a tagállamok osztalékadóztatási formáira, és céljuk, hogy a jelen Bíróság fent említett bírói gyakorlatának fényénél megszüntesse azokat a megkülönböztetéseket, melyek a magánszemélyeket sújtják a külföldi befektetéseikben szereplő részvények jövedelmének megadóztatása miatt. Ezenkívül az ajánlat céljául tűzi ki az osztalékok után fizetendő adó csökkentését, mely már így is túlságosan magas az osztalékok származási országában.

1.5 Célunk, hogy „segítsük a tagállamokat abban, hogy ügyelni tudjanak arra, hogy adóztatási rendszerük kielégítse a belső piac kívánalmait a Szerződésnek a tőke szabad áramlására vonatkozó alapelveivel összhangban”.

1.6 Amennyiben a tagállamok nem fogadják el az ajánlott módszert a külföldi részvénytőke-beruházások szabad áramlása akadályainak lebontására, a Bizottság, mint a szerződések legfőbb őre, alkalmazhatja az EK-szerződés 226. cikkét.

1.7 Fel kell itt hívni a figyelmet arra, hogy az Európai Bíróság kiemelheti a nemzeti bíró előzetes kérdéseinek és érveléseinek szövegezéséből a közösségi jog értelmezésével kapcsolatos elemeket, különös tekintettel a rendelkezésre bocsátott adatokra, hogy lehetővé tegye, hogy ez a bíró meg tudja oldani azt a jogi problémát, amelyet rábíztak<sup>(4)</sup>.

## 2. Az osztalékadó a belső piacon

2.1 A vállalati eredmények megadóztatása a nyereségadó, amelynek mértéke 12,5 % és 40 % között változik (átlagosan kb. 30 %). A társasági adó megfizetése után a nyereségből kifizetett osztalék megadóztatása történhet a forrásnál, vagyis levonható az osztalékból, de képezheti SZJA tárgyát a legalacsonyabb adókulccsal, vagy külön adókulccsal.

2.2 A vállalati eredmények és az osztalékok megadóztatása az Európai Bizottság véleménye szerint tulajdonképpen egy „gazdasági szintű kettős adóztatás”, sőt, a magánszemélyek azt is kockáztatják, hogy nemzetközi jogi szinten vetik őket alá a kettős adóztatásnak (két különböző állam vet ki rájuk adót a külföldön megszerzett osztalék után).

<sup>(1)</sup> „Az adózás béklyóitól mentes belső piac felé” COM(2001) 582 végleges.

<sup>(2)</sup> C-35/98 sz. ügy – Verkooyen-gyűjtemény 2000 I-4071.

<sup>(3)</sup> Ruding-jelentés, 1992. március, 207–208. oldal.

<sup>(4)</sup> 1992. január 28-i határozat, Bachmann, CR09204/90, Rec. p. 1–249.

2.2.1 Az OECD adómodell-egyezménye, melyet a nemzetközi jogi kettős adóztatás elkerülése céljából javasoltak, nem tárgyalja a gazdasági szintű kettős adóztatást.

2.2.2 Az OECD adómodell-egyezménye szerint a származási országban, a forrásnál már kifizetett osztalékadót le kellene vonni a részvényes adóztatási székhelyén esedékes adóból, egyszerű terhelés útján, amelynek felső határa az adózási székhely államában esedékes osztalékadó összege lenne.

2.2.3 Az OECD adómodell-egyezménye a Bizottság megállapítása szerint minden osztalékadó-rendszerre alkalmazható, tiszta vagy vegyes formában (klasszikus rendszer, kereseti adó, költségelszámolás, mentesség).

### 3. A Verkooijen-határozat és néhány egyéb, ide vonatkozó határozat

3.1 A Verkooijen-ügyben hozott ítéletében a Bíróság nem ítélte meg a felperes számára a személyijövedelemadó-mentességet egy olyan vállalat részvényei után fizetett osztalékjövdelem után, amelynek székhelye egy, a Holland Királyságtól eltérő másik tagállamban volt.

3.2 Ez az adómentesség azokra a részvényjövdelemekre, vagy részesedésekre terjedt ki, amelyekre a hollandi osztalékadót a forrásnál, Hollandiában vonták le, ez egyben kizárta ebből a más országokban felvett részvényjövdelemeket.

3.2.1 Az adómentesség koncepciója egyrészt az volt, hogy ezzel az intézkedéssel emeljék a vállalatok saját tőkeszintjét, és felkeltsék a magánszemélyek érdeklődését a holland részvények iránt; másrészt pedig, különösen a kisbefektetők esetében, az adómentesség azt célozta, hogy bizonyos mértékig kompenzálja a gazdasági szintű kettős adóztatást egy ezer holland forintos mentesség erejéig.

3.2.1.1 Verkooijen úr jövedelmének megadóztatása esetében az adóhivatal nem alkalmazta az osztalék adómentességét, mivel úgy értékelte, hogy Verkooijen urat nem illette meg ez a kedvezmény, mivel az általa felvett osztalékok „nem estek a holland osztalékadó hatálya alá”.

3.2.2 Az illetékes nemzeti bíróságnál, melyhez előzetes jogorvoslatért fordultak, azt állapították meg, hogy a külföldi osztalék felvétele szétválaszthatatlanul tőkemozgáshoz van kötve; és az országba beáramló osztaléknak eltérő, a hazai osztalékokkal szembeni hátrányos elbírálása a tőke szabad áramlásának tiltott korlátozását valósítja meg.

3.2.2.1 A Bíróság megállapította, hogy a perben érintett jogszabályi rendelkezés „más tagállamok Hollandiában állandó lakhellyel rendelkező állampolgárait eltántorítja attól, hogy tőkéjüket más tagállamban székhellyel rendelkező társaságokba fektessék be”.

3.2.2.2 „Egy ilyen rendelkezésnek egyben korlátozó hatása is van a más tagállamokban székhellyel rendelkező társaságok vonatkozásában, amennyiben megakadályozza őket abban, hogy Hollandiában tőkét halmozzanak fel.”

3.3 A Schmid <sup>(1)</sup>-ügyben a Főtanácsnok megjegyezte, hogy a külföldi eredetű részvények után fizetett osztalékokra, amely után mivel Ausztriában nem fizettek forrásadót a tőkejövdelem után kivetendő adók megfizetése címén, kivetették a maximális mértékű jövdelemadót, és egyebek közt nem alkalmazhatták az 50 %-os adókedvezményt sem. A Főtanácsnok ebben az ügyben arra az álláspontra helyezkedett, hogy a tőke szabad áramlásának elvét szegték meg.

### 4. Az EGSzB általános észrevételei

4.1 Adóügyekben a tagállamok fenntartott jogkörben járnak el. Mindazonáltal az EK-Szerződés jelenleg hatályos 56. és 58. §§-ai úgy határolják be ezt a nemzeti hatáskört, hogy nem sérthet alapjogot, és nem kerülheti meg a közösségi jogot sem: az 56. §. tiltja a tőke szabad áramlásának akadályozását, míg az 58. §. elismeri, hogy amennyiben a nemzeti adórendelkezések „megkülönböztető rendelkezéseket állapítanak meg olyan adóalanyok számára, akik nem ugyanabban a helyzetben vannak állandó lakóhelyükön, mint azon a helyen, ahol tőkéjüket befektették”, és ha az államok meghozhatnak „minden olyan szükséges rendelkezést, mellyel megakadályozhatják a törvények és rendeleteik kijátszását, különösen az adózás, illetve a pénzintézetek okszerű gazdálkodásának ellenőrzése vonatkozásában ... vagy ... a közérdekre, ill. közbiztonságra hivatkozással indokolt intézkedéseket hozhatnak”, az is szükséges, hogy az ilyen célokkal meghozott intézkedések ne „hozzásanak létre önkényes és diszkriminatív módszereket, sem a tőkék és fizetések szabad áramlásának ne lehessenek álcázott korlátai”.

4.2 A Bíróság joggyakorlata alapvetően megköveteli az egyenlő elbánást az adózó személyekkel szemben, és elítéli a nemzetközi kettős adóztatást.

4.3 Az Európai Unió bővítésével még nagyobbak lettek a különbségek az osztalék után fizetendő társasági adó és SZJA vonatkozásában, az EGSzB ezért úgy gondolja, hogy sürgősen rá kell venni azokat a tagállamokat, amelyek még nem írtak alá nemzetközi megállapodásokat a kettős adózás elkerüléséről legalább az OECD által javasolt minimum alapfeltételeket tartalmazó minta szerint, hogy valósítsák meg a nemzeti szintű egyenlő elbánást az értékpapírokba való befektetések után felvett osztalékok tekintetében, függetlenül attól, hogy a Közösség melyik tagállamából származik a jövedelem.

<sup>(1)</sup> C-516/99 ügy, 2002. május 30.

4.4 Az EGSzB megjegyzi, hogy a Szerződés a harmadik országokba irányuló, vagy azokból érkező tőkeáramlás szabadságát is előirányozza, és egyes tagállamok és harmadik országok között már számos ilyen kétoldali megállapodás jött létre.

4.5 A tiszta semlegességet ideális esetben csak akkor lehet elérni, ha a közlemény valamennyi feltételét kombinálva, és a Közösség határain belül maradván, egy mentességi rendszerben egységes közösségi társaságiadó-mértéket alkalmaznak, feltéve, hogy az SZJA adóztatási feltételei egyébként valamennyi érintett országban egyenlőek, továbbá azt feltételezve, hogy a részvényekből származó jövedelem képezi a külföldön befektető adóalany kizárólagos jövedelemforrását. A Bizottság egyébként maga is elismeri, hogy teljes adósemlegességet csak a tagállamok adóztatási rendszereinek teljes harmonizálása útján lehet elérni.

4.6 A parlamentek és az államok adóügyi szuverenitása, amellyel a természetes és jogi személyek adóztatásáról és a nemzeti költségvetésről döntenek, történelmileg az európai demokráciák mélyéhez tartozik. Az állampolgárok egyenlősége a közteherviselésben az alkotmányos értékek egyik alapelve. A tagállamok azonban, az európai integráció jelenlegi szintjén, alapos okkal tartják meg nemzeti hatáskörüket az adóztatás területén, ahogy ezt az egyes szerződések is tartalmazzák. Ez a helyzet természetesen változhat az idők során. Az EGSzB azonban azt szeretné, hogy a tagállamok rendelkezésére álló mozgástér nagysága ne vezessen adóztatási dömpinghelyzetekre.

4.7 Az EGSzB úgy véli, hogy a javasolt irányelveknek, ha azok kifejezetten a Bíróság által ténylegesen tárgyalt kérdésekre korlátozódnak, ezzel a feltétellel a Bizottság és a tagállamok közös hatáskörét kellene képezniük. Ha erről így határoznak, az Európai Parlamentet és a Közösség konzultatív szerveit teljes mértékben be kell vonni ennek a folyamatnak a nyomon követésébe.

4.8 Az EGSzB felteszi végül a kérdést, hogy az Európai Bíróság megkeresésével való fenyegetés valóban a megoldáskeresés elkerülhetetlen útját szolgálja-e, azonban az EGSzB is úgy véli, hogy az érintett tagországok is nagyon rövid időn belül el kell fogadniuk ezeket a rendelkezéseket annak érdekében, hogy a kimenő és bejövő osztalékok kérdésében mindenféle káros megkülönböztetés lehetőségét megakadályozzák. Ez különben oda vezethet, hogy a Közösség adójogszabályait akarjuk a Bírósággal helyettesíteni a tagállamok részére fenntartott jogkörön is túl, ami hatalmi káoszt eredményezhet.

## 5. Külön megjegyzések

5.1 Az EGSzB megjegyzi, hogy a Bizottság viszonylag egyszerű elemzési modellje csak egy részvénykihelyezési esetet fed, azt, amelyben egy magánbefektető portfóliója két, vagy több tagállamban székhellyel rendelkező társaságok részvényeit tartalmazza. Egy portfólió több különböző tagállamban, vala-

mint az EU-n kívüli országokban, telephellyel rendelkező társaság részvényeit is tartalmazhatja.

5.2 Az EGSzB megjegyzi továbbá, hogy az ingó vagyonból származó jövedelmek származhatnak még befektetési társaságokból, illetve nyugdíjalapokból is, olyan formákban, amelyekből nem tűnik ki az osztalékok és a felosztott értéktöbbletek különböző összetevőinek nemzeti hovatarozása. Egyébként is, az ilyen befektetési formákból eredő értéktöbbletekre és a felosztott jövedelmekre nem egyszer külön adózási jogszabályok vonatkoznak, szemben azzal, ami arra az esetre vonatkozik, amikor egy külföldi befektető természetes személy közvetlenül veszi fel az osztalékokat portfóliójának részvényei után. Az Európai Bizottság ezekkel a kérdésekkel egyáltalán nem foglalkozik.

5.3 Az EGSzB megállapítja, hogy a közleményben ugyancsak nem foglalkoznak a tőzsdei értékpapírok realizálásából származó értéktöbbletek megadóztatásának kérdéseivel. A magánszemély számára nem az osztalékok felvétele a külföldi tőkebefektetés egyetlen célja. A tőzsdei értékpapírok árfolyamnövekedéséből származó esetleges haszon megszerzése a befektetésnek gyakran sokkal alapvetőbb célja, és kizárólag a portfólió és az egyén jövedelmei kezeléséhez kapcsolódik. Ezt a problémát magát is ugyancsak feltétlenül tanulmányozni kell.

5.4 Ami a gazdasági szintű kettős adóztatásról folyó vitát illeti, az EGSzB úgy értékeli, hogy nem ütközik törvénybe a természetes személyek és a jogi személyek közötti különbségtétel, függetlenül attól, hogy velük szemben milyen adóztatási módszereket és milyen adómértéket alkalmaznak. A részvényesek részére felosztásra kerülő rész ez utóbbiak számára rendelkezésre álló jövedelmet jelent, de az eredmények összessége nem képezi feltétlenül felosztás tárgyát. Egy része a társaság önfinszírozását szolgálja, növeli a részvényesek értékpapírjainak értékét, és vagyonukat gyarapítja; az eredményeknek ezt a részét a Bizottság által figyelembe vett hipotézisek szerint csak a társasági adó érinti, az SZJA nem. Jó lenne azt is tudni tehát, hogy ezeket az értéktöbbleteket adóztatják-e értékesítésük alkalmával, vagy sem, és ha igen, milyen feltételek mellett; a közlemény nem tárgyalja ezt az EGSzB számára annyira fontosnak ítélt kérdést.

## 6. Következtetések

6.1 Az EGSzB úgy értékeli, hogy a hazai osztalékok és a határokon be- vagy kiáramló osztalékok kettős adózása, ill. esetleges forrásadózási kérdéseinek tárgyalása annak érdekében, hogy részükre diszkriminációmentes elbánást biztosítsanak, máris fontos célok alapját képezi anélkül, hogy kétségessé válna a természetes személyek egyenlőségének alapelve a nemzeti szintű közteherviselésben. A tagállamok megfontolhatják a hasonló adóztatási gyakorlatot alkalmazó országokkal való együttműködést annak érdekében, hogy lehetőség nyíljon számukra a már érvényben lévő legkiválóbb adórendszerek tanulmányozása.

6.2 Az EGSzB részéről a külön megjegyzések között felvetett kérdéseket meg lehetne vizsgálni a későbbi szakaszokban, egy szélesebb, a vállalati adók, jövedelmek és az ingó vagyontöbblet adóharmonizációjának szempontjából és a belső piac jobb működésének érdekében.

6.3 Végül az EGSzB úgy értékeli, hogy az Európai Bizottság közleménye távlatokat nyit olyan problémák megoldása előtt, melyek miatt számos esetben keresték meg az Európai Bíróságot, és amely módszert a Bíróság felesleges túlterhelésének érdekében a jövőben el kell kerülni.

Brüsszel, 2004. június 30.

az Európai Gazdasági és Szociális Bizottság  
elnöke  
Roger BRIESCH

---

FÜGGELÉK

**a Gazdasági és Szociális Bizottság véleményéhez**

A következő módosításokat, amelyek esetén a tagok legalább egynegyede igennel szavazott, a vita során elvetették.

**4.6 pont**

A pont utolsó mondata törlendő.

*A szavazás eredménye:*

Nem: 84  
Igen: 58  
Tartózkodás: 9

**4.8 pont**

A pont törlendő.

*A szavazás eredménye:*

Nem: 85  
Igen: 53  
Tartózkodás: 16

---